

2024 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANINA İLİŞKİN ÖZELLİKLİ DURUMLAR

KURUMLAR VERGİSİ MATRAH TESPİTİ

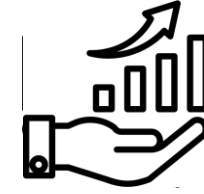


Tam Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Tespiti



- Kurumların elde ettikleri kazanç ve iratlar, Gelir Vergisi Kanununda sayılan gelir unsurlarından hangisine girerse girsün ayırım yapılmaksızın bir bütün halinde “**kurum kazancı**” sayılır.

- Kurum kazancının bu şekilde tespit edilmesi sırasında, **Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitinde indirilecek giderlere** ilişkin hükümlerine uyulması gerekir.



- Safi kurum kazancının tespitinde; Kurumlar Vergisi Kanununun **8. ve müteakip** maddelerinin yanı sıra Gelir Vergisi Kanununun indirilecek giderlere ilişkin **40. maddesi** de dikkate alınacaktır.
- Kurum kazancının tespitinde indirimi kabul edilmeyen giderler **Kurumlar Vergisi Kanununun 11. maddesi** ve **Gelir Vergisi Kanununun 41. madde hükümleri** dikkate alınarak tespit edilecektir.

KURUM KAZANCININ TESPİTİ (TİCARİ KÂRDAN MALİ KÂRA GEÇİŞ)

Tam Mükellef Kurumlarda Kurum Kazancının Tespiti

- **Ticari kâr** ve **mali kâr** kavramları farklı anlamlar içermektedir.
- **Ticari (muhasebe) kâr**; ticari faaliyet sonucunda elde edilen hasılat ile ticari faaliyetin sürdürülmesi için yapılan giderler arasındaki farktır.
- **Mali (vergiye tabi) kâr**; vergi mevzuatında yer alan düzenlemeler sonucunda tespit edilen kâr olup, genellikle verginin matrahını teşkil eder.



KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI

Yaygın olarak karşılaşılan kanunen kabul edilmeyen giderler ile diğer ilavelere örnekler

- Kıdem tazminatı karşılığı ile VUK hükümlerine uygun olmayan diğer **karşılıklar**,
- VUK hükümlerine uygun olmayan **reeskontlar**,
- Ödenmemiş **SGK primleri**,
- **Tahakkuk esasına aykırı** olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- **Dönemsellik ilkesine aykırı** olarak bu yıla dahil edilmiş giderler,
- VUK kapsamında **belgelendirilemeyen** giderler
- 2023 yılı enflasyon düzeltmesi kapsamında oluşan ve kabul edilmeyen giderler
- Binek oto **motorlu taşıt** vergileri ile **binek oto kira giderlerinin yasal sınırı aşan kısmı**,
- Binek otoların ilk iktisapta ÖTV+KDV'nin sınırı aşan kısmı ile kullanım giderlerinin **%30'u**,

KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI

- **Özel iletişim vergisi,**
- **6183 AATHK kapsamında cezalar, gecikme zamları, gecikme faizleri, pişmanlık zamları, tecil faizleri,**
- **Transfer fiyatlandırması** yoluyla örtülü olarak dağıtılan kazançlar
- Örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan **faiz, kur farkları ve benzeri giderler,**
- İndirimi kabul edilen ve edilmeyen **tüm bağışlar** (gider olarak dikkate alınan gıda bankacılığı kapsamındaki bağışlar hariç),
- Kanunen kabul edilmeyen **tazminatlar,**
- İstisna kazançlara ilişkin giderler ve istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararlar,
- Finansman kısıtlaması kapsamında hesaplanan finansman giderleri,
- **Sair** kanunen kabul edilmeyen giderler ve diğer ilaveler.

****** Bu tabloda yer almayan gider türleri en altta “**Diğer**” satırında uygun şekilde sınıflandırılarak bildirilecektir.

KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI

- Motosiklete Ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- Taşıt Kiralama Faaliyeti İle Uğraşan İşletmelerin Bu Amaçla Kiraya Verdikleri Taşıtlara Ait **MTV** Gider Yazılır Mı???
- Taşıt Kiralama Firmasının Yansıttığı **Trafik Cezası** Taşıt Kiralayan Açısından Gider Yazılır Mı???
- Elektrik, Telefon Firmalarına Ait **Gecikme Cezaları** Gider Yazılır Mı???
- Şirket Adına Düzenlenmiş Olan ve Ortakların “Şahsi Giderleri” KKEG Midir???
- Sözleşmede **Cezai Şart** Olarak Konulan **Tazminat** Gider Yazılır Mı???
- Şirketin Kiraladığı Adrese Ait **Elektrik, Doğalgaz, Su** Faturaları Mülk Sahibi Adına Geliyorsa (Değişiklik Yapılmamış) Gider Yazılır Mı???

KANUNEN KABUL EDİLMİYEN GİDERLERİN DAĞILIMI

- Finansman Gider Kısıtlaması Hesaplaması Sonucu Bulunan Tutar İçin **Muhasebe Kaydı** Yapılır Mı ???
- **Bağış** Ve **Yardımların** KKEG Olarak Yazılması Zorunlu Mu ???
- **Ekim 2024** Sgk Priminin **Mart 2025'de** Ödenmesinde Gider Dönemi. ???
- **Aralık 2024** Sgk Primi, **Ocak 2025'de** Ödenmesinde Gider Dönemi ???
- 2024 Ağustos Ayında İş Akdi Sonlandırılan Personele Ait **Kıdem** Ve **İhbar** Tazminatlarının, **Ocak 2025** Tarihinde Ödenmesi Durumunda **Hangi Döneme Ait Gider** Olarak Yazılır ???
- Alt İşveren Tarafından Çalıştırılan İşçilere Ait Ödenmeyen Sigorta Primleri **Asıl İşveren Tarafından** **Ödenmesi** Durumunda Gider Yazılır Mı ???

KANUNEN KABUL EDİLMEMEYEN GİDERLERİN DAĞILIMI

Giderin Türü	Tutar
VK m.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen indirimler (KVK m. 11/1-i finansman gider kısıtlaması hariç)	0,00
KVK m.11 hükümlerine göre kabul edilmeyen indirimler (KVK m. 11/1-i finansman gider kısıtlaması)	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan karşılıklar	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan reeskontlar	0,00
VUK hükümlerine aykırı olarak ayrılan amortismanlar	0,00
5510 sayılı Kanun md.88 kapsamındaki kabul edilmeyen giderler	0,00
Bağış ve yardımlar	0,00
GVK md.75 uyarınca yönetim kurulu üyelerine ödenen kar payları	0,00
KDV Kanununun md.30/d uyarınca indirilemeyen KDV tutarı	0,00
6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu uyarınca gider yazılan özel iletişim vergisi	0,00
MTV Kanunu md.14 uyarınca gider kaydedilen MTV'ler	0,00
İstisna faaliyetlerden/işlemlerden doğan zararlar	0,00
G.V.K 40. Mad. gereği binek otomobil gider, amortisman ve kiralarının gider yazılmasına ilişkin sınırlama kapsamında oluşan KKEG	0,00
7326 sayılı kanun kapsamında oluşan KKEG	0,00
7440 S.K. kapsamında oluşan KKEG	0,00
Diğer	0,00

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

306 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 12'den Kaynaklanan)

307 - İştirak Kazançları İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (K.V.K. Mad. 13'den Kaynaklanan)

301 - İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)

317 - Yurtdışı İştirak Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-b)

318 - Tam Mükellef A.Ş.'lerin Yurtdışı İştirak Hisseleri Satış Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-c)

319 - Emisyon Primi Kazancı (K.V.K. Mad. 5/1- ç)

302 -Türkiye'de Kurulu Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletm. Kazancı (K.V.K. Md.5/d)

351 - Taşınmaz Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e ve Geçici Mad. 16)

352 - İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-e)

353 - Kurucu Senetleri, İntifa Senetleri ve Rüçhan Hakları Sat. Kaz. İstis.(K.V.K. Mad. 5/1-e)

