

İstanbul, 15.04.2023

DUYURU 585

Konu: Ek vergiye ilişkin Tebliğ hk.

15.04.2023 Tarih ve 32164 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Vergi ve Diğer Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği (Seri No: 3) ile 7440 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun (Kanun) 10 uncu maddesinin yirmi yedinci hükmü uyarınca **ödenecek ek vergiye** ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Bu açıklamalardan önemli görülenler aşağıda belirtilmiştir. Tebliğin tamamı için [tıklayınız](#).

“Ek verginin mükellefleri

MADDE 4- (1) Ek verginin mükellefleri, 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir. Buna göre;

- a) Sermaye şirketleri,
 - b) Kooperatifler,
 - c) İktisadi kamu kuruluşları,
 - ç) Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler,
 - d) İş ortaklıkları,
- ek verginin mükellefidirler.

(2) Kurumlar vergisi beyannamesi veren dar mükellef kurumlar da ek vergi mükellefleri kapsamındadır.

(3) 6/2/2023 tarihi itibarıyla Adana, Adıyaman, Diyarbakır, Elazığ, Gaziantep, Hatay, Kahramanmaraş, Kilis, Malatya, Osmaniye ve Şanlıurfa İlleri ile Sivas İlinin Gürün İlçesinde kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunanlar ek vergiden muaftır.

Ek verginin konusu

MADDE 5- (1) 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancının tespitinde dikkate alınan istisna ve indirim tutarları ile 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahlar ek verginin konusunu oluşturmaktadır.

(2) Kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen tüm kazançlar kurum kazancına dâhil edilmekte, 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda düzenlenen indirim ve istisnalar ise kurumlar vergisi beyannamesinin “Zarar olsa dahi indirilecek istisna ve indirimler” ile “Kazancın bulunması halinde indirilecek istisna ve indirimler” bölümünde gösterilmek suretiyle kazancın veya vergiye tabi matrahın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır.

(3) 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan ve ek verginin konusuna giren istisnalar aşağıdaki gibidir:

- a) İştirak Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-a).
- b) Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-b).
- c) Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-c).
- ç) Emisyon Primi Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-ç).
- d) Taşınmaz, İştirak Hisseleri ve Fon Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-e).
- e) Bankalara, Finansal Kiralama ya da Finansman Şirketlerine veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olanların Taşınmaz veya İştirak Hisselerinin Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-f).
- f) Yurtdışı Şube Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-g).
- g) Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj ve Teknik Hizmetler Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-h).
- ğ) Eğitim ve Öğretim Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-ı).
- h) Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Şirketlere İlişkin Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/A).
- ı) Sınai Mülkiyet Hakları Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/B).

i) 5300 Sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazanç İstisnası (193 sayılı Kanun).

j) **Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Sağlanan Kazanç İstisnası (4490 sayılı Kanun).**

k) Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası (3218 sayılı Kanun) .

l) Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası (4691 sayılı Kanun).

m) Araştırma Altyapılarının Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlarda İstisna (6550 sayılı Kanun).

n) Özel Kanunlarda Yer Alan ve Ek Vergi Matrahına Dâhil Edilmesi Gereken Diğer İstisnalar.

(4) 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan ve ek verginin konusuna giren indirimler şunlardır:

a) Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ğ).

b) Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ı).

c) Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanun Geçici Madde 61 kapsamında tevkifata tabi olmayanlar).

ç) Ar-Ge ve Tasarım İndirimi (5746 sayılı Kanun).

d) Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi (5746 sayılı Kanun).

e) Teknokent Sermaye Desteği İndirimi (4691 sayılı Kanun).

f) Özel Kanunlarda Yer Alan ve Ek Vergi Matrahına Dâhil Edilmesi Gereken Diğer İndirimler.

