

**KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR  
TEBLİĞ (SERİ NO: 18) (TASLAK)**

11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun

- 17 nci maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen dördüncü fıkrasıyla tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık payların sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmesi, iktisap bedelinin altında bir bedelle satılması ve iktisap tarihinden itibaren iki yıl süreyle elde tutulması halinde %15 oranında vergi kesintisi uygulanacağı,

- 35 inci maddesiyle de payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Konuya ilişkin açıklamalara 18 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ Taslağında yer verilmiştir.

Bu taslağın geliştirilmesi ve yayımlanmaya hazır hale getirilmesi için Başkanlığımızca çalışmalar devam etmekte olup; mevcut taslakta yer alan konuların geliştirilmesi, değiştirilmesi veya katkıda bulunulması ile ilgili görüş ve önerilerinizi, 29 Ocak 2021 tarihine kadar [OYAPAR@gelirler.gov.tr](mailto:OYAPAR@gelirler.gov.tr) e-posta adresine iletebilirsiniz.

Yayın Tarihi: **14/1/2021 - 13:29**

**Hazine ve Maliye Bakanlığı (Gelir İdaresi Başkanlığı)'ndan:**

**KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ (SERİ NO: 1)'NDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR TEBLİĞ  
(SERİ NO: 18)**

Bu Tebliğde, 11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 17 nci maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen dördüncü fıkra ile aynı Kanununun 35 inci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin ilgili bölümlerinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

**MADDE 1-** 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nin "15.6.6. Avans kâr payı dağıtımı" başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

**"15.6.7. Sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık payları"**

**15.6.7.1. Yasal düzenleme**

11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

*"Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını,*

*i) Sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret sicilinde tescil edildiği tarih,*

*ii) İktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar elden çıkarma tarihi,*

*iii) İktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde, sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutar iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü,*

*itibarıyla dağıtılmış kâr payı sayılır ve bu tutarlar üzerinden %15 oranında vergi tevkifatı yapılır. Bu fıkra kapsamında tevkif edilen vergiler herhangi bir vergiden mahsup edilemez. Cumhurbaşkanı, tam mükellef sermaye şirketinin paylarının Borsa İstanbul'da işlem görüp görmemesine, işlem gören paylarının toplam payları içindeki oranına, geri alınan payların Borsa İstanbul'da işlem gören paylardan olup olmamasına, tam mükellef kurumlardan geri alınıp alınmamasına, tam mükellef sermaye şirketinin yıllık satış hasılatı ve diğer gelirlerinin toplam tutarına göre ayrı ayrı ya da birlikte, bu oranı sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkilidir."*

Bu düzenlemeyle, tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisselerini iktisap etmek suretiyle vergisiz bir şekilde kar dağıtımı yapmalarının önüne geçilmiş ve şirket karlarının dağıtılıp dağıtılmadığına bakılmaksızın tevkif yoluyla alınacak vergiye ilişkin bir vergi güvenlik müessesesi ihdas edilmiştir.

### **15.6.7.2. Şirketlerin kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını iktisap etmeleri**

Tam mükellef sermaye şirketlerinin kendi hisse senetlerini ve ortaklık paylarını iktisap ettikleri tarih itibarıyla herhangi bir vergilendirme işlemi yapılmayacaktır. Bu tarih itibarıyla şirketlerin kendi hisse senedi veya ortaklık payı alımlarına ilişkin kayıt gerçekleştirilecek ve bunun dışında kendi hissesini veya ortaklık payını satın alan şirket açısından Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre herhangi bir vergi kesintisi söz konusu olmayacaktır.

Diğer taraftan, söz konusu hisse senetlerini veya ortaklık paylarını elden çıkaran gerçek ya da tüzel kişinin hukuki niteliğine göre genel hükümler çerçevesinde vergilendirme yapılacaktır.

**Örnek:** (B) Ltd. Şti.'nin elinde bulunan (A) A.Ş. hisse senetleri, 10/12/2020 tarihinde (A) A.Ş. tarafından 500.000 TL bedel karşılığı iktisap edilmiştir. Şirketlerin kendi hisselerini iktisap etmeleri Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca tevkifat kapsamında olmadığından bu aşamada (A) A.Ş. nezdinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

Öte yandan, (B) Ltd. Şti. söz konusu hisse senetlerinin satışı dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca vergilemeye tabi olacaktır.