321 - Bankalara, Finansal Kiralama ya da Finansman Şirketlerine veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olan Kurumlar ile Bankalara Tanınan İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-f)

322 - Yurtdışı Şube Kazançları (K.V.K. Mad. 5/1-g)

304 -Yurt Dışı İnşaat Onarma, Montaj ve Teknik Hizmetl. Sağl. Kazançl. (K.V.K. Mad. 5/1-h)

305 -Eğ. Öğ. Kur. İle Öz. Kreş ve Gün. Bakım İle Rehabil. Mrkz. Kazanç. (K.V.K. Mad. 5/1-ı)

ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

- 354 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazanç. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınır)lar)
- 355 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazanç İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Taşınmazlar)
- 356 - Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerden Doğan Kazançlarda İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-j) (Diğer)
- 357 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınır)lar)
- 358 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k) (Taşınmazlar)
- 359 - Kira Sertifikası İhracı Amacıyla Varlık ve Hakların Satışından Doğan Kazançl. İstisna (K.V.K. Mad. 5/1-k)(Diğer)
- 323 - Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Şirketlere İlişkin İstisna (K.V.K. Mad. 5/a/3)
- 324 - Sınai Mülkiyet Haklarında İstisna (K.V.K. Mad. 5/b)
- 370/385 - Döviz Ve Altın Hesaplarından Kur Korumalı TL Mevduata Dönüşümde Vergi İstisnası (K.V.K. Mad.14/a)**
- 350 - Diğer İndirimler ve İstisnalar

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR

315- Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden ve devrinden elde edilecek kazançlara ilişkin istisna (4490 sayılı Türk Uluslararası Gemi Sicili Kanunu 12.Md)

308- Serbest bölge kazanç istisnası (3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu geçici 3. Md)

310- Teknoloji geliştirme bölgelerinde Ar-Ge, yazılım ve tasarım faaliyetlerinden elde edilen kazançlara ilişkin istisna (Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanunu geçici 2. Md.)

349- Tarım ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu kapsamında düzenlenen ürün senetlerinde kazanç istisnası (Gelir Vergisi Kanunu geçici 76 ncı madde)

345- 6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler

İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)

- Tam mükellefiyete tabi **başka bir kurumun sermayesine katılımlarından** elde kazançlar,
- Başka bir kurumun **kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri** ile **diğer intifa senetlerinden** elde ettikleri kâr payları,
- Girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri **kâr payları ve katılma paylarının** fona iadesinden doğan **gelirler** ile bu fonların katılma paylarının **213 sayılı Vergi Usul Kanununun 279 uncu maddesi kapsamında değerlendirilmesinden** kaynaklanan değer artış kazançları,
- Diğer yatırım fonu katılma payları ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen **kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.**

İŞTİRAK KAZANÇLARI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-a) / (Diğer)

- **Borç verdiği ilişkili şirket tarafından; sermayesinin 3 katını aşan borçlanmanın örtülü sermaye niteliğinde olmasından dolayı** ödenen faizin kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurum kazancına ilave edilmesine karşın, ilgili dönemde zarar beyan edilmesi nedeniyle örtülü sermaye kullanan kurum adına tarh edilen bir vergi olmadığından, **borç veren şirketçe elde edilen faiz geliri iştirak kazancı istisnası kapsamında değerlendirilemeyecektir.**

DANIŞTAY 4. DAİRE, E. 2012/5442, K. 2015/7580 sayılı kararı



TAŞINMAZLAR VE İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e ve Geçici Mad. 16)

İstisna Uygulamasına Konu Olabilecek İktisadi Kıymetler



- **Taşınmazlar**

- **İştirak Hisseleri**
- **Kurucu Senetleri**
- **İntifa senetleleri**



- **Rüçhan Hakları**
- **Girş.Serm.Yatr.Fonl.**
Katılma Payl.

İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)

İştirak Hisseleri

Anonim şirketlerin ortaklık payları veya hisse senetleri

Limited Şirketlere ait iştirak payları

Eshamlı komandit şirketlerin komanditer ortaklarına ait ortaklık payları

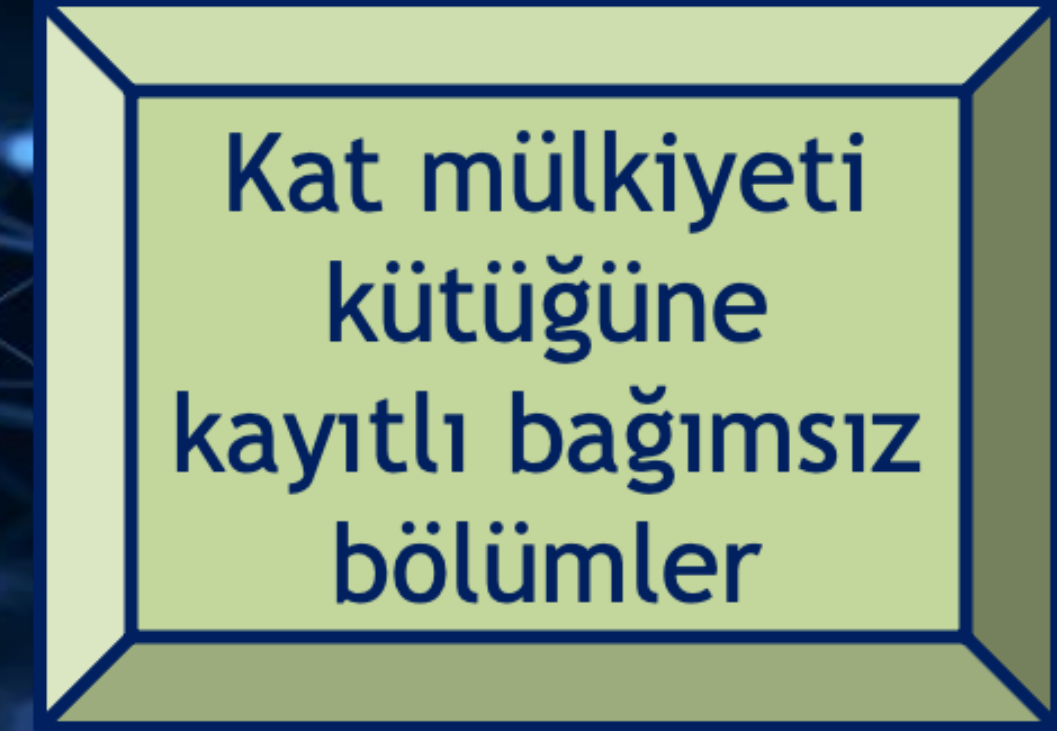
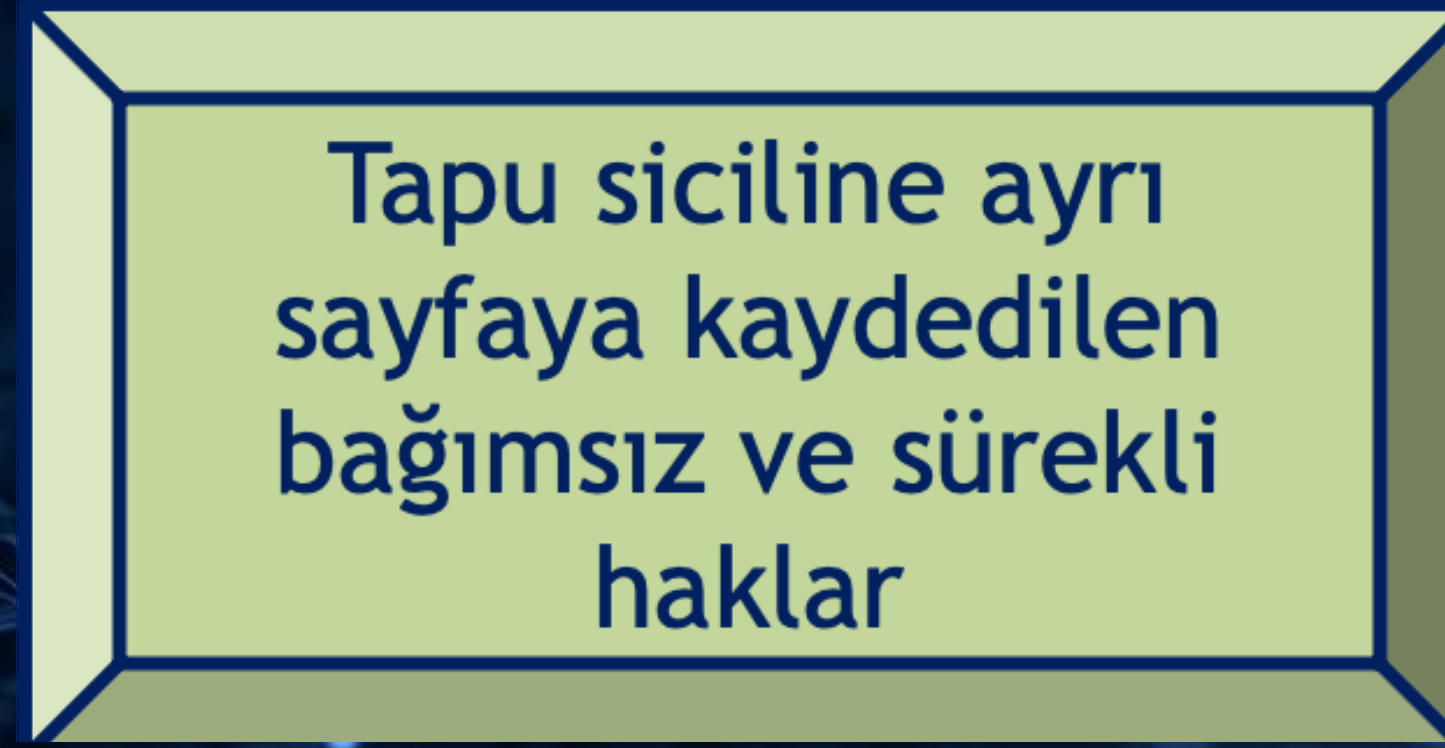
İş ortaklıkları ile adi ortaklıklara ait ortaklık payları

