

20 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ Resmi Gazete'de Yayımlanmıştır

22.01.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 7351 sayılı Kanun ile, sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal eden ve/veya ihracat yapan kurumların söz konusu faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanması öngörölmüştü. (25.01.2022 tarihli, [2 sayılı Rehberimiz](#))

Akabinde, kurumlar vergisindeki farklı oranların doğru şekilde uygulanmasını sağlamak bakımından, kurumlar vergisi oranının indirimli olarak uygulanmasına ilişkin **"Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğ Taslağı"** Gelir İdaresi Başkanlığı internet sitesinde 27.04.2022 tarihinde yayımlanmıştı. (29.04.2022 tarihli, [51 sayılı Duyurumuz](#))

Son olarak, Gelir İdaresi Başkanlığı, taslak tebliğnin nihai halinin Resmi Gazete'de yayımlanmak üzere Cumhurbaşkanlığına gönderildiğine ilişkin duyuru yayımlamış ve düzenlemenin nihai halini kamuoyuyla paylaşmıştı. (13.05.2022 tarihli, [56 sayılı Duyurumuz](#)) Bu çerçevede, uygulamadan 2022/1. geçici vergi dönemi itibariyle yararlanmak isteyenlerin Tebliğ'in Resmi Gazete'de yayımlanmasını beklemeksizin, Duyuruda yer alan açıklamalar dahilinde işlem tesis etmelerinin mümkün olduğunu ve Tebliğ Taslağı'nın İlk haline nazaran yapılan değişiklikleri bilgilerinize sunmuşştuk. (13.05.2022 tarihli, [56 sayılı Duyurumuz](#))

Bu defa, **"20 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ"** 14.05.2022 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

İşbu Duyurumuzda, **ihracat yapan kurumların** münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançları ile **sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştiğal eden kurumların** münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar

vergi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanmasına ilişkin açıklamalar (toplu olarak) yeniden özetlenmektedir.

1. İndirimden Faydalanabilecek Mükellefler ve Uygulama Zamanı:

1 puanlık vergi indirimi kurumlar vergisi mükellefleri için getirilmiş bir uygulamadır. Kurumlar vergisi mükelleflerinin ihracat faaliyetlerinden veya üretim faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulamaları mümkündür. İhracat yapan kurumların **münhasıran ihracat faaliyetinden** elde ettikleri kazançları, **sanayi sicil belgesini** haiz kurumların ise **münhasıran üretim faaliyetinden** elde ettikleri kazançları söz konusu 1 puanlık indirimle konu edilebilecektir.

Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler **1 Ocak 2022 tarihinden itibaren** üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için indirimden yararlanabilecektir. Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olanlar ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabilecektir.

2. Uygulamanın Şartları:

İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanabilmesi için **ihracat faaliyetiyle iştigal etmeleri yeterliken**, üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançları için **sanayi sicil belgesine sahip olma** ve **fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme** şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.

3. İhracat Faaliyetlerinden Kazanç Elde Edenlere İlişkin Açıklamalar:

İhracat yapan kurumlar **gerek mal gerekse hizmet ihraçlarından elde ettikleri kazançlarına** münhasır olmak üzere ilgili dönemde geçerli olan kurumlar vergisi oranını 1 puan indirimli uygulayabileceklerdir.

İndirim uygulamasında hizmet ihracı, (KDV alanında tatbik edildiği şekilde) **yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetleri** kapsamaktadır. Ayrıca, karşılıklı olmak şartıyla **uluslararası roaming anlaşmaları** çerçevesinde yurt dışındaki müşteriler için Türkiye'de verilen roaming hizmetlerinden elde edilen kazançlara da kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanabilecektir.

Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılmak suretiyle ihraç edilmesi halinde de bu faaliyetten elde edilen kazançlara kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli olarak uygulanabilecektir.

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.

İhracat faaliyetlerinin yanı sıra diğer faaliyetlerden elde edilen kazançların da bulunması halinde, ihracattan kaynaklanan ve 1 puan indirim uygulanacak olan matrah, ihracattan elde edilen kazancın ticari bilanço karına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

$$\text{Matrah} \times \frac{\text{İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç}}{\text{Ticari Bilanço Karı}}$$

1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarı, gerek ihracattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Dolayısıyla, 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.

4. Üretim Faaliyetlerinden Kazanç Elde Edenlere İlişkin Açıklamalar:

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

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

Sanayi sicil belgesine 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.

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.

$$\text{Matrah} \times \frac{\text{İmalat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç}}{\text{Ticari Bilanço Karı}}$$

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

Dolayısıyla, 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.

5. İmal Edilen Ürünlerin İhraç Edilmesi Durumunda İndirim Uygulaması:

Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal edenlerin 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. Yani, imal ettikleri ürünleri aynı zamanda ihraç eden kurumlar 1 puanlık indirimden imalat faaliyetlerinden elde edilen kazançları kapsamında yararlanacakları için, ihracat faaliyetleri sebebiyle ayrıca bir indirim uygulanmayacaktır.

İmal edilen 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.

6. Üretim ve İhracat Faaliyetlerinden Elde Edilen Toplam Kazancın Ticari Bilanço Karından Fazla Olması Halinde İndirim Uygulaması:

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.

İhracat/İmalat faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço karından fazla olması halinde, safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat/imalat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 1 puan indirim uygulanabilecektir. Ancak, her halükarda üretim ve ihracattan elde edilen kazanç, safi kurum kazancını aşamayacaktır. Dolayısıyla, 1 puan indirim uygulanacak kazanç tutarı gerek ihracattan/imalattan elde edilen kazancı gerekse ilgili dönem safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Aynı durum ticari bilanço karının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerlidir. Yani, ticari bilanço karı oluşmasa da **(ticari bilanço zararı oluşmasına rağmen mali kar çıkması durumu)** dönem safi kurum kazancını aşmamak şartıyla ihracattan/imalattan elde edilen kazanç kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması mümkündür.

7. Kurumlar Vergisi Matrahını veya Oranını Etkileyen Sebeplerle İndirim Uygulamasının Birlikte Değerlendirilmesi:

7.1. Kazancı Kurumlar Vergisinden İstisna Olan Faaliyetlerde İndirim Uygulaması:

Gerek Kurumlar Vergisi Kanunu'ndaki gerekse diğer kanunlardaki bazı düzenlemeler dolayısıyla üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara **kurumlar vergisi istisnası uygulanması halinde**, istisnaya konu edilen üretim ve ihracat kazancı için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanması mümkün

olmayacaktır. Bununla birlikte, 1 puanlık indirim uygulanacak matrahın hesabında, istisnaya konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

7.2. İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazancın Bir Kısımının İndirime Konu Edilmesi Durumunda İndirim Uygulanması:

İhracat faaliyetiyle iştirak eden mükelleflerin **hizmet ihracından elde ettikleri** kazancın %50'lik kısmının Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-(ğ) bendi kapsamında kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınmış olması halinde, ihracat kazancının zaten söz konusu indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış kısmı için kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması söz konusu olmayacaktır. İhracat faaliyetinden elde edilen kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10/1-(ğ) bendinde yer alan indirime konu edilen kısmı indirildikten sonra kalan kısmı 1 puan indirimli oranın uygulanacağı matrahın tespitinde dikkate alınabilecektir. Bununla birlikte 1 puan indirim uygulanacak matrahın hesabında, indirime konu edilerek vergi dışı bırakılmış olan üretim veya ihracat kazancı, ticari bilanço karından da çıkarılacaktır.

7.3. Payları Borsada İşlem Görmek Üzere Halka Arz Edilenlerde Kurumlar Vergisinin İndirimli Uygulanması:

Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için 1 puanlık oran indirimi, Kurumlar Vergisi Kanunu (KVK)'nın 32. maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır.

KVK'nın 32. maddesine göre, 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 kazançlarının tamamına kurumlar vergisi oranı 2 puan indirimli olarak uygulanmaktadır.

Buna göre, **payları ilk defa halka arz edilen kurumlarda** üretim ve ihracat faaliyetiyle iştirak edilerek bir kazanç elde edilmesi halinde, bu kurumların tüm

matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri ile ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 1 puan indirim daha uygulanacaktır.

7.4. Yatırım Teşvik Belgesi Sebebiyle İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanarlarda 1 Puanlık İndirim Uygulaması:

KVK'nın 32/A maddesi kapsamında **indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan** mükelleflerin aynı dönemde üretim veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları halinde, hem 1 puanlık indirimden hem de yatırım teşvik belgelerindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisinden aynı anda yararlanmaları mümkündür. Bu durumda, öncelikle 1 puanlık indirim uygulanarak tespit edilen orana KVK'nın 32/A maddesi kapsamındaki vergi indirim oranının uygulanması yoluyla, hesaplamada dikkate alınacak kurumlar vergisi oranına ulaşılabilecektir.

8. İndirim Hakkı Olanlar Açısından Faaliyet Kazancının Tespitinde Genel Giderlerin Durumu:

İmalat ve ihracat faaliyetleri ile diğer işlerin birlikte yapılması halinde, indirim uygulanacak kazançla ilişkin hasılat, gider ve maliyet unsurlarının ayrı olarak tespit edilmesi esastır. 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 gerekmektedir.

Gider ve maliyet unsurlarının **ayrı hesaplarda izlemek suretiyle tespitinin mümkün olmadığı hallerde** ise müşterek genel giderler, indirim kapsamında olan faaliyetler ile indirim kapsamında olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı tespit edilerek dağıtılabilecektir.

9. Münhasıran Üretim veya İhracat Kazançlarına İsbet Eden Kur Farkı ve Diğer Gelirlerin Durumu:

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 (ilgili tutarların bankalarda değerlendirilmesi vb. sebeplerle) oluşan kur farkı, faiz ve benzeri gelirler ise söz konusu indirimden yararlanamayacaktır.

"20 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ" in Resmi Gazete'de yayımlanan orijinal haline bu [link](#) üzerinden ulaşabilirsiniz.

Saygılarımızla.