### **15.6.7.3. İktisap edilen hisse senetleri ve ortaklık paylarının sermaye azaltımı yoluyla itfası**

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarını sermaye azaltımı yoluyla itfa etmeleri halinde, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki olumsuz farkın, sermaye azaltımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil edildiği tarih itibarıyla sermaye şirketleri nezdinde %15 oranında vergi kesintisine tabi tutulması gerekmektedir.

**Örnek :** (C) A.Ş.'nin hisse senetlerinin itibari değeri her bir hisse için 10 TL'dir. (C) A.Ş.'nin ortağı olan (D) Ltd. Şti.'nin aktifinde bulunan (C) A.Ş.'ye ait 10 TL itibari değerle kayıtlı 500 adet hisse senedi, (C) A.Ş. tarafından 15/12/2020 tarihinde 30.000 TL bedel karşılığında satın alınmıştır.

(C) A.Ş. tarafından hisse senetlerinin iktisap edildiği 15/12/2020 tarihi itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

(D) Ltd. Şti. ise hisse senetlerinden elde ettiği  $[30.000 - (500 \times 10)]$  25.000 TL kazancını kurumlar vergisine tabi tutacaktır. (D) Ltd. Şti. bu satış işlemi dolayısıyla, şartları taşıması halinde Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnadan faydalanabilecektir.

(C) A.Ş., 30.000 TL'ye iktisap ettiği kendi hisse senetleri için sermaye azaltımı kararı almış ve itibari değeri 10 TL olan 500 adet hisse senedi için alınan itfa kararını 7/3/2021 tarihinde ticaret sicilinde tescil ettirmiştir.

Buna göre, (C) A.Ş. 7/3/2021 tarihi itibarıyla, hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari değeri arasındaki fark olan  $[30.000 - (500 \times 10)]$  25.000 TL üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapacak ve  $(25.000 \times \%15)$  3.750 TL vergiyi Mart/2021 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan ederek ödeyecektir.

(C) A.Ş. satın almış olduğu kendi hisse senetlerini sermaye azaltımı yoluyla itfa etmiş olduğu için ödediği 3.750 TL vergi, (C) A.Ş. veya (D) Ltd. Şti. nezdinde herhangi bir vergiden mahsup edilemeyecek, matrahın tespitinde gider yazılamayacak veya iade konusu yapılamayacaktır.

#### **15.6.7.4. İktisap edilen hisse senetleri ve ortaklık paylarının iktisap bedelinin altında bir bedelle elden çıkarılması**

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını, iktisap bedelinin altında bir bedel karşılığında elden çıkarmaları halinde, iktisap bedeli ile elden çıkarma bedeli arasındaki fark tutar, elden çıkarma tarihi itibarıyla %15 oranında vergi kesintisine tabi tutulacaktır.

Öte yandan, şirketlerin bu şekilde iktisap etmiş oldukları kendi hisse senetlerini iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle elden çıkarmaları halinde Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisi yapılmayacaktır.

**Örnek:** (H) A.Ş.'nin hisse senetlerinin itibari değeri her bir hisse için 20 TL'dir. (F) Ltd. Şti.'nin aktifinde bulunan (H) A.Ş.'ye ait 30.000 TL toplam değerle kayıtlı 1.000 adet hisse senedi, (H) A.Ş. tarafından 19/12/2020 tarihinde 50.000 TL bedel karşılığında satın alınmıştır.

(H) A.Ş. tarafından hisse senetlerinin iktisap edildiği 19/12/2020 tarihi itibarıyla, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

(H) A.Ş., 50.000 TL'ye iktisap etmiş olduğu kendi hisse senetlerini 17/4/2021 tarihinde 40.000 TL'ye satmıştır. Buna göre (H) A.Ş., 17/4/2021 tarihi itibarıyla, kendi hisse senetlerinin iktisap bedeli ile satış değeri arasındaki fark tutarı olan (50.000 – 40.000) 10.000 TL üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapacak ve (10.000 x %15) 1.500 TL vergiyi Nisan/2021 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan ederek ödeyecektir.