Kooperatiflere ait ortaklık payları

İŞTİRAK HİSSELERİ İLE KURUCU SENETLERİ, İNTİFA SENETLERİ RÜÇHAN HAKLARI VE GİRİŞİM SERMAYESİ YATIRIM FONLARI KATILMA PAYLARI SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)

- İstisna uygulamasına konu olacak iştirak hisseleri ile kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve girişim sermayesi yatırım fonları katılma payları **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle kurumun aktifinde yer alması,**
- Kazancın **5 yıl** süre ile fon hesabında tutulması veya sermayeye ilave edilmesi
- Satış bedelinin **2 yıl** içinde **tahsil** edilmesi,
- Kurumlar Vergisi Kanununun 19 ve 20. maddeleri kapsamında gerçekleştirilen **devir, tam ve kısmi bölünme** hallerinde, devir veya bölünme suretiyle devralınan iştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri ile rüçhan haklarının **iktisap tarihi olarak, devir alınan veya bölünen kurumdaki iktisap tarihi** esas alınacaktır.
- **Menkul kıymet ticareti** ile uğraşılmaması,

TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Geçici Md.16)



TAŞINMAZ SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Geçici Mad.16)

15 Temmuz 2023 Tarihinden Önce Aktifte Bulunan ve Bu Tarihten Sonra Satılan Taşınmazlarda İstisna Uygulaması

- İstisna uygulamasına konu olacak taşınmazların **en az 2 tam yıl (730 gün) süreyle** kurumun aktifinde yer alması,
- Taşınmaz Satış Kazancının **%25'i 5 yıl süre ile fon hesabında tutulması veya sermayeye ilave edilmesi**
- Satış bedelinin **2 yıl içinde tahsil edilmesi,**
- **Taşınmaz ticareti** ile uğraşılmaması,

**** 15 Temmuz 2023 tarihinden sonra aktifte alınan ve bu tarihten sonra satılan taşınmazlarda istisna KALDIRILMIŞTIR.**

İŞTİRAK SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI (K.V.K. Mad. 5/1-e)

27 KASIM 2024 Tarihinden Önce Aktifte Bulunan ve Bu Tarihten Sonra Satılan İştirak

Hisselerinde İstisna Uygulaması;

- İstisna uygulamasına konu olacak iştirak hisselerinin **en az 2 tam yıl (730 gün)** süreyle kurumun aktifinde yer alması,
- İştirak Hissesi Satış Kazancının **%75'inin 5 yıl süre** ile fon hesabında tutulması veya sermayeye ilave edilmesi
- Satış bedelinin **2 yıl içinde tahsil** edilmesi,
- **Menkul kıymet ticareti ile uğraşılmaması,**

**** 27.11.2024 Tarihinden Sonra Aktifte Alınan ve Bu Tarihten Sonra Satılan İştirak hisselerinde istisna % 50 olarak UYGULANACAKTIR**

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

- İstisna, iştirak hisseleri, kurucu senetleri, intifa senetleri, rüçhan hakları ve girişim sermayesi yatırım fonlarının satışından doğan **kazancın tamamının fon hesabına alınma şartı bulunmayıp, sadece istisnadan yararlanılan kazanç kısmının** söz konusu fon hesabına alınması gerekmektedir.
- İstisna uygulamasında mükelleflerin kazancın belli bir kısmı için istisnadan yararlanabilmeleri mümkün bulunmaktadır. **İstisnadan kısmen yararlanılması halinde,** yararlanılmayan bu kazanç tutarı için sonraki yıllarda istisnadan yararlanılabilmesi mümkün değildir.
- **İstisnadan yararlanması öngörülen kazanç kısmı;** fon hesabına alınan kazanç kısmından büyük olmaz.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLI KONULAR

- **Fon hesabına alınma işleminin**, satışın yapıldığı yılı izleyen hesap döneminin başından itibaren kazancın beyan edildiği döneme ait kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihe kadar yapılması gerekir.
- **Örnek**; 2024 yılında yapılan bir satış için kazancın fon hesabına alınma zamanı, 01.01.2025 tarihinden beyannamenin fiilen verildiği tarihe kadar olan süre olacaktır.
- **Taşınmaz satışlarında her iki uygulama şartlarının da birlikte gerçekleştiği bir bina satışı söz konusu olduğunda**, satıştan doğan kazanç tutarı özel fon hesabına alınarak istisna edilecek, kalan vergiye tabi kısım içinse istenirse **yenileme fonu** ayrılabilir.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ KONULAR

- Satış işlemi ile birlikte, satış kazancı oluşacağından istisna satışın yapıldığı dönemde uygulanacaktır. İstisna kapsamındaki varlıkların satışından kaynaklanan alacaklar için alınan faiz, komisyon ve benzeri gelirler, istisna kazancın tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Satış bedelinin döviz cinsinden belirlenmesi durumunda ortaya çıkan **kur farklarının**, istisna kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.
- **İnşaatı henüz tamamlanmamış bina satışında;** arsaya tekabül eden kazanç istisna kapsamındadır.
- **Ancak inşaatı tamamlanan binalarda,** arsası 2 yıldan eski iktisap edilmiş bile olsa, inşaatın tamamlandığı ve bina olarak kullanılmaya başlandığı tarihten itibaren **2 yıl geçmedikçe** kazanç istisnasından yararlanılamaz.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLERİ

KONULAR

- Taşınmazların para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası gibi işlemler istisna kapsamına girmemektedir.
- **Kat karşılığı arsa devri işleminin, bir malın başka bir mal ile değiştirilmesini ifade eden trampa niteliğinde olmasından dolayı**, bu gibi işlemlerden elde edilen kazançlara söz konusu istisnanın uygulanması mümkün değildir.
- **Cins tashihi herhangi bir nedenle geciken binalarda** 2 yıllık süre binanın fiilen kullanım tarihinden itibaren başlamaktadır. (yapı ruhsatı vb. tespiti gibi)
- OSB'lerce katılımcılara tahsis edilen ancak tapu kaydı katılımcı üzerinde bulunmayan arsaların satışı istisna kapsamında değildir.
- Satış vaadi sözleşmesi ile aktifte kayıtlara alınan taşınmazlar bu istisnadan yararlanamaz.
- İstisna kazanç fona alındıktan sonra 5 yıl içinde şirket tasfiyeye girer ise, tasfiyeye girdiği tarih itibari ile kazançta ilave edilir.

