

## Yurtdışına Verilen Hizmetlerde Kurumlar Vergisi İndirimi



# İçindekiler

## 1) Bizden Haberler

## 2) Kapak Konusu

- » Yurtdışına Verilen Hizmetlerde Kurumlar Vergisi İndirimi

## 3) Yazı ve Yorum Köşes

- » Yurt İçi Asgari Kurumlar Vergisi Matrahından Geçmiş Yıl Zararlarının Mahsubuna Beyanname Düzenleme Programı Engeli!
- » Yurt dışı iştirak kazancı istisnasında son durum
- » Verbis Kayıt ve Bildirim Yükümlülüğüne İlişkin Duyuru
- » Türk Ticaret Kanunu Çerçevesinde Anonim Şirketlerde Kâr Dağıtımı ve Muhasebe Uygulamaları

# Bizden Haberler

## TEMA GRUP YENİ OFİSİNDE YENİ BAŞLANGIÇLARA MERHABA DEDİ

Tema Grup, büyüme yolculuğunda önemli bir adım daha atarak yeni ofisinin açılışını gerçekleştirdi. Şirket çalışanları, iş ortakları ve davetlilerin katılımıyla gerçekleşen açılış, samimi ve coşkulu anlara sahne oldu.

Gerçekleşen bu özel buluşmada, yeni ofisin yalnızca fiziksel bir değişim değil; aynı zamanda şirketin büyüyen vizyonunun, güçlenen iş birliklerinin ve geleceğe yönelik hedeflerinin somut bir yansıması olduğu vurgulandı. Açılışta konuşulan ortak mesaj, yeni ofis ile birlikte daha büyük projelere imza atma, yenilikçi çalışmaları hayata geçirme ve başarı yolculuğunu aynı kararlılıkla sürdürme hedefi oldu.

Bu anlamlı günde Tema Grup'u yalnız bırakmayan tüm misafirlere ve emeği geçen herkese teşekkür edilirken, yeni çalışma alanının şirket için pek çok başarıya ev sahipliği yapacağı ifade edildi.

Yeni ofis, yeni hedefler ve aynı güçlü motivasyonla Tema Grup, geleceğe emin adımlarla ilerlemeye devam ediyor.





# Yurtdışına Verilen Hizmetlerde Kurumlar Vergisi İndirimi

**Ceyhun DENİZ**

## YURTDIŞINA VERİLEN HİZMETLERDE KURUMLAR VERGİSİ İNDİRİMİ

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10'uncu maddesinin (ğ) bendinde yurtdışı müşterilere Türkiye'de verilen bazı hizmetlerde indirim uygulaması hüküm altına alınmıştır. Bu yazıda, söz konusu indirim uygulaması etrafıca açıklanmış ve tartışılmalı olabilecek alanlar İdare tarafından verilen özgelgelerle desteklenerek izah edilmiştir. Benzer bir düzenleme 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 89'uncu maddesinde de hüküm altına alınmıştır. Düzenlemeler birbirine benzer olduğundan bu yazıda ayrıca bir belirtme olmadığı sürece KVK 10'uncu maddeye atıf yapılması yeterli görülmüştür.

Söz konusu indirim oranının, önceki yıllarda %50 ve %80 olarak uygulandığı dönemler olmuştur. 2023 hesap dönemi başından itibaren %80 olarak uygulanan indirim oranı, 11257 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı uyarınca 01.01.2026 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere %100 olarak uygulanacaktır. Bu yazıda yer verilen özelge metinlerinde güncel oran bilgilerine yer verilmemiş, özgelgelerin orijinal metinlerine sadık kalınmıştır.

### İndirim kapsamındaki hizmetler

Madde kapsamında elde edilen kazancın %100'ünün beyan edilen kurum kazancından indirilebilmesi için bu kazancın aşağıda belirtilen faaliyetlerden elde edilmiş olması gerekmektedir.

- Mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi hizmetleri,
- İlgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim hizmetleri,
- İlgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak verilen eğitim ve sağlık hizmetleri.
- Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan mesleki eğitim hizmetleriyle ilgili olarak Maliye Bakanlığınca belirlenme yetkisi verilmiştir. Maliye Bakanlığınca söz konusu yetkiye istinaden mesleki eğitimin kapsamına giren hizmetleri aşağıdaki şekilde belirlemiştir;
- 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, inşaat, tarım, savunma, reklam, internet ve e-ticaret, çevre, sağlık, basın, kültür-sanat, sigorta, enerji, spor ve denizcilik, iç ve dış ticaret, lojistik ve ulaştırma.
- Burada dikkat edilmesi gereken husus, Maliye Bakanlığınca belirlenen bu hizmetlerin kendisi değil, bu alanlarda verilen mesleki eğitim hizmetlerinin indirim kapsamında değerlendirileceğidir.

## İndirimden faydalanma şartları

1. İndirimden faydalanabilecek şirketlerin ana sözleşmelerinde yazılı esas faaliyet konusu indirim uygulanacak hizmetlerle ilgili olmalıdır.

Şirket bünyesinde sözü edilen hizmetlerden sadece birisi verilebileceği gibi ana sözleşmelerinde yer almak şartıyla birden fazlası da verilebilir. Mükelleflerin Türkiye’de yerleşmiş olan kişilere de hizmet vermesi indirimden faydalanmaya engel teşkil etmemektedir. Bununla birlikte, %100 indirim Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara verilen hizmetlerden elde edilen kazançlara uygulanacaktır.

Sağlık alanında faaliyet gösteren işletmelerin elde ettiği kazançlara indirim uygulanabilmesi için Sağlık Bakanlığından alınan ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunulması zorunludur.

Eğitim alanında faaliyet gösteren işletmelerin de Milli Eğitim Bakanlığından alınan izin belgesi veya ruhsat çerçevesinde faaliyette bulunmaları gerekmektedir. Sağlık Bakanlığınca ruhsatlandırılmış olmak şartıyla sağlık turizmi ile uğraşan işletmelerin de indirimden faydalanması mümkündür.

### ***Yurt dışına verilen sağlık hizmetlerinde gelir vergisi indirimi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.***

Türkiye’de yerleşik olmayan kişilere Sağlık Bakanlığı izin ve denetimi kapsamında verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazançların, gerekli tüm şartların birlikte sağlanması (hizmetin fiilen verilmesi, faturanın yurt dışı mukimi adına düzenlenmesi, kazancın Türkiye’ye transfer edilmesi, faaliyetlerin ayrı izlenmesi vb.) ve tevsik edici belgelerin bulunması kaydıyla %80’inin gelir vergisi matrahından indirilebileceği belirtmiştir. (Antalya Defterdarlığı, 11.06.2025, E-49327596-120[GVK.ÖZ.2024.131]-161854)

### ***Yurt dışı mukim kişilere verilen saç ekimi hizmetinin vergi indirimi kapsamında olup olmadığı hakkında.***

Saç ekimi faaliyetinin Kanun kapsamında sayılan sağlık hizmetleri arasında değerlendirilmediği ve bu nedenle söz konusu hizmetten elde edilen kazançların %80 indirim kapsamında değerlendirilemeyeceği belirtilmiştir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 24.07.2024, E-62030549-125[10-2021/229])

### ***Yurt dışı firmalara verilen tasarım, yazılım ve danışmanlık hizmetlerinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu hakkında.***

Tasarım ve yazılım hizmetlerinden elde edilen kazançların şartların sağlanması halinde %80 indirim kapsamında değerlendirilebileceği; ancak danışmanlık hizmetlerinin bağımsız olarak verilmesi halinde bu kapsama girmeyeceği belirtilmiştir. (Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı, 30.07.2024, E-76464994-130[KDV.2023.132])

### ***BM bünyesinde yer alan BM göç kuruluşu ile yapılan sözleşme gereği yurtdışına verilecek olan danışmanlık hizmetinin gelir vergisi karşısındaki durumu hakkında.***

Danışmanlık hizmetlerinin GVK 89/13 kapsamındaki hizmetler arasında yer almaması nedeniyle bu kazançlar için indirim uygulanamayacağı; ancak söz konusu faaliyet kapsamında yapılan giderlerin genel gider olarak indirilebileceğini ifade etmiştir.

(Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 28.07.2023, E-84974990-130[KDV-2/H/11/2021-118]-309358)

### ***Yurt dışı müşterilere verilen reklam tasarımı ve pazarlama/danışmanlık hizmetlerinin KVK 10/1-ğ kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hakkında.***

Reklam tasarımı ile birlikte verilen satış artırmaya yönelik pazarlama teknikleri ve danışmanlık hizmetlerinin Kanunda sayılan hizmet türleri arasında yer almadığı ve danışmanlık niteliği taşıdığını belirterek, bu faaliyetlerden elde edilen kazançlar için %50 kurumlar vergisi indirimi uygulanamayacağını ifade edilmiştir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.06.2023, E-62030549-125-644684)

### ***Yurt dışı mukim firmalara verilen tedarikçi bulma ve geliştirme hizmetlerinin GVK 89/13 kapsamında olup olmadığı hakkında.***

Tedarikçi bulma, geliştirme ve denetleme faaliyetlerinin danışmanlık kapsamında olduğu ve Kanunda sayılan hizmet türleri arasında yer almadığı belirterek, bu faaliyetlerden elde edilen kazançların %50’sinin indirim konusu yapılamayacağı ifade edilmiştir. (Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.08.2020, 17192610-120[GV-19-8]-E.114286)

2. Hizmetin, Türkiye'den münhasıran yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için yapılmış olmalıdır.

Maddede belirtilen hizmetlerinin, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara; eğitim veya sağlık hizmetlerinin de Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilmesi gerekmektedir.

İndirim kapsamındaki hizmetlerin fiilen verilmesi gerekmekte olup bu alanlarda sunulan asistanlık, danışmanlık ve aracılık gibi hizmetlerin bu kapsamda değerlendirilmesine izin verilmemektedir.

***Yurt içinde verilen tasarım/mühendislik hizmetinin hizmet ihracı ve vergi indirimi kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hakkında.***

Hizmetin yurt dışı projeye ilişkin olsa bile Türkiye'deki ana yüklenici firmaya verilmesi ve hizmetten Türkiye'de yararlanılması nedeniyle kurumlar vergisi indirimi uygulanamayacağı ve hizmet ihracı sayılmayacağından KDV istisnasından da yararlanılamayacağı belirtilmiştir. (Ankara Defterdarlığı, 09.10.2024, E-84974990-130[KDV.5/i/2024/9-14])

***Başka bir firmaya yaptırılan yazılımın yurt dışına satılması halinde vergi indirimi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.***

Yazılımın başka bir firmaya yaptırılmasının "hizmetin fiilen verilmesi" şartını ihlal ettiği ve bu nedenle elde edilen kazancın %80 indirim kapsamında değerlendirilemeyeceği belirtilmiştir. (Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.07.2024, E-17192610-125[KV-22-957])

3. Fatura yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmelidir.

Yapılan hizmet ile ilgili olarak düzenlenecek faturanın, yukarıda özellikleri açıklanan yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum adına düzenlenmesi gerekmektedir. Sağlık alanında faaliyette bulunan şirketlerin ülkemiz ile ikili sosyal güvenlik anlaşması bulunan ülkelerde yerleşik olanlara verdikleri hizmetin bedelinin ülkemiz Sosyal Güvenlik Kurumu tarafından ilgili ülke kurumlarından tahsil edilmesi nedeniyle, hizmet bedeli karşılığı faturanın Sosyal Güvenlik Kurumuna düzenlenmesi durumunda da indirimden faydalanılabilecektir.

***Yurt dışı mukimi firmalara verilen mühendislik hizmetinde kazanç indirimi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.***

Hizmetin yurt dışı mukimi firmaya verilmesi, faturanın bu firma adına düzenlenmesi ve hizmetten yurt dışında yararlanılması şartlarının sağlanması halinde kazancın %80'inin kurumlar vergisi matrahından indirilebileceğini; ancak hizmetten Türkiye'de yararlanılması halinde bu indirimden faydalanılamayacağı belirtilmiştir. (İstanbul Defterdarlığı, 24.09.2024, E-62030549-125[10-2024])

4. Maddede belirtile hizmetlerinden yurt dışında yararlanılmalıdır.

Verilen hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması gerekir. Diğer bir anlatımla, yurt dışı mukimi kişi ve/veya kurum için verilen hizmetin, bu kişilerin ve/veya kurumların Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin olmaması gerekmektedir.

***Serbest bölgeye verilen yazılım hizmetinde GVK 89/13 kapsamında indirim uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.***

Serbest bölgelerin Türkiye Gümrük Bölgesi dışında sayılmasına rağmen Gelir Vergisi Kanunu uygulaması açısından bu bölgelere verilen hizmetlerin "yurt dışına verilen hizmet" olarak kabul edilmeyeceği; hizmetin yurt dışı mukim kişilere verilmesi ve hizmetten münhasıran yurt dışında yararlanılması şartlarının sağlanmadığını belirterek, serbest bölgeye verilen yazılım ve güncelleme hizmetlerinden elde edilen kazancın %50'sinin indirim konusu yapılamayacağı belirtilmiştir. (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 03.01.2024, E-84098128-120[89-2022/16]-3211)

***Yurt dışına verilen video düzenleme ve prodüksiyon hizmetlerinin GVK 89/13 kapsamında olup olmadığı hakkında.***

Video çekimi, montaj, efekt ve benzeri faaliyetlerin "tasarım hizmeti" kapsamında değerlendirilemeyeceği; bu faaliyetlerin Kanunda sayılan hizmet türleri arasında yer almaması nedeniyle, yurt dışına verilmiş olsa dahi bu hizmetlerden elde edilen kazançlar için %50 indirim uygulanamayacağı belirtilmiştir. (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 20.12.2023, E-38418978-120[89-2022/5(i)]-601153)

***Türkiye merkezli şirketin yurt dışı şubesine verdiği mimari tasarım hizmetinde KVK 10/1-ğ indirimi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.***

Hizmet verilen şubenin bağlı olduğu şirketin kanuni ve iş merkezinin Türkiye'de bulunması nedeniyle yurt dışı mukimi sayılmadığı; bu nedenle her ne kadar hizmet yurt dışındaki şubeye verilmiş olsa da şartlar sağlanmadığından %50 kurumlar vergisi indiriminin uygulanamayacağı belirtilmiştir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 04.08.2020, 62030549-125[10-2019/12]-E.567779)

***Google ve Apple üzerinden yayımlanan mobil oyunlardan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi ve indirim uygulaması hakkında.***

Mobil oyunlardan elde edilen gelirlerin doğrudan yurt dışındaki müşterilere verilen bir yazılım hizmeti niteliğinde olmadığı, yurtiçi ve yurtdışı kullanıcıların oyun içi faaliyetlerinden doğan gelirler olduğu belirtilerek bu kazançlar için KVK 10/1-ğ kapsamında indirim uygulanamayacağı ifade edilmiştir. (Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı, 12.07.2019, 84974990-130[KDV-1/i/1-2016-12]-235439)

5. Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen eğitim ve sağlık hizmetleri ile mesleki eğitim hizmetlerinin yararlanıcısı yurt dışında olmalıdır.

Madde kapsamına giren eğitim ve sağlık hizmetleri ile mesleki eğitim hizmetleri fiziki olarak Türkiye'de verilmekle birlikte yararlanıcısının Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişiler olması gerekmektedir.

***Yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları ve çifte vatandaşlara Türkiye'de verilen sağlık hizmetlerinin kurumlar vergisi karşısındaki durumu hakkında.***

Kurumlar vergisi yönünden Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere verilen sağlık hizmetlerinden elde edilen kazançların %50'sinin indirim konusu yapılabileceği ve bu kapsamda hizmet verilen kişinin Türk vatandaşı veya çifte vatandaş olmasının önem taşımadığı belirtilmiştir. (İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 24.03.2023, E-21152195-130[13-2022.5194]-149014)

6. Kazancın tamamı elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmelidir.

İndirim kapsamındaki kazançların tamamının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin yıllık kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir. Bu şart 2023 hesap dönemi başından itibaren uygulanmak üzere sonradan getirilmiştir.

Söz konusu kazançların tamamının değil bir kısmının Türkiye'ye transfer edilmesi durumunda, transfer edilen kısım da dahil olmak üzere indirimden yararlanılamayacaktır. Türkiye'ye bu süre içinde transfer edilmeyen kazançların daha sonraki dönemlerde transfer edilmesi durumunda da söz konusu indirim uygulanmayacaktır.

Bu konuyla ilgili olarak KVK Tebliğinde verilen örnekler aynen aşağıdaki gibidir.

**Örnek 1:** Yazılım alanında faaliyet gösteren ve hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan (S) A.Ş., yurt dışında mukim bir şirkete 2023 yılında verdiği yazılım hizmeti karşılığında elde ettiği 800.000 TL kazancın tamamını 30/12/2023 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 2023 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 5/7/2024 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. Geçici vergi dönemleri açısından, kazançların ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi halinde, bu geçici vergi döneminden itibaren indirimden yararlanılabileceği mümkün olacaktır.

**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. Diğer taraftan, indirim kapsamındaki faaliyetlerden doğan alacaklara ilişkin kur farkı ve vade farkları da indirim tutarının tespitinde dikkate alınacaktır.