(5) 5520 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda yer alan istisna ve indirimlerin, kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırlarında gösterilerek indirim konusu yapılması gerekmekte olup, ilgili satırı bulunmayan istisna ve indirimlerin ilgisine göre beyannamenin “Diğer indirimler ve istisnalar” veya “Diğer indirimler” bölümlerinde gösterilerek vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmaktadır. Bu şekilde indirim konusu yapılan istisna ve indirimler de ek verginin konusuna girmektedir.

(6) 2022 hesap dönemine ilişkin beyannamelerinde 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu matrahları da ek verginin konusunu oluşturmaktadır.

Ek verginin konusu dışında kalan istisna ve indirimler

MADDE 6- (1) Ek vergi düzenlemesine ilişkin Kanun maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerince kazancın tespitinde dikkate alınan bazı istisnalar ek verginin kapsamı dışında tutulmuş olup, bu istisnalar aşağıdaki gibidir:

a) Yatırım Fon ve Ortaklığı Portföy İşletmeciliği Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-d).

b) Risturn Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-i).

c) Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerine Yönelik Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-j).

ç) Varlık Kiralama İşlemlerinden Elde Edilen Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-k).

d) Kur Korumalı Mevduat ve Katılım Hesaplarından Elde Edilen Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Geçici Madde 14).

e) Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanunun Geçici Madde 61 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulanlar).

(2) Ek vergi düzenlemesine ilişkin Kanun maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerince vergiye tabi matrahın tespitinde dikkate alınan bazı indirimler verginin kapsamı dışında tutulmuş olup, verginin kapsamı dışında tutulan bu indirimler aşağıdaki gibidir:

a) Sponsorluk Harcamalarında İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-b).

b) Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-c).

c) Eğitim ve Sağlık Tesisleri ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ç).

ç) Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-d).

d) Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağışlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-e).

e) Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-f).

f) 213 sayılı Kanunun 325/A Maddesine Göre Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-g).

g) 5378 Sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Korumalı İşyeri İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-h).

ğ) Özel Kanunları Uyarınca Kurum Kazancından İndirimine İzin Verilen Bağış ve Yardımlar.

(3) Kurumlar vergisi mükelleflerince 2022 hesap dönemine ilişkin verilen kurumlar vergisi beyannamesinin “Diğer indirimler” veya “Diğer indirimler ve istisnalar” satırlarında gösterilmekle birlikte, mahiyet

ERİŞ BAĞIMSIZ DENETİM VE YMM A.Ş.

19 Mayıs Mah. 19 Mayıs Cad. No:37/14 UBM Plaza Şişli İstanbul

info@erisymm.com www.erisymm.com

itibarıyla indirim veya istisna kapsamında olmayıp, daha çok vergi matrahının doğru hesaplanması amacıyla beyannamenin bu satırlarına yazılan (Türkiye Muhasebe Standartları/Türkiye Finansal Raporlama Standartları ile Vergi Usul Kanunu hükümleri arasındaki değerlendirme farkları, örtülü sermaye kabul edilen borçlanmalarda borç alan kurum nezdinde Türk Lirası'nın değer kazanması sonucu oluşan kur farkı gelirleri, kıdem tazminatı karşılığı iptali, vergi borçlarına mahsup edilen ve gelir olarak dikkate alınan 193 sayılı Kanunun mükerrer 121 inci maddesi kapsamındaki indirim hakkı gibi) tutarlar üzerinden ek vergi hesaplanmayacaktır.

(4) Yürürlükte bulunan çifte vergilendirmeyi önleme anlaşmaları kapsamında, vergilendirme hakkının ilgili ülkede bulunması nedeniyle Türkiye'nin vergi alma hakkı olmadığı veya söz konusu kazançların Türkiye'de istisna edilmesi gerektiği durumlarda, elde edilen ve kurum kazancına dâhil edilerek beyannamenin "Diğer indirimler" ile "Diğer indirimler ve istisnalar" satırlarında matrahtan indirim konusu yapılan tutarlar ek verginin konusuna girmeyecektir. Ayrıca, yürürlükte bulunan ikili veya çok taraflı diğer uluslararası anlaşmalar uyarınca, kurumlar vergisinden istisna edilen kazançlar da ek vergi kapsamında değildir.