TAŞINMAZ VE İŞTİRAK HİSSESİ SATIŞ KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLERİ

KONULAR

- İştirak hisseleri alımlarıyla ilgili finansman giderleri hariç, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlara ilişkin giderlerin veya istisna kapsamındaki faaliyetlerden doğan zararların istisna dışı kurum kazancından indirilmesi kabul edilmez. (KVK/5-3)
- **Hisse senetleri alış bedeli ile değerlendirilir.** Vadeli alımlarda ödenen finansman giderlerinin doğrudan gider yazılması gerekir. Hissenin satış tarihinden sonra ödenecek finansman giderlerinin de özel hüküm gereği zarar yazılması mümkündür.
- **Taşınmaz satışların da ise;** finansman giderleri, maliyete ilave edilenler hariç gider kabul edilmeyecektir. (KVK'nın 5/3.maddesi gereği)
- Taşınmaz ve İştirak hisselerinin satışından doğan kazançlara ait istisna ile ilgili işlemlere ait had 663.000.-TL olarak belirlenmiş olup, bakanlık tarafından yeni had belirlenene kadar uygulanacaktır. **(663.000.-TL yi aşan** istisnalarda YMM Raporu aranmaktadır, ancak tam tasdik sözleşmesinin varlığı halinde ayrıca rapor aranmaz)

KUR KORUMALI MEVDUATTA KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI

(K.V.K. Geçici Mad. 14)

Geçici 14/2 M.

Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan **yabancı paralarını** 30/6/2024 tarihine kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevirmeleri durumunda:

- a. Kur farkı kazançları
- b. Dönem sonu değerleme farkları
- c. Faiz ve kar payları
- d. Diğer kazançlar

İSTİSNA edilmiştir.

Geçici 14/3 M.

Kurumların 31/12/2021 tarihli bilançolarında yer alan **altın** hesaplarının 30/6/2024 tarihine kadar Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevirmeleri durumunda:

- a. Türk lirasına çevrildiği tarihte oluşan kazançlar
- b. Dönem sonu değerleme
- c. Faiz ve kar payları
- d. Diğer kazançlar

İSTİSNA edilmiştir.

Geçici 14/4 M.

Kurumların 31/03/2022 tarihli bilançolarında yer alan yabancı paralarını **30/6/2024 tarihine kadar** Türk lirası mevduat ve katılma hesaplarına çevirmeleri durumunda:

- a. Dönem sonu değerleme
- b. Faiz ve kar payları
- c. Diğer kazançlar

İSTİSNA edilmiştir.

Geçici 14/5 M.

- a) Bu madde kapsamındaki istisnalar 30/6/2024 tarihine kadar vade sonunda **yenilenen hesaplara da** uygulanır.
- b) istisna hükümleri, aynı şartlarla geçerli olmak üzere **bilanço esasına göre defter tutan gelir vergisi** mükelleflerinin kazançları hakkında da uygulanır.

❖ KVK geçici 14 üncü maddesinde düzenlenen kur korumalı mevduat ve katılım hesaplarından elde edilen kazançlara sağlanan istisnanın süresi **30.06.2024** tarihinde sona erdiğinden; **1 Temmuz 2024 tarihi ve sonrasında açılacak veya vadesi yenilenecek olan hesaplara KKM istisnası uygulanamayacaktır.**

SERBEST BÖLGE KAZANÇ İSTİSNASINDA YENİLİKLER

ÖNCE

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun Geçici 3. Maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi uyarınca AB tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri Kazanç gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır.

SONRA

- 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun Geçici 3. Maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendi uyarınca AB tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin **yurt dışına satışından elde ettikleri Kazanç gelir veya kurumlar vergisinden istisnadır.**

**01.01.2025 Tarihinden Sonra
elde edilecek kazançlarda
geçerli olmak üzere.**

ANCAK

- 06.02.2004 Öncesi ruhsat almış ve faaliyeti ruhsat süresi ile sınırlı olanlar ile,**
- Serbest Bölgedeki **bakım, onarım, montaj, demontaj, elleçleme, ayrıştırma, ambalajlama, etiketleme, test etme, depolama hizmetleri**
- Anılan hizmetlere konu malların serbest bölgelerden **Türkiye'ye herhangi bir şekilde girişi olmaksızın yabancı bir ülkeye gönderilmesi şartıyla, kurumlar vergisinden istisnadır.**

SERBEST BÖLGE KAZANÇ İSTİSNASINDA YENİLİKLER

İstisna
kapsamında
olmayan
kazançlar

Üretim dışı faaliyetlerden

SB dışında üretilen malların
satışından

Faaliyet ruhsatında belirtilen alan
dışında üretilen malların satışından

SB'de veya dışında fason olarak
imal ettirilen ürünlerin satışından

SERBEST BÖLGE KAZANÇ İSTİSNASINDA YENİLİKLER

Yurt Dışına Satış

- Serbest bölgede üretici firmaların ürünlerini, **aynı veya başka bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara, yurt dışına satılması kaydıyla teslimlerinin de yurt dışına satış olarak değerlendirilmesi** gerektiği açıklanmıştır.
- Bu şekilde ihracat kaydıyla yapılan teslimlerde, **üretici firmalar istisnadan yararlanacağından, ihracatı gerçekleştiren firmalar istisnadan yararlanamayacaktır.**
- Söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren **3 ay içinde** ihraç edilmesi zorunludur.
- Bu sürede ihraç edilmemesi halinde, bu mallara ilişkin yurt dışı satış gerçekleşmemiş olarak değerlendirilecektir.

Kazancın Tespiti

- İstisna kapsamına giren kazancın tespitinde istisna kapsamında olan **satışlar ve bu satışlara ilişkin maliyet ve gider unsurlarının muhasebe sisteminde ayrı ayrı izlenmesi önem arz etmektedir.**
- Varsa müşterek giderlerin, istisna kapsamında olan ve olmayan satışlar arasında **uygun bir dağıtım anahtarı** ile paylaşılması gerekmektedir.

SERBEST BÖLGE KAZANÇ İSTİSNASINDA YENİLİKLER

ÖRNEK

Serbest bölgede imalat faaliyeti ile uğraşan (A) A.Ş., 2025 hesap döneminde imal ettiği ürünlerin **yurt içine satışından 1.000.000 TL, yurt dışına satışından ise 2.000.000 TL kazanç** elde etmiştir.

(A) A.Ş.'nin imal ettiği ürünlerin yurt dışına satışından elde ettiği 2.000.000 TL istisna kapsamında değerlendirilecek, yurt içine satışından elde ettiği 1.000.000 TL ise istisna kapsamında olmayacaktır.

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



- Teknoloji geliştirme bölgelerinde faaliyet gösteren mükelleflerin, münhasıran bu bölgedeki **yazılım ve AR-GE** faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları faaliyete başlanılan tarihten bağımsız olmak üzere, **31.12.2028 tarihine kadar** gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.
- Mükellefler, Teknoloji Geliştirme Bölgelerindeki faaliyetleri sonucu buldukları ürünleri kendilerinin seri üretime tabi tutarak pazarlamaları halinde elde edilen kazançların lisans, patent gibi gayrimaddi haklara isabet eden kısmı, **transfer fiyatlandırması esaslarına göre ayrıştırılmak suretiyle istisnadan yararlanabilecektir.** Diğer kısmı ise istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.
- Lisans, patent gibi gayrimaddi haklara bağlanmamış olmakla birlikte; uyarlama, yerleştirme, geliştirme, revizyon, ek yazılım gibi faaliyetlerden elde edilen kazançlar istisna kapsamında değerlendirilecektir.

