



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

# **HAK KAZANILAN YATIRIMA KATKI TUTARINDAN DİĞER VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN YOLUYLA YARARLANILMASI**

**11 EKİM 2024**

## KAPSAM

- İşbu çalışma, 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** kapsamında hazırlanmıştır.

## 1. Giriş

- 26.10.2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7338 sayılı Kanun’un 60. maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK’nın) 32/A maddesine eklenen sekizinci fıkra hükmüyle, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yatırım katkı tutarının %10’luk kısmının, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi koşuluyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç, diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasına olanak sağlanmıştı.
- Bu defa, 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** ile düzenlemeye ilişkin önemli açıklamalara yer verilmiştir.

## 2. 7338 Sayılı Kanun ile Yapılan Düzenlemenin Esasları

- 26.10.2021 tarih ve 31640 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7338 sayılı Kanun’un 60. maddesi ile KVK’nın 32/A maddesine eklenen sekizinci fıkra hükmüyle, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yatırım katkı tutarının %10’luk kısmının, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi koşuluyla, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç, diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasına olanak sağlanmıştır.
- Düzenlemenin esasları;
  - Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısıyla sınırlı olacak,
  - Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilecek,
  - Diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10’undan fazla olamayacak,

şeklinde sıralanabilecektir. 7338 sayılı Kanun ile yapılan söz konusu düzenleme, 01.01.2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

## 2. 7338 Sayılı Kanun ile Yapılan Düzenlemenin Esasları

- 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** ile söz konusu düzenlemeye ilişkin özetle aşağıdaki açıklamalara yer verilmiştir. Buna göre;
  - Diğer vergi borçlarının terkinin suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edilecektir. Böylece yatırıma katkı tutarı, diğer vergilerden terkinin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarı kadar azalmış olacaktır. Dolayısıyla, diğer vergilerden terkinin talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkün değildir.
  - Uygulamadan yararlanabilmek için, ilgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi gerekmekte, ayrıca terkin işleminin yapılabilmesi için, terkin edilecek vergiye ilişkin beyannamenin vermesi sonrasında, gerekli hesaplamaları içeren terkinin ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.

### **3. Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarından Diğer Vergi Borçlarından Terkin Yoluyla Yararlanılması**

- 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne "**32.2.13. Hak kazanılan yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanması**" başlıklı yeni bir bölüm eklenmiş olup, yatırımlardan elde edilen katkıların diğer vergi borçlarına karşılık terkin edilmesi ile ilgili açıklamalara yer verilmiştir.
- Tebliğ ile;
  - İlgili hesap dönemi başından kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, ilgili dönem itibarıyla **hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'luk kısmından**, özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle yararlanılmasına imkan sağlandığı,
  - Ancak terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak kazanılan yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın **yarısından fazla olamayacağı**,
  - Bu uygulamada, diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan yatırıma katkı tutarının **bir katına isabet eden** yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edileceği,
  - Böylece yatırıma katkı tutarının, diğer vergilerden terkini talep edilen tutar ile **terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarı kadar azalmış** olacağı,
  - Dolayısıyla, diğer vergilerden terkini talep edilen tutar ile terkin nedeniyle vazgeçilen yatırıma katkı tutarları için **indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmadığı**, açıklanmıştır.

#### 4. Konuya İlişkin Tebliğ'de Yer Alan Örnek Uygulama

**Örnek:** (B) A.Ş.'nin 2023 hesap döneminde başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımının toplam tutarı 10.000.000 TL'dir. 2023 hesap döneminde kısmen işletilmeye başlanan bu yatırımın 2.000.000 TL'lik kısmı 11.03.2023 tarihi itibarıyla gerçekleştirilmiş ve (B) A.Ş. söz konusu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde 1.000.000 TL kazanç elde etmiştir (Yatırıma katkı oranı: %30, vergi indirim oranı: %50).

Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	=	Toplam Yatırım Harcaması	x	Yatırıma Katkı Oranı	=	10.000.000 TL	x	%30	= 3.000.000 TL
2023/3. Geçici Vergilendirme Dönemi Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması	=	İtibarıyla Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	x	Yatırıma Katkı Oranı	=	2.000.000 TL	x	%30	= 600.000 TL

- Buna göre, (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki bu yatırımdan 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği kazançta uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oranı ile yararlanılan yatırıma katkı tutarı aşağıdaki gibidir.