(H) A.Ş.'nin satın almış olduğu kendi hisse senetlerini iktisap bedelinden düşük bir bedelle elden çıkarması nedeniyle ödemiş olduğu 1.500 TL tutarındaki vergi, (H) A.Ş. veya (F) Ltd. Şti. nezdinde herhangi bir vergiden mahsup edilemeyecek, matrahın tespitinde gider olarak dikkate alınamayacak veya iade konusu yapılamayacaktır.

(H) A.Ş. nezdinde ortaya çıkan 10.000 TL zarar, (H) A.Ş.'nin kendi hisse senetlerinin iktisabında veya satışında Kanunun transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümlerine göre eleştiri konusu yapılacak bir durum bulunmaması kaydıyla, kurum kazancının tespitinde dikkate alınabilecektir.

#### **15.6.7.5. İktisap edilen hisse senetleri veya ortaklık paylarının sermaye azaltımı yoluyla itfa edilmemesi veya elden çıkarılmaması**

Tam mükellef sermaye şirketlerinin iktisap ettikleri kendi hisse senetlerini veya ortaklık paylarını, iktisap ettikleri tarihten itibaren iki tam yıl içerisinde sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemeleri veya elden çıkarmamaları halinde, iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin son günü itibarıyla, iktisap bedeli ile hisse senetlerinin veya ortaklık paylarının itibari değeri arasındaki fark tutarı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre %15 oranında vergi kesintisi yapılacaktır.

**Örnek 1:** (G) A.Ş.'nin hisse senetlerinin itibari değeri her bir hisse için 20 TL'dir. (H) Ltd. Şti.nin aktifinde toplam 30.000 TL bedelle kayıtlı 1.000 adet hisse (G) A.Ş. tarafından 13/2/2021 tarihinde toplam 35.000 TL bedel karşılığında satın alınmıştır.

(G) A.Ş. tarafından hisse senetlerinin iktisap edildiği 13/2/2021 tarihi itibarıyla Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre vergi kesintisi yapılmayacaktır.

(H) Ltd. Şti. ise (G) A.Ş. hisse senetlerinin satışından elde ettiği (35.000 – 30.000) 5.000 TL kazancı genel hükümler çerçevesinde kurumlar vergisine tabi tutacak olup şartları taşıması halinde Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan iştirak kazancı istisnasından faydalanabilecektir.

(G) A.Ş., 35.000 TL'ye iktisap ettiği kendi hisse senetlerini 13/2/2023 tarihi itibarıyla sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemiş ve elden çıkarmamıştır.

Buna göre, (G) A.Ş. 13/2/2023 tarihi itibarıyla, kendi hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari değeri arasındaki fark olan  $[35.000 - (1.000 \times 20)]$  15.000 TL üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapacak ve hesaplamış olduğu  $(15.000 \times \%15)$  2.250 TL vergiyi Şubat/2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan ederek ödeyecektir.

(G) A.Ş.'nin, satın almış olduğu kendi hisse senetlerini iktisap tarihinden itibaren iki yıllık süre içinde sermaye azaltımı yoluyla itfa etmemesi ve elden çıkarmamış olması nedeniyle ödemiş olduğu 2.250 TL vergi, herhangi bir vergiden mahsup edilemeyecek veya iade konusu yapılamayacaktır. Ayrıca 2.250 TL'lik bu vergi, (G) A.Ş. tarafından kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak da dikkate alınmayacaktır.

**Örnek 2:** (K) A.Ş.'nin hisse senetlerinin itibari değeri her bir hisse için 10 TL'dir. (K) A.Ş. Borsa İstanbul'da işlem görmekte olan 2.000 adet kendi hisse senedini, 1/8/2021 tarihinde 50.000 TL'ye satın almıştır.

(K) A.Ş., 50.000 TL'ye iktisap ettiği kendi hisse senetlerini 1/8/2023 tarihi itibarıyla henüz sermaye azaltımı yoluyla itfa etmediği gibi elden de çıkarmamıştır.