DiğER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)



- **19/10/2017 tarih ve 30215 sayılı Resmi Gazete 'de yayımlanan 11/9/2017 tarihli ve 2017/10821 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 2. maddesine göre patent veya fonksiyonel olarak patente eşdeğer belgelere bağlanan gayrimaddi haklardan kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, kazancı doğuran faaliyet kapsamında gerçekleştirilen nitelikli harcamaların bu faaliyetle ilgili toplam harcamalara oranı kullanılarak hesaplanacaktır.**
- **Faiz gibi finansman giderleri ve binalara ilişkin amortismanlar, kiralar, ısıtma, aydınlatma, su, temizlik, güvenlik, bakım, onarım, vergi, resim ve harçlar ile genel yönetim giderlerinden verilen paylar gibi yürütülen yazılım, tasarım ve Ar-Ge faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan harcamalar hesaplamada dikkate alınmayacaktır.**
- **Gayrimaddi hakların satışı, devri veya kiralanmasından kaynaklanan kazançların istisnadan yararlanacak kısmı, bölgede yürütülen her bir projeden elde edilen kazançta, ilgili projeye ilişkin nitelikli harcamaların toplam harcamaya oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacaktır.**

DİĞER KANUNLARDA YER ALAN İSTİSNALAR (TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİ)

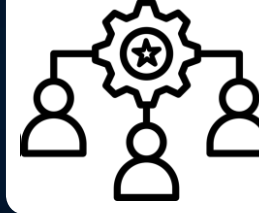


- 16 Aralık 2023 tarih ve 7953 Sayılı Cumhurbaşkanı kararı ile **2024 Yılı** Kurumlar beyannamesi üzerinden istisna edilen kazançları tutarı **2.000.000 TL ve üzerinde** olan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri tarafından, bu tutarın **%3'ü** pasifte geçici bir hesaba aktarılacaktır. Bu fıkra kapsamında aktarılması gereken tutar yükümlülüğü, **yıllık bazda 100.000.000 TL'si ile sınırlıdır**
- Bu tutarın, geçici hesabın olduğu yılın sonuna kadar Türkiye'de yerleşik girişimcilere yatırım yapmak üzere kurulmuş * **girişim sermayesi yatırım fonu paylarının satın alınması veya * girişim sermayesi yatırım ortaklıkları** ya da * **bu Kanun kapsamındaki kuluçka merkezlerinde faaliyette bulunan diğer girişimcilere sermaye olarak konulması şarttır.**
- **Söz konusu tutarın ilgili yılın sonuna kadar aktarılmaması durumunda,** Kanun kapsamında yıllık beyanname üzerinden istisna edilen kazançlar tutarının **%20'si,** ilgili yılda yararlanılan gelir ve kurumlar vergisi istisnasına konu edilemeyecektir. Bu tutar nedeniyle zamanında alınmayan vergiler vergi ziyai cezası uygulanmaksızın tarh edilecektir.

SERMAYE TAMAMLAMA FONU

TTK 376.MD. 2. FIKRA

- Son yıllık bilançoya göre, **sermaye ile kanuni yedek akçeler toplamının üçte ikisinin zarar sebebiyle karşılıksız kaldığı anlaşılırsa**, derhâl toplantıya çağrılan genel kurul, sermayenin üçte biri ile yetinme veya sermayenin tamamlanmasına karar verebilir. Bu kararları vermediğinde şirket kendiliğinden sona erer.



KVK 6. MD. 3. FIKRA

- **13/1/2011 tarihli ve 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununun 376 ncı maddesi uyarınca;** sermayenin tamamlanmasına karar verilen şirketin ortakları tarafından zarar sebebiyle karşılıksız kalan kısmı kapatacak miktarda aktarılan tutarlar kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaz.

KURUMLAR VERGİSİ ORANLARI (2024)

Genel Orana Tabi Mükellefler	25%
Bankalar,6361 sayılı Kanun kapsamındaki şirketler,Finansal kiralama şirketleri,Faktöring şirketleri,Finansman şirketleri,Tasarruf finansman şirketleri,Elektronik ödeme ve para kuruluşları,Yetkili döviz müesseseleri,Varlık yönetim şirketleri,Sermaye piyasası kurumları,Sigorta ve reasürans şirketleri,Emeklilik şirketleri	30%
Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlar (bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri hariç)	23 %
İhracat Yapan Kurumlar (İhracata ait kazanç için)	20 %
Sanayi Sicil Belgesini Haiz ve Fiilen Üretim Faaliyetiyle İştigal Eden Kurumlar (Üretime ait kazanç için)	24 %
Yatırım teşvik belgesi	

İHRACATÇILAR VE İMALATÇILARDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ

UYGULAMASI

KVK 32/7

İhracatçılar

- İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **5 puan indirimli** uygulanır.

■ ■ ■ ■ ■

KVK 32/8

İmalatçılar

- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı **1 puan indirimli** uygulanır.
- İmalat ve ihracat faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde indirim uygulanmasının sadece bir tanesinden faydalanılabilir.

KVK 32/9

Yukarıdaki kazançlara uygulanacak olan indirimli oranlar, 32. madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanacaktır.

İHRACATÇILAR VE İMALATÇILARDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI

Kurumlar Vergisi Oranının İndirimli Uygulanmasının Şartları

İhracat faaliyetiyle iştigal eden kurumların **5 puan indirimli kurumlar vergisi oranı** ndan yararlanmaları için

İhracat yapan kurumlar açısından tek şart ihracat faaliyetiyle iştigal edilmesidir.

İmalatçı veya tedarikçi kurumlar tarafından dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerinde ise tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şart olup, kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların **1 puan indirimli kurumlar vergisi oranı** ndan yararlanmaları için

Sanayi sicil belgesine sahip olma ve fiilen üretim faaliyetinde bulunma şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.



GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)

Kurumlar Vergisi Kanununun 9. maddesinde yer alan hükme göre; **5 yıldan fazla nakledilmemek şartıyla geçmiş yılların mali bilançolarına göre meydana gelen zararlar kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılır.** Zarar mahsubu işlemi 5 yıllık süreyi geçmemek şartıyla **en eski yıldan başlanarak** yapılmalı böylelikle 5 yıllık zamanaşımı nedeniyle zarar mahsup hakkının ortadan kalkması önlenmelidir.

Kurumlar vergisi beyannamelerinde geçmiş yıl zararlarının mahsubu;

- **Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimlerden sonra,**
- **Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimlerden önce,**

Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin matrah artırımında bulundukları yıllara ait zararlarının 2021 yılı ve öncesi yıllara ait zararlarda **% 50'si**, 2022 yılı zararının ise **% 100'ü** izleyen yıllar kârlarından mahsup edilemeyecektir.

GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBU (K.V.K. Mad. 9)

Zararın Yasal Defterlerde Ve Mali Tablolarda Gösterilmemesi

- Zarar mahsubu için, geçmiş yıllar zararlarının yasal defterlerde veya mali tablolarında gösterilmesi zorunlu değildir.

- Zararın sermaye azaltılması yapılarak veya başka bir şekilde (**Örn**; Enf. Düz.) geçmiş yıl zararlarının kapatılması halinde, zarar mahsup olanağı son **bulmamaktadır**.

