



ÜRETİM FAALİYETİNDE BULUNAN VEYA İHRACAT YAPAN YATIRIM TEŞVİK BELGESİ SAHİBİ FİRMALARDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI HAKKINDA

Menderes Çetin

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir, Vergi Hizmetleri Direktörü, Türkiye, e-mail: menderescetin@hotmail.com

1. GİRİŞ

Makalemizde; yatırım teşvik belgesine sahip üretim ve ihracat yapan bir kurumun aynı anda kurumlar vergisi kanununun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları ile 32/A maddesinde yer alan düzenlemelerden nasıl yararlanabileceği hakkında düşüncelerimiz (kurumun üretim ve ihracattan elde edilen kazancının vergiye tabi matrahından büyük olması durumu özelinde) bir örnek yardımıyla açıklanmaya çalışılmıştır.

2. İLGİLİ MEVZUAT

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun;

- “Kurumlar vergisi ve geçici vergi oranı” başlıklı 32. Maddesinde; İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanacağı, Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacağı,

- “İndirimli kurumlar vergisi” başlıklı 32/A Maddesinde; Teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançların yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşmaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacağı, Bu uygulamada yatırıma katkı tutarının, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oranın ise yatırıma katkı oranını ifade edeceği, Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazanca uygulanacağı, Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazancın, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirleneceği, İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanacağı, Yatırım döneminde (belirlenmiş kıstaslar dahilinde) diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç üzerinden indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği hükümleri yer almıştır.

Citation/Atıf: ÇETİN, M. (2025). ÜRETİM FAALİYETİNDE BULUNAN VEYA İHRACAT YAPAN YATIRIM TEŞVİK BELGESİ SAHİBİ FİRMALARDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI HAKKINDA. İZMİR SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER DAYANIŞMA DERGİSİ. 8(2): 243-45.

Corresponding Author/ Sorumlu Yazar:
Menderes Çetin
E-mail: menderescetin@hotmail.com



Bu çalışma, Creative Commons Atıf 4.0 Uluslararası Lisansı ile lisanslanmıştır.
This work is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License.

5520 Sayılı Kanunun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan mükelleflerin aynı dönemde üretim faaliyetlerinden ve ihracattan kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkraları kapsamında 1 ve 5 puanlık indirimden hem de Kanunun 32/A maddesi kapsamında yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları söz konusu olabilmektedir.

Bu durumda, öncelikle Kanunun 32 nci maddesinin yedinci ve sekizinci fıkra kapsamındaki matraha 1 ve/veya 5 puanlık indirim uygulanacak sonrasında ise tespit edilen indirimli bu orana Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekecektir.

Konuyla ilgili detaylar Kurumlar Kanunu Genel Tebliğinde yer almaktadır.

1- Örnek

05.12.2023 tarih 12345 sayılı teşvik belgesine sahip olan ACT firmasının 2024/1 dönem mali verileri aşağıdaki gibidir. Uygulamadan yararlanmak için aranan diğer şartların sağlandığı varsayılmıştır.

Yatırım Teşvik Belgesi Bilgileri	
Yatırıma katkı oranı	30%
Vergi indirim oranı	70%
Yatırım tutarı	30.000.000
Yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde kullanılabilir kısmı:	80%
Mart sonuna kadar yapılan harcama	12.000.000
Mali Veriler	
Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	30.000.000
İhracattan elde edilen kazanç	45.000.000
Ticari bilanço karı	52.000.000
Kkeg	4.000.000
(Geçici) Kurumlar vergisi matrahı	56.000.000

2024/1 dönemi itibariyle mükellefin yatırımı tamamlanmamış ve yatırım dönemi devam etmektedir. Bu sebeple ilgili mevzuat kapsamında diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanabilecektir. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

dolayısıyla yararlanılabilecek katkı tutarı; yapılan yatırım harcaması (12.000.000 TL) ile ilgili mevzuat kapsamında belirlenen tutardan $(30.000.000 \times 0,30) \times 0,80 = 7.200.000$ TL) küçük olanı olarak belirlenecektir.

Bu durumda kullanılabilir yatırıma katkı tutarının üst sınırı 7.200.000 TL olacak ve bu tutarın tamamı bu dönemde elde edilen diğer faaliyet kazançlarının indirimli kurumlar vergisine tabi tutulmasında dikkate alınabilecektir.

• Bu örnek özelinde üretimden ve ihracattan elde edilen kazanç toplamı dönemdeki safi geçici vergi matrahından küçük olduğu için öncelikle üretimden ve ihracattan elde edilen kazançların nasıl belirlenmesi gerektiği hususunda karar verilmesi gerekmektedir. Böyle bir durumda üretimden ve ihracattan elde edilen kazançların kendi içindeki oranlarının dönem vergi matrahından alacağı paya göre ayırım yapılmasının uygun olacağını düşünmekteyiz.¹

• Öte yandan üretimden elde edilen ve 1 puan indirim uygulanacak kazanç ile ihracattan kaynaklan ve 5 puan indirim uygulanacak kazanç toplamının diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç üzerinden indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek tutar ile mukayese edilmesi ve bu tutarı aşmaması gerekmektedir. Üretimden ve ihracattan elde edilen kazanç toplamının diğer faaliyetlerden elde edildiği kabul edilen kazanç tutarının üzerinde kalan kısmına KVK 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanamayacaktır. Ancak böyle bir durumda önceliğin üretimden elde edilen kazanç mı ihracattan elde edilen kazanç mı verilmesi gerektiği hususunda bir belirleme yapılmamıştır. Örnek çalışmamızda iki farklı çözüm ile aradaki farklılık gösterilmeye çalışılmıştır.

Öncelikle toplam yatırıma katkı tutarına mahsuben diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar üzerinden kullanılabilir yatırıma katkı tutarı olan 7.200.000 TL nin matrahını bulmamız gerekmektedir. Bu hesaplama; üretimden ve ihracattan elde edilen kazançlar için farklı vergi indirimleri uygulandığından kolaylıkla yapılamamaktadır. Bu sebeple aşağıdaki tablolarda “yararlanılan katkı tutarı” kümülatif olarak takip edilmiş ve bu tutara denk gelen matrah hesaplanmıştır.

• Üretimden elde edilen kazanç öncelik verirse;

¹ Alternatif yöntem olarak; toplam vergi matrahı içinden önce ihracattan elde edilen kazancı ayırmak sonra kalan kısmı üretimden elde edilen kazanç olarak dikkate almak değerlendirilebilir. Veyahut sırayı üretim ve ihracat olarak değiştirebiliriz.

Açıklama	Tutar	Oran	Geçici Vergi Mat- rahı	Faaliyetlerin Aldığı Pay	İndirimli Vergi Oranı	Hesapla- nan Vergi	Yararlanılan Katkı Tutarı
Üretimden elde edilen kazanç	30.000.000	40%	56.000.000	22.400.000	7,2	1.612.800	3.763.200
İhracattan elde edilen kazanç-1	45.000.000	60%		24.548.571	6	1.472.914	3.436.800
İhracattan elde edilen kazanç-2				9.051.429	20	1.810.286	0
Toplam	75.000.000			56.000.000		4.896.000	7.200.000

İndirim uygulanacak kazanç için önceliğin üretimden elde edilen kazançla verildiği kabul edildiğinde; üretimden elde edilen kazanç, üretimden elde edilen kazancın (30.000.000 TL) üretimden ve ihracattan elde edilen kazanç toplamına (75.000.000 TL) bölünmesiyle bulunan (%40) oranın dönemin vergi matrahı (56.000.000 TL) ile çarpılmasıyla (22.400.000 TL) hesaplanacaktır. Bu tutar için dikkate alınacak vergi oranına öncelikle KVK md. 32/8 kapsamında 1 puanlık vergi indirimi uygulanacak olup kalan vergi oranına KVK md. 32/A kapsamında %70 vergi indirimi uygulanacaktır. Böylece 22.400.000 TL için uygulanacak vergi oranı %7,2, hesaplanan vergi 1.612.800 TL, yararlanılan yatırım katkı tutarı ise 3.763.200 TL olacaktır.

Toplam yatırım katkı tutarının mahsuben kullanılabilen kısım olan 7.200.000 TL den kullanılan kısmın düşülmesiyle oluşan bakiyenin 3.436.800 TL olduğu ve bu tutarın ihracattan elde edilen kazançlar için kullanılacağı dikkate alındığında, bu tutarın matrahı $(3.436.800 / 0,14^2 = 24.584.571)$ TL olarak hesaplanacaktır. Bu tutar için dikkate alınacak vergi oranına öncelikle

KVK md. 32/7 kapsamında 5 puanlık vergi indirimi uygulanacak olup kalan vergi oranına KVK md. 32/A kapsamında %70 vergi indirimi uygulanacaktır. Böylece 24.548.571 TL için uygulanacak vergi oranı %6, hesaplanan vergi 1.472.914 TL, yararlanılan yatırım katkı tutarı ise 3.436.800 TL olacaktır.

Böylece toplam yararlanılan yatırım katkı tutarı 7.200.000 TL olacağı için (vergiye tabi) matrahın kalan kısmı $(56.000.000 - (22.400.000 + 24.548.571) = 9.051.429)$ olan KVK 32/A kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olmayacaktır. Böylece 9.051.429 TL için uygulanacak vergi oranı %20, hesaplanan vergi 1.810.286 TL olacaktır.

Toplamda hesaplanan vergi 4.896.000 TL, yararlanılan yatırım katkı tutarı 7.200.000 TL olacaktır.

- İhracattan elde edilen kazanç öncelik verirse kazanç kalemleri bazında dağılım aşağıdaki gibi olacak ancak yararlanılan yatırıma katkı tutarı ve hesaplanan vergi tutarı değişmeyecektir.

² 0,14 vergi oranı; 0,25 olan kurumlar vergisi oranından 0,05 puan indirim yapıldıktan sonra kalan 0,20 oranına 32/A kapsamında uygulanan %70 vergi indirimi neticesinde hesaplanmaktadır.

Açıklama	Tutar	Oran	Geçici Vergi Matrahı	Faaliyetle- rin Aldığı Pay	İndirimli Vergi Oranı	Hesapla- nan Vergi	Yararlanı- lan Katkı Tutarı
İhracattan elde edilen kazanç	45.000.000	60%	56.000.000	33.600.000	6	2.016.000	4.704.000
Üretimden elde edilen kazanç-1	30.000.000	40%		14.857.142	7,2	1.069.714	2.496.000
Üretimden elde edilen kazanç-2				7.542.858	24	1.810.286	0
Toplam	75.000.000			56.000.000		4.896.000	7.200.000