

Sirküler Tarihi :26/06/2026

Sirküler No :2026/085

**YATIRIMA KATKI TUTARININ YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ
HESABINDA NASIL DİKKATE ALINACAĞI
(25 No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği)**

7524 sayılı Kanun’la Kurumlar Vergisi Kanunu’na eklenen 32/C madde uyarınca yurt içi asgari kurumlar vergisi uygulamasında, hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden, 2/8/2024 tarihinden önce alınmış bulunan teşvik belgelerindeki yatırıma katkı tutarlarının kullanılması nedeniyle Kanunun 32/A maddesine istinaden ilgili hesap döneminde alınmayan verginin indirilebileceği malumdur. Maliye Bakanlığı, yayımlamış olduğu 1 Seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 25 no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile, 2/8/2024 tarihinden önce alınan ve bu tarihten sonra yapılan revizeler nedeniyle sabit yatırım tutarında artış olan yatırım teşvik belgeleri kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarlarının kullanılması halinde alınmayan verginin ne şekilde yurtiçi asgari kurumlar vergisinden mahsup edileceğine ilişkin düzenlemeler yapmıştır.

Anılan Tebliğ ile yapılan düzenleme uyarınca, 2/8/2024 tarihinden önce alınan yatırım teşvik belgelerinde yer alan sabit yatırım tutarı üzerinden hesaplanan katkı payının kullanılması nedeniyle alınmayan kurumlar vergisi, hesaplanan yurt içi asgari kurumlar vergisinden mahsup edilebilecektir. Ancak bu tarihten sonra söz konusu belgelerde yapılan revizeler nedeniyle hak edilen yeni yatırıma katkı tutarları nedeniyle alınmayan vergilerin mahsuba konu edilebilmesi, tıpkı bu tarihten sonra alınan belgeler kapsamında kullanılan katkı tutarları nedeniyle alınmayan vergilerde olduğu gibi mümkün değildir. Kanunda, 2/8/2024 tarihinden önce alınmış belgeler göre hesaplanan indirim tutarının, yurt içi asgari kurumlar vergisinden mahsup edilebileceği belirtilmiş olduğundan, bu belgelerde yapılan revizeler nedeniyle bu tarihten sonra artan sabit yatırım tutarı üzerinden hesaplanan indirim tutarlarının da yurt içi asgari kurumlar vergisinden mahsubu gerektiğini düşünmekle beraber, Bakanlığın görüşü bu yönde olduğu için, riske girmemek adına uygulamanın bu şekilde yapılması ancak ihtirazi kayıtla beyanname vererek davaya gidilmesi değerlendirilebilir.

Diğer yandan Tebliğde, 2/8/2024 tarihinden önce alınan ve bu tarihten sonra yapılan revizeler nedeniyle sabit yatırım tutarında artış gerçekleşen teşvik belgelerinde, bu tarihten önceki sabit yatırım tutarı ile bu tarihten sonra eklenen sabit yatırım tutarının hangisine mahsupta öncelik verileceği konusunda düzenlemeler yapılmıştır.

Buna göre mükellefler yurt içi asgari kurumlar vergisinden mahsupta, 2/8/2024 tarihinden önceki sabit yatırıma öncelik verebilecekleri gibi, bu tarihten önceki sabit yatırım tutarı ile bu tarihten sonra eklenen sabit yatırım tutarını oranlamak suretiyle de hesaplama yapabileceklerdir.

Tebliğde, bu konuya ilişkin olarak verilen örnek ve açıklamalar aynen aşağıdaki gibidir:

“Örnek: (A) A.Ş.'nin 2/8/2024 tarihinden önce aldığı yatırım teşvik belgesinde kayıtlı yatırım tutarı 10.000.000 TL, yatırıma katkı oranı ise %30'dur. Şirket, 2/8/2024 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesini revize ettirmiş ve yatırım tutarını 15.000.000 TL'ye yükseltmiştir. Buna göre şirketin, 2/8/2024 öncesi yatırıma katkı tutarı $(10.000.000 \times \%30)$ 3.000.000 TL; 2/8/2024 tarihinden sonra eklenen yatırıma katkı tutarı $(5.000.000 \times \%30)$ 1.500.000 TL; toplam yatırıma katkı tutarı ise $(3.000.000 + 1.500.000)$ 4.500.000 TL'dir. Şirket, 2025 hesap dönemi öncesinde yatırıma katkı tutarının 500.000 TL'sini kullanmıştır.

(A) A.Ş.'nin 2025 hesap dönemine ilişkin ticari bilanço karı 3.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen gideri 500.000 TL'dir. Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde yatırım teşvik belgesi dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 750.000 TL, indirimli vergi oranı ise %5'tir. Kurum ayrıca, 2.700.000 TL nakdi sermaye faiz indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.

Mükellef kurumun 2025 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde;

- *teşvik belgesine göre alınmayan vergi* $(750.000 \times \%20)$ 150.000 TL
- *indirimli orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi* $(750.000 \times \%5)$ 37.500 TL
- genel orana tabi matrah $(800.000 - 750.000)$ 50.000 TL
- *genel orana tabi matrah üzerinden hesaplanan vergi* $(50.000 \times \%25)$ 12.500 TL
- *hesaplanan kurumlar vergisi* $(37.500 + 12.500)$ 50.000 TL
- (indirim öncesi) asgari vergi $[(3.000.000 + 500.000) \times \%10]$ 350.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Asgari vergiden, 2/8/2024 tarihinden önceki belgede kayıtlı yatırıma göre hesaplanan yatırıma katkı tutarı öncelikle indirilebilecek veya oranlama yapılmak suretiyle tespit edilen tutar indirimine konu edilebilecektir.

1. yöntem: 150.000 TL'nin tamamının, 2/8/2024 öncesi belgede kayıtlı yatırıma göre hesaplanan yatırıma katkı tutarı olan 3.000.000 TL'den düşülmesi mümkündür.

Böylece, kalan $[3.000.000 - (500.000 + 150.000)]$ 2.350.000 TL yatırıma katkı tutarı, ileriki dönem kurumlar vergisi beyannamelerinde asgari vergiden düşülmeye devam edilecek ve 3.000.000 TL'lik yatırıma katkı tutarı kullanıldıktan sonra asgari vergiden yatırıma katkı tutarı düşülemeyecektir. Buna göre şirketin 2025 dönemi asgari vergisi $(350.000 - 150.000)$ 200.000 TL olarak belirlenecektir.

2. yöntem: 150.000 TL'nin, 2/8/2024 öncesi ve sonrası belgelerde kayıtlı yatırım tutarına göre belirlenen yatırıma katkı tutarlarına oranlanarak dikkate alınması da mümkündür. Böylece, 2/8/2024 öncesi belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden $[150.000 \times (3.000.000 / 4.500.000)]$ 100.000 TL, 2/8/2024 sonrası belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden $[150.000 \times (1.500.000 / 4.500.000)]$ 50.000 TL olacaktır.

Buna göre şirketin hesaplanan asgari vergisi $(350.000 - 100.000)$ 250.000 TL olarak belirlenecektir. Öte yandan, kalan $[3.000.000 - (500.000 + 100.000)]$ 2.400.000 TL yatırıma katkı tutarı, ileriki dönem kurumlar vergisi beyannamelerinde asgari vergiden düşülmeye devam edilecektir.

Revize sonrası belgeye göre hesaplanan yatırıma katkı tutarına isabet eden 50.000 TL'nin asgari vergiden indirilemeyeceği tabiidir.”

Paranın zaman değeri nedeniyle ilk yöntemin avantajlı olduğu söylenebilir.

