RANDIMAN
DENETİM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM ANONİM ŞİRKETİ
İncirli Caddesi Yeşilada Sok.Erman Apt. B. Blok No. 2/7 Bakırköy / İSTANBUL Tel. (0-212) 570 76 45 Pbx Fax : (0-212) 570 76 47

SİRKÜLER

SAYI : 2024 / **36** İstanbul,01.10.2024

KONU : Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Yayımlanmıştır.

28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete'de Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No:1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ yayımlanmıştır.

Sirkülerimizde Tebliğ'de yer alan düzenlemelerin özetine yer verilecektir.

1. 01.01.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere Türkiye'de Kurulu fonlar ile yatırım ortaklıklarının kazançlarının Kurumlar Vergisi'nden istisna tutulabilmesi için söz konusu fon ve ortaklıkların (emeklilik yatırım fonları hariç) **sahip oldukları taşınmazlardan** elde ettikleri kazancın %50'sinin, elde edildiği hesap dönemine ilişkin Kurumlar Vergisi Beyannamesinin verilmesi gereken ayı izleyen ikinci ayın sonuna kadar kar payı olarak dağıtılması gerekmektedir. Bahsi geçen fon ve ortaklıklar belirlenen sürenin sonuna kadar taşınmazlardan elde ettikleri kazancın %50 sini dağıtmazlarsa Kurumlar Vergisi istisnasından taşınmazlar gelirleri dahil tüm gelirleri için faydalanamayacaklardır.

2. "1 sıra numaralı" bentte açıklandığı üzere **kar dağıtımı şartını sağlamayan ve söz konusu istisnadan faydalanamayan** fon ve ortaklıklardan elde edilen kar payları elde eden şirket bakımından Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan iştirak kazancı istisnasından faydalanabilecektir. **Fon ve ortaklıkların istisnadan faydalanabilmeleri** durumunda ise elde edilen kar payları elde eden şirket bakımından Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan iştirak kazancı istisnasından faydalanamayacaktır.

Ayrıca yatırım fon ve ortaklıkları, taşınmazlardan elde ettikleri kazanç üzerin asgari kurumlar vergisi ödeyeceklerdir. Asgari Kurumlar Vergisi ödenen taşınmaz gelirlerini dağıtan yatırım fon ve ortaklıklarına, iştirak eden şirketler bu kazançla sınırlı olmak üzere iştirak kazancı istisnasından faydalanabilecektir.

3. Yurt dışında yer alan şirketlere iştirak eden Türkiye'deki mukim şirketlerin **belli şartla dahilinde** yurt dışındaki şirketlerden elde ettikleri kar paylarının %50 si **başkaca şart aranmaksızın (vergi yükü oranına bakılmaksızın)** Türkiye'deki kurum kazancından istisna edilecektir.

4. 01.01.2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgede imal ettikleri ürünlerin **yalnızca yurt dışına satışından** elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar

vergisinden istisna edilecektir. Üretim faaliyeti sonucunda ürünlerin yurtiçine satışından kaynaklanan kazanç için istisna uygulanmayacaktır.

Üretici firmaların ürünleri, **aynı veya başka bir serbest bölgede faaliyette bulunan ihracatçılara**, yurt dışına satılması kaydıyla teslim etmeleri durumunda da istisna uygulanacaktır. Ancak ihraç kaydıyla yapılan teslimlerde istisnadan sadece üretici firmalar yararlanacak olup ürünlerin teslim tarihini takip eden ay başından başlama üzere üç ay içinde ihraç edilmesi şarttır.

5. Türkiye'den yurtdışın mukim kişi ve kurumlara verilen ve yurtdışında faydalanılan belli hizmetler (mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, eğitim, sağlık vb.)'den elde edilen kazancın %80 -kazancın tamamının kurumlar vergisi beyannamesi verildiği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla – kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılmaktadır. Kazancın bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda indirimden yararlanılamayacaktır.

İndirimden geçici vergi dönemleri itibariyle de yararlanılabilecek olup ancak bu durumda da kazancın tamamının geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer şartı bulunmaktadır.

6. 2023 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara uygulanmak üzere kurumların ihracattan elde edilen kazançlarına (hizmet ihracatı dahil) kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanmaktadır. Buna ilişkin düzenlemeler kurumlar vergisi tebliğine işlenmiştir.

Ayrıca 2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere **aracı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat** faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarını da 5 puan kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketlerinin belirlenmesi, Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğ esas alınarak belirlendiğinden yapılan ihracatların bu şirketler aracılığıyla yapılması ve aracılı ihracat sözleşmesinin varlığı şarttır.

Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri de 5 puanlık kurumlar vergisi indiriminden faydalanabilecektir.

İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde ihracattan elde edilen kazanca 5 puan indirim uygulanacağı için bu kazancın üretime isabet kısmı için ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

7. İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında (KVK 32/A) hak kazanılan yatırım katkı tutarının -ÖTV ve KDV hariç- mükelleflerin tahakkuk etmiş vergi borçlarından terkin edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Ancak terkin talebinde bulunulabilecek tutar için sınırlama bulunmaktadır. Şöyle ki terkin talebinde bulunulabilecek tutar;

- Gerçekleşen yatırım harcaması üzerinden hesaplanan yatırım katkı tutarının %10 unu ve

- Gerçekleşen yatırım harcaması üzerinden hesaplanan yatırım katkı tutarından yararlanılan yatırım yatkı tutarının düşülmesi sonrasında bulunan tutarın yarısını

geçemeyecektir.

