



Yayın Tarihi: 13.02.2024 - Yazar: Ferdi Asım Hellaç

## Son Düzenlemeler Çerçevesinde Üretim ve İhracat Kazançları İçin İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

İhracat yapan kurumlar ile üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumlarda kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanmasına ilişkin açıklamaların yer aldığı **20 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Tebliği 14 Mayıs 2022 tarihli ve 31835 Sayılı Resmî Gazete’de** yayımlanmıştır.

Mezkur Tbliğde 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.

15/07/2023 tarih, 32249 Sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan 7456 Sayılı **“6/2/2023 Tarihinde Meydana Gelen Depremlerin Yol Açtığı Ekonomik Kayıpların Telifisi İçin Ek Motorlu Taşıtlar Vergisi İhdası ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun”** un 21. maddesinde yer alan düzenlemeyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinde belirlenmiş olan genel kurumlar vergisi oranı %20’den %25’e çıkarılması ile birlikte ihracatçı yapan kurumlara kolaylık sağlanması amacıyla yine aynı kanunun 21. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin 7. fıkrasında yapılan değişikliklerle, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına halen 1 puan olarak uygulanan kurumlar vergisi oran indirimi **5 puana yükseltilmiştir**.

### İndirim Uygulamasının Şartları

İhracat yapan kurumların ihracattan elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere 1 puan indirimden yararlanabilmeleri için ihracat faaliyetiyle iştigal etmeleri yeterli olmakla birlikte Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere 1 puan indirimden yararlanabilmeleri için ise;

- Sanayi sicil belgesine sahip olma ve**
- Fiilen üretim faaliyetiyle iştigal etme şartlarını birlikte sağlamaları**

### İndirim Uygulamasının Dönemi

Hesap dönemi olarak takvim yılını kullanan mükellefler Tebliğde belirtilen şartları sağlamak kaydıyla **01.01.2022** tarihinden itibaren üretim ve ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 1 puanlık bu indirimden yararlanabileceklerdir.



Öte yandan, Hazine ve Maliye Bakanlığınca kendilerine özel hesap dönemi tayin edilmiş olan mükellefler ise 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren bu kapsamda elde edecekleri kazançlarına 1 puanlık oran indirimini uygulayabileceklerdir.

7456 Sayılı Kanun'un 21. maddesiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 32. maddesinin 7. fıkrasında yapılan değişiklikle, ihracatçı kurumlara tanınan 5 puanlık indirimi, 1 Ekim 2023 tarihinden itibaren verilmesi gereken beyannamelerden başlamak üzere; kurumların 2023 ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına, özel hesap dönemine tabi olan kurumların ise 2023 takvim yılında başlayan özel hesap dönemi ve izleyen vergilendirme dönemlerinde elde edilen kazançlarına uygulanmak üzere **15 Temmuz 2023** tarihinde yürürlüğe girmiştir.

### **İhracat Faaliyetlerinde Elde Kazançlara 5 Puan İndirim Uygulaması**

7456 sayılı kanunla yapılan düzenleme çerçevesinde; 5 puanlık kurumlar vergisi oranındaki indirim; ihracat yapan kurumları kapsamakla birlikte, hizmet ihracı kapsamında yapılan işlemler ile 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 indirim uygulanacaktır.

7456 sayılı kanunla yapılan düzenleme çerçevesinde kurumlar vergisi mükellefleri için uygulanacak olan % 25 oranındaki vergi oranı ihracatçı firmalar için ihracat gelirlerine uygulanmak üzere 5 puanlık indirimle % 20 olarak uygulanacaktır.

Kurumlar vergisi oranında yapılan indirim sadece ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançta uygulanacaktır. 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 edilecektir.

***İhracattan Elde Edilen Kazanç Matrahı = Vergi Matrahı X İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç/Ticari Bilanço Karı***

### **İmalatçı veya Tedarikçi Kurumların Aracılı İhracat Sözleşmesine Dayanarak İhracatı Gerçekleştirilen Ürünlerin Kazançlarına da Kurumlar Vergisi Oranı 5 Puan İndirimli Olarak Uygulanacaktır**

Mevcut düzenlemeye göre %25 olan kurumlar vergisi oranı, ihracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına %20 olarak uygulanmaktadır.