### ***Yurt dışına verilen yazılım/tasarım hizmetlerinde d6viz alım belgesi gerekip gerekmediği hakkında.***

Hizmet ihracatında d6vizin yurda getirilme zorunluluğu bulunmamasının, Gelir Vergisi Kanunu’ndaki indirimden yararlanma şartı olan “kazancın Türkiye’ye transferi” şartını ortadan kaldırmadığını; bu nedenle indirimden yararlanabilmek için kazancın Türkiye’ye getirildiğinin tevsik edilmesi gerektiğini, ancak bunun d6viz alım belgesi ile yapılmasının zorunlu olmadığını ifade edilmiştir. (Mersin Defterdarlığı, 11.06.2025, E-18008620-120[2023-720-39]-119534)

### **İndirim tutarının tespiti**

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen hasıllardan bu faaliyetler nedeniyle y6klenilen gider ve maliyet unsurlarının d6ř6lmesi sonucu bulunacak kazancın %100’6, kurumlar vergisi beyannamesinin “Kazancın Bulunması Halinde İndirilecek İstisna ve İndirimler” b6l6m6nde g6sterilmek suretiyle indirim konusu yapılabilir. Diğer indirim ve istisnalar ile ge6miş yıl zararları nedeniyle indirim konusu yapılamayan tutar izleyen d6nemlere devredilemez. Faaliyet sonucunun zararlı olması halinde ise indirim s6z konusu olmayacaktır.

### **5746 sayılı Kanun ile KVK 10/1-đ kapsamında aynı anda indirim uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.**

Faaliyetlerin fonksiyon bazında ayrıştırılması, hasılat ve giderlerin ayrı izlenmesi ve her iki d6zenlemenin şartlarının ayrı ayrı sağlanması kaydıyla aynı t6zel kişilik b6nyesinde her iki indirimden de yararlanılabileceğini değerlendirmektedir. (İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, 02.04.2024, 62030549-125[10-2020/223])

### **Kazançların kayıtlarda izlenmesi**

İndirim kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti a6ısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerekmektedir.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsama girmeyen işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır.

Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin m6mk6n olmadığı hallerde ise m6şterek genel giderler, bu faaliyetler ile ilgili olarak cari yılda oluşan hasılatın toplam hasılatla oranı esas alınarak dağıtılacaktır.

İndirim kapsamında kabul edilen faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde m6ştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarının amortismanlarının ise bunların her bir işte kullanıldıkları g6n sayısına g6re dağıtımının yapılması gerekmektedir. Hangi işte ne kadar s6reyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, m6şterek genel giderlerle birlikte dağıtıma tabi tutulacaktır.

### **İhracat kazançlarına uygulanan %5 indirim ile birlikte uygulama**

2026 yılı kazançlarında indirim oranı %100 olarak uygulanacağından b6yle bir 6akışma olmayacaktır. Ancak 2025 yılında indirim oranı %80 olarak uygulandığından aynı anda 32’nci maddede belirtilen %5 indirimin nasıl uygulanacağı KVK Tebliğinde a6ıklanmıştır.

İhracat faaliyetiyle iştigal eden m6kelleflerin hizmet ihracından elde edilen kazancın %80’lik kısmının kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten s6z konusu indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 5 puan indirimli uygulanması s6z konusu olmayacaktır.

Bununla birlikte, ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (đ) bendinde yer alan indirime konu edilen kısmı indirildikten sonra kalan tutar 5 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Aynı şekilde, 5 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan 6retim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da 6ıkarılacaktır.

### **Yurt dışına verilen sağlık hizmetlerinde indirim uygulanmayan kazanç için %5 kurumlar vergisi indirimi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında.**

Sağlık hizmetlerinden elde edilen kazancın %80'lik kısmının indirim konusu yapılabileceğini; ancak kalan %20'lik kısmın hizmet ihracı sayılmaması nedeniyle ihracatçılara tanınan %5 kurumlar vergisi indiriminden yararlanamayacağı belirtilmiştir.

(İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı, 24.07.2024, E-84098128-125[32-2023/45]-429238)

Tabi buradaki özelgedeki durumun Türkiye'de verilen sağlık hizmetlerine ilişkin olduğu ve bu hizmetlerin ihracat sayılmadığı için ayrıca yüzde 5 indirimden faydalanılamayacağı hususu gözden kaçırılmamalıdır.

#### Uygulamaya Dönük Bir Örnek

Yazılım ve danışmanlık faaliyetlerinde bulunan (A) A.Ş.'nin 2025 yılına ilişkin faaliyetleri aşağıdaki gibidir:

#### Faaliyetler

- Yurt dışı müşterilere verilen yazılım hizmeti (indirim kapsamında)
- Yurt içi müşterilere verilen danışmanlık hizmeti (indirim dışı)
- Hasılat
- Yurt dışı yazılım geliri: 10.000.000 TL
- Yurt içi danışmanlık geliri: 6.000.000 TL
- Toplam hasılat: 16.000.000 TL
- Doğrudan giderler
- Yazılım faaliyetlerine ilişkin doğrudan gider: 4.000.000 TL
- Danışmanlık faaliyetlerine ilişkin doğrudan gider: 2.500.000 TL

#### Müşterek genel giderler

- Personel, kira, yönetim vb.: 3.000.000 TL
- Genel giderler hasılat oranına göre dağıtılacaktır. Yazılım faaliyeti payı, Tebliğdeki ifadeye göre, hasılatı oranlayarak bulunacaktır. Bu durumda, genel giderden verilecek payın oranı %62,5 olarak bulunur (10.000.000 /16.000.000)
- Bu oran genel giderlere uygulandığında, indirim kapsamındaki faaliyetlere isabet eden genel gider tutarı 1.875.000.-TL olarak bulunur. (3.000.000 x %62,5)

#### Amortismanlar

Amortismanlarının bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerekmektedir.

Hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanlar ise, müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacaktır.

Örneğimizde, hangi işte ne kadar kullanılabildiğinin tespit edilebildiğini ve verilerin aşağıdaki gibi olduğunu varsayalım:

Toplam amortisman: 1.000.000 TL

- Yazılım faaliyetinde kullanım: %70  $\times$  700.000 TL
- Danışmanlık faaliyetinde kullanım: %30  $\times$  300.000 TL
- Yazılım faaliyeti (indirim kapsamı):
- Hasılat: 10.000.000
- Doğrudan gider: 4.000.000
- Genel gider payı: 1.875.000
- Amortisman: 700.000
- Verileri dikkate alındığında yazılım indirimi kapsamındaki kazanç 3.425.000 TL olarak hesaplanacaktır.

#### İndirim uygulaması

- 2025 yılı için %80 indirim uygulanacaktır. Bu durumda indirim tutarı 2.740.000.-TL (3.425.000 x %80) olarak hesaplanacaktır.

#### Kurum kazancı

- Benzer hesaplama yöntemi ile A şirketinin indirim kapsamında olmayan faaliyetleri neticesinde elde ettiği kazanç tutarı 2.075.000.-TL olarak hesaplanacaktır. Bu durumda toplam ticari kazanç 3.425.000 + 2.075.000 = 5.500.000 TL olacaktır.
- Bu durumda, indirim sonrası kurumlar vergisi matrahı da 5.500.000 – 2.740.000 = 2.760.000 TL olacaktır.

A Şirketi indirim uygulaması olmasaydı toplam 5.500.000 TL üzerinden 1.375.000 TL kurumlar vergisi ödeyecekken, indirim uygulaması nedeniyle toplam vergi matrahı 2.760.000 TL ye düşecek ve toplam 690.000 TL kurumlar vergisi ödeyecektir. Dolayısıyla A Şirketinin indirim uygulaması neticesinde elde edeceği toplam vergi avantajı 685.000 TL olacaktır.

A Şirketi, indirimden sonra kalan ihracat kazançlarına ilişkin olarak ayrıca yüzde 5 indirimden de faydalanabilecektir. A Şirketinin yazılım faaliyetinden elde ettiği kazancın 3.425.000 TL, %80 kazanç indirimi sonrası vergilendirilecek kısmının ise 685.000 TL (3.425.000 x %20) olduğu yukarıda görülmektedir. A şirketinin indirim sonrası kurumlar vergisi matrahı 2.760.000.-TL ve indirim tutarı da 2.740.000.-TL'dir.

Bu bilgilerden hareketle, Kurumlar Vergisi Tebliğindeki oranlama yöntemini uyguladığımızda, (3.425.000-2.740.000)/(5.500.000-2.740.000) =%24 oranı bulunur. Bu oran yine Tebliğ'de açıklandığı şekilde kurumlar vergisi matrahı ile çarpıldığında 2.760.000\*%24=662.400.-TL tutarına ulaşılır. Bir diğer ifadeyle, 662.400.-TL tutarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli yüzde 20 olarak uygulanır ve toplam 132.480.-TL kurumlar vergisi hesaplanır. Buradan elde edilen vergi avantajı tutarı da toplam 33.120.-TL'dir. (662.400 TL'ye yüzde 25 yerine yüzde 20 kurumlar vergisi oranı uygulanmasının yarattığı etki)

#### Sonuç ve Değerlendirme

Yurtdışına verilen hizmetlerde kurumlar vergisi indirimi, doğru uygulandığında mükellefler açısından önemli bir vergi avantajı sağlamaktadır. Ancak uygulamanın birçok teknik şart içermesi ve bu şartların birlikte aranması, hatalı uygulama riskini de beraberinde getirmektedir.

