



1 Puanlık Kurumlar Vergisi İndiriminin Şifreleri

Vergi Bülteni

Bu bülten

MuhasebeTR  'de yayınlanmıştır.
100.000'i aşkın üye sayısıyla 1 NUMARA

Bülent AK,
Yeminli Mali Müşavir
bak@konseydenetim.com.tr



Önsöz

Kurumlar Vergisi Kanununa göre, kurumlar vergisi oranı %20'dir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun geçici 13. maddesi uyarınca, 2022 yılı için kurumlar vergisi oranının %23 olarak uygulanması gerekmektedir.

Ancak, 22 Ocak 2022 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan 7351 sayılı Kanunun 15. maddesiyle yapılan düzenlemeyle; sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları ile ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanacaktır.

Söz konusu düzenleme aynen aşağıda yer aldığı gibidir:

“MADDE 15 – 5520 sayılı Kanununun 32 nci maddesine aşağıdaki 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 ettikleri 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, bu madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.”

Yukarıda yer alan yasa hükmü 01.01.2022 tarihinden, özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerde 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, yayım tarihi olan 22 Ocak 2022 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

1 Puanlık İndirimden Hizmet İhraç Eden Kurumların da Yararlanması Gerekir

Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesine eklenen 7. fıkroda; kurumlar vergisinde 1 puanlık indirimden yararlanmak açısından, mal veya hizmet ihracatı yapan kurumlar arasında herhangi bir ayırım yapılmamıştır. Bu konuda madde gerekçesinde de herhangi bir ayırım bulunmadığı görülmektedir.

Bu durumda, mal ihracatında bulunan kurumların yanı sıra hizmet ihracatında bulunan kurumların da 01.01.2022 tarihinden itibaren, münhasıran ihracattan elde edecekleri kazançlarının, 1 puan indirimli olarak yani %22 oranında kurumlar vergisine tabi tutulması gerekir.

Uygulamadan Yararlanmak İçin Asgari İhracat Tutarı vb. Şart Bulunmuyor

Dikkat edilecek olursa, söz konusu istisnadan yararlanmak için asgari bir ihracat tutarı ve benzeri şart öngörülmemiştir. Bu durumda, mal veya hizmet ihracatı nedeniyle, 2022 hesap döneminde kazanç elde edilmesi istisnadan yararlanmak için yeterli olacaktır.

İndirimden Hem Üretici Hem de İhracatçı Sıfatıyla Mükerrer Yararlanılamıyor

Konuya ilişkin önemli diğer bir husus, kurumlar vergisinde dikkate alınacak söz konusu 1 puanlık indirim; sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları ile ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına uygulanacaktır. Yani bunların dışında kalan diğer kazançlara ilişkin olarak kurumlar vergisi %23 olarak uygulanacaktır.

Diğer taraftan, sanayici ihracatçılarda 1 puanlık kurumlar vergisi oranı indirimi üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına uygulanacak olup, ihracata isabet eden kısım üzerinden ayrıca indirim uygulanmaz. Yani söz konusu indirimin aynı anda hem üretici hem de ihracatçı olarak iki kez uygulanması olanağı bulunmamaktadır.

İmalatçı İhracatçı Kurumların Kazançlarına Uygulanacak Kurumlar Vergisinin Oranı

İmalatçı (sanayici) ihracatçı kurumların 2022 yılında elde ettikleri kazançlar açısından şu şekilde işlem yapmaları gerekecektir.

- Kendi ürettikleri mamullere ilişkin yurt içi veya yurtdışı satışlarından elde edilen kazançları üzerinden, üretici sıfatıyla 1 puan indirimli %22 kurumlar vergisi ödeyecekler.
- Başka firmalarca imal edilmiş ürünleri satın alarak ihraç etmeleri durumunda, ihracat nedeniyle elde edilen kazançları üzerinden, ihracatçı sıfatıyla 1 puan indirimli %22 kurumlar vergisi ödeyecekler.
- Yukarıda sayılanların dışında kalan kazançları üzerinden ise %23 oranında kurumlar vergisi ödemeye devam edecekler.

İmalatçı Olmayan Kurumların Kazançlarına Uygulanacak Kurumlar Vergisinin Oranı

İmalatçı (sanayici) olmayan ihracatçı firmaların ise kazançlarını ihracattan elde edilen kazançlar ile diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar şeklinde ikiye ayırarak, ihracattan elde ettikleri kazançlara %22 oranında kurumlar vergisi, geriye kalan diğer kazançları üzerinden ise %23 oranında kurumlar vergisi ödemeleri gerekecektir.

