

Tarih: 25.05.2026 - Sayı: PD-2026-08

Konu: Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25) Hakkında

24.05.2026 tarihli Resmi Gazete ile Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 25) yayımlanmıştır. Tebliğde yer alan her bir konu ve getirilen değişiklikler aşağıda açıklanmıştır.

1. Gayrimenkul Yatırım Ortaklıkları (GYO) ve Fonlarında İstisna ve Kâr Dağıtım Şartı

Bu düzenleme ile yatırım fon ve ortaklıklarının taşınmazlardan (gayrimenkullerden) elde ettikleri kazançlara yönelik istisnanın uygulanabilmesi için kâr dağıtım şartı detaylandırılmış ve netleştirilmiştir.

Detaylar:

- **Avans Kâr Payları:** 1/1/2025 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara ilişkin dağıtılan avans kâr payları da kâr dağıtım hesaplamasında dikkate alınacaktır.
- **Taşınmaz Kazancının Tespiti:** Kâr dağıtımına esas olan taşınmaz kazancı, gayrimenkul faaliyetlerinden elde edilen hasıllardan, yalnızca bu faaliyetler için yüklenilen gider ve maliyetlerin düşülmesiyle hesaplanır.
- **Zarar Durumunda Kâr Dağıtım:** Taşınmaz faaliyetlerinin veya şirketin toplam tüm faaliyetlerinin zararlı sonuçlanması durumunda, ortada dağıtılacak bir kâr olmayacağı için kâr dağıtım şartı aranmaz.
- **Kısmi Zarar Durumu (Taşınmaz Kârda, Diğer Faaliyetler Zararda):** Eğer taşınmaz faaliyetleri kârla, diğer faaliyetler ise zararlı sonuçlanır ve şirketin toplam net kârı taşınmaz kârından daha düşük çıkarsa; toplam net kârın en az %50'sinin dağıtılması istisna için yeterlidir.
- **Ortak Giderlerin Dağıtım:** Taşınmaz faaliyetleri ile diğer faaliyetlerin bir arada yürütüldüğü durumlarda, müşterek genel giderler cari yıldaki maliyetlerin birbirine oranı esas alınarak dağıtılır.
- **Amortismanların Dağıtım:** Ortak kullanılan makine, tesisat ve araçların amortismanları, kullanıldıkları gün sayısına göre paylaşılır. Gün sayısı tespit edilemeyen sabit kıymetlerin amortismanları ise müşterek genel giderler gibi maliyet oranına göre dağıtılır.
- **Yedek Akçeler ve Sermaye Ekleme:** Dağıtılacak kazanç belirlenirken TTK uyarınca ayrılması zorunlu olan kanuni yedek akçeler düşülür ve kalan tutarın %50'si dağıtılır. Kârın sermayeye eklenmesi bedelsiz hisse verilmesi anlamına geldiğinden, kâr dağıtım olarak kabul edilmez.
- **SPK ve VUK Kâr Kıyaslaması:** Kâr dağıtımında Sermaye Piyasası Mevzuatına (SPK) göre belirlenen net dağıtılabilir kâr esas alınır. Ancak bu tutar, Vergi Usul Kanununa (VUK) göre tutulan yasal kayıtlardaki kârı aşamaz. Eğer SPK kârı, VUK kârından daha düşükse SPK kârı esas alınır.

2. İstisna Uygulamalarında Faaliyet Esaslı ve İşlem Esaslı Ayrımı

Vergi hukukunda istisna edilen kazançlara ilişkin zarar doğması halinde, bu zararların diğer kârlardan mahsup edilip edilemeyeceği konusu "Faaliyet Esaslı" ve "İşlem Esaslı" istisnalar olarak ikiye ayrılarak net bir standarda bağlanmıştır.

Detaylar:

- **Faaliyet Esaslı İstisnalar:** İstisnanın belirli bir amaca veya faaliyete özgülendiği durumlarda, o faaliyet bir bütün olarak değerlendirilir. Hesap dönemi içinde o faaliyet kapsamındaki projelerin/işlerin birinden kâr, diğerinden zarar edilirse, zarar kârdan mahsup edilir ve kalan net tutar istisnaya konu edilir. (Örneğin; Teknopark kazançları, yurt dışı inşaat işleri, serbest bölge kazançları vb.) .
- **İşlem Esaslı İstisnalar:** İstisnanın her bir işleme bağlı olarak ayrı ayrı doğduğu durumlardır. Bu işlemlerde her bir işlem kendi içinde bağımsızdır; kâr doğan işlem istisnadan yararlanırken, zarar doğan işlem Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (KKEG) olarak dikkate alınır ve istisna kârından mahsup edilemez. (Örneğin; İştirak hissesi veya taşınmaz satış kazancı istisnası, emisyon primi vb.)

3. Nakdi Sermaye Faiz İndirimi Uygulamasının Son Geçici Vergi Döneminde Uygulanabilmesi

Mevcut tebliğin "10.6.5.1." bölümüne "sadece" ibaresinden sonra gelmek üzere "dördüncü geçici vergilendirme dönemi ile" ibaresi eklenmiştir. Bu teknik düzenleme, ilgili nakdi sermaye artışı faiz indirimi uygulamasından **4. Geçici vergi döneminde de** beyan edilip, uygulanabilmesine olanak tanımaktadır.

4. Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisinde Yatırıma Katkı Tutarının Tespiti ve Revizyonlar

7524 sayılı Kanunla hayatımıza giren "Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi" (32/C maddesi) hesaplanırken, mükelleflerin teşvik belgeli yatırımları nedeniyle hak ettikleri yatırıma katkı tutarlarının asgari vergiden düşülmesi usulü belirlenmiştir.

Temel Kurallar ve Açıklamalar:

- **Kritik Tarih (02.08.2024):** Asgari kurumlar vergisinden indirilebilecek yatırıma katkı tutarının tespitinde, 2/8/2024 tarihinden önce mevcut olan yatırım teşvik belgelerindeki tutarlar dikkate alınır. Bu tarihten sonra belgede yapılan revizeler (artışlar) asgari vergi indirim hesaplamasına dahil edilmez.
- **İki Farklı Yöntem:** Belgesini bu tarihten önce alıp, bu tarihten sonra revize ederek yatırım tutarını artıran mükellefler, asgari vergiden düşülecek tutarı iki yöntemden biriyle seçebilirler:

1. Yöntem (Önceliklendirme/Doğrudan Düşüm): Alınmayan verginin tamamı, 2/8/2024 öncesi belgede yer alan yatırıma katkı tutarından (bu tutar bitene kadar) doğrudan düşülür.

2. Yöntem (Oranlama Yöntemi): Alınmayan vergi tutarı, 2/8/2024 öncesi ve sonrası yatırım tutarlarının oranına göre paylaşılır ve sadece öncesine isabet eden kısım asgari vergiden indirilir.

Yukarıda belirtilen bu hükümler 24.05.2026 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Levent UYAR
Yeminli Mali Müşavir
info@platodenetim.com