#### Özellikle;

- Hizmet türünün kanunda sayılan kapsamda olması
- Hizmetten yurt dışında yararlanılması
- Hizmetin fiilen mükellef tarafından verilmesi
- Kazancın süresinde Türkiye'ye transfer edilmesi
- Faaliyetlere ilişkin hasılat ve giderlerin doğru şekilde ayrıştırılması
- Hususları indirim uygulamasının en kritik unsurlarıdır.

İdare tarafından verilen özeldeler incelendiğinde, uygulamanın şekli şartlara oldukça bağlı olduğu ve dar yorumlandığı görülmektedir. Bu nedenle mükelleflerin, indirimden yararlanırken yalnızca faaliyet konusuna değil, işlemin bütününe ilişkin şartları birlikte değerlendirmesi gerekmektedir.



# Yazı ve Yorum Köşesi

**Salih BAYRAM**

## **YURT İÇİ ASGARİ KURUMLAR VERGİSİ MATRAHINDAN GEÇMİŞ YIL ZARARLARININ MAHSUBUNA BEYANNAME DÜZENLEME PROGRAMI ENGELİ!**

7524 Sayılı Kanun'un 36'ncı maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanunu'na eklenen Yurt içi asgari kurumlar vergisi başlıklı 32/C maddesi kapsamında; 2025 yılı ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlara, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2025 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere yurt içi asgari kurumlar vergisi ihdas edilmiştir.

Vergi gelirlerini belirli bir seviyede tutmak için getirilen bu düzenleme kapsamında Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32 nci ve 32/A maddeleri hükümleri dikkate alınarak hesaplanan kurumlar vergisi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının %10'undan az olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Düzenleme kapsamında yurt içi asgari kurumlar vergisi matrahından bir kısım istisna ve indirim tutarlarının düşülmesine imkân tanınırken, bir kısım istisna ve indirimlerin düşülmesine izin verilmemektedir.

Geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından indirilip indirilemeyeceği hususunda 1 Seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 32.5.4. Asgari kurumlar vergisi uygulaması ve hesaplaması bölümünde "Beyannamelerde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları asgari kurumlar vergisi matrahından düşülmeyecek ve asgari kurumlar vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacaktır." Açıklaması yapılmıştı. Tebliğde yapılan bu açıklama vergilendirme ilkelerine aykırı olması nedeniyle tartışılmış ve dava konusu edilmişti. Keza kanun düzenlemesinde böyle bir hüküm bulunmazken tebliğ ile zarar mahsubunun sınırlandırılması düşünülemezdi. Tebliğin iptali için açılan dava sonucunda; Danıştay Üçüncü Dairesi 25.11.2025 tarihli ve E.2024/5700, K.2025/4831 sayılı Kararı ile, tebliğde yer alan geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından indirilemeyeceğine ilişkin düzenlemenin iptaline karar verdi. Sonuç olarak iptal ile birlikte geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisi matrahından indirilmesinin önü açılmış oldu.

İptal kararının temel gerekçesi;

- İdareye matrahın belirlenmesine yönelik bir yetki verilmemiştir.
- İndirim ve istisnalar dışında kalan diğer unsurların asgari verginin matrahından düşülmesine izin verilmeyeceğine dair bir yasal düzenleme de bulunmamaktadır.

1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliğinde yer alan konuya ilişkin düzenlemelerin iptaliyle birlikte sorunun çözüldüğü düşünülürken, bu kez mali idare kanunda olmayan bir yetkisini kullanarak Beyanname Düzenleme Programında yaptığı sınırlama ile geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisinden indirimini hem 2025 kurumlar vergisi beyannamesinde hem de 2026 I. Dönem geçici vergi beyannamesinde sınırlamaktadır.

Beyanname Düzenleme Programı asgari kurumlar vergisinden indirilecek geçmiş yıl zararlarını dönem kurumlar veya geçici vergi beyannamelerinden indirilen geçmiş yıl zararı ile sınırlı olarak indirimine izin vermektedir.

Örnek: Mükellef kurum mart ayı içerisinde yaptığı taşınmaz satışı nedeniyle 20.000.000.-TL kar oluşmuş bu karın Kurumlar vergisi Kanunu'nun 5/1-e bendi kapsamında % 25'i istisna olarak beyannameden düşülmüştür. Mükellefin 2026 I. Dönem beyanı 30.000.000.-TL Geçmiş yıl zarar toplamı ise 50.000.000.-TL'dir. KKEG tutarı ise 1.000.000.-TL'dir

Mevcut yasal düzenlemeler kapsamında uygulamanın aşağıdaki tabloda olduğu gibi oluşması gerekmektedir.

	Geçici Vergi Matrahı	Yurt İçi Asgari Geçici Vergi
Ticari Bilanço Karı	30.000.000.-TL	30.000.000.-TL
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	1.000.000.-TL	1.000.000.-TL
Kar ve İlaveler Toplamı	31.000.000.-TL	31.000.000.-TL
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler (KVK 5/1-e)	5.000.000.-TL	0
Kar/zarar	26.000.000.-TL	31.000.000.-TL
Geçmiş Yıl Zararları	26.000.000.-TL	31.000.000.-TL
Safi Geçici Vergi Matrahı	0	0

Ancak Beyanname Düzenleme Programı asgari kurumlar vergisinden mahsup edilecek geçmiş yıl zararlarını 26.000.000.-TL olarak sınırlamaktadır. Bu tutar programda otomatik olarak hesaplamalara getirilmekte ve değiştirilmesine izin verilmemektedir. Bu nedenle yurt içi asgari geçici vergi hesaplaması da aşağıdaki gibi oluşmaktadır.

	Yurt İçi Asgari Geçici Vergi
Ticari Bilanço Karı	30.000.000.-TL
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler	1.000.000.-TL
Kar ve İlaveler Toplamı	31.000.000.-TL
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler (KVK 5/1-e)	0
Kar/zarar	26.000.000.-TL
Geçmiş Yıl Zararları	26.000.000.-TL
Safi Geçici Vergi Matrahı	5.000.000.-TL
Yurt İçi Asgari Geçici Vergi	500.000.-TL

Sonuç olarak Danıştay'ın iptal kararına rağmen mali idare Beyanname Düzenleme Programı yoluyla geçmiş yıl zararlarının asgari kurumlar vergisinden indirimini sınırlandırmaktadır. Geçmiş yıl zarar mahsubunun normal kurumlar vergisinden mahsup edilen zarar tutarı ile sınırlandırılması önümüzdeki dönemde birçok beyannamenin ihtirazi kayıtla verilmesi ve dava konusu edilmesi ile sonuçlanacağı açıktır.



**Umut VARLI**

## YURT DIŞI İŞTİRAK KAZANCI İSTİSNASINDA SON DURUM

Günümüzde Türk Őirketleri küresel pazarlara erişim, vergi avantajları, döviz kazancı sağlama, risk dağıtımı ve stratejik iş birlikleri yapmak amacıyla yurt dışı Şirketlere iştirak etmektedirler. Yurt dışı Şirketlere iştirak eden tam mükellef kurumların yurt dışı iştiraklerinden elde ettikleri kar paylarının belli Şartların sağlanması durumunda tamamı, belli Şartların sağlanması durumunda ise bir kısmı kurumlar vergisinden istisnadır. Bu yazımızda son yapılan düzenlemeler çerçevesinde öncelikle yurt dışı iştirak kazançları istisnası uygulamasında genel uygulamaya değinecek, farklı bazı Şartların sağlanması durumunda yararlanılabilecek kısmi istisna uygulamasını açıklamaya çalışacağız.

### 1- Genel Uygulama

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-b maddesine göre; Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited Şirket niteliğindeki Şirketlerin sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri aşağıdaki Şartları taşıyan iştirak kazançlarının tamamı kurumlar vergisinden istisnadır.

a) İŞtirak edilen yurt dışındaki kurumun anonim veya limited Şirket niteliğinde olması gerekmektedir.

b) İŞtirak edilen kurumun kanuni ve iş merkezinin her ikisinin de Türkiye'de bulunmaması gerekmektedir.

c) İŞtirak payını elinde tutan kurumun yurt dışı iştirakinin ödenmiş sermayesinin en az %10'una sahip olması gerekmektedir.

d) İŞtirak kazancının elde edildiği tarih itibarıyla, iştirak payının kesintisiz olarak en az bir yıl süreyle elde tutulmuş olması gerekmektedir. Rüçhan hakkı kullanılmak suretiyle veya yurt dışındaki iştirakin iç kaynaklarından yapılan sermaye artırımını nedeniyle elde edilen iştirak payları için bir yıllık elde tutulma süresinin tespitinde, sahip olunan eski iştirak paylarının elde edilme tarihi dikkate alınmaktadır.

e) Yurt dışı iştirak kazancının iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az %15 oranında gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması gerekmektedir. Ancak iştirak edilen Şirketin esas faaliyet konusunun, finansal kiralama dahil finansman temini veya sigorta hizmetlerinin sunulması ya da menkul kıymet yatırımı olması durumunda, iştirak edilen kurumun faaliyette bulunduğu ülke vergi kanunları uyarınca en az Türkiye'de uygulanan kurumlar vergisi oranında (%25 veya %30) gelir ve kurumlar vergisi benzeri toplam vergi yükü taşıması zorunludur.

