

## Ek Verginin Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esasların Belirlendiği 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır

Hatırlanacağı üzere, 06.02.2023 tarihinde Kahramanmaraş ve çevre illerde meydana gelen depremlerin oluşturduğu etkilerin giderilmesini temin etmek amacıyla 12.03.2023 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7440 sayılı Kanun'un 10/27. maddesi ile tek seferlik ek vergi getirilmişti. ([15.03.2023 tarihli, 4 sayılı Rehberimiz](#))

Bu defa, 15.04.2023 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan “**3 seri no.lu Vergi ve Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına İlişkin 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği**” ile ek verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

Söz konusu Tebliğ'de yer alan açıklamalar, detayları itibariyle aşağıda bilgilerinize sunulmaktadır.

### 1. Ek Vergiye İlişkin Yasal Düzenleme

7440 sayılı Kanun'un 10/27. maddesi ile, kurumlar vergisi mükellefleri tarafından 2022 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde gösterilmek suretiyle;

- ✚ Kurumlar Vergisi Kanunu ile diğer Kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca kurum kazancından indirim konusu yapılan **istisna ve indirim tutarları** ile aynı Kanunun 32/A maddesi kapsamında **indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları** üzerinden, **dönem kazancı ile ilişkilendirilmeksizin %10 oranında**,
- ✚ Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-a bendinde düzenlenen **iştirak kazançları istisnası** ile **yurtdışından elde edilen ve en az %15 oranında vergi yükü taşıdığı tevsik edilen istisna kazançlar** üzerinden **%5 oranında**

ek vergi hesaplanmasına ilişkin hüküm tesis edilmiştir. Özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerde bu vergi, 2023 yılı içinde sona eren hesap dönemi için verilmesi gereken beyannamelerde gösterilmek suretiyle uygulanacaktır.

## 2. Ek Verginin Mükellefleri

Ek verginin mükellefleri, Kurumlar Vergisi Kanununda sayılan mükelleflerdir. Buna göre;

- ✚ Sermaye şirketleri,
- ✚ Kooperatifler,
- ✚ İktisadi kamu kuruluşları,
- ✚ Dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- ✚ İş ortaklıkları

ek verginin mükellefidirler.

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

06.02.2023 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 muaf**tır.

## 3. Ek Verginin Konusu

Kurumlar Vergisi Kanunu 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.

Kurumlar vergisi mükelleflerince elde edilen tüm kazançlar kurum kazancına dahil edilmekte, Kurumlar Vergisi Kanunu 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 vergiye tabi matrahın tespitinde indirim konusu yapılmaktadır.

### 3.1. Ek Verginin Konusuna Giren İstisnalar

Kurumlar Vergisi Kanunu ile diğerk Kanunlarda yer alan ve ek verginin konusuna giren istisnalar aşağıdaki gibidir:

- ✚ İştirak Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-a).
- ✚ Yurtdışı İştirak Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-b).
- ✚ Yurtdışı İştirak Hissesi Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-c).
- ✚ Emisyon Primi Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-ç).
- ✚ Taşınmaz, İştirak Hisseleri ve Fon Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-e).
- ✚ Bankalara, Finansal Kiralama ya da Finansman Őirketlerine veya TMSF'ye Borçlu Durumda Olanların Taşınmaz veya İştirak Hisselerinin Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-f).
- ✚ Yurtdışı Şube Kazançları İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-g).
- ✚ Yurtdışı İnşaat, Onarım, Montaj ve Teknik Hizmetler Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-h).
- ✚ Eğitim ve Öğretim Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-ı).
- ✚ Yabancı Fon Kazançlarının Vergilendirilmesinde Yönetici Őirketlere İlişkin Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/A).
- ✚ Sınai Mülkiyet Hakları Satış Kazancı İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/B).
- ✚ 5300 Sayılı Tarım Ürünleri Lisanslı Depoculuk Kanunu Kapsamında Düzenlenen Ürün Senetlerinin Elden Çıkarılmasından Doğan Kazanç İstisnası (193 sayılı Kanun).
- ✚ Türk Uluslararası Gemi Siciline Kayıtlı Gemilerin İşletilmesinden Sağlanan Kazanç İstisnası (4490 sayılı Kanun).
- ✚ Serbest Bölgelerde Elde Edilen Kazanç İstisnası (3218 sayılı Kanun).

- ✚ Teknoloji Geliştirme Bölgelerinde Elde Edilen Kazanç İstisnası (4691 sayılı Kanun).
- ✚ Araştırma Altyapılarının Ar-Ge ve Yenilik Faaliyetlerinden Elde Ettikleri Kazançlarda İstisna (6550 sayılı Kanun).
- ✚ Özel Kanunlarda Yer Alan ve Ek Vergi Matrahına Dahil Edilmesi Gereken Diğer İstisnalar.