Bu uygulamada, yatırım katkı tutarının diğer vergi borçlarına terkin edilmesi durumunda terkin edilen vergi borcu için kullanılan yatırım katkı tutarının bir katından vazgeçildiği kabul edilecektir.

Örneğin mükellefin gerekli şartları sağlaması durumunda diğer vergi borçlarının terkini için kullandığı 60.000 TL'lik yatırım katkı tutarı varsa vazgeçilen yatırım katkı tutarı 120.000 TL olarak kabul edilecektir.

8. 7524 sayılı Kanun ile Kurumlar Vergisi Kanunu'na yeni bir madde (32/C) ihdas edilmiştir. Bu madde ile 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemi için Kurumlar Vergisi mükelleflerine asgari kurumlar vergisi getirilmiştir.

Asgari Kurumlar Vergisini aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür:

a. Öncelikle mükellefler beyannamelerinde KVK 32 ve KVK 32/A maddelerine göre kurumlar vergisi hesaplayacaklardır. Bu beyannameler üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi hiç asgari kurumlar vergisi yokmuş gibi önceki yıllarda olduğu gibi hesaplanacaktır.

Sonrasında ilgili dönem beyannamesinde;

Ticari bilanço karına/zararına + KKEG eklenecek – Asgari Kurumlar Vergisi Dışında Tutulan indirim ve istisnalar çıkarılacaktır = Kalan tutar sıfırdan büyükse bu tutarın * 0,10'u asgari kurumlar vergisi olacak ve bu tutar ile normal şekilde beyan edilen kurumlar vergisi beyannamesindeki hesaplanan vergi karşılaştırılacaktır. Hangisinde hesaplanan vergi fazla ise bu vergi mükellef adına tahakkuk edecektir.

b. 2025 yılından itibaren verilecek Geçici Vergi Beyannamelerinde de asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

c. İlk defa faaliyet başlayan kurumlar hakkında faaliyete başlanılan hesap döneminden itibaren üç hesap dönemi boyunca asgari vergi hesaplanmayacaktır. Ancak birleşme, devir, tür değişikliği ile kısmi ve tam bölünme suretiyle kurulan şirketler ilk defa faaliyete başlayan şirket kabul edilmeyecektir.

d. Geçmiş yıl mali zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülemeyecektir.

e. Asgari Kurumlar Vergisi'nden

– Halka arz olan kurumlar için eksik ödenen 2 puanlık indirim üzerinden alınmayan vergi,

- İhracat kazançlarına uygulanan 5 puanlık indirim üzerinden alınmayan vergi,
- Üretim kazançlarına uygulanan 1 puanlık indirim üzerinden alınmayan vergi,
- İndirimli Kurumlar Vergisi uygulanması sebebiyle (KVK 32/A) alınmayan vergi

indirilecektir.

f. Hesaplanan asgari vergiden, yıl içi tevkif suretiyle ödenen kurumlar vergisi ile ödenen geçici vergi mahsup edilebilecektir. Ayrıca vergiye uyumlu mükellef indirimi de asgari kurumlar vergisinden indirilebilecektir.

g. Tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle verilen kurumlar vergisi beyannamesinde de asgari kurumlar vergisi hesaplanacaktır.

ğ. Asgari KV hesabında kurum kazancından düşülen istisna ve indirimler:

- İştirak kazançları istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-a)

- Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-ç)

- Yatırım fon ve ortaklıklarının kazancı istisnası (**taşınmazlardan elde edilen kazançlar hariç**) (5520 sayılı Kanun madde 5/1-d)

- Risturn kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-i)

- Sat-kirala-geri al işlemlerine yönelik kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-j)

- Varlık kiralama işlemlerinden elde edilen kazanç istisnası (5520 sayılı Kanun madde 5/1-k)

- Türk uluslararası gemi siciline kayıtlı gemilerin işletilmesinden sağlanan kazanç istisnası (4490 sayılı Kanun madde 12)

- Serbest bölgelerde elde edilen kazanç istisnası (3218 sayılı Kanun geçici madde 3)

- Teknoloji geliştirme bölgelerinde elde edilen kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun geçici madde 2)

- Vergi Usul Kanunun 325/a maddesine göre girişim sermayesi fonu olarak ayrılan tutarlarda indirim (5520 sayılı Kanun madde 10/1-g)

- 5378 sayılı Engelliler Hakkında Kanuna göre korumalı işyeri indirimi (5520 sayılı Kanun madde 10/1-h)

- Ar-Ge ve tasarım indirimi (5746 sayılı Kanun madde 3) (6550 sayılı Kanun geçici madde 1/c) (5520 sayılı Kanun madde 10/1-a)

h. %10 ve üzeri vergi taşıyan yurt dışı kaynaklı istisna kazanç tutarı asgari kurumlar vergisinden düşülebilecektir. İstisna kazanç %10 vergi yükü taşımıyorsa taşıdığı vergi yüküne isabet eden kazanç kısmı kadar asgari kurumlar vergisinden düşülecektir.

Söz konusu Tebliğ'de asgari kurumlar vergisinin hesabına ilişkin detaylı örneklere yer verilmiştir.

Saygılarımızla.

RANDIMAN DENETİM YEMİNLİ MALİ

MÜŞAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM A.Ş.