### Vergi Yükünün Hesaplanması

Vergi yükü, yurt dışındaki iştirakin bulunduğu ülkede ilgili dönemde tahakkuk eden, kar payı dağıtımına kaynak olan kazançlar üzerinden ödenen vergiler de dahil olmak üzere, toplam gelir ve kurumlar vergisi benzeri verginin, bu dönemde elde edilen toplam dağıtılabılır kurum kazancı ile tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi toplamına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

<b>Toplam Vergi Yüğü</b>	=	Toplam Gelir ve Kurumlar Vergisi
		Dağıtılabilir Kurum Kazancı + Toplam Gelir ve Kurumlar V.

Toplam vergi yükünün hesaplanması esnasında aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir;

- Dağıtılabilir kurum kazancının tespitinde, dönem karından ayrılan karşılıklar ile zorunlu veya ihtiyari yedek akçeler dağıtılabilir kar olarak dikkate alınacaktır.
- Vergiye tabi kazancın tespitinde indirim olarak kabul edilmeyen giderler (KKEG) dağıtılabilir kurum kazancının tespitinde dikkate alınmayacaktır.
- Kar dağıtımı, geçmiş yıl karlarından veya yedeklerden yapılabileceği için mükellefler hangi yılın kazancını dağıttıklarına kendileri karar verecektir. Bu durumda vergi yükü geçmiş yıl karlarının veya yedeklerin ilgili olduğu dönemler itibarıyla ayrı ayrı hesaplanacaktır.
- Vergi yükü hesaplanırken sadece yurt dışı iştirakin bulunduğu ülkede tahakkuk eden gelir ve kurumlar vergisi benzeri vergiler dikkate alınacak olup, söz konusu yabancı kurumun başka ülkelerde ödediği vergiler hesaplama dahil edilmeyecektir.
- Yurt dışı iştirakin kar dağıtımı nedeniyle dağıtılan kâr payı üzerinden ayrıca vergi kesintisi yapılması durumunda yapılacak vergi kesintisi de vergi yükünün hesabında dikkate alınacaktır.
- Yurt dışı iştirakin kazancı içinde istisna kazanç unsuru bulunması durumunda, kazançta istisnalar uygulandıktan sonra bulunan matrah üzerinden hesaplanan vergi, vergi yükünün tespitinde dikkate alınacaktır.

Örnek 1: (X) A.Ş. yurt dışı iştiraki olan (Y) A.Ş.'nin ödenmiş sermayesine %15 oranında ortaktır. Yurt dışı iştirakinin ilgili ülkedeki kazancı 10.000.000 Euro, istisna kazancı 3.000.000 Euro ve ilgili ülkede geçerli kurumlar vergisi oranı %15'tir. Yurt dışı iştiraki 2.500.000 Euro kâr payı dağıtmış olup, kâr payı dağıtımına bağlı olarak %10 vergi kesintisi uygulanmıştır.

(X) A.Ş.'nin yurt dışı iştirakinden elde ettiği kâr payına ilişkin vergi yükünün hesabı aşağıdaki gibi olacaktır.

Kazanç	10.000.000 Euro
Vergiden İstisna Kazanç	3.000.000 Euro
Vergi Matrahı	7.000.000 Euro
Hesaplanan Vergi (7.000.000 X %15)	1.050.000 Euro
Dağıtılan Kar Payı	2.500.000 Euro
Kar Payı Stopajı	250.000 Euro
Dağıtılabilir Kurum kazancı	8.700.000 Euro
KV + Stopaj	1.300.000 Euro
Dağıtılabilir K. Kazancı +Vergiler	10.000.000 Euro
Toplam Vergi Yüğü (1.300.000/10.000.000)	%13

Örnek olayda vergi yükü %13 olarak hesaplandığından söz konusu iştirak kazancının istisnadan yararlanması mümkün değildir.

f) İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekmektedir. Elde edilen iştirak kazançlarının elde edildiği dönemde kurum kazancına dahil edilmesi ve bu kazançların kurumlar vergisi beyannamesinin verilme tarihinin sonuna kadar Türkiye'ye transfer edilmeyen kısmı istisnadan yararlanamayacaktır. Geçici vergi dönemleri açısından, yurt dışı iştirak kazançlarının ilgili geçici vergi dönemine ait beyannamenin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi halinde söz konusu geçici vergi döneminden itibaren istisnadan yararlanılması mümkün olacaktır. Yurt dışı iştirak kazancı dağıtıldığı dönemde elde edilmiş sayılacağından, transfer tarihinde ortaya çıkan olumlu veya olumsuz kur farkları istisna tutarının hesabında dikkate alınmayacaktır.

**Örnek 2:** (X) A.Ş. kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan Almanya mukimi (B) Ltd. Şti.'nin ödenmiş sermayesine %15 oranında ortaktır. (B) A.Ş. 31/03/2026 tarihinde kar dağıtımını yapmış ve (X) A.Ş. iştirak payına düşen 500.000 Euro kâr payını 08/05/2026 Tarihinde Türkiye'ye transfer etmiştir. Söz konusu yurt dışı iştirakin vergi yükü %18 olarak hesaplanmıştır. 31/03/2026 tarihinde Euro kuru 51,47 TL, kar payının Türkiye'ye transfer edildiği 08/05/2026 tarihindeki Euro kuru ise 53,13 TL'dir.

(X) A.Ş. yurt dışı iştirakinden elde ettiği kâr payını 1. dönem geçici vergi beyannamesinin verileceği tarihe kadar Türkiye'ye transfer ettiği için söz konusu geçici vergi döneminden itibaren istisnadan yararlanması mümkün olacaktır. İstisna konusu kazanç 31/03/2026 tarihinde elde edildiğinden bu tarihteki döviz kuru dikkate alınarak hesaplanacaktır. Buna göre istisna kazanç 500.000 X 51,47 = 25.735.000 TL olarak hesaplanacaktır.

## 2- Özel Düzenleme

7491 sayılı Kanununun 58'inci maddesi ile KVK 5/1-b maddesine eklenen hüküm ile 01/01/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere bazı şartlar dahilinde yurt dışı iştirak kazancının kısmi olarak kurumlar vergisinden istisna tutulmasına yönelik özel bir düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı, iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olması ve kazancın

elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, bu bentte belirtilen diğer şartların sağlanması koşulu aranmaksızın %50 olarak uygulanacaktır.

Daha sonra 30/04/2026 tarih ve 33239 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 01.01.2026 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere ödenmiş sermaye oranı en az %20 ve istisna oranı ise %80 olarak yeniden belirlenmiştir.

Yapılan son düzenlemeler dikkate alındığında;

- Kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların,
  - İştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %20'sine sahip olması,
  - kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla,
  - Genel istisna uygulamasında belirtilen diğer şartların sağlanması koşulu aranmaksızın,
- bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı %80 olarak uygulanacaktır.

Görüleceği üzere özel düzenleme gereği, tam mükellef kurumların ödenmiş sermayesine en az %20 oranında iştirak ettikleri kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumlardan elde ettikleri kar paylarının %80'i kurumlar vergisinden istisna edilmesi için en az %15 vergi yükü ve en az bir yıl süreyle elde bulundurma şartları aranmayacaktır.

Yurt dışı iştirak kazançları istisnası uygulaması açısından genel uygulama ve özel düzenleme arasındaki farklar aşağıdaki tabloda özetlenmiştir.

	Genel Uygulamama	Özel Düzenleme
Yurt Dışı İştirakin A.Ş. veya Ltd. Statüsünde Olması Şartı	Var	Var
İştirak edilen kurumun kanuni ve iş merkezinin her ikisinin de Türkiye’de bulunmaması şartı	Var	Var
Yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesine sahip olunması gereken en az oran	%10	%20
İştirak payının kesintisiz olarak elde tutulma süresi (en az)	1 Yıl	Yok
Yurt dışı iştirak kazancının taşınması gereken vergi yükü (en az)	%15	Yok
İştirak kazancının, elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye’ye transfer edilmesi	Zorunlu	Zorunlu
İstisna Oranı	%100	%80

Örnek 1’de yurt dışı iştirakin sermayesinin %15’ine sahip olduğu ve vergi yükü %13 olarak hesaplandığından genel uygulama çerçevesinde kurumlar vergisi istisnasından yararlanılması mümkün değilken sermaye payının %20 olması durumunda özel düzenleme gereği vergi yükü şartı aranmadığından, diğer şartlarında da mevcudiyeti halinde, yurt dışı iştirak kazancının %80’i istisna olabilecektir.