(5) 18/11/2005 tarihli ve 25997 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan "Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik" kapsamında mikro ve küçük işletme olarak sınıflandırılan kurumlar vergisi mükelleflerinin; teknoloji geliştirme bölgelerinden elde ettikleri kazançlar ile Ar-Ge ve tasarım merkezi bulunan mükelleflerin bu merkezlerdeki Ar-Ge ve tasarım harcamaları üzerinden hesaplanan Ar-Ge ve tasarım indirimleri ek vergi kapsamının dışındadır. Öte yandan bu kapsamdaki mükelleflerin, ek vergi kapsamına giren diğer indirim ve istisnaları ile indirimli kurumlar vergisi matrahları nedeniyle ek vergi hesaplamaları gerekmektedir.

(6) 7440 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 12/3/2023 itibarıyla mikro ve küçük işletme kapsamındaki mükelleflerin, bu durumlarını tevsik edici Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığından aldıkları belgeyi kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ayı izleyen ayın sonuna kadar bağlı bulundukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

Verginin hesaplanması, beyanı ve ödenmesi

MADDE 7- (1) Kurumlar vergisi mükelleflerince hesaplanacak ek verginin matrahı, Kanunun 10 uncu maddesinin yirmi yedinci fıkrasında belirlenen ve detaylarına bu Tebliğin 5 inci maddesinde yer verilen indirim ve istisnalar ile 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi hükmüne istinaden tespit olunan indirimli kurumlar vergisi matrah tutarlarıdır.

(2) 2022 yılına ilişkin verilen kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle, tespit olunan matrahlar üzerinden Kanun hükmüne istinaden %10 oranında ek vergi hesaplanacaktır.

(3) 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamındaki iştirak kazançları ile aynı fıkranın (b) ve (g) bentlerinde düzenlenen yurtdışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıyan yurtdışı iştirak kazançları ve yurtdışı şube kazançları üzerinden %5 oranında vergi hesaplanacaktır.

(4) 5520 sayılı Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) ve (h) bentlerinde düzenlenen yurtdışı iştirak hissesi satış kazançları ve yurtdışı inşaat, onarım ve teknik hizmetlerden elde edilen kazançlar üzerinden ise ek vergi %10 oranında hesaplanacak olup bu kazançların elde edildiği ülkede en az %15 oranında vergi yükü taşıdığına ilişkin tevsik edici belgelerin kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairelerine ibraz edilmesi durumunda, bu istisnalar üzerinden hesaplanan %10 oranındaki verginin %5'e isabet eden kısmı iade edilecektir. Söz konusu iadeler, 6/4/2004 tarihli ve 25425 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Gelir Vergisi Genel Tebliği (Seri No:252)'nin üçüncü bölümünde yapılan açıklamalara göre vergi dairelerince yapılacaktır.

(5) Özel hesap dönemi tayin edilen mükellefler için 2023 yılı içinde sona erecek hesap dönemi için verilmesi gereken kurumlar vergisi beyannamelerinde dikkate alınan indirim, istisna ve indirimli kurumlar vergisi matrahları üzerinden ek vergi hesaplanacaktır.

(6) 2022 yılına ilişkin verilen kurumlar vergisi beyannamesinde ticari zararı bulunanlar, istisnalar nedeniyle cari yıl zararı oluşanlar veya kurumlar vergisine tabi matrahları bulunmayan mükellefler de bu dönemde faydalandıkları indirim ve istisna tutarları üzerinden ek vergi hesaplayacaklardır.

(7) 2022 yılına ilişkin verilen kurumlar vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılan geçmiş yıl zararları üzerinden ise ek vergi hesaplanmayacaktır.

(8) Hesaplanan ek vergi, ilk taksiti kurumlar vergisinin ödeme süresi içerisinde, ikinci taksiti ise bu süreyi takip eden dördüncü ay içerisinde olmak üzere iki eşit taksit halinde ödenecektir.