Buna göre, (K) A.Ş. iktisap tarihinden itibaren iki tam yıllık sürenin dolduğu 1/8/2023 tarihi itibarıyla, kendi hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari değeri arasındaki fark olan  $[50.000 - (2.000 \times 10)]$  30.000 TL üzerinden %15 oranında vergi kesintisi yapacak ve hesaplamış olduğu  $(30.000 \times \%15)$  4.500 TL vergiyi Ağustos/2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesiyle beyan ederek ödeyecektir.

1/8/2023 tarihi itibarıyla, iki yıldır elinde tutmakta olduğu kendi hisse senetlerinin iktisap bedeli ile itibari bedeli arasındaki fark üzerinden vergi kesintisi yapan (K) A.Ş., kendi hisse senetlerini iktisap tarihinden iki tam yıllık süre geçtikten sonraki bir tarih olan 11/10/2023 tarihinde 15.000 TL'ye satmıştır.

Ağustos/2023 dönemi muhtasar ve prim hizmet beyannamesi ile Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre tevkifat yükümlülüğünü yerine getirmesi gereken (K) A.Ş.'nin bu satış nedeniyle ayrı bir tevkifat yükümlülüğü bulunmamaktadır.

#### **15.6.7.6. İktisap edilen hisse senetleri veya ortaklık paylarının iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle elden çıkarılması**

Sermaye şirketleri, iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarını sermaye azaltımı yoluyla itfa edebilecekleri gibi iktisap bedelinin altında veya üstünde bir bedel karşılığında elde çıkarabilmektedirler.

Tam mükellef sermaye şirketlerince iktisap edilen kendi hisse senetleri veya ortaklık paylarının, iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle elden çıkarılması halinde satış kazancının tamamı kurum kazancına dahil edilerek genel hükümlere göre vergilendirilecektir.

**Örnek:** (I) Ltd. Şti.'nin ortaklık paylarının kayıtlı değeri her bir pay için 50 TL'dir. Bay (A)'nın elinde bulundurduğu 500 adet (I) Ltd. Şti.'ne ait ortaklık payı, (I) Ltd. Şti. tarafından 11/7/2021 tarihinde toplam 60.000 TL'ye satın alınmıştır. Bu aşamada Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre tevkifat yapılması söz konusu olmayacaktır.

(I) Ltd. Şti., 11/7/2021 tarihinde iktisap ettiği kendi ortaklık paylarını 21/7/2022 tarihinde 70.000 TL bedel karşılığında satmıştır. (I) Ltd. Şti. nin, iktisap bedelinin üzerinde bir bedelle kendi ortaklık paylarını elden çıkarması nedeniyle, bu aşamada da Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca vergi kesintisi yapılmayacak olup, (70.000 – 60.000) 10.000 TL tutarında satış kazancı genel hükümler çerçevesinde vergilendirilecektir.

#### **15.6.7.7. Uygulama dönemi**

11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin üçüncü fıkrasından sonra gelmek üzere eklenen kendi hisselerini iktisap eden şirketlerde vergi kesintisine ilişkin dördüncü fıkra, 7256 sayılı Kanunun 45 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendi uyarınca bu Kanunun yayımı tarihi olan 17/11/2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Buna göre, söz konusu düzenleme, tam mükellef sermaye şirketlerinin 17/11/2020 tarihinden itibaren iktisap ettikleri kendi hisse senetleri ve ortaklık payları açısından uygulanacaktır.

Dolayısıyla, tam mükellef sermaye şirketlerinin 17/11/2020 tarihinden önce iktisap ettikleri kendi hisse senetleri veya ortaklık payları için bu düzenleme uygulanmayacaktır.

**MADDE 2-** Anılan Tebliğin "32.1. Kurumlar vergisi oranı ve geçici vergi" başlıklı bölümünün beşinci paragrafından sonra gelmek üzere aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

"7256 sayılı Kanunun 35 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine eklenen altıncı fıkrada yer alan düzenleme ile payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumların paylarının ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranının 2 puan indirimli olarak uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan bankalar, finansal kiralama şirketleri, faktoring şirketleri, finansman şirketleri, ödeme ve elektronik para kuruluşları, yetkili döviz müesseseleri, varlık yönetim şirketleri, sermaye piyasası kurumları ile sigorta ve reasürans şirketleri ve emeklilik şirketleri indirimli oran uygulamasından yararlanamayacaklardır.

