

VERGİ SİRKÜLERİ

16.05.2022

No: 2022/050

KONU: İhracatçı ile Üreticiye Kurumlar Vergisi Oranının 1 Puan İndirimli Uygulanmasına İlişkin Tebliğ Hak.

İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı 20 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Tebliği 14 Mayıs 2022 Tarihli ve 31835 Sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Hatırlanacağı üzere, 22 Ocak 2022 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanan 7351 sayılı Kanun’un 15 inci maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine aşağıdaki yeni, 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.”

KVK 32 nci madde düzenlemesi, 1/1/2022 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bu Tebliğ ile söz konusu düzenlemenin uygulanmasına ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Yapılan açıklamalardan öne çıkan bazı hususlar özetle şöyledir:

1) Kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasının şartları

Tebliğde, ihracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanabilmesi için ihracat faaliyetiyle iştigal etmelerinin yeterli olduğu; 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 açıklanmıştır.

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

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

2.1) İhracat faaliyetlerinin kapsamı

Tebliğde hizmet ihracının, yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri kapsadığı açıklanmıştır.

Hatırlanacağı üzere, hizmetten yurt dışında faydalanılmasından kastın ne olduğu KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/A-2.1.İstisnanın Kapsamı" bölümünde; "Hizmetten yurtdışında faydalanılmasından kasıt, Türkiye'de yurtdışındaki müşteri için yapılan hizmetin, müşterinin yurtdışındaki iş, işlem ve faaliyetleri ile ilgili olması; Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasıdır." şeklinde ifade edilmiştir.

Diğer taraftan 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.

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

2.3) İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço karından fazla olması

Tebliğde, 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarının gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacağı açıklanmıştır.

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

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

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

2.5) 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.

2.6) 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 indirim uygulanacak matrahın hesabında indirim konusu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

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

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

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 kartı)

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 aşamayacağı açıklanmıştır.

Dolayısıyla, 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

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 olduğu 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.

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.

Bu kurumların, üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için 1 puanlık oran indiriminden yararlanabilmesi halinde öncelikle 2 puanlık indirim uygulanacak, ardından 1 puanlık indirim hesaplanacaktır.

8) Yatırım teşvik kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması halinde uygulama

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 Kanunun 32/A maddesi kapsamındaki indirim uygulanacaktır.

9) Genel giderlerin dağılımı

Tebliğde,

- 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 Tebliğde, 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 belirtilmiştir.

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

Tebliğe 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.

Saygılarımızla,
Fikirli YMM Ltd. Şti.