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

401 - Risturn İstisnası (K.V.K. Mad. 5/1-i)

410 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)

454 - Ar-Ge İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/A)

455 - Tasarım İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3)

405 - Sponsorluk Harcamaları (K.V.K. Mad. 10/1-b)

402 - Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-c)

403 - Eğitim ve Sağlık Tesisleri, Gençlik Merkezleri, Gençlik ve İzci Kampları ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)

417 - İbadethanelere ve Dini Tesislere Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-ç)

404 - Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-d)

451 - Cumhurbaşkanlığınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-e)

412 - Türkiye Kızılay Derneğine ve Türkiye Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlar (K.V.K. Mad. 10/1-f)

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

413 - VUK 325/A'ya Göre Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlar (K.V.K. Mad. 10/1-g)

414 - Sağlık Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

415 - Eğitim Hizmetlerine İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

416 - Diğer Hizmetlere İlişkin İndirim (K.V.K. Mad. 10/1-ğ)

452 - 5378 Sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Kurulan Korumalı İşyeri İndirimi (K.V.K. Mad.10/1-h)

419 - Kapadokya Alanı Başkanlığına Yapılan Bağış ve Yardımlar İle Sponsorluk Harcamaları

406 - Yatırım İndirimi

453 - Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi (K.V.K. Mad. 10/1-ı)

456 - Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi (5746 Sayılı Kanun Mad. 3/5)

457 - Teknokent Sermaye Desteği İndirimi (4691 Sayılı Kanun Geçici Madde 4)

450 - Diğer İndirimler

DİĞER KANUNLARA GÖRE TAMAMI İNDİRİLECEK BAĞIŞ VE YARDIMLAR

- TSK Güçlendirme Vakfı Kanununa göre yapılan ayni/nakdi bağışlar
- Milli Ağaçlandırma ve Erozyon Kontrolü Seferberlik Kanununa göre yapılan ayni/nakdi bağışlar
- İlköğretim ve Eğitim Kanununun 76 /g maddesine göre ilköğretim kurumlarına yapılan nakdi bağışlar (Okul Aile Birliği Yardımı DEĞİL ?)
- 2955 Sayılı Gülhane Askeri Tıp Akademisi Kanunu
- 3713 Sayılı Terörle Mücadele Kanunu
- 6546 Sayılı Çanakkale Savaşları Gelibolu Tarihi Alan Başkanlığı Kurulması Hk. Kanun
- 6569 Sayılı Türkiye Sağlık Enstitüleri Başkanlığı Kurulması İle Bazı KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 6721 Sayılı Türkiye Maarif Vakfı Kanunu

KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER

1 seri no.lu kurumlar vergisi genel tebliğine göre;

%5 üst sınırının tespiti = Ticari Bilanço Karı - (GYZ + İştirak Kazç.İstisn.)

TİCARİ KAZANÇ	5.000.000,00
KKEG (BAĞIŞ)	200.000,00
GEÇMİŞ YIL ZARARI	600.000,00
İŞTİRAK KAZANCI İSTİSNASI -	500.000,00
GAYRİ MENKUL SATIŞ KAZANCI İSTİSNASI	300.000,00
MATRAH 5.000.000 - (600.000 + 500.000)	3.900.000,00
ÜST SINIR (3.900.000 X %5) = 195.000	195.000,00

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ

Yasal Düzenleme

Türkiye'de **yerleşmiş olmayan** kişilerle, **işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan** mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi,

Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan **hizmet işletmeleri** ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak **eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran** bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın,

Elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar **tamamının Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, bu tutarın %80'i**

kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirim konusu yapılabilir.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ

Mesleki Eğitimin Kapsamına Giren Hizmetler

- Planlama,
- Tanıtım,
- Satış, satış sonrası hizmetler,
- Marka yönetimi,
- Finansal yönetim,
- Teknik destek,
- Ar-Ge, tasarım,
- Dış tedarik,
- Yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi,
- Laboratuvar, araştırma ve analiz,
- Sanayi,
- Turizm,
- İnşaat,
- Tarım,
- Savunma,
- Reklam,
- İnternet ve e-ticaret,
- Çevre,
- Sağlık,
- Basın,
- Kültür-sanat,
- Sigorta,
- Enerji,
- Spor ve denizcilik,
- İç ve dış ticaret,
- Lojistik ve ulaştırma.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ

İndirimden Yararlanmak İçin

•İlgili şirketin ana sözleşmesinde yazılı **esas faaliyet konusu ile sunulan hizmetin** aynı olması

•Hizmetin, Türkiye'den **münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için** yapılmış olması

•Faturanın **yurtdışı mukimi kişi ve/veya kurum** adına düzenlenmesi

•Türkiye'den yapılan, mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetlerinden, **uzaktan erişim imkânları kullanılarak yurt dışından yararlanılması, ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi**

• İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetlerinin **yararlanıcısının yurt dışında olması** gerekmektedir.

İndirim Oranı:

%80

Kayıtlar

Hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ

İndirimden Yararlanmak İçin

- Ödemenin Türkiye'de yapıldığı durumlarda, **ayrıca transfer şartı** aranmayacaktır.
- **Kazancın bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi** durumunda indirimden yararlanılamayacaktır.
- Kazancın **hesap dönemi kapandıktan sonra transfer edilmesi** halinde sonraki dönemlerde ilgili kazanç için indirimden yararlanılması mümkün değildir..
- Geçici vergi dönemlerinde kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar getirilmesi durumunda bu **geçici döneminden itibaren** indirimden yararlanabilmek mümkündür
- İndirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin **kur ve vade farkları da** indirim tutarının tespitinde dikkate alınacaktır.

TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN İNDİRİMİ

ÖRNEK 1;

Yazılım alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (S) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2024 yılında verdiği yazılım hizmeti karşılığında elde ettiği 800.000 TL kazancın tamamını 30.12.2024 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.

Bu durumda, yazılım faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edildiğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkündür.

ÖRNEK 2;

Mimarlık alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (Ş) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2024 yılında verdiği mimari çizim hizmeti karşılığında elde ettiği 500.000 TL kazancının 400.000 TL'sini 10.4.2024 tarihinde, 100.000 TL'sini ise 5.7.2025 tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir.

Bu durumda, mimarlık faaliyeti dolayısıyla elde edilen kazancın tamamı, yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmediğinden, anılan indirimden yararlanılması mümkün değildir.

ÖRNEK 3; Sağlık alanında faaliyet gösteren (T) Ltd. Şti., yurt dışında mukim Bayan (B)'ye Türkiye'de sağlık hizmeti vermiş ve Bayan (B) tarafından bu hizmet karşılığı ödeme Türkiye'de kredi kartıyla yapılmıştır.

Bu durumda, verilen sağlık hizmeti karşılığındaki ödeme Türkiye'de yapıldığından, indirimden yararlanmak için kazancın Türkiye'ye transfer edilmesi şartı aranmayacaktır.

Süre Sınırlandırılması

- 05.07.2022 tarih 7417 Sayılı Kanun ile nakdi sermaye artırımını indiriminde yer alan **süresiz yararlanma hakkı**, sermaye artırımına ilişkin kararın veya ilk kuruluş aşamasında **ana sözleşmenin tescil edildiği hesap dönemi ile bu dönemi izleyen dört hesap dönemi** şeklinde değiştirilerek sınırlandırılmıştır.
- Geçmiş dönemlerde artırım yapmış ve indirimden faydalanmış olan mükelleflerin, geçmiş dönemlerde faydalandıkları **dönem sayısına bakılmaksızın 2022 yılı dahil beş hesap dönemi** daha indirimden faydalanmalarına devam etmeleri söz konusu olacaktır.

Oran Değişikliği

Nakit sermaye artışlarına uygulanan indirim oranı **yurtdışından karşılanan kısım için %50'den, %75'e** çıkarılmıştır.

NAKDİ SERMAYE ARTTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

Yürürlük Tarihi	01.07.2015
Kimler Yararlanır ?	Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere şartları sağlayan sermaye şirketleri (A.Ş., L.T.D. VE Sermayesi Paylara Bölünmüş Komandit Şirketler.
Hangi Faiz Oranı Uygulanır?	İlgili yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı (T.C.M.B.)
2024 Yılı için Uygulanacak faiz oranı nedir?	% 55,58
Genel İndirim Oranı Nedir?	% 50
Süre	Hesaba nakit olarak yatırılan ay tam olarak alınmak sureti ile kıst. uygulanacak olup, takip eden yıllarda tam yıl üzerinden koşulların oluşması şartı ile uygulamaya devam olunabilir.