### 3- Yasal Zorunluluk Gereği Yurt Dışında Şirket Kurulması

KVK 5/1-b maddesi gereği, yurt dışındaki inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetlerin yapılabilmesi için ilgili ülke mevzuatına göre ayrı bir şirket kurulmasının zorunlu olduğu durumlarda, söz konusu şirketlere iştirak edilmesi nedeniyle elde edilen kazançlara herhangi bir şart aranmaksızın yurt dışı iştirak kazancı istisnası uygulanabilecektir.

#### Söz konusu istisnadan faydalanılabilmesi için,

- yurt dışı iştirakin özel amaç için kurulduğunun ana sözleşmelerinde belirtilmesi,
  - şirket ana sözleşmesinde faaliyet konusunun inşaat, onarım, montaj işleri ve teknik hizmetler olarak yer alması,
  - fiilen bu amaç dışında faaliyetinin bulunmaması,
- Gerekmektedir.



**SONUÇ**

Yurt dışı iştiraklerden elde edilen kar payları, tam mükellef kurumlar tarafından kayıtlara alınmakta ve üzerinden kurumlar vergisi hesaplanmaktadır. Ancak KVK 5/1-b maddesi gereğince bazı şartların sağlanması halinde söz konusu kar payları kurumlar vergisinden istisna edilebilmektedir.

Yurt dışı iştirak kazançları istisnasının genel uygulamasında iştirak edilen şirketteki ortaklık payı, kar payına ilişkin vergi yükü, kazancın belli bir tarihe kadar Türkiye'ye getirilmesi, sermaye payının belirli bir süre elde tutulması, iştirak edilen şirketin statüsü gibi bazı katı kurallar bulunmaktadır. Söz konusu şartların tamamını karşılayan yurt dışı iştirak kazançlarının tamamı kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

İştirak kazançları istisnası uygulamasında, 7491 sayılı Kanunun 58'inci maddesi ile KVK 5/1-b maddesine eklenen hüküm ile 01/01/2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere farklı bir düzenleme yapılmıştır. Buna göre, kanunî ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan anonim ve limited şirket niteliğindeki yabancı kurumların sermayesine iştirak eden kurumların, bu iştiraklerinden elde ettikleri iştirak kazançları için istisna oranı, iştirak payını elinde tutan şirketin yurt dışı iştirakin ödenmiş sermayesinin en az %50'sine sahip olması ve kazancın elde edildiği hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken tarihe kadar Türkiye'ye transfer edilmesi şartıyla, genel uygulamada belirtilen diğer şartların sağlanması koşulu aranmaksızın %50 olarak uygulanacaktır. Daha sonra 11257 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 01.01.2026 tarihinden itibaren başlayan vergilendirme dönemleri gelir ve kazançlarına uygulanmak üzere ödenmiş sermaye oranı en az %20 ve istisna oranı ise %80 olarak yeniden belirlenmiştir.

Görüldüğü üzere yurt dışı şirketlere en az %20 oranında iştirak edilmesi ve yurt dışı iştirak kazancının belirli bir tarihe kadar Türkiye'ye getirilmesi durumunda, iştirak payını elde tutma süresi ve iştirak kazancı üzerindeki vergi yükü dikkate alınmaksızın iştirak kazancının %80'i kurumlar vergisinden istisna edilmektedir. Söz konusu özel düzenleme yurt dışı iştirak payının en az %20 olma koşuluyla iştirak kazancı istisnasından yararlanmayı kolaylaştırmıştır. Genel uygulamada vergi yükünün %15'in altında olması durumunda diğer tüm şartlar sağlansa dahi yurt dışı iştirak kazancı istisnasından yararlanılması mümkün değilken, özel düzenleme gereği vergi yükü şartı aranmadığından yurt dışı iştirak kazancı istisnasından %80 oranında yararlanılabilmektedir.

**Hüseyin ÖZTÜRK**

## VERBİS KAYIT VE BİLDİRİM YÜKÜMLÜLÜĞÜNE İLİŞKİN DUYURU

Kişisel Verileri Koruma Kurumu (KVKK) tarafından yürütülen Veri Sorumluları Sicil Bilgi Sistemi (VERBİS) kapsamında, veri sorumlularına getirilen kayıt ve bildirim yükümlülükleri açısından kritik süreler işlemeye başlamıştır.

Kurumlar Vergisi mükellefleri için belirlenen 30 günlük yasal süre, 1 Mayıs 2026 tarihi itibarıyla başlamış olup, ilgili yükümlülüklerin süresi içerisinde yerine getirilmesi önem arz etmektedir.

### 1. Yükümlülük Kapsamına Giren Veri Sorumluları

Aşağıdaki kriterlerden herhangi birini sağlayan gerçek ve tüzel kişi veri sorumluları, VERBİS'e kayıt olmak ve bildirim yükümlülüklerini tamamlamakla yükümlüdür:

- 2025 yılı mali bilançosu 100 milyon TL ve üzeri olan işletmeler,
- 50 ve üzeri çalışan istihdam eden işletmeler,
- Faaliyet konusu gereği özel nitelikli kişisel veri işleyen işletmelerden;

o 10'dan fazla çalışanı bulunan veya  
o 10 milyon TL yıllık bilanço büyüklüğünü aşan  
başta sağlık ve hizmet sektöründe faaliyet gösteren (doktorlar, diş hekimleri, eczaneler, psikologlar, fizyoterapistler, estetsiyenler ve güzellik merkezleri vb.) işletmeler.

### 2. Süre ve Takvim

30 Nisan 2026 tarihinde verilen Kurumlar Vergisi beyannamesi sonrasında, mali bilanço kriterini sağlayan mükellefler için VERBİS'e kayıt süresi 30 gündür.

Bu kapsamda, ilgili mükelleflerin en geç 1 Haziran 2026 tarihine kadar kayıt işlemlerini tamamlamaları gerekmektedir.

### 3. Yükümlülüğün Kapsamı

VERBİS yükümlülüğü yalnızca sistem kaydı ile sınırlı olmayıp aşağıdaki süreçlerin bütüncül şekilde yürütülmesini gerektirir:

- Veri envanterinin oluşturulması ve güncellenmesi
- Kişisel veri işleme faaliyetlerinin sınıflandırılması
- Açık rıza, aydınlatma ve saklama-imha politikalarının oluşturulması
- Veri güvenliğine ilişkin teknik ve idari tedbirlerin tesis edilmesi
- VERBİS sistemine doğru ve eksiksiz veri girişinin sağlanması

Bu kapsamda yükümlülük, bir uyum (compliance) süreci olarak ele alınmalı ve şirket içi ilgili birimlerin koordinasyonu ile yürütülmelidir.

#### 4. İdari Yaptırımlar

VERBİS yükümlülüklerinin süresi içerisinde yerine getirilmemesi halinde;

- 341.809,00 TL ile 17.092.242,00 TL arasında idari para cezası uygulanabilmektedir.

Bununla birlikte;

- Kurumsal itibar kaybı
- Denetim risklerinin artması
- Veri ihlali durumunda ağırlaştırılmış yaptırımlar gibi dolaylı riskler de söz konusu olabilmektedir.

#### 5. Önerilen Aksiyonlar

Kurumsal uyumun sağlanabilmesi adına aşağıdaki adımların ivedilikle değerlendirilmesi tavsiye olunur:

- VERBİS yükümlülük durumunun analiz edilmesi
- Veri envanteri çalışmalarının başlatılması/güncellenmesi
- Mevcut KVKK uyum dokümantasyonunun gözden geçirilmesi
- Gerekli durumlarda profesyonel danışmanlık desteği alınması
- Süre takibinin yapılması ve sorumlu ekiplerin belirlenmesi

#### Sonuç

VERBİS yükümlülüğü, yalnızca bir kayıt işlemi olmayıp, kurumların veri yönetimi ve hukuki uyum süreçlerinin temel bir parçasıdır. Belirtilen süreler içerisinde gerekli aksiyonların alınmaması, ciddi mali ve hukuki sonuçlar doğurabilecektir.

Bu nedenle ilgili mükelleflerin süreci öncelikli gündem maddesi olarak ele almaları önemle tavsiye edilmektedir.



**Uğur OÇAR**

## TÜRK TİCARET KANUNU ÇERÇEVESİNDE ANONİM ŞİRKETLERDE KÂR DAĞITIMI VE MUHASEBE UYGULAMALARI

Türk Ticaret Kanunu'nun 329.maddesinde Anonim Şirket "Sermayesi belirli ve paylara bölünmüş olan borçlarından dolayı yalnız malvarlığıyla sorumlu bulunan şirket" olarak tanımlanmıştır. İlgili kanun maddesinden anlaşılacağı üzere Anonim Şirketler borçlarından yalnızca malvarlığıyla sorumlu olduğundan Pay sahipleri sadece taahhüt etmiş oldukları sermaye payları ile şirkete karşı sorumludur.