Yabancılara Verilen Hizmetlerde %50 Kurumlar Vergisi İndiriminden Yararlananların Durumu

6322 sayılı Kanunla, Kurumlar Vergisi Kanununun 10 uncu maddesine eklenen (ğ) bendi ile 15.06.2012 tarihinden itibaren uygulanmak üzere; Türkiye’de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye’de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle 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’sinin beyan edilen kurum kazancından indirilebilmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm, Kurumlar Vergisi Kanunu'na hizmet ihracatının teşvik edilmesi çerçevesinde konulmuştu. Kurumlar vergisi matrahının tespitinde, kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından yukarıdaki madde hükmünde belirtilen hizmet ihracatından sağlanan kazancın %50'si kurum kazancından indirilebilmektedir.

Yukarıdaki madde hükmü çerçevesinde, kurum beyanı üzerinde gereken şartları sağlamak suretiyle, yukarıda belirtilen türden elde edilen kazancın %50'sinin düşüldükten sonra, geriye kalan ve kurumlar vergisi matrahını oluşturan %50'lik kısmının da hizmet ihracatından elde edildiği hususu açıktır.

Şahsi kanaatimize göre, Türkiye'de yerleşmiş olmayan kişilerle, iş yeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında bulunanlara Türkiye'de verilen ve münhasıran yurt dışında yararlanılan mimarlık, mühendislik, tasarım, yazılım, tıbbi raporlama, muhasebe kaydı tutma, çağrı merkezi ve veri saklama hizmeti alanlarında faaliyette bulunan hizmet işletmeleriyle 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'sinin düşüldükten sonra, geriye kalan beyan edilen %50'lik kazancın ise %22 oranında kurumlar vergisine tabi tutulması gerekeceğini düşünüyoruz. Bununla birlikte, konuya ilişkin olarak Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanacak tebliği veya yapılacak açıklamaların takip edilmesinde fayda görüyoruz.

Diğer taraftan, yukarıda maddede sayılan kurumların, hizmet ihracı olarak belirtilen faaliyetleri dışında kalan diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara %50 oranında indirim uygulanmayacağı gibi, bu tür kazançlarının %23 oranında kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

İhraç Kayıtlı Satışlarda Uygulama Nasıl Yapılacak?

İmalatçı (sanayici) ihracatçı kurumların, 2022 yılında ihraç kayıtlı satışlarından elde ettikleri kazançlar açısından, üretici sıfatıyla 1 puan indirimli %22 kurumlar vergisi ödemeleri gerekir.

İhraç kayıtlı malları satın alarak ihraç eden kurumların ise, ihracat nedeniyle elde edilen kazançları üzerinden, ihracatçı sıfatıyla 1 puan indirimli %22 kurumlar vergisi ödeyecekler.

İmalatçı Kurumun ve Mal Alıp İhraç Eden Kurumun, KV İndiriminden Ayrı Ayrı Yararlanması Mükerrerlik Yaratıyor mu?

İmalatçının (sanayicinin) ürettiği malı ihracatçı firmaya satarak elde ettiği kar üzerinden imalatçı sıfatıyla 1 puan indirimli %22 oranında kurumlar vergisi ödemesi, aynı zamanda söz konusu malları imalatçıdan satın alarak ihraç eden kurumun sağladığı kar üzerinden 1 puan indirimli %22 oranında kurumlar vergisi ödemesi, vergisel anlamda bir mükerrerliğe yol açmıyor.

Örneğin, imalatçının 80 liraya mal ettiği malları 95 liraya ihracatçıya satmış olsun. Bu durumda, imalatçı sattığı mallar üzerinden elde ettiği 15 lira kar üzerinden KVK 32/8. madde uyarınca %22 oranında kurumlar vergisi ödeyecektir.

Söz konusu malları satın alan kurumun 100 liraya ihracatı gerçekleştirdiğini düşünelim. Bu durumda, ihracatçı sattığı mallar üzerinden elde ettiği 5 lira kar üzerinden KVK 32/7. madde uyarınca %22 oranında kurumlar vergisi ödeyecektir.

Sonuç olarak, imalatçı ve ihracatçı kendi elde ettikleri kar kısımları üzerinden 1 puanlık kurumlar vergisi indiriminden yararlanacağı için, uygulama vergisel anlamda bir mükerrerlik doğurmamaktadır.