

22 Nisan 2024

Ticari Bilanço Zararı Olan Firmalarda KKEG'ler Sebebiyle Mali Kar Oluşması Durumuna, İhracat Kazancına İndirimli Vergi Uygulanabilir mi?

A. İhracat Faaliyetine İndirimli Vergi Uygulamasının Genel Esasları

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30'uncu maddesine göre ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır.

İhracat indirimi uygulanırken her bir gelir unsuru ayrı ayrı tespit edildikten sonra mükellefin ticari bilanço karı/zararına KKEG'ler eklenip indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşülür ve nihai matraha ulaşılır.

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

$$\text{İndirimli oran uygulanacak matrah:} \quad \text{Matrah} \quad \times \quad \frac{\text{ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı}}$$

B. Ticari Bilanço Karının İhracat Kazancından Yüksek Olması

Ticari bilanço karı ihracat kazancından yüksek olabileceği gibi düşük de olabilir.

Ticari bilanço karının ihracat kazancına eşit veya bundan küçük olduğu durumlarda safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat kazancının tamamına indirimli vergi uygulanır. Ancak ticari bilanço karı ihracat kazancından daha yüksek olduğunda bu oranlama yapılmak suretiyle matrahın içindeki ihracat kazancına tekabül eden kısmı bulmak gerekir.

Konuyla ilgili 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde yer alan örnek:

“Örnek 5: Türkiye’de telekomünikasyon alanında faaliyette bulunan (E) A.Ş. aynı zamanda yabancı kullanıcıların kendi ülkelerinde almış oldukları mobil hatlarıyla Türkiye’de telefon hizmetinden yararlanabilmeleri için ilgili ülke operatörleriyle yapmış olduğu anlaşmalar kapsamında dolaşım hizmeti sağlamaktadır. Bu kapsamda, 2022 yılında muhtelif ülkelerde mukim telekomünikasyon firmalarının müşterileri tarafından Türkiye’de telefon kullanım (dolaşım/roaming) hizmetinden faydalanılmıştır.

Bilgener Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

Buyaka İş Merkezi
Kule: 2 No: 22
34771 Ümraniye/ İstanbul

+90 216 651 4 651
info@bilgener.com
bilgener.com

Bilgener sahip olduğu yerel uzmanlığı, faaliyete başladığı 1995 yılından beri kazandığı tecrübe ile ahenkli bir şekilde birleştiren Türkiye'nin öncü profesyonel hizmetler sağlayıcı grubudur.

Bilgener'in temel hedefi; Türkiye’de faaliyette bulunan yerel ve global girişimcilerin operasyonel olarak ihtiyaç duydukları üst düzey vergi, denetim ve danışmanlık hizmetlerini tek bir noktadan sunmak suretiyle işlerini daha verimli ve sağlıklı bir şekilde yürütmelerine yardımcı olmaktır.

Bilgener, müşterilerinin sınır ötesi muhasebe, denetim, vergi ve danışmanlık ihtiyaçlarına hizmet eden lider profesyonel hizmet firmalarının oluşturduğu Londra merkezli uluslararası bir birlik olan Morison Global' in 2002 yılından beri Türkiye bağımsız üyesidir.

Yazar:
Ömer BİNİCİ
Yeminli Mali Müşavir
omer.binici@bilgener.com

(E) A.Ş.'nin 2022 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	:	50.000.000 TL
- İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	:	5.000.000 TL
(Dolaşım/roaming hizmetinden elde edilen kazanç).		
-Diğer kazançlar (1 puan indirim kapsamında olmayan).....	:	45.000.000 TL
KKEG	:	2.000.000 TL
Taşınmaz satış kazancı istisnası	:	12.000.000 TL
Matrah	:	40.000.000 TL

(E) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat (dolaşım/roaming hizmeti) faaliyetinden elde ettiği kazanç nedeniyle 1 puan indirim uygulanacak matrahı aşağıdaki gibi tespit edilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah:	Matrah	x	$\frac{\text{İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç}}{\text{Ticari bilanço karı}}$
---	--------	---	--

İndirimli oran uygulanacak matrah : Matrah x (İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç / TBK)
: 40.000.000 TL x (5.000.000/50.000.000)
: 40.000.000 TL x %10
: 4.000.000 TL

Dolayısıyla, (E) A.Ş. 40.000.000 TL'lik 2022 yılı matrahının 4.000.000 TL'lik kısmına kurumlar vergisi oranını indirimli uygulayacak, matrahın kalan 36.000.000 TL'lik kısmına ise genel oran uygulanacaktır."

C. Ticari Bilanço Karının İhracat Kazancından Düşük Olması

Yukarıda değinildiği üzere zaman zaman ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç, ticari bilanço karından yüksek olabilmektedir. Bu gibi durumlarda **safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla** ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın tamamına 5 puan indirim uygulanabilecektir.