### 3.2. Ek Verginin Konusuna Giren İndirimler

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

- ✚ Yurtdışına Verilen Yazılım, Mühendislik, Eğitim ve Sağlık Hizmetleri Kazanç İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ğ).
- ✚ Nakdi Sermaye Artışından Kaynaklanan Faiz İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ı).
- ✚ Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanun Geçici Madde 61 kapsamında tevkifata tabi olmayanlar).
- ✚ Ar-Ge ve Tasarım İndirimi (5746 sayılı Kanun).
- ✚ Teknogirişim Sermaye Desteği İndirimi (5746 sayılı Kanun).
- ✚ Teknokent Sermaye Desteği İndirimi (4691 sayılı Kanun).
- ✚ Özel Kanunlarda Yer Alan ve Ek Vergi Matrahına Dahil Edilmesi Gereken Diğer İndirimler.

Kurumlar Vergisi Kanunu 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.

2022 hesap dönemine ilişkin beyannamelerinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisine tabi matrahları bulunan kurumlar vergisi mükelleflerinin bu matrahları da ek verginin konusunu oluşturmaktadır.

#### 4. Ek Verginin Konusu Dışında Kalan İstisna ve İndirimler

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:

- ✚ Yatırım Fon ve Ortaklıklarının Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-d).
- ✚ Risturn Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-i).
- ✚ Sat-Kirala-Geri Al İşlemlerine Yönelik Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-j).
- ✚ Varlık Kiralama İşlemlerinden Elde Edilen Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Madde 5/1-k).
- ✚ Kur Korumalı Mevduat ve Katılım Hesaplarından Elde Edilen Kazanç İstisnası (5520 sayılı Kanun Geçici Madde 14).
- ✚ Yatırım İndirimi İstisnası (193 sayılı Kanununun Geçici Madde 61 inci maddesi kapsamında tevkifata tabi tutulanlar).

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:

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

- ✚ Eğitim ve Sağlık Tesisleri ile Yurt İnşaatlarına İlişkin Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-ç).
- ✚ Kültür ve Turizm Amaçlı Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-d).
- ✚ Cumhurbaşkanınca Başlatılan Yardım Kampanyalarına Yapılan Bağışlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-e).
- ✚ Kızılay Derneği ile Yeşilay Cemiyetine Yapılan Nakdi Bağış ve Yardımlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-f).
- ✚ 213 sayılı Kanununun 325/A Maddesine Göre Girişim Sermayesi Fonu Olarak Ayrılan Tutarlarda İndirim (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-g).
- ✚ 5378 Sayılı Engelliler Hakkında Kanuna Göre Korunmalı İşyeri İndirimi (5520 sayılı Kanun Madde 10/1-h).
- ✚ Özel Kanunları Uyarınca Kurum Kazancından İndirimine İzin Verilen Bağış ve Yardımlar.

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

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 dahil 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.

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.

7440 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 12.03.2023 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 buldukları vergi dairesine vermeleri gerekmektedir.

## 5. Verginin Hesaplanması, Beyanı ve Ödenmesi

Kurumlar vergisi mükelleflerince hesaplanacak ek verginin matrahı, Kanunun 10/27. maddesinde belirlenen indirim ve istisnalar ile Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi hükmüne istinaden tespit olunan indirimli kurumlar vergisi matrah tutarlarıdır.

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

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1-a maddesi 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 ek vergi hesaplanacaktır.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 5/1- (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, 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin üçüncü bölümünde yapılan açıklamalara göre vergi dairelerince yapılacaktır.

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**.

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

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.

Mükelleflerin; tasfiye, birleşme, devir ve tam bölünme işlemleri nedeniyle 2022 yılına ilişkin olarak Kanunun yayım tarihi olan 12.03.2023 tarihinden önce vermiş oldukları beyannamelerde faydalandıkları indirim ve istisna tutarları üzerinden ek vergi hesaplanmayacaktır.

## 6. Diğer Hususlar

Hesaplanan ek vergi gider ve indirim olarak dikkate alınamayacak ve yurt dışında ödenenler de dahil hiçbir vergiden mahsup edilemeyecektir.

Kurumlar Vergisi Kanunu ile diğer Kanunlarda yer alan düzenlemeler uyarınca, hak kazanılan istisna ve indirimlerin beyannamede gösterilmesi esas olup, beyannamede gösterilmeyen veya beyannamede gösterilmekle birlikte indirimler/istisnalar satırlarında



yer verilmeyen indirim ve istisnalar nedeniyle eksik tahakkuk eden ek vergi, **vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil olunur.**

7440 sayılı Kanunun geçici 1. maddesi hükümleri kapsamında 2022 hesap dönemine ilişkin olarak kurumlar vergisi yönünden **matrah artırımında bulunulması**, mezkur maddenin ikinci fıkrasına göre **ek vergi bakımından bu döneme ilişkin inceleme ve tarhiyat yapılmasına engel teşkil etmez.**

Söz konusu Tebliğ, Resmi Gazete'de yayımlandığı 15.04.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

“3 Seri No.lu Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılmasına Dair 7440 Sayılı Kanun Genel Tebliği”nin Resmi Gazete'de yayımlanan orijinal haline [buradan](#) ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla.