

18.05.2022

SİRKÜLER (2022'48)

Konu: Üretici ile İhracatçıların 01.01.2022 Tarihinden İtibaren Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulaması.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 20) yayımlanmış olup, bu tebliğde;

İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar vergisi mükelleflerinin kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasına ilişkin açıklamaları yer almaktadır.

22 Ocak 2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7351 sayılı Kanun'un 15 inci maddesiyle 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 inci maddesine 01.01.2022 tarihinden geçerli olmak üzere aşağıdaki yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkralar eklenmiştir.

- (7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır.
- (8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. **Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz.**
- (9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.”

(Özel hesap dönemine tabi olan mükellefler; 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Tebliğde yapılan açıklamalarla ilgili özet bilgiler aşağıdadır:

1) Kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasının şartları

İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştigal etmelerinin yeterli olacaktır.

Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilmesi için ise bu kurumların;

- Sanayi sicil belgesine sahip olma ve
- Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme

şartlarını birlikte sağlamaları gerektiği belirtilmiştir.

Buna göre, sanayi sicil belgesini haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle işgal etmeyen veya fiilen üretim faaliyetiyle işgal etmesine rağmen sanayi sicil belgesini haiz olmayan kurumlar bu Kanunun 32 inci maddesinin sekizinci fıkrası hükmünden yararlanamayacaklardır.

2) İhracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

2.1) İhracat faaliyetlerinin kapsamı

İhracat yapan kurumlar, gerek mal ve gerekse hizmet ihracılarından elde ettikleri kazançlarına münhasıran olmak üzere geçerli olan kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir.

Bu madde uygulamasında hizmet ihracı, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsamaktadır.

Mükelleflerin, ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

Mükelleflerin 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşmayacaktır. Dolayısıyla mükelleflerin ihracat faaliyetlerinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinde elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

Ayrıca, Tebliğde, karşılıklı olmak şartıyla uluslararası roaming anlaşmaları çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançların da oranın 1 puan indirimli uygulanacağı kazançlar arasında kabul edileceği belirtilmiştir.

2.2) İhracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançların da bulunması

Kurumların; ihracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

1 Puan İndirim Matrahı aşağıdaki formüle göre tespit edilecektir.

İhracat faaliyetlerinde indirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç / Ticari Bilanço Karı)

Yapılacak hesaplama göre indirimli oran uygulanacak matrah tespit edilecektir.

2.3) Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılması

Mükelleflerin, kurumlar vergisini 1 puan indirim uygulamasında, yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi (transit ticaret) halinde de bu faaliyetten elde edilen kazanç için 1 puan indirimden yararlanılabilecektir.

2.4) Yurt içinden serbest bölgelere ve gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlardan elde edilen kazançta indirimli oran uygulanması

Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat olarak kabul edilecek ve bu faaliyetten elde edilen kazançlara 1 puan indirim uygulanabilecektir.

2.5) İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın bir kısmının Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-ğ maddesi kapsamında indirim konusu edilmiş olması

İhracat faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin hizmet ihracından elde ettikleri kazancın %50'lik kısmının 10/1-ğ maddesi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirim konusu edilerek vergi dışı bırakılmış olan kısmı için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın 10/1-ğ maddesinde yer alan bu indirim konusu edilen kısmı indirildikten sonra kalan tutar 1 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir.

Aynı şekilde, 1 puan İndirim uygulanacak matrahın hesabında indirim konusu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da tenzil edilerek kalan tutar üzerinden indirim uygulanması hesabı yapılacaktır.

“(Kurumlar Vergisi Kanununun Diğer İndirimler başlıklı 10/1-ğ fıkrası aşağıdadır :

10/1-ğ) Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi, ürün testi, sertifikasyon, veri saklama, veri işleme, veri analizi ve ilgili bakanlıkların görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca belirlenen mesleki eğitim alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleri ile ilgili bakanlığın izni ve denetimine tabi olarak eğitim ve sağlık alanında faaliyet gösteren ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilere hizmet veren işletmelerin münhasıran bu faaliyetlerinden elde ettikleri kazancın %50'si indirim olarak uygulanacaktır.)”

3) Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlar, münhasıran bu üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir.

Sanayi sicil belgesine haiz olmakla birlikte fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etmeyen veya fiilin üretim faaliyetiyle iştigal etmesine rağmen sanayi sicil belgesine haiz olamayan kurumlar bu üretim faaliyetlerinden dolayı elde ettikleri kazançlarına ilişkin kurumlar vergisine 1 puan indirim uygulamasından yararlanmayacaklardır.

3.1) Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespiti

Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir.

3.2) Yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançların durumu

Sanayi sicil belgesini haiz olan ve münhasıran bu belge kapsamında yazılım, bilişim ve benzeri hususlarda gerçekleştirilen üretim faaliyeti sonucu elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

3.3) Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançların bulunması

Sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin üretim faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar bulunması halinde, üretim faaliyetinden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanacak matrah, fiilen yapılan üretimden elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah: Matrah x (Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç / Ticari bilanço karı)

Esas alınarak indirimli oran uygulanacak matrah bu formül ile hesaplanacaktır.

3.4) Üretim faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço karından fazla olması

Tebliğde, bu şekilde hesaplanan ve 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek üretimden elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Bu nedenle, mükelleflerin üretim faaliyetinden elde ettiği kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir.

4) İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması

Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle işgal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı, üretilen ürünlerin yurt içinde ve yurt dışında satılmasına göre ayırım yapılmaksızın, "üretim faaliyetinden elde edilen kazanç" olarak 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazancın bir kısmı veya tamamı ihracattan kaynaklansa bile bu kazançta üretim faaliyetinden elde edilen kazanç olarak kurumlar vergisi oranı zaten 1 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın ihracata isabet eden kısmına ikinci defa indirim yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

5) İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması

Sanayi sicil belgesine haiz mükelleflerce üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen ve kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacak olan kazancın safi kurum kazancını aşamayacaktır. Ancak, zaman zaman mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço karından fazla olabilmektedir.

Üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, 1 puan indirim uygulanacak matrah, üretim ve ihracat faaliyetinden elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerli olacaktır.

6) Üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın kurumlar vergisi istisnasına konu edilmesi halinde uygulama

1 puan indirimli oran uygulamasına konu olacak kazançların, kurumlar vergisinden istisna edilmiş olması halinde, istisnaya konu edilen üretim veya ihracat kazancı için, kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanması söz konusu olmayacaktır. Aynı şekilde, 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır. Bu uygulama Kurumlar Vergisi Kanununun 10/1-ğ bendi kapsamında elde edilen kazançların %50 si düşüldükten sonra kalan kısmına 1 puan indirim uygulaması yapılacaktır.

7) Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere en az %20 oranında halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlarda 1 puan indirim uygulaması

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında İlk 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 kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.

Hisseleri halka arz edilen bu kurumların, üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için 1 puanlık oran indiriminden yararlanabilmesi halinde, öncelikle kurumlar vergisi oranına 2 puanlık indirim uygulanacak, hesaplanan 2 puanlık indirime ilave olarak 1 puanlık indirim daha hesaplanacaktır.

8) Yatırım teşvik kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirimi oranları dikkate alınarak yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmektedir. Bu mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımları dolayısıyla yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettikleri kazançlara teşvik belgesinde öngörülen indirimli kurumlar vergisi uygulanabilir.

Yatırım teşvik kapsamında (KVK 32/A maddesi) indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan sanayi sicil belgesini haiz mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, öncelikle 1 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli bu orana Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki indirim uygulanacaktır.

9) Genel giderlerin dağılımı:

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,

Söz konusu indirim kapsamında kabul edilen faaliyetlerden elde edilen kazancın, kurumlar vergisi matrahının tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının; ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayrımı sağlayacak şekilde tutulması gerektiği belirtilmiş ve gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde ise müşterek genel giderlerin, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabileceği açıklanmıştır.

Öte yandan, indirim kapsamındaki faaliyetlerde müştereken kullanılan amortismanlara ilişkin olarak, indirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetlerde müştereken kullanılan tesisat, makine ve ulaştırma vasıtalarına ilişkin amortismanların ise bunların her bir işte kullanıldıkları gün sayısına göre dağıtımının yapılması gerektiği; hangi işte ne kadar süreyle kullanıldığı tespit edilemeyen sabit kıymetlere ilişkin amortismanların ise müşterek genel giderlerle birlikte dağıtımına tabi tutulacağı yönünde açıklama yapılmıştır.

10) Üretim veya ihracat kazançlarına isabet eden kur farkı ve diğer gelirlerin durumu

Tebliğin sonundaki açıklamaya göre; gerek ihracat faaliyeti gerekse üretim faaliyeti kapsamında doğan alacaklara isabet eden kur farkı, faiz ve benzeri gelirler 1 puan indirim uygulanacak kurum kazancı kapsamında değerlendirilirken, bu faaliyetler kapsamındaki alacakların tahsilinden sonra oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirlerin ise söz konusu indirimden yararlanamayacaktır.

Bu tebliğ yayımı tarihinde (14.05.2022) tarihinde yürürlüğe girmektedir.

(Resmi Gazete: 14.05.2022 tarihli 31835 sayılı)

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki linkten ulaşabilirsiniz.

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/05/20220514-4.pdf>

Bilgilerinize sunarız.

Saygılarımızla,

TÜRKERLER Bağımsız Denetim
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.