28.12.2023 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "**7491 Sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun**" ile, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "**Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi**



**Oranı”** başlıklı 32. maddesinde yapılan değişiklikle, **imalatçı veya tedarikçi kurumların aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetleri kapsamında** elde ettikleri kazançlar için de 5 puanlık kurumlar vergisi indiriminden faydalanmaları sağlanmıştır.

**Söz konusu değişiklik, 01.01.2023 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, 7491 sayılı Kanun’un Resmi Gazete’de yayımlandığı 28.12.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, kapsama giren imalatçı ve tedarikçilerin, 2023 yılında yukarıda belirtilen satışlardan elde ettikleri kazançlar için %5 indirimden yararlanmaları mümkün olabilecektir.**

### **Üretim Faaliyetlerinde Elde Kazançlara 1 Puan İndirim Uygulaması**

Üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarıyla sınırlı olmak üzere kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli olarak uygulanabilecektir.

Birden fazla konuda üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin üretimden elde ettikleri kazancın tespitinde, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar, varsa üretimden doğan zararlar bir bütün olarak değerlendirilecektir. Üretim faaliyetlerinin sonucunda toplamda zarar doğması halinde, ticari bilanço karı ve/veya safi kurum kazancı bulunsa dahi, üretim faaliyeti nedeniyle 1 puan indirim uygulanmasının söz konusu olmayacaktır.

**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.

***İhracattan Elde Edilen Kazanç Matrahı = Vergi Matrahı X İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç/Ticari Bilanço Karı***

### **İhracat ve Üretim Faaliyetlerinin Birlikte Yapılması Halinde İndirim Uygulaması**

İhracat ve üretim faaliyetlerinin birlikte yapılması halinde 1 puan indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamasının sadece üretim faaliyeti kazancına uygulanacağı Kanununun 32.maddesinin 8.fıkrası uyarınca hüküm altına alınmış olup, 20 Seri No’lu Tebliğ’de de aynı doğrultuda “..**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 indirim uygulanmayacaktır.**” ifadesi ile kanun maddesiyle paralellik sağlanmıştır.

İhracat yapan kurumların aynı zamanda üretim yapıyor olmaları halinde; şayet ihraç edilen ürün, üretilen üründen farklı ise üretim faaliyetinden elde edilen kazanç ve ihracattan elde edilen kazanç ayrı ayrı 5 puanlık indirim uygulanabilecektir.



**Üretim faaliyetinden elde edilen kazancın tespitinde, üretilen ürünlerin yurt içinde ve yurt dışında satılmasına göre ayırım yapılmaksızın 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 indirim uygulanmayacaktır.**

Üretilen ürünlerin gerek yurtiçi, gerekse de yurtdışı satışına konu kar veya zararları “**üretim faaliyeti**” olarak değerlendirilip, “**üretim faaliyetinden elde edilen kazanç**” olarak 1 puan indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir. **Diğer taraftan, üretim faaliyetinde bulunan bir mükellefin, bu faaliyetinin yanı sıra üretimini yapmadığı ürünleri de ihraç etmesi durumunda, kendi üretmediği ürünlerin ihracatına konu kazancı ayrı tespit edilip, 5 puan indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir.**

## **Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında İlk Defa İşlem Görmek Üzere En Az %20 Oranında Halka Arz Edilen Kurumların, Üretim ve İhracat Kazançları İçin Kurumlar Vergisi Oranı**

Payları Borsa İstanbul Pay Piyasasında ilk defa işlem görmek üzere **en az %20** oranında halka arz edilen kurumların, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/6. Maddesi göre, hisselerinin ilk defa halka arz edildiği hesap döneminden başlamak üzere beş hesap dönemine ait kurum kazançlarına kurumlar vergisi oranı **2 puan indirimle Kurumlar Vergisi oranı % 23 e inmektedir.**

Üretim veya ihracat faaliyetinden kaynaklanan kazanç için indirim, Kanununun 32’nci maddesinde yer alan diğer indirimler uygulandıktan sonra tespit edilen kurumlar vergisi oranına uygulanacaktır. Bu nedenle, mükelleflerce, aynı dönemde Kanununun 32’nci maddesinin altıncı, yedinci ve sekizinci fıkralarından yararlanılabilmesi halinde öncelikle 32’nci maddenin altıncı fıkrası hükmü (2 puan indirim) uygulanacak ardından yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirim hesaplanacaktır.

