



24 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ İLE YAPILAN DÜZENLEMELER

09 EYLÜL 2025

KAPSAM

- İşbu çalışma, 04.09.2025 Tarih ve 33007 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “*24 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği*” kapsamında hazırlanmıştır.

1. Giriş

- Bilindiği üzere, 24.07.2025 tarih ve 32965 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “7555 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanun ile Bazı Kanunlarda ve 635 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” (“**7555 sayılı Kanun**”) kapsamında;
 - İndirimli kurumlar vergisi uygulaması indirim hakkının kullanılabildiği ilk hesap dönemi dahil en fazla **10 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
 - **Kurumlar vergisi indirim oranı %60** (bu durumda **indirimli KV oranı %10**) olarak belirlenmiş,
 - İlgili dönemde kazanç bulunmasına rağmen kullanılmayan **yatırıma katkı tutarlarının sonraki dönemlere devredilemeyeceği** açıklanmış,
 - **Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara** indirimli kurumlar vergisi uygulanması **ilk 4 hesap dönemi** ile sınırlandırılmış,
 - **6745 sayılı Kanun** kapsamındaki **proje bazlı yatırımlar** için süre ve oranların artırılması hususunda **Cumhurbaşkanına yetki** verilmiş,
 - Düzenlemelerin **16.06.2025’ten önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş** belgeler hariç olmak üzere, Kanunun **yayımlı tarihinden itibaren alınan** yatırım teşvik belgelerine uygulanacağı, belirtilmişti.
- Bu defa, 04.09.2025 tarih ve 33007 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “24 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği” (“**Tebliğ**”) ile Kanun’da yapılan düzenlemelere ilişkin açıklamalar getirilmiştir.

2. Yapılan Düzenlemelerin Geçerli Olduğu Yatırım Teşvik Belgeleri

- 7555 sayılı Kanun'un 18. maddesiyle yapılan değişikliklerin yürürlük tarihi (24.07.2025), **16.06.2025** tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, yayımı tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgelerine uygulanmak üzere yayımı tarihi olarak belirlenmiştir. Buna göre, indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil en fazla on hesap dönemine ilişkin sınırlama, **16.06.2025** tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, **24.07.2025** tarihinden itibaren (bu tarih dahil) alınan yatırım teşvik belgeleri yönünden geçerli olacaktır.

Örnek 1: (A) A.Ş., 11.06.2025 tarihinde yatırım teşvik belgesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na başvurmuş, bu başvurusuna istinaden 18.08.2025 tarihinde de teşvik belgesini almıştır. Bu durumda, 16.06.2025 tarihinden önce başvurusu yapılan teşvik belgesi için, 5520 sayılı Kanun'un 7555 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki 32/A maddesi hükümleri geçerli olacaktır.

Örnek 2: (B) A.Ş., 23.06.2025 tarihinde yatırım teşvik belgesi için Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'na başvurmuş, bu başvurusuna istinaden 17.07.2025 tarihinde de teşvik belgesini almıştır. Bu durumda, 24.07.2025 tarihinden önce teşvik belgesini alan (B) A.Ş., 5520 sayılı Kanun'un 7555 sayılı Kanun ile değiştirilmeden önceki 32/A maddesi hükümlerini dikkate alarak indirimli kurumlar vergisini uygulayacaktır.

3. On Hesap Dönemi Olarak Belirtilen Sürenin Başlangıcı

- İndirimli kurumlar vergisine ilişkin on yıllık sınırlama, indirim hakkının kullanılabileceği ilk dönemin, yatırıma başlanıp indirim hakkının kullanılabileceği yani **matrahın oluştuğu ilk hesap dönemi** olarak değerlendirilebileceği belirtilmiştir.

Örnek 3: (D) A.Ş., 11.09.2025 tarihinde alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamındaki toplam 30.000.000 TL’lik yatırımına 08.10.2025 tarihinde başlamış olup bu yatırıma ilişkin olarak 2025 hesap dönemi sonu itibarıyla 8.000.000 TL tutarında yatırım harcaması yapmıştır. Şirketin 2025 hesap döneminde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabileceği 1.000.000 TL matrahı bulunmaktadır. Buna göre mükellef, 2025 hesap dönemi itibarıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmaya başlayacak olup, 2034 hesap dönemi sonu itibarıyla indirimli vergi uygulaması son bulacaktır. 2034 hesap döneminde kullanılamayan yatırıma katkı tutarı kalması halinde, 2035 hesap dönemi ve sonrasında kalan yatırıma katkı tutarı kullanılamayacaktır. (D) A.Ş.’nin 2025 hesap döneminde indirim hakkını kullanabileceği matrahı bulunmaması ve indirim hakkının ilk olarak 2026 hesap döneminde ortaya çıkması halinde, 2035 hesap dönemi sonuna kadar indirimli vergi uygulanabilecektir.

3. On Hesap Dönemi Olarak Belirtilen Sürenin Başlangıcı (Devamı)

- On yıllık süreye yönelik sınırlama, her bir yatırım teşvik belgesi bazında ayrı ayrı dikkate alınacaktır.
- Ayrıca, **16.06.2025** tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, **24.07.2025** tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgelerine uygulanmak üzere indirimli vergi oranı da **%60** olarak belirlenmiştir.
- Kazanç bulunmasına rağmen yararlanılmayan yatırıma katkı tutarları müteakip dönemlerde dikkate alınamamaktadır. Buna göre, ilgili hesap dönemlerinde faydalanma imkanı bulunmakta iken faydalanılmayan yatırıma katkı tutarlarının, izleyen dönemlerde kullanılması mümkün değildir.
- Tebliğ’de geçen, **24.07.2025** tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgeleri ibareleri, aksi belirtilmedikçe, **16.06.2025** tarihinden önce başvurusu yapılmış ve reddedilmemiş olanlar hariç, **24.07.2025** tarihinden itibaren alınan yatırım teşvik belgelerini ifade etmektedir.

4. Diğer Faaliyet Kazançlarına İndirim Uygulaması

- 7555 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin değiştirilen üçüncü fıkrasının (c) bendinde, bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50'sini ve hak edilen yatırıma katkı tutarını geçmemek üzere; indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli vergi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı sıfıra kadar indirmeye Cumhurbaşkanının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.
- Buna göre; mükelleflerin, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarından elde ettikleri kazançlarının yanı sıra toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen kısmına ilişkin olarak, dört hesap dönemiyle sınırlı şekilde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.
- **Bu uygulama, toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranını geçmeme ve hak edilen yatırıma katkı tutarını aşmama şartlarına bağlıdır.**
- İndirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar olan süre, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren hesap döneminin başından, dördüncü hesap döneminin sonuna kadar olan dönemi kapsamaktadır.

4. Diğer Faaliyet Kazançlarına İndirim Uygulaması (Devamı)

- Tebliğ’de belirtilen 2 sınır;
- **Birinci Sınır;** Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarının; toplam yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımının, Cumhurbaşkanlığı Kararı ile belirlenen oranla (%50) çarpılması suretiyle bulunmaktadır.

Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlar İçin Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarı:

$$[(\text{Toplam Yatırım Harcaması} \times \text{Yatırıma Katkı Oranı}) \times \text{Belirlenen Oran}]$$

- **İkinci Sınır;** Hak edilen yatırıma katkı tutarının, dönem içinde gerçekleştirilen yatırım harcaması ile yatırıma katkı oranının çarpımı şeklinde hesaplanmaktadır.

Hak Edilen Yatırıma Katkı Tutarı:

$$\text{Yatırım Harcaması} \times \text{Yatırıma Katkı Oranı}$$

- Uygulanabilecek katkı tutarı, bu iki sınırdan düşük olanı ile sınırlıdır.

4. Diğer Faaliyet Kazançlarına İndirim Uygulaması (Devamı)

Örnek 4: (B) A.Ş., 18.08.2025 tarihinde alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcamasına başlamış olup yatırımını henüz işletmeye başlamamıştır. Şirketin, 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabileceği matrahı bulunmaktadır.

Buna göre, mükellef 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançları için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmaya başlayacak olup, diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlar için yatırıma katkı tutarının kullanımı, 2028 hesap dönemi itibarıyla son bulacaktır. 2028 hesap döneminde de bu kapsamda kullanılamayan yatırıma katkı tutarı kalması halinde, 2029 hesap dönemi ve sonrasında kalan yatırıma katkı tutarı hakkı diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için kullanılamayacaktır.

(B) A.Ş.'nin 2025 hesap döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançları dolayısıyla indirim hakkını kullanılabileceği matrahı bulunmaması ve indirim hakkının ilk olarak 2026 hesap döneminde ortaya çıkması halinde, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançları için en son 2029 hesap dönemi sonuna kadar indirimli vergi uygulanabilecektir.

5. Tamamlanmış Yatırımlar Sonrası Kazançların Niteliği

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanmış ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarlarının tamamının kullanılmış olması veya on yıllık sürenin dolması halinde, bu yatırımlardan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının tamamının kullanıldığı veya on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilecektir.

6. Birden Fazla Yatırım Teşvik Belgesi Bulunması Halinde Öncelik Sırası

- Mükelleflerin birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve indirim hakkının kullanılabileceği ilk hesap dönemi dahil dördüncü hesap döneminin sonuna kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellefler tarafından serbestçe belirlenebilecektir. Mükelleflerin tercih ettikleri teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre ve mevzuatta belirlenen sınırlar dâhilinde, diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli vergi oranı uygulanabilecektir.

7. Yatırımın Devrinde Süre Sınırı

- 24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde ise, yatırımı devreden ve devralan için birlikte toplam on yıllık süreyle sınırlı olmak kaydıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanacaktır.

8. Diğer Vergi Borçlarından Terkin Yasağı

- 24.07.2025 tarihinden itibaren alınan teşvik belgelerinde indirimli oranda kurumlar vergisi uygulaması on yıllık süreyle sınırlıdır. Bu nedenle, **on yıllık sürenin dolduğu hesap döneminden sonra, diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yatırıma katkı tutarının kullanılması mümkün değildir.**



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 arızı zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.