NAKDİ SERMAYE ARTTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

İNDİRİM ORANI ÖZET TABLOSU	İNDİRİM ORANI %
Genel olarak	50
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle, halka açıklık oranı %50'den az olanlar	75
Payları borsada işlem gören halka açık sermaye şirketlerinden, indirimin uygulanacağı yılın son günü itibariyle, halka açıklık oranı %50'nin üzerinde olanlar	100
Nakit artırılan sermayenin, yatırım teşvik belgeli üretim ve sanayi tesisleri ile bu tesislere ait makine ve teçhizat yatırımlarında ve/veya bu yatırımların inşasına tahsis edilen arsa ve arazi yatırımlarında kullanılması durumunda (Teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarıyla sınırlı olmak üzere)	75
Nakdi Sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için (26.10.2021 -7338 sayılı kanun)	75
.....	0.....

İndirim Hesabında Dikkate Alınmayacak Sermaye Artışları

- Sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklanan (taşınmaz, hisse senedi vb.) sermaye artışları,
- Sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından kaynaklanan sermaye artışları
- Bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan sermaye artışları,
- Ortaklarca veya Kurumlar Vergisi Kanununun 12. maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Bilanço içi kalemlerin (gerçek nitelikli borç ilişkisine dayanmayan ortaklara borçlar hesabı gibi) birbiri içinde mahsubu şeklinde gerçekleştirilen sermaye artışları,
- Şirkete nakdi sermaye dışında hisse senedi, tahvil veya bono gibi kıymetlerin konulması suretiyle gerçekleştirilen sermaye artışları
- Gelirlerinin %25 veya fazlası şirket faaliyeti ile orantılı sermaye, organizasyon ve personel istihdamı suretiyle yürütülen ticarî, ziraî veya serbest meslek faaliyeti dışındaki faiz, kâr payı, kira, lisans ücreti, menkul kıymet satış geliri gibi pasif nitelikli gelirlerden oluşan sermaye şirketleri için indirim oranı %0 olarak uygulanacaktır

NAKDİ SERMAYE ARTTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

NAKİT SERMAYE ARTIRIMI FAİZ İNDİRİMİNDE ÖNEMLİ HUSUSLAR

Sermaye şirketleri, yetkili organlarının kısmen veya tamamen **nakdi sermaye artışına ilişkin kararının ticaret siciline tescil edildiği hesap döneminden itibaren**, bu indirim uygulamasından yararlanmaya başlayabileceklerdir.

İndirim hesaplamasına konu edilebilecek sermaye artışı, artırılan **sermaye tutarının ortaklarca şirketin banka hesabına nakit olarak fiilen yatırılan kısmı ile sınırlı** olup, taahhüt edilen sermayenin, ortaklar tarafından nakit olarak şirketin banka hesabına fiilen yatırılmayan kısmı indirim tutarının hesaplanmasında dikkate alınmayacaktır.

Nakdi sermaye artışının yapıldığı hesap döneminden itibaren başlamak üzere izleyen **her bir dönem için ayrı ayrı** yararlanabileceklerdir.

Kazanç yetersizliği nedeniyle matrahın tespitinde indirim konusu yapılamaması halinde, ilgili yılda hesaplanan indirim tutarları, **herhangi bir endekslemeye tabi tutulmaksızın, müteakip hesap dönemlerine ilişkin matrahın tespitinde indirim** konusu yapılabilecektir.

İlgili yıl için hesaplanan indirim tutarı **kurumlar vergisi beyannamesi** üzerinden kullanılacaktır.

NAKDİ SERMAYE ARTTIRIMINDA FAİZ İNDİRİMİ

Sermaye Avanslarının Durumu

İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, sermaye artırımına ilişkin karardan önce ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

- Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan “**Diğer Sermaye Yedekleri**” hesabında izlenmesi ve
- **Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi** şartıyla, söz konusu kararın ticaret siciline tescil ettirildiği tarih esas alınarak indirim uygulamasında dikkate alınması mümkündür.

Nakit Sermaye Artışına İlişkin Evrakların Vergi Dairesine İbrazı

2024 yılı için nakit sermaye artışı faiz indiriminden faydalanacak kurumların, yapılan sermaye artırımına ilişkin;

- Tutarın, ortaklar tarafından **nakit olarak** şirketin banka hesabına fiilen yatırıldığını gösteren ve ilgili banka şubesi tarafından onaylanmış banka hesap özetini veya ödeme dekontunu
- İstenmesi halinde, ilgili sermaye artışına ilişkin **ticaret sicil** evrakı

kurumlar vergisi beyan süresi içinde (uygulamada, kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği tarihten önce olmak üzere istenmektedir) vergi dairesine ibraz etmeleri gerektiği unutulmamalıdır.

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

MALİ TABLOLAR	TEMEL MALİ TABLOLAR	EK MALİ TABLOLAR
1 SIRA NUMARALI MUHASEBE UYGULAMA GENEL TEBLİĞİNE GÖRE	Bilanço Gelir Tablosu Dipnotları ve Ekleri	Satışların Maliyeti Tablosu Fon Akım Tablosu Nakit Akım Tablosu Kar Dağıtım Tablosu Öz kaynak Değişim Tablosu

EK MALİ TABLOLARI HAZIRLAMA YÜKÜMLÜLÜĞÜ

EK MALİ TABLO DÜZENLEME SINIRI (MUSGT)

Aktif Toplamı (TL)	191.697.100.- TL'den fazla
Net Satışlar Toplamı (TL)	veya 425.989.600.- TL'den fazla
Vergilendirme Dönemi	2024
Beyannamenin Verileceği Yıl	2025
Düzenlenecek Ek Tablo	Kar Dağıtım Tablosu
Verilmemesi Halinde Uygulanacak Ceza (VUK md.353/6)	90.000.-TL

VERGİYE UYUMLU MÜKELLEFLERDE %5 İNDİRİM

Vergiye uyumlu mükelleflere tanınan **%5'lik** vergi indiriminin uygulanmasında **beyan edilen vergiler** gelir ve kurumlar vergisi beyannamelerinin verilme süresine kadar ödenmelidir.

Bu beyanlar;

- Yıllık **Gelir** Vergisi Ve **Kurumlar** Vergisi Beyannameleri
 - **Geçici** Vergi Beyannamesi
 - **Muhtasar** Ve **Muhtasar Prim Hizmet** Beyannamesi
 - **KDV** ve **ÖTV** Beyannameleri
- Vergi indiriminde **kesinleşmeyen vergi tarhiyatları** indirime mani olmayacak,
 - Kesinleşen tarhiyatların, indirimin hesaplanacağı beyannamenin ait olduğu yıl için geçerli olan, yıllık indirim tutar sınırının (9.900.000 TL)) **%1'ini** aşmaması durumunda bu şart ihlal edilmiş sayılmayacak,
 - Vergi aslı(vergi cezaları ile fer'î alacaklar dahil) 1.000 TL'nin üzerinde vadesi geçmiş borcunun bulunmayacak,
 - Sonradan şartların taşınmadığının tespiti halinde, indirim uygulaması dolayısı ile ödenmeyen vergiler **vergi ziyai cezası uygulanmaksızın** tarh edilecek

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2023'ten Gelen Etkiler

- Depozito ve teminat hesabı kapatıldığında gelir ve gider hesaplarına aktarılacak enflasyon düzeltmesi farklarından; **2023 hesap dönemine isabet eden kısımları** ilgili dönem beyannamesinde vergi matrahı hesabında duruma göre **KKEG** veya **“DİĞER İNDİRİMLER”** kısmında gösterilecektir
- Gelecek Dönemlere Ait Giderler hesaplarının **2023 hesap döneminden gelen düzeltme farkları**; 2024 ve takip eden dönemlerde gider olarak dikkate alınmayacak, beyannamede **kanunen kabul edilmeyen giderler** kısmında gösterilecektir.
- Gelecek Dönemlere Ait Gelirler hesaplarının **2023 hesap döneminden gelen düzeltme farkları** 2024 ve takip eden dönemlerde gelir olarak dikkate alınmayacak, beyannamede **diğer indirimler** kısmında gösterilerek

vergi matrahında gerekli düzeltme yapılacaktır.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2023'ten Gelen Etkiler

Amortismanına Tabi Olmayan İktisadi Kıymetlerin Satış Zararı;