Söz konusu indirimli oran uygulamasından yararlanılabilmesi için, payların Borsa İstanbul Pay Piyasasında maddenin yürürlük (17/11/2020) tarihinden sonra ilk defa halka arz ediliyor olması ve en az %20 oranında halka arzın gerçekleştirilmesi gerekmektedir.

İndirimli oran uygulaması süresiz olmayıp, ilk defa halka arzın gerçekleştiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemi boyunca elde edilecek kurum kazançlarına uygulanacaktır. Ancak, indirimli oran uygulamasından yararlanılabilmesi için en az %20 oranındaki halka açıklığının ilk defa halka arzın gerçekleştiği hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi boyunca korunması gerekmektedir. Bu şartın ihlal edilmesi halinde indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Ayrıca, indirimli orandan yararlanan kurumların ilk defa halka arzın gerçekleştiği hesap döneminden itibaren beş hesap dönemi içerisinde tasfiyeye girmeleri veya devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmeleri halinde ise indirimli vergi oranı uygulaması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

**Örnek 1:** İnşaat sektöründe faaliyette bulunan (E) A.Ş.'nin payları yetkili organının kararı doğrultusunda 9/3/2021 tarihinde Borsa İstanbul Pay Piyasasında işlem görmek üzere ilk defa halka arz olunmuştur.

Söz konusu halka arz işlemiyle birlikte %35 oranında halka açılan (E) A.Ş.'nin 2021-2025 hesap dönemlerinde elde edeceği kurum kazancına kurumlar vergisi oranı %18 olarak uygulanacaktır.

**Örnek 2:** Madencilik sektöründe faaliyette bulunan (F) A.Ş.'nin payları 13/7/2020 tarihinde halka arz edilmiş olup, halka açıklık oranı %30'dur. (F) A.Ş. 2022 yılında paylarının %25'ini daha halka arz etmiş ve halka açıklık oranı %55 olmuştur.

(F) A.Ş.'nin ilk defa halka arz edildiği tarih, indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamasının yürürlük tarihi (17/11/2020) öncesine tekabül ettiğinden indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamasından yararlanması mümkün bulunmamaktadır.

**Örnek 3:** 2021 yılında %25 oranında ilk defa halka arz edilen (D) A.Ş. bu hesap döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisi oranından yararlanmaya başlamıştır. (D) A.Ş.'nin indirimli orandan yararlanabilmesi için 2021-2025 yılları arasında tasfiyeye girmemesi ve yine bu dönemde devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmemesi gerekmektedir. (D) A.Ş.'nin bu dönem içerisinde tasfiyeye girmesi veya devir ya da tam bölünme yoluyla infisah etmesi halinde ise indirimli oranda uygulanan kurumlar vergisi nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

**Örnek 4:** 14/02/2021 tarihinde %10 oranında ilk defa halka arz edilen (D) A.Ş., 14/02/2022 tarihinde ise %15 oranda daha halka açılarak halka açıklık oranını %25'e yükseltmiştir.

Her ne kadar (D) A.Ş.'nin halka açıklık oranı %20'nin üzerine çıkmış olsa da ilk defa halka arzda %20'lik halka açıklık oranının sağlanamaması nedeniyle indirimli kurumlar vergisi oranından yararlanılamayacaktır.

**Örnek 5:** Finansal kiralama sektöründe faaliyette bulunan (A) A.Ş.'nin payları ilk defa 15/6/2021 tarihinde halka arz edilmiş olup, halka açıklık oranı %45'tir.

Finansal kiralama şirketleri, söz konusu indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamasından yararlanamayacaklar arasında sayıldığından (A) A.Ş.'nin kurum kazancına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Ayrıca, söz konusu indirimli kurumlar vergisi oranı normal hesap dönemi kullanan mükelleflerin 1/1/2021 tarihinden itibaren elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemi kullanan mükelleflerin ise 2021 takvim yılından itibaren başlayan özel hesap dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanacaktır.”

**MADDE 3-** Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

**MADDE 4-** Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.

TASLAK