Konuyla ilgili Tebliğ'de yer alan örnek:

"Örnek 3: İhracat faaliyetinde bulunan (Ç) A.Ş. 2022 yılında bu faaliyetinden 600.000 TL kazanç elde etmiş ancak 1 puan indirim kapsamında olmayan diğer faaliyetleri zararlı sonuçlanmıştır. (Ç) A.Ş.'nin 2022 faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir.

Ticari bilanço kârı	:	500.000 TL
-İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	:	600.000 TL
-Diğer zarar.....	:	100.000 TL
KKEG	:	300.000 TL
Matrah	:	800.000 TL

(Ç) A.Ş.'nin 2022 yılında ihracat faaliyetinden elde ettiği kazanç (600.000 TL) mükellefin ticari bilanço karından (500.000 TL) fazla olduğu için safi kurum kazancını aşmamak kaydıyla ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın (600.000 TL) tamamına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli olarak uygulanacaktır."

Örnekte ticari bilanço karı ihracat kazancından düşüktür. Görüldüğü üzere bu durumda formül uygulanmamış ve ihracat kazancının tamamına indirimli vergi uygulanmıştır. Dikkat edilirse ticari bilanço karı 500.000,00-TL olduğu halde 600.000,00-TL'lik kısım için indirimli vergi uygulanmıştır. Bu durum **KKEG sebebiyle oluşsa dahi** ticari bilanço karından daha yüksek bir matraha indirimli vergi uygulanabileceğini göstermektedir.

Matrahın, ihracat kazancından daha düşük olması durumuna ise **matrahı aşmamak kaydıyla** indirimli vergi yine uygulanabilecektir.

D. Ticari Bilanço Zararı Oluşması Durumunda İhracat İndirimi

Tebliğde yalnızca ticari bilanço karının olduğu durumlardan örnekler verilmiştir. Bu durum, ticari bilanço zararı olduğu halde KKEG'ler sebebiyle mali kar oluşması durumunda ihracat kazancına indirimli vergi **uygulanamayacağı**nı düşündürmektedir. Halbuki yukarıda verilen örnekte nasıl ki ticari bilanço karından yüksek olan ihracat kazancına indirimli vergi uygulanabiliyorsa aynı **durumun ticari bilanço zararı sonrası mali kar oluşması durumunda** da geçerli olması gerekir.

Konuyu şu örnekle somutlaştırabiliriz:

A işletmesinin 2023 hesap dönemi faaliyet sonuçlarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir:

Ticari bilanço zararı.....	5.000.000 TL
- İhracat faaliyeti kazancı...	10.000.000 TL
- Diğer faaliyet zararı.....	15.000.000 TL
KKEG.....	7.500.000 TL
KV Matrahı.....	2.500.000 TL

Görüldüğü üzere mükellef diğer faaliyetleri sonucu zarar etmiş fakat ihracat faaliyetinden kazanç elde etmiştir. KKEG'nin eklenmesi sonrasında ise nihai kurumlar vergisi matrahı oluşmuştur.

Bu durumda mali karı aşmamak üzere ihracat faaliyetinden elde edilen kazançta indirimli vergi **uygulanabilmelidir**

Zira her ne kadar ticari bilanço zararı olsa da nihai matrahın oluşumunda ihracattan kaynaklı kazanç da mevcut. Bu kazanç olmasa, KKEG eklense dahi vergilendirilecek matrah oluşmayabilir yahut daha düşük kalabilirdi. Kanaatimizce önceki bölümde yer verilen örnekte KKEG sebebiyle oluşan matrahın bir kısmına indirimli vergi uygulatılmasının arkasında da bu düşünce yatıyor.

E. İndirimli Matrahın Beyannameye Gösterilmesi

Zarar, ihracat kazancı ve indirimli vergi beyannameye aşağıdaki adımlar izlenerek gösterilir:

İlk olarak zarar ve KKEG beyannameye aşağıdaki şekilde yansıtılır. Burada ihracat kazancının indirimli vergilenecek kısmı değil **tamamının** gösterilmesi gerekir.

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Ek Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
Ticari Bilanço Karı			
İretim faaliyetinden elde edilen kazanç			
İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç			10.000.000
Ticari Bilanço Zararı			5.000.000
İ491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler			
İLAVELER			
	Türü		Tutarı
Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler			7.500.000
TOPLAM			
			7.500.000,00
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER			
	Türü	Açıklama	Tutarı
TOPLAM			
Zarar ve İlaveler Toplamı			7.500.000,00
Ticari Yıla Ait Zarar, İstisna ve İndirimler Toplamı			5.000.000,00
ZARAR			0,00
ZAR			2.500.000,00
Diğer Geçmiş Yıl Zararları			
İstisnadan Kaynaklanan Geçmiş Yıl Zararları			
Tahsup Edilecek Toplam Geçmiş Yıl Zararları			
İndirime Esas Tutar			2.500.000,00