Pay Sahibi, payın veya pay senedinin maliki olan gerçek veya tüzel kişidir. Yazının konusunu oluşturan Kâr Payı Hakkı (Temettü) payın sağladığı en önemli mali haklardandır. Anonim Şirket'in kanunen yasak olmayan her türlü ekonomik amaç için kurulabileceği esası göz önüne alındığında, şirketin kâr elde etme ve bunu paylaşma amacını terk edemeyeceği açıktır.

Türk Ticaret Kanunu'nun 507.maddesine göre; her pay sahibi, kanun ve esas sözleşme hükümlerine göre pay sahiplerine dağıtılması kararlaştırılmış net dönem karına, payı oranında katılma hakkına haizdir. Yine Türk Ticaret Kanunu'nun 508.maddesinde aksine bir hüküm yoksa kar ve tasfiye payı, pay sahibinin sermaye payı için şirkete yaptığı ödemelerle orantılı olarak hesap edilir. Yıllık Kâr bilançoya göre belirlenir. Anonim şirket kâr amacı güden özel hukuk tüzel kişisi olduğundan esas amacı sermaye koyan ortaklarına kâr sağlamaktır. Denebilir ki, Kâr dağıtımı ortakların şirkete koydukları sermayenin karşılığıdır. Ortaklar, koydukları sermayenin getirisini temettü yoluyla alarak şirketin kârlılığında doğrudan faydalanmaktadır.

Türk Ticaret Kanunu'nun 408.maddesinin 2.fıkrasının alt bentlerinde Genel Kurul'un devredilemez görev ve yetkileri belirtilmiş olup, aynı fıkranın (d) bendinde;

Finansal tablolara, yönetim kurulunun yıllık raporuna, yıllık kâr üzerinde tasarrufa, kâr payları ile kazanç paylarının belirlenmesine, yedek akçenin sermayeye veya dağıtılacak kâra katılması dâhil, kullanılmasına dair kararların alınması' nı Genel Kurul'un Devredilemez Görev ve Yetkisi olarak saymış olup Kâr Dağıtım Kararı'nın Genel Kurul ile alınması gerektiğini belirtmiştir.

Yukarıda belirtilen hususlar çerçevesinde, konuya ilişkin örnek bir uygulama senaryosu oluşturulmuş olup devamında söz konusu işlemlere ilişkin yapılacak hesaplamalar ve muhasebe kayıtları gösterilmiştir

### Örnek:

(A) Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi, 2024 yılında 4.000.000,00 TL sermaye taahhüdü ile kurulmuş olup iki ortakta oluşmaktadır. (B), şirketin %60'ına, (C) ise %40'ına sahip olan gerçek kişilerdir. Taahhüt edilen sermayenin tamamı ortaklar tarafından nakden ödenmiştir. Şirket 2025 yılında 750.675,00 TL dönem kârı elde etmiştir.

Şirket yıl içerisinde 24.450,00 TL Geçici Vergi Ödemiş ve adına 5.780,00 TL Banka Stopaj Kesintisi yapılmıştır. Bu bilgilerin yanı sıra Kurumlar Vergisi Beyannamesinde 122.360,00 TL Kanunen Kabul Edilmeyen Gider beyan etmiş olduğu ve 218.258,75 TL Kurumlar Vergisi ödediği bilinmektedir.

Şirketin Yönetim Kurulu, tarihinde şirket merkez adresinde Olağan Genel Kurul Toplantısı düzenleneceğini 15 gün önceden ortaklarına bildirmiş ve 26.05.2026 tarihinde Olağan Genel Kurul'da (B) ve (C) asaleten temsil edilmiştir. Genel Kurul Kâr Dağıtım kararı almış ve söz konusu Genel Kurul Kararı ortaklarca imzalanmıştır.

### Çözüm:

#### A) Şirketin Dönem Net Kârı'nın bulunması ve Muhasebe Kayıtlarının Yapılması:

Şirket'in 2025 yılı Mali Kâr'ı 873.035,00 TL (Dönem Kârı + KKEG) olacağından söz konusu tutar üzerinden Kurumlar Vergisi, 218.258,75 TL ( $873.035,00 * 0,25$ ) TL olacaktır. Bu aşamada şirketin Dönem Net Kâr'ına ulaşmak için atılması gereken kayıt şu şekilde olmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
690.01 Dönem Kârı	750.675,00	
691.01 Hesaplanan Kurumlar Vergisi		218.258,75
692.01 Dönem Net Kârı		532.416,25

Yukarıda görüldüğü üzere Dönem Net Karı 532.416,25 TL 'dir. Daha sonra Şirket 692 hesapta yer alan tutarı 590.01 no'lu hesaba alacaklandırılarak söz konusu Dönem Net Kâr'ı bilanço özkaynaklarında bekletilecektir.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
692.01 Dönem Net Kârı	532.416,25	
590.01 Dönem Net Kârı		532.416,25

Söz konusu kâr dönem başında Geçmiş Yıl Kârları hesabı olan 570 no'lu hesaba aktarılmalıdır. Kâr Dağıtım 570 No'lu hesaptan yapılacaktır.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
570.01 Geçmiş Yıl Kârları		562.416,25
590.01 Dönem Net Kârı	562.416,25	

#### B) Şirketin 2025 Dönemi Yapılacak Kurumlar Vergisi Hesaplaması ve Muhasebe Kayıtlarının Yapılması

Örnekte Şirket'in yıl içerisinde Geçici Vergi ödediği ve adına banka tarafından stopaj kesintisi yapıldığı ifade edilmiştir. Dolayısıyla yıl içerisinde ödenen vergilerin toplam tutarının Hesaplanan Kurumlar Vergisinden Mahsup edilmesi gerekmektedir.

Yıl içerisinde Ödenen Geçici Vergiler	24.450,00
Kesinti Yoluyla Ödenen Vergiler	5.780,00
Mahsup Edilecek Vergiler Toplamı	30.230,00

Yukarıdaki tabloda gösterildiği üzere şirketin 30.230,00 TL Mahsup edilecek vergisi bulunmaktadır. Dolayısıyla, Ödenecek Kurumlar Vergisi 188.028,75 TL olmalıdır. (218.258,75 - 30.230,00 = 188.028,75). Kurumlar Vergisi Tahakkuku aşağıdaki gibi yapılmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
371.01 Dön. Kâr. Peş. Öde. Ver. Diğ. Yük (-)	30.230,00	562.416,25
193.01 Ödenen Geçici Vergi		24.450,00
193.02 Banka Stopaj Kesintileri		5.780,00

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
691.01 Hesaplanan Kurumlar Vergisi	218.258,75	
370.01 Dön. Kâr. Ver. Ve Diğ. Yas. Yük. Kar. Hes.		218.258,75

	BORÇ	ALACAK
370.01 Dön. Kâr. Ver. Ve Diğ. Yas. Yük. Kar. Hes.	218.258,75	
371.01 Dön. Kâr. Peş. Öde. Ver. Diğ. Yük (-)		30.230,00
360.01 Ödenecek Kurumlar Vergisi		188.028,75

Yukarıdaki muhasebe kayıtları ile birlikte şirketin Ödenecek Kurumlar Vergisi olarak 360.01 No'lu hesapta izlenecektir.

### C) Türk Ticaret Kanunu Çerçevesinde Kâr Dağıtım ve Muhasebe Kayıtlarının Yapılması

Türk Ticaret Kanunu, yıllık kârın yüzde beşi, ödenmiş sermayenin yüzde yirmisine ulaşıncaya kadar Genel Kanuni Yedek Akçe olarak ayrılacağını belirtmiştir. (TTK m. 519/1).

Verilen örnekte Dönem Kâr'ın %5'i, Ödenmiş Sermaye'nin %20'sine ulaşmadığından, söz konusu (A) Tic. Ve San. A.Ş., kâr dağıtımını yapsın veya yapmasın 1.Tertip Yasal Yedek Akçe ayırmakla yükümlüdür.

Şirketin 2025 yılı Dönem Kârı	750.675,00 TL
-------------------------------	---------------

Yukarıdaki tabloda görüldüğü üzere söz konusu Şirket 2025 yılında 750.675,00 TL Muhasebe Kârı elde etmiştir. Dolayısıyla 1.Tertip Yasal Yedek Akçe hesaplaması Dönem Kâr'ın %5'i olarak hesaplanmalıdır:

A	Şirketin 2025 yılı Dönem Kârı	750.675,00 TL
B	1.Tertip Yasal Yedek Akçe	(A) * 0,05 = 37.533,75 TL

A	Şirketin 2025 yılı Dönem Kârı	750.675,00 TL
B	1.Tertip Yasal Yedek Akçe	(A) * 0,05 = 37.533,75 TL
C	1.Tertip Temettü	(4.000.000,00 * 0,05) 200.000,00

Bu aşamaya kadar gerçekleştirilen hesaplamalar, şirketin kâr dağıtımını yapıp yapmamasına bakılmaksızın tamamlanması gereken işlemleri kapsamaktadır. Bundan sonraki aşamada ise, şirketin Genel Kurulu tarafından kâr dağıtımına ilişkin karar alındıktan sonraki süreç ele alınmaktadır.

