

19 Nisan 2024

## Diğer Faaliyetlere Uygulanacak İndirimli Kurumlar Vergisinde, Geçici 8'inci Madde Kapsamında Olan ve Olmayan Yatırıma Katkı Tutarlarının İhracat/İmalat İndirimi ile Birlikte Kullanılması

Mükelleflerin yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

a) Toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranını geçmemek ve

b) Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak

üzere, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamaları mümkündür.

Yukarıda yer verilen iki kısıttan ilkinin tespitinde uygulanacak oran, 2012/3305 sayılı Karar'ın 15/5'inci maddesinde %80 olarak belirlenmiştir. Yani mükellefler toplam yatırıma katkı tutarlarını tespit edecek ve bunun %80'ine kadarlık kısmını -fiilen yapılan yatırım harcaması tutarı da baz alınarak- kullanabileceklerdir.

Diğer taraftan, 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'ın (Karar) geçici 8'inci maddesine göre teşvik belgeli bir yatırımın imalat sanayiine yönelik olması durumunda (US-97 Kodu:15-37) 1/1/2017 ile 31/12/2022 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamaları için,

1- Yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilecektir.

2- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarına ilişkin indirimli kurumlar vergisi yüzde yüz oranında uygulanacaktır (Dolayısıyla bu kısma ait yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar kurumlar vergisi oranı yüzde sıfır olacaktır).

3- Yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanırken yapılan harcama tutarına tekabül eden yatırıma katkı tutarının yüzde yüzü dikkate alınacaktır.

Dolayısıyla anılan tarihler arasında yapılan ve yapılmayan yatırım harcamaları için indirimli kurumlar vergisi ayrı ayrı uygulanacak, vergi indirimi oranı ve yatırıma katkı tutarının kullanılacak kısmı değişkenlik gösterecektir.

**Örnek:** 2'nci bölgede yer alan Kayseri/Hacılar OSB'de sandalye imalatı yapan bir firma 8.026.674,00-TL'lik yatırım teşvik belgesi kapsamında 2022 yılında 1.888.907,40-TL'lik yatırım harcaması yapmıştır. 2023 yılının sonunda ise yapılan harama tutarı toplam 6.475.000,00-TL'ye ulaşmıştır. 2022 yılında kazanç yetersizliğinden dolayı indirimli vergi uygulanmamıştır (YKO:%25, VİO:%60).

### 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 Binici**

Yeminli Mali Müşavir

omer.binici@bilgener.com

Burada harcamanın bir kısmı 2022 yılında yapıldığı için yatırıma katkı tutarına 15 puan ilave edilecek, bu şekilde hesaplanan YKT'ye %100 vergi indirimi uygulanacak ve bu YKT'nin %80'i değil tamamı kullanılabilir (100). Toplam yatırım tutarının kalanı ise yukarıda belirtilen sınırlara tabidir.

Buna göre kullanılabilir YKT'lerin dağılımı aşağıdaki gibi olur:

Hacılar Yatırım YKT Kullanım Durumu						
Yatırım Dönemi	Toplam Yatırım (A)	YKO (B)	Toplam YKT (C=A*B)	Yatırım Döneminde Yararlanılabilecek Yatırıma Katkı Tutarı (D=C*%80,%100)*	Toplam Yararlanılan YKT (E)	Kalan YKT (F=D-E)**
2023	6.137.766,60	25%	1.534.441,65	1.227.553,32	0,00	1.534.441,65
2022	1.888.907,40	40%	755.562,96	755.562,96	0,00	755.562,96
<b>TOPLAM</b>	<b>8.026.674,00</b>		<b>2.290.004,61</b>	<b>1.983.116,28</b>	<b>0,00</b>	<b>2.290.004,61</b>

\*2022 harcaması için %100, 2023 harcaması için %80

\*\* 2022 yılında kullanım olmamıştır.

Görüldüğü üzere, 2022 yılında yapılan harcama için yatırıma katkı oranı daha yüksektir. Bu şekilde bulunan yatırıma katkı oranının tamamı kullanılabilir. Yani %80'lik kısıta tabi değildir.

Ancak bu yılda yapılmamış kısım için bahse konu sınırlar uygulanır.

Ayrıca 2022'de yapılan harcama için hesaplanan YKT'nin kullanımında %100 vergi indirimi oranı uygulanır. Yani bu YKT kullanılırken matraha %0 vergi oranı uygulanır. Bu sebeple yatırıma katkı tutarlarının kullanımında 2022 yılının sağladığı YKT'nin öncelikle kullanılması mükellefler açısından daha avantajlıdır.

YKT kullanılırken 32/A'ya göre indirimli kurumlar vergisi oranı tespit edilmeden önce imalat ve ihracat kazançlarına uygulanacak vergi oranı da tespit edilmelidir. Bu oran tespit edildikten sonra 32/A'ya geçilebilir.

