



CUMHUR İNAN BİLEN  
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

# **ÖDENMİŞ SERMAYESİNİN EN AZ %50'SİNE SAHİP OLUNAN DAR MÜKELLEFLERİN KURUMLARDAN ELDE EDİLEN KAR PAYLARINA İSTİSNA UYGULANMASI**

**18 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

- 28.12.2023 tarih ve 32413 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7491 sayılı Kanun’un 58. maddesiyle;
  - İştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az % 50 sine sahip olması,
  - Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi,koşullarıyla yurt dışı iştiraklerden elde edilen iştirak kazançlarının % 50’sinin kurumlar vergisinden müstesna tutulması öngörülmüştür. Yapılan düzenleme ile özellikle yurt dışı iştiraklerden elde edilen ve % 15’in üzerinde vergi yükü taşımayan kar payları için de, koşulların sağlanması durumunda istisnadan yararlanmak mümkün hale gelmiştir.
- 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 düzenlemelere ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

## **2. Ödenmiş Sermayesinin En Az %50'sine Sahip Olunan Dar Mükellef Kurumlardan Elde Edilen Kar Paylarına İstisna Uygulanması**

- 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile;
  - İstisna uygulamasına yönelik ödenmiş sermayenin en az %50'sine sahip olma şartı açısından, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla geçerli olan oranın dikkate alınacağı,
  - İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergilerin, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği,

açıklamalarına yer verilmiştir.

- Başka bir ifadeyle; iştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyeceği; diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebileceği belirtilmiştir.

## 2. Ödenmiş Sermayesinin En Az %50'sine Sahip Olunan Dar Mükellef Kurumlardan Elde Edilen Kar Paylarına İstisna Uygulanması (Devamı)

- 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne **"5.2.3. Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması durumunda istisna uygulaması"** başlığı eklenmiş olup, aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Değişiklik Öncesi Tebliğ Açıklamaları	Değişiklik Sonrası Tebliğ Açıklamaları
...	<p><b>5.2.3. Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması durumunda istisna uygulaması</b></p> <p>27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Kanununun 58 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun yurt dışı iştirak kazançları istisnasını düzenleyen 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde 1/1/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere değişiklik yapılmıştır. Söz konusu değişiklikle, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim veya limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olan ve iştirak edilen kurumdan elde edilen kar payı niteliğindeki kazancı, elde edilen hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer eden kurumların söz konusu kazançlarının %50'sinin kurumlar vergisinden istisna edilmesine imkân tanınmıştır. Bu istisnadan faydalanılabilmesi için; - İştirak edilen şirketin yurt dışında mukim anonim veya limited şirket statüsünde olması, - İştirak edilen şirketin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olunması, - Kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi, şarttır. İstisnadan faydalanılabilmesi için başkaca bir şart aranmayacaktır. İstisna uygulamasına yönelik ödenmiş sermayenin en az %50'sine sahip olma şartı açısından, iştirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla geçerli olan oran dikkate alınacaktır. Söz konusu kazançların elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı için anılan istisnadan yararlanılamayacaktır.</p>

### **3. Konuya İlişkin Tebliğ’de Yer Alan Örnek Uygulama**

#### **Örnek:**

- (T) A.Ş., yurt dışında bulunan limited şirket statüsündeki (D) GmbH şirketine, ödenmiş sermayesinin %70'ine sahip olmak suretiyle 28/11/2022 tarihinde iştirak etmiş ve söz konusu şirketten 30/6/2023 tarihinde 30.000 Avro kar payı geliri elde etmiştir. Elde edilen kar payı mükellef kurum tarafından 5/12/2023 tarihinde Türkiye'ye transfer edilmiştir. Kazancın elde edildiği hesap dönemi itibarıyla (D) GmbH'nin bulunduğu ülkede gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergi yükü oranı %5'tir.
- Buna göre, (T) A.Ş.'nin, ödenmiş sermayesinin %50'sinden fazlasına sahip olduğu yurt dışı mukimi kurumdan elde ettiği iştirak kazancı, 2023 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihten önce Türkiye'ye transfer edildiğinden söz konusu kazancın yarısı kurumlar vergisinden istisna olacaktır.
- İştirak edilen yurt dışı mukim kurumlardan elde edilen iştirak kazançları dolayısıyla yurt dışında ödenen ve istisna kazanca tekabül eden kurumlar vergisi ve benzeri vergiler, Türkiye'deki kazançlar üzerinden tarh olunan kurumlar vergisinden mahsup edilemeyecektir. Diğer taraftan, istisna kapsamında değerlendirilmeyen iştirak kazancının %50'lik kısmı için yurt dışında ödenen kurumlar vergisi ve benzeri vergiler ise ilgili hesap döneminin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilebilecektir.



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.