A	Şirketin 2025 yılı Dönem Kârı	750.675,00 TL
B	KKEG	122.360,00 TL
C	Kurumlar Vergisi	218.258,75 TL, [(A+B) * 0,25]
D	Net Kar	532.416,25 TL
E	1.Tertip Yasal Yedek Akçe	37.533,75 TL, [(A)* 0,05]
F	1.Tertip Temettü	200.000,00 TL, [(4.000.000,00 * 0,05)]
G	Dağıtılabilir Net Dönem Kârı	294.882,50 TL, [(D)-(E+F)]

Yukarıdaki tabloda da görüleceği üzere şirketin Dağıtılabilir Net Dönem Kârı 294.882,50 TL' dir. 2.Tertip Yedek Akçe Dağıtılabilir Net Kâr'ın %10'u olarak hesaplanmalıdır. Dolayısıyla 2.Tertip Yasal Yedek Akçe **29.488,25 TL** (294.882,50 \* 0,10) olmalıdır.

Ek bilgi olması açısından Dağıtılabilir Net Dönem Kârı üzerinden Esas sözleşmede hüküm bulunması koşuluyla Statü Yedeği ayrılabilir. Aynı zamanda Genel Kurul Kararı alınmak koşuluyla Olağanüstü Yedek de ayrılabilir. Ancak örnekte böyle bir durum var olmadığından bu yedekler hesaplanmamıştır.

2.Temettü, Dağıtılabilir Net Dönem Kâr' ndan 2.Tertip Yasal Yedek Akçenin çıkarılmasıyla bulunur.

G	Dağıtılabilir Net Dönem Kârı	294.882,50 TL
H	2.Tertip Yasal Yedek Akçe	29.488,25 TL, (H*0,10)
I	2. Temettü	265.394, 25 TL, (G-H)

Yukarıda görüldüğü üzere şirketin dağıtabileceği 2.Temettü 265.394,25 TL'dir. Söz konusu örnek olayda (B)' nin şirketin %60'ına sahip olan, (C)'nin ise %40'ına sahip olan gerçek kişiler olduğu belirtilmiştir. Türk Ticaret Kanunu'nun 507. maddesinde belirtildiği üzere her pay sahibi, kanun ve esas sözleşme hükümlerine göre pay sahiplerine dağıtılması kararlaştırılmış net dönem karına, payı oranında katılma hakkına haizdir. Dolayısıyla (B) ve (C), payları oranında kârdan pay alacaklardır.

Tüm süreç bir tabloyla özetlendiğinde süreç aşağıdaki şekilde olmalıdır.

A	Şirketin 2025 yılı Dönem Kârı	750.675,00 TL
B	KKEG	122.360,00 TL
C	Kurumlar Vergisi	218.258,75 TL, [(A+B) * 0,25]
D	Net Dönem Kâr	532.416,25 TL, [(A-C)]
E	1.Tertip Yasal Yedek Akçe	37.533,75 TL, [(A)* 0,05]
F	1. Temettü	200.000,00 TL, [(4.000.000,00 * 0,05)]
G	Dağıtılabilir Net Dönem Kârı	294.882,50 TL, [(D)-(E+F)]
H	2.Tertip Yasal Yedek Akçe	29.488,25 TL, [(G*0,10)]
I	2. Temettü	265.394, 25 TL, [(G-H)]

Burada dikkat edilmesi gereken en önemli hususlardan birisi Kâr Dağıtım'ının ortakların şirkete sermaye olarak koyduğu sermayeye orantılı olması gerektiğidir. Söz Konusu örnekte (B)' nin %60, (C)' nin ise %40 oranında şirketin paylarına sahip olduğu bilgisi verilmiştir. Bu durumda (B) ve (C) için hesaplama şu şekilde olmalıdır

200.000,00 + 265.394, 25 = **465.394,25 TL** (1. Temettü + 2.Temettü)

(B)' nin hesaplanan Temettü Geliri (Vergi Hariç) = 465.394,25 \* 0,60 = **279.236,55 TL**

(C)' nin hesaplanan Temettü Geliri (Vergi Hariç) = 465.394,25 \* 0,40 = **186.157,70 TL**

Gerekli Hesaplamalar yapıldıktan sonra söz konusu Kâr Dağıtımını için Muhasebe Kaydı Aşağıdaki gibi olmalıdır:

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
570.00	532.416,25	
570.01(2025 Yılı Dönem Net Kârı)	532.416,25	
331.00		465.394,25
331.0B Ortaklara Borçlar (B)		279.236,55
331.0C Ortaklara Borçlar (C)		186.157,70
540.00		67.022,00
540.01 1. Tertip Yedek Akçe		37.533,75
540.02 2. Tertip Yedek Akçe		29.488,25

Yukarıdaki muhasebe kayıtları doğrultusunda Kâr Dağıtımını sonrası ortakların şirketten 465.394,25 TL alacaklı olduğu sonucuna varılmıştır.

Artık ortaklara dağıtılacak kârın ödenmesi aşamasına geçilecektir. Ancak burada Kâr Paylarından yapılacak olan Vergi Kesintisi (Stopaj) üzerinde durmak gerekmektedir.

Gelir Vergisi Kanunu' nun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 6 numaralı bendinin (b) alt bendinin; "i) Tam mükellef kurumlar tarafından; tam mükellef gerçek kişilere gelir ve kurumlar vergisi mükellefi olmayanlara ve gelir vergisinden muaf olanlara dağıtılan 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (1), (2) ve (3) numaralı bentlerinde yazılı kâr paylarından..." %15 oranında Vergi Tevkifatı yapılması gerektiği ifade edilmektedir.

Dolayısıyla Ortakların payları oranında alacağı Kâr Payı üzerinden Stopaj kesintisi yapılacaktır. Söz konusu işlem için muhasebe kaydı aşağıdaki şekilde gösterildiği gibi olmalıdır.

HESAP KODU	BORÇ	ALACAK
331.00 Ortaklara Borçlar	465.394,25	
331.0B Ortaklara Borçlar (B)	279.236,55	
331.0C Ortaklara Borçlar (C)	186.157,70	
360.01 Ödenecek Vergi ve Fonlar		69.809,13
360.0B (B) Temettü Stopajları		41.885,48
360.0C (C) Temettü Stopajları		27.923,65
102.00 Ziraat Bankası		395.585,12
102.0Z Ziraat Bankası		395.585,12

Söz konusu kesinti, (A) Şirketi tarafından ilgili ayın Muhtasar Beyannamesinde beyan edilip ödenecektir. Kesintiye tabi gelir, kâr payı alan ortakların menkul sermaye iradı olarak gelir vergisi beyannamesinde beyan edilecek ve kesinti tutarı ödenecek gelir vergisinden mahsup edilebilecektir.

**D) Sonuç:**

İlgili yazıda bahsedilen süreç özetlendiğinde,

Yazının başında Genel İtibariyle Anonim Şirketin tanımı ve kapsamı, Pay Sahiplerinin kimler olduğu açıklanmış olup devamında Kâr Dağıtımı için Türk Ticaret Kanunu'nda yer alan kanun maddelerinden yola çıkılarak gerekli bilgilendirmeler yapılmıştır. Nihayetinde Genel Kurul sonucunda Kâr Dağıtımı yapılabileceği, Ortakların Kâr' a payları oranında katılma hakkına haiz olduğu ifade edilmiştir.

A bölümünde, (A) Şirketi'nin 2025 faaliyet dönemi sonucunda Dönem Net Kâr' na ulaşılması ve nihayetinde ulaşılan kârın bilançoya aktarılması sürecinde yapılması gereken muhasebe kayıtları tablolarla açıklanmış ve gösterilmiştir. B bölümünde Dönem Karı üzerinden Kurumlar Vergisi hesaplanmış aynı zamanda yıl içerisinde kesinti yoluyla ödenen banka stopajları ve Geçici Vergi, Hesaplanan Kurumlar Vergisinden mahsup edilerek Ödenecek Kurumlar Vergisi'ne ulaşılmıştır.

C bölümünde ise nihayetinde yazınında konusunu oluşturan Kâr Dağıtımı için yapılması gereken hesaplamalar ve muhasebe kayıtları ayrıntılarıyla açıklanmış ve sonuca bağlanmıştır.



# TEMAS

MONTHLY

DO YOUR BEST