Yatırıma katkı tutarının kullanılacak olduğu matrahlar belirlenirken mükellefin toplam kazancının içindeki imalat, ihracat ve harici kazançların oranına göre yatırıma katkı tutarının **parçalanması** gerekir. %20, %24 ve %25'lik oranlara vergi indirimi uygulandıktan sonra ortaya çıkacak indirimli kurumlar vergisi oranları farklıdır. Dolayısıyla yatırıma katkı tutarına ulaşılmasını sağlayacak matrahlar da bu oranlara göre belirlenmelidir. Bu belirleme yapıldıktan sonra her bir yatırıma katkı tutarı için indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrahlar bulunur. Ardından %20, %24 ve %25'lik oranlarda vergilendirilecek matrahlar da tespit edilebilir.

Mükellefin imalat, ihracat ve diğer kazançlarına ilişkin kazanç durumu aşağıda yer almaktadır:

Kaynak	Kazanç
İmalat Kazancı	6.000.000,00
İhracat Kazancı	1.000.000,00
İmalat ve İhracat Dışı Kazanç	2.000.000,00
<b>Toplam</b>	<b>9.000.000,00</b>

Buna göre ilk olarak 2022 harcamasına ilişkin 755.562,96-TL'lik YKT'nin kullanılmasına ilişkin hesaplama aşağıdaki gibi olacaktır:

... No.lu Teşvik Belgesi %100 Vergi İndirimine Tabi Kısım								
Kaynak	Kazanç	Yatırıma Katkı Tutarı (A)= (Kazanç/ 9.000.000)	32'nci Maddeye Göre Vergi Oranı (B)	32/A'ya Göre İndirimli Vergi Oranı (C)=(B)-(B*100%)	Genel Vergi Oranı ile İndirimli Vergi Oranı Arasındaki Fark (D)=(B-C)	İndirimli Vergi Uygulanacak Matrah (E)=(A/%D)	Hesaplanan İndirimli Vergi (F)=(E*C)	Kalan Matrah (G=Kazanç-E)
İmalat Kazancı	6.000.000,00	503.708,64	24	0	24	2.098.786,00	0,00	3.901.214,00
İhracat Kazancı	1.000.000,00	83.951,44	20	0	20	419.757,20	0,00	580.242,80
İmalat ve İhracat Dışı Kazanç	2.000.000,00	167.902,88	25	0	25	671.611,52	0,00	1.328.388,48
<b>Toplam</b>	<b>9.000.000,00</b>	<b>755.562,96</b>				<b>3.190.154,72</b>	<b>0,00</b>	<b>5.809.845,28</b>

(A) sütununda yer alan YKT'ler kazancın toplam içindeki ağırlığına göre dağıtılmıştır. Bu dağıtımın doğru yapılması kullanılacak YKT tutarından ziyade kalan matrahın belirlenmesi için önemlidir.

Görüldüğü üzere 755.562,96-TL'lik YKT 3.190.154,72-TL'lik matrah ile kullanılmış ve geriye 5.809.845,28-TL'lik matrah kalmıştır. Bu matraha da aynı usulle yatırım döneminde kullanılacak YKT'nin kalanı uygulanabilecektir.

YKT'nin kalanı da ilk tabloda yer alan 1.227.553,32-TL'dir. Bu kısım kullanılırken geçici 8'nci maddedeki şartların olmadığı ve %60 vergi indirimi uygulanacağı unutulmamalıdır.

... No.lu Teşvik Belgesi %60 Vergi İndirimine Tabi Kısım						
Kaynak	Matrahlar (A)*	32'nci Maddeye Göre Vergi Oranı (B)	32/A'ya Göre İndirimli Vergi Oranı (C)=(B)-(B*60%)	Genel Vergi Oranı ile İndirimli Vergi Oranı Arasındaki Fark (D)=(B-C)	Hesaplanan Vergi (E)=(A*C)	Yararlanılan YKT (F)=(A*D%)
İmalat Kazancı	3.901.214,00	24	9,6	14,4	374.516,54	561.774,82
İhracat Kazancı	580.242,80	20	8	12	46.419,42	69.629,14
İmalat ve İhracat Dışı Kazanç	1.328.388,48	25	10	15	132.838,85	199.258,27
<b>TOPLAM</b>	<b>5.809.845,28</b>				<b>553.774,82</b>	<b>830.662,22</b>

\*Önceki tablonun kalan matrah sütunundan alınmıştır.

Bu şartlarda, yatırım döneminde yararlanılabilecek toplam YKT olan 1.983.116,28 -TL'nin ilk olarak 755.562,96-TL'si ikinci olarak da 830.662,22-TL'si kullanılmış ve geriye 396.891,10-TL'lik YKT kalmış olacaktır. Kalan kısım da gelecek dönemde kazanç bulunması halinde kullanılabilir.

Saygılarımızla,

**BİLGENER**