İndirimli KV Oranı	=	[KV Oranı	-	(KV Oranı X Vergi İndirim Oranı)]		
= [%25	=	(%25 x %50)]	=	[%25 - %12,5]	=	%12,5
<b>Yatırımdan Elde Edilen Kazanç</b>				<b>1.000.000 TL</b>		
İndirimli KV Olmasaydı Ödenecek KV	(1.000.000 TL x %25)		250.000 TL			
İndirimli Orana Göre Hesaplanan KV	(1.000.000 TL x %12,5)		125.000 TL			
Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı	(250.000 TL - 125.000 TL)		125.000 TL			

#### **4. Konuya İlişkin Tebliğ’de Yer Alan Örnek Uygulama (Devamı)**

##### **Örnek (Devamı):**

- (B) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının kısmen işletilmesinden 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde elde ettiği 1.000.000 TL kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalandığı yatırıma katkı tutarı 125.000 TL'dir. Dolayısıyla, yapılan yatırım harcaması nedeniyle 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme döneminde hak kazanılan 600.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının bu dönemde faydalanılamayan (600.000 TL - 125.000 TL) 475.000 TL'lik kısmından izleyen hesap dönemle- rinde bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yararlanılabilecektir.
- Mükellef 22/5/2023 tarihinde vermiş olduğu dilekçeyle, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin sekizinci fıkrası kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle hesaplanan yatırıma katkı tutarının %10'unun diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılmasını talep etmiştir. Mükellefin Kasım/2023 dönemi gelir vergisi stopajı ve damga vergisi borcu 80.000 TL'dir.



#### 4. Konuya İlişkin Tebliğ'de Yer Alan Örnek Uygulama (Devamı)

##### Örnek (Devamı):

- Mükellefin terkin yoluyla yararlanabileceği yatırıma katkı tutarı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

##### 1. Sınır:

Diğer vergi borçlarından terkin edilecek tutar	=	Hak edilen yatırıma katkı tutarı	x	%10	600.000 TL	x	%10	60.000 TL
--	---	----------------------------------	---	-----	------------	---	-----	-----------

- Buna göre, mükellefin ilgili dönemde diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanımını talep edebileceği yatırıma katkı tutarı, hak edilen yatırıma katkı tutarının %10'unu geçemeyecektir.

##### 2. Sınır:

Terkin Talebinde Bulunulabilecek Üst Sınır	=	(Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı)	-	Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı)	/2
Terkin Talebinde Bulunulabilecek Üst Sınır	=	600.000 TL	-	125.000 TL	/2
475.000 TL					

- (B) A.Ş.'nin terkin talebinde bulunabileceği üst sınır 237.500 TL olup mükellefin terkin edilebilecek vergi borcu söz konusu üst sınırın altında kalmaktadır.

#### **4. Konuya İlişkin Tebliğ'de Yer Alan Örnek Uygulama (Devamı)**

##### **Örnek (Devamı):**

- Bununla birlikte, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının %10'u olan 60.000 TL, 80.000 TL'lik borç tutarının altında kaldığından, mükellefin 22.05.2023 tarihinde yapmış olduğu başvuru doğrultusunda, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının yalnızca 60.000 TL'lik kısmı 80.000 TL tu- tarındaki diğer vergi borcundan terkin edilebilecektir.
- Bu terkin işleminin yapılabilmesi için mükellefin, 2023 hesap döneminin 3. geçici vergilendirme dönemi beyannamesini vermesini müteakiben, yukarıdaki hesaplamaları içeren ter- kine ilişkin yeni bir dilekçe vermesi gerekmektedir.
- Diğer taraftan, (B) A.Ş.'nin söz konusu tutarı diğer vergi borçlarından terkin etmesi durumunda, kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçilecektir.

**Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı** = Diğer vergi borçlarının terkinini suretiyle kullanılan tutar x 1  
= 60.000 TL x 1  
= 60.000 TL

#### **4. Konuya İlişkin Tebliğ'de Yer Alan Örnek Uygulama (Devamı)**

##### **Örnek (Devamı):**

- Dolayısıyla, (B) A.Ş.'nin diğer vergilerden terkin ettiği 60.000 TL ile bu tutarın bir katına isabet eden (vazgeçilen yatırıma katkı tutarı) 60.000 TL'nin toplamı olan 120.000 TL indirimli oranda kurumlar vergisine tabi olmayacaktır.
- Ayrıca, hak edilen yatırıma katkı tutarından diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılmasına ilişkin söz konusu uygulama 01.01.2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamaları için geçerlidir.
- Terkin talebinde bulunan mükellefin, her bir geçici vergi ile yıllık beyannamesini ibrazı sonrasında, terkin talep dilekçesindeki hesaplamaları revize etmesi ve yeni bir terkin talep dilekçesi vermesi gerekmektedir. Terkin talebi, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı yapılacaktır.
- Mükellefin terkin suretiyle kullanacağı yatırıma katkı tutarı, mükellef tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarın geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "*Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler*" bölümünde yer alan "*Diğer İndirim ve İstisnalar*" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

## **SAYGILARIMIZLA**

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.