

Tarih	: 15/7/2024
Sayı	: 2024/13
Konu	: Farklı Matrahlar İKV Uygulaması (Örnek #5)

Önceki (2024/12) sirkülerimizde, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından küçük olması hali ve bununla birlikte indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmiş olduğu durumlara bir örnek (#4) verilmişti.

Bu zamana kadar yayımladığımız sirkülerlerde, yatırım döneminde ve yatırımın kendi kazancının olmadığı dönemlerde, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan kaynaklanan üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına değinilmişti.

Bu sirkülerimizde yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerinde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve yine üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#5) verilecektir.

Örneğimizde bahsedilen bu durumun en basit hali olan ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından küçük olması haline değinilecektir.

YATIRIM BİLGİLERİ

Farklı matrah kombinezonlarında esas alınacak dönem 2024//II. geçici vergi dönemi olup örneklerde kullanılacak yatırım bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Tarihi	02.02.2024
Teşvik Belgesi No	A/123456
İli	Ankara
Türü	Tevsi
Dayanağı	2012/3305
Yatırıma Katkı Oranı (A)	%20
Vergi İndirim Oranı	%55
Yatırıma Katkı Tutarının Yatırım Döneminde Kullanılabilecek Kısmı	%80
Toplam Yatırım Tutarı (B)	100.000.000,00
Toplam Katkı Tutarı (C= A x B)	20.000.000,00
Yatırıma Fiilen Başlama Tarihi	12.02.2024
Yapılan Harcama 2024/I. Geçici Dönemi	0,00
Yapılan Harcama 2024/II. Geçici Dönemi	30.000.000,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) üretimde kullanılmış, üretimin bir kısmı yurt içinde bir kısmı yurt dışında satılmış ve kazanç elde edilmiştir.

Açıklama	Tutar (TL)
İhracat Faaliyeti Kazancı (A)	7.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	3.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	10.000.000,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) üretimde kullanılmış ve kazanç elde edilmiştir. Kısmi işletme döneminde bulunan yatırımın yatırım dönemi halen devam etmektedir. Dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar da indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır. Öncelik kendi kazançlarına verilecek, yararlanılması gereken katkı tutarı bakiyesi kalırsa diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da bakılacaktır.

Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Katkı Tutarı

Gerek teşvik belgesinde yapılan revize işlemleri ve gerekse yürürlükteki mevzuat nedeniyle önceki dönem hesaplamaları farklı şekillerde yapılabilmektedir. Bir başka ifade ile hak kazanılan yatırıma katkı tutarının basit bir formülle ifadesi mümkün değildir. Bu nedenlerle bu hesaplamaları tablo şeklinde yapmayı alışkanlık haline getirdik.

Fiili yatırımın harcaması nedeniyle hak kazanılan katkı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Fiilen gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı (A)	30.000.000,00
Önceki dönemlerde yapılan fiili harcama (B)	0,00
Önceki dönemlerde hak kazanılan katkı tutarı (C)	0,00
Önceki dönemlerde uygulanan katkı oranı (D= C / B)	%0
Bu dönem fiilen yapılan yatırım tutarı (E= A-B)	30.000.000,00
Bu dönem geçerli katkı oranı (F)	%20
Bu dönem hesaplanan katkı tutarı (G= E x F)	6.000.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (K= C + G)	6.000.000,00

Diğer Faaliyet Kazançlarından Yararlanılacak Katkı Tutarı

Firmanın, 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının dayanak kararlarla belirlenen oranını geçmemek (20.000.000,00 x 0,80= 16.000.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (30.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 16.000.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

Öncelik yatırımın kendi kazançlarından kullanılan katkı tutarının olacaktır. Bu nedenle hesaplanan bu 16.000.000.-TL tutarındaki üst sınırdan, yatırımın kendi kazançları nedeniyle yararlandığı katkı tutarları düşülmelidir.

MATRAH BİLGİLERİ

Örnek-5

Bu örnekte, içinde yatırım kazancının da bulunduğu toplam ihracat kazançlarıyla toplam üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük olması durumu ele alınmaktadır.

Mükellefin 2024 takvim yılı II. geçici vergi döneminde ihracat faaliyetinden 25.000.000,00 TL, üretim faaliyetinden ise 15.000.000,00 TL kazancı bulunmaktadır. Anılan dönemde mükellefin ticari bilanço karı 60.000.000,00 TL, kanunen kabul edilmeyen giderleri 5.000.000,00 TL, safi geçici vergi matrahı ise 65.000.000,00 TL'dir.

Açıklama	Toplam (TL)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	60.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	20.000.000,00
KKEG (E)	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	65.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	25.000.000,00

İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama

Bu bilgilere göre, teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi olmasaydı, 1-5 puan indirimli geçici kurumlar vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktı:

Açıklama	Tutar (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	15.000.000,00	24	3.600.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	25.000.000,00	20	5.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	65.000.000,00	0,228461538	14.850.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %22,8461538 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (14.850.000,00 / 65.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 14.850.000,00 olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre ileride yapacağımız hesaplamalar için sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	14.850.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	8.167.500,00 TL
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	16.000.000,00 TL
Hangisi Küçük (E= C~D)	8.167.500,00 TL
Ödenecek Vergi (F= A-E)	6.682.500,00 TL

Sağlama tablomuzu hazırladıktan sonra, şimdi katkı tutarlarının hesaplanması işlemlerine geçebiliriz.

HESAPLAMALAR

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak olan firmanın aynı dönemde üretim veya ihracat faaliyetlerinden kazanç elde etmiş olmaları nedeniyle (1-5 puan indirim uygulamasında) elimizde üç matrah olabilecektir. Bunlardan birincisi 1 puan indirimli matrah, ikincisi 5 puan indirimli matrah, üçüncüsü ise normal vergi oranı uygulanacak matrahtır.

Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi her üç matraha da uygulanacaktır. İndirimli kurumlar vergisi matrahının tüketildiği durumlarda toplam altı matrah (örneğin üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırırsak) aşağıdaki oranlarda vergilendirilecektir.

Açıklama	Oran
1 Puan indirimli kurumlar vergisi oranı	%24
5 Puan indirimli kurumlar vergisi oranı	%20
Normal kurumlar vergisi oranı	%25
1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı [%24- (%24 x %55)]	%10,8
5 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı [%20- (%20 x %55)]	%9
Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı [%25- (%25 x %55)]	%11,25

Matrah Bilgileri

Firmanın matrah bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	10.000.000,00	50.000.000,00	60.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	7.000.000,00	18.000.000,00	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	3.000.000,00	12.000.000,00	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	20.000.000,00	20.000.000,00
KKEG (E)	0,00	5.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	10.000.000,00	55.000.000,00	65.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	3.000.000,00	12.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	7.000.000,00	18.000.000,00	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	25.000.000,00	25.000.000,00

Öncelik yatırımın kendi kazançlarına verilecek, yararlanılması gereken katkı tutarı bakiyesi kalırsa eğer bu kez diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da bakılacaktır.

Yatırımın Kendi Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı

Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi olmasaydı, yatırımın kendi kazançlarına 1-5 puan indirimli geçici kurumlar vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktı:

Açıklama	Tutar (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	3.000.000,00	24	720.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	7.000.000,00	20	1.400.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	25	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	10.000.000,00	0,212	2.120.000,00

Teşvik belgeli yatırımlarımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 2.120.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	2.120.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	1.166.000,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	6.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	1.166.000,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	954.000,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (1.166.000,00 TL), yatırımın kendi kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (6.000.000,00 TL) küçüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha büyük olup bu matrah

içinde tüketilememektedir. Daha açık bir deyişle yatırımın kendi kazançlarının tamamı indirimli kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu üç matrah rakamını, yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	3.000.000,00	10,8	324.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	7.000.000,00	9	630.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	10.000.000,00	0,0954	954.000,00

Hesaplanan 954.500,