Dolayısıyla, bu şekilde ilk defa halka arz edilen kurumlarda üretim ve ihracat faaliyetiyle işgal edilerek Kanununun 32’nci maddesinin yedinci ve/veya sekizinci fıkrası kapsamında bir kazanç elde edilmesi halinde, **bu kurumların tüm matrahları için 2 puan indirim hesaplandıktan sonra üretim faaliyetleri faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 1 puan indirim ve ihracat üretim faaliyetleri faaliyetlerinden elde ettikleri kazançları için 5 puan indirim** daha uygulanacaktır.

## **İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanılması Halinde İndirim Uygulaması**

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara ilişkin olarak gerek yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulamasında gerekse yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulanmasında, üretim veya ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara isabet eden indirimli kurumlar varsa Kurumlar Vergisi 32/7 ve 32/8 maddeleri



kapsamında indirimden ve indirimli kurumlardan anda yararlanması mümkündür.

İndirimli Kurumlar uygulamasından, üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlara isabet eden indirimli kurumlar matrahının olması halinde, **1 puanlık indirim uygulandıktan sonra** indirimli kurumlar kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekmektedir.

İndirimli Kurumlar uygulamasından, ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlara isabet eden indirimli kurumlar matrahının olması halinde, **5 puanlık indirim uygulandıktan sonra** indirimli kurumlar kapsamındaki vergi indirimi oranının uygulanması gerekmektedir.

### **Üretim ve İhracat Faaliyetlerinden Elde Edilen Kazançlara Konu Olan Giderlerin Dağılımı**

Üretim veya ihracat faaliyetlerden kazançların tespiti için, üretim veya ihracattan elde edilen ayrı ayrı hasılatları tespit edilmeli ve bu faaliyetlere ilişkin olarak yapılan gider ve maliyetlerin düşülmesi neticesinde doğan kazanç esas alınacaktır.

Tebliğde, indirim kapsamındaki faaliyetlerden elde edilen kazancın tespiti açısından, hasılat, maliyet ve gider unsurlarının ayrı ayrı izlenmesi, diğer faaliyetlerle ilişkilendirilmemesi ve kayıtların da bu ayırımı sağlayacak şekilde tutulması gerektiği açıklanmıştır. Gider ve maliyet unsurlarının ayrı hesaplarda takip edilememesi durumunda, indirim kapsamında olan ve olmayan faaliyetler arasında uygun bir dağıtım anahtarı ile dağıtılabileceği belirtilmiştir.

Üretim veya ihracat faaliyetlerinden elde edilen kazancın oluşumuna kadar doğan kur farkı, faiz vb. gelir ve giderler indirim kapsamında kazancın tespitinde dikkate alınmalıdır. Bunların dışında doğan kur farkı gelir ve giderlerinin diğer faaliyetlerinde doğan kazancın tespitinde değerlendirilmesi daha uygun olacaktır.

İndirim kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsamda değerlendirilmeyen faaliyetler için kullanılan varlıklar ait amortismanların dağıtımında, kullanım süresine göre dağıtım tabi tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Tebliğde genel giderlere uygun dağıtım anahtarının ne olacağına konusuna yer verilmemiş; ancak uygun dağıtım anahtarın belirlenmesi mükelleflerin tercihine bırakılmıştır.

### **Ferdi Asım Hellaç**

#### **Mali Müşavir**

**YASAL UYARI : İnternet sitemizde yer alan yazıların tüm hakları saklıdır. Ancak yazar ve site kaynağının aktif linkine yer verilerek alıntı yapılabilir. YAZILAR AYNEN YAYIMLANAMAZ. Aksi yönde eylemler hakkında Fikir ve Sanat Eserleri Kanunundaki tazminat ve ceza hükümlerinin uygulanması için hukuki süreçler başlatılacaktır.**

**Kaynak** : <https://hellac.com/blogdetay/son-duzenlemeler-cercevesinde-uretim-ve-ihracat-kazanclari-icin-indirimli-kurumlar-vergisi-uygulamasi>

**Erişim Tarihi** : 14.03.2026