(9) Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle 2022 yılına ilişkin olarak Kanunun yayım tarihi olan 12/3/2023 tarihinden önce vermiş oldukları beyannamelerde faydalandıkları indirim ve istisna tutarları üzerinden ek vergi hesaplanmayacaktır.

...

Örnek 7- İstanbul Beyoğlu Vergi Dairesi Müdürlüğünün mükellefi (Z) A.Ş., 2015 yılında başlamış olduğu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımını 2020 yılında tamamlamıştır. Söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamında hak edilen ve henüz kullanılmayan yatırıma katkı tutarı 120.000.000 TL ve vergi indirim oranı %80 olup (Z) A.Ş. 2022 hesap döneminde bu yatırımdan 50.000.000 TL, diğer faaliyetlerinden ise 10.000.000 TL kazanç elde etmiştir. Buna göre, mükellef kurumun 2022 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde bu yatırımı dolayısıyla indirimli kurumlar vergisine tabi matrahı 50.000.000 TL, diğer faaliyetlerinden kaynaklı genel orana tabi matrahı ise 10.000.000 TL'dir. Buna göre, 2022 hesap döneminde herhangi bir indirim veya istisnası bulunmayan mükellef kurum tarafından beyan edilip ödenmesi gereken ek vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Kurum kazancı	
Ticari bilanço karı	60.000.000 TL
İndirimli kurumlar vergisi matrahı	
5520 sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamında 2022 hesap dönemindeki indirimli kurumlar vergisi matrahı (a)	50.000.000 TL
Genel orana tabi matrah	
Genel orana tabi matrah (b)	10.000.000 TL
Hesaplanan Kurumlar Vergisi	
$[(a \times (0,23 \times 0,20)) + (b \times (0,23))]$	4.600.000 TL
Ek vergi matrahı	
%10 oranına tabi matrah (a)	50.000.000 TL
Ödenmesi gereken ek vergi	
$[(a) \times (0,10)]$	5.000.000 TL

...

Örnek 9- Küçük ve Orta Büyüklükteki İşletmelerin Tanımı, Nitelikleri ve Sınıflandırılması Hakkında Yönetmelik kapsamında mikro işletme sınıfında değerlendirilen (İ) A.Ş. teknoloji geliştirme bölgesinde faaliyet göstermektedir. Söz konusu şirketin 2022 hesap dönemine ilişkin verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde ticari bilanço karı 3.000.000 TL'dir. Öte yandan kurumun teknoloji geliştirme bölgesinde gerçekleştirdiği faaliyetinden dolayı 1.000.000 TL istisna kazancı bulunmaktadır. Kurum ayrıca, 500.000 TL emisyon primi kazancı ve 500.000 TL nakdi sermaye faiz indirimini matrahından indirim konusu yapmıştır.

Bu durumda, 2022 hesap döneminde mükellef kurum tarafından beyan edilip ödenmesi gereken ek vergi aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

Kurum kazancı	
Ticari bilanço karı	3.000.000 TL
İstisnalar	
Emisyon primi kazancı istisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-ç) (a)	500.000 TL
Teknoloji geliştirme bölgeleri kazanç istisnası (4691 sayılı Kanun) (b)	1.000.000 TL
İndirimler	
Nakdi sermaye artışından kaynaklanan faiz indirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ı) (c)	500.000 TL
Ek vergi matrahı	
%10 oranına tabi matrah (a + c)	1.000.000 TL
Ödenmesi gereken ek vergi	
$[(a + c) \times (0,10)]$	100.000 TL

Mükellefin mikro işletme kapsamında olması nedeniyle teknoloji geliştirme bölgesinde elde ettiği istisna kazancı ise ek verginin konusuna girmeyecektir."

Durum bilgilerinize sunulur.

Saygı ile,
**ERİŞ BAĞIMSIZ DENETİM
VE YMM A.Ş.**