- Stoklar, - Arsa ve Araziler
- İştirakler
- Hisse Senetler

-Satış bedelinin **2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değerden düşük olması halinde, düzeltme öncesi değerle düzeltilmiş değer arasındaki tutarın tamamı,**

-Satış bedelinin **2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltme öncesi değer üstünde ancak 2023 hesap dönemi sonuna ait düzeltilmiş değer altında olması halinde ise satış bedeli ile düzeltilmiş değer arasındaki tutar, gelir veya kurumlar vergisi matrahının tespitinde dikkate alınmayacaktır.**

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2023'ten Gelen Etkiler

Geçmiş Yıl Zararları

- 2023 Yılı sonu itibari ile bilançoda görülen geçmiş yıl zararlarının enflasyon düzeltmesi neticesinde, enflasyon düzeltme hesapları içerisine alınmış olması **“İNDİRİLEBİLİR MALİ ZARAR”** beyanname üzerinde indirmenize engel değildir

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

Sermaye Hesabının Düzeltilmesi

- 2024 ve sonraki yıllarda **“500- SERMAYE”** hesabının düzeltmesinde yine **“ÖDENMİŞ SERMAYE”** nin düzeltilmesi gerekmektedir.
- **2023 yılında “ÖDENMİŞ SERMAYE” nin düzeltilmesi sonucunda “Sermaye Düzeltmesi Olumsuz Farklar” oluşmuş olan işlemlerde;** 2024 yılında **“ÖDENMİŞ SERMAYE”** nin düzeltilmesi sonucunda oluşan olumlu fark için **503/502 hesap mahsuplaşması** yapılmalıdır.
- Mükerrer düzeltmenin önüne geçmek için varsa öncelikle 2023 yılından gelen **“502-sermaye Düz. Olumlu Farkları”** hesabı düzeltilmeli, sonra **“500-SERMAYE HESABI”** düzeltilmelidir.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

Yedek Akçeler

- 2024 hesap dönemine ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, 2024 hesap dönemi başından itibaren ayrılmış olan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi olarak, **yedek akçe olarak ayrılmış olan tutarın ait olduğu hesap dönemi sonundaki ay** dikkate alınacaktır.
- Buna göre, hesap dönemi takvim yılı olanlarda 1/1/2024 tarihinden sonraki dönemlere ait bilançoların düzeltilmesi sırasında, **2024 yılı içerisinde ayrılan yedek akçelerin düzeltmeye esas tarihi 2023 yılının Aralık ayı** olacaktır.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

İstisna Ve İndirimler

Kazancı vergiden istisna edilen faaliyetlerinin yanında, vergiye tabi kazanca ilişkin faaliyetleri de bulunan mükellefler, **uygun bir dağıtım anahtarı** kullanarak enflasyon düzeltmesi sonucunda oluşan kar ya da zararların istisna kazançlara tekabül eden kısmını tespit edeceklerdir.

Bu tespit sonrası istisna kazançlara isabet eden **enflasyon düzeltmesi karları** vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınmayacakken, Kurumlar Vergisi Kanununun 5/3 maddesi kapsamında istisna faaliyetlere tekabül eden **enflasyon düzeltmesi zararları da** kazancın tespitinde konusu yapılamayacaktır.

Enflasyon düzeltmesi sonucu eğer kar oluşursa “**648- Enflasyon Düzeltmesi Karları**” hesabına, zarar oluşursa “**658- Enflasyon Düzeltmesi Zararları**” hesaplarına alınarak gelir tablosuna yansiyacaktır.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

Örnek 1

(HD) Ltd. Şti. **2024 yılında 10.000.000 TL kazanç** elde etmiştir. Bu kazancın **4.000.000 TL kısmını istisna kapsamındaki serbest bölge kazancı** oluşturmaktadır. Mükellef 31/12/2024 tarihli bilançosunu enflasyon düzeltmesine tabi tutmuş ve yapılan düzeltme işlemi neticesinde **1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi karı** ortaya çıkmıştır. Mükellef kurum, enflasyon düzeltmesi karına ilişkin olarak istisna kapsamında olan serbest bölge kazancına isabet eden kısmını vergiye tabi kazancının tespitinde dikkate almayacaktır. Bu kapsamda, (HD) Ltd. Şti., istisna kazançları ile istisna dışı kazançlarına ait hasılatlarının birbirine oranını kullanmak suretiyle dağıtım anahtarı oluşturmuştur.

istisna kazançlara ilişkin hasılatın tüm hasılatı oranı = $8.000.000 / 40.000.000 \times 100 = \%20$

Buna göre; HD) Ltd. Şti. 'nin dönem sonundaki **1.000.000 TL enflasyon düzeltmesi karının %20'si olan 200.000 TL istisna kazanç tekabül eden enflasyon düzeltmesi karı** olarak dikkate alınacak ve bu tutar vergiye tabi kazancın tespitinde matraha dahil edilmeyecektir.

Kalan enflasyon düzeltmesi karı olan **800.000 TL'nin** ise vergi matrahına dahil edileceği tabiidir.

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

İstisna Ve İndirimler

- Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilebilecek harcamaların fiilen yapılmış olmasının gerektiği, dolayısıyla, "**263 Araştırma ve Geliştirme Giderleri**" hesabında aktifleştirilen harcamaların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmasından kaynaklı fark tutarlarının Ar-Ge ve tasarım indirimine konu edilmesinin mümkün olmadığı açıklanmıştır.
- Kazançlarının bir kısmı Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden faaliyetlerden oluşmakla birlikte, indirimli oran uygulanmayan faaliyetleri de bulunan mükellefler, maliyet, hasılat gibi unsurları dikkate almak suretiyle uygun bir dağıtım anahtarı kullanarak enflasyon düzeltmesi sonrası oluşan kar ya da zararlarına uygulayacakları kurumlar vergisi oranlarını tespit edeceklerdir. (ihracat ve üretim vb.)

ENFLASYON DÜZELTMESİNİN KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINA ETKİLERİ

2024 Yılı Etkileri

Örnek 2

(KL) Ltd. Şti. spor ekipmanlarının perakende satışı faaliyetiyle iştigal etmekte olup, mükellefin **yurtdışına satışları** da bulunmaktadır. Mükellef **2024 hesap dönemi sonunda 3.000.000 TL kazanç** elde etmiş, bu kazançların **750.000 TL'si ihracat faaliyetinden** oluşmuştur. Ayrıca, dönem sonu bilançosunun enflasyon düzeltmesine tabi tutulması sonucu mükellefin **500.000 TL enflasyon düzeltme karı** ortaya çıkmıştır. Mükellef kurum tarafından maliyet unsurları dikkate alınarak, indirimli kurumlar vergisi oranına esas teşkil eden **ihracat faaliyetine ilişkin maliyet unsurlarının toplam maliyete bölünmesi suretiyle enflasyon düzeltme karına uygulanacak kurumlar vergisi oranları tespit** edilecektir. Mükellefin, **ihracat faaliyetine ilişkin maliyetinin 1.250.000 TL**, bu hesap dönemi içerisindeki **toplam maliyetinin de 5.000.000 TL** olduğu dikkate alındığında, enflasyon düzeltme karına indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kısım;

Toplam Maliyet İçindeki İhracat maliyetine ilişkin oran	$1.250.000 / 5.000.000$	= % 25
% 20 Kurumlar Vergisi Oranı Uygulanacak Tutar	$500.000 \times 25 \%$	= 125.000 TL
% 25 Kurumlar Vergisi Ortanı Uygulanacak Tutar	$500.000 - 125.000$	= 375.000 TL

olacaktır.

ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ

Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Düzenlemesi (Kurumlar Vergisi Kanunu Madde 32/C)

Asgari Kurumlar Vergisinin Mükellefleri

- Aşgari kurumlar vergisinin mükellefleri, **Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir.**

Uygulanacak Dönem

- **2025 yılı** ve **izleyen** vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara,
- özel hesap dönemine tabi olan kuramların ise **2025 takvim yılında başlayan** özel hesap dönemi ve **izleyen** vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanacaktır.



Kendinizin size, ihtiyacı var.



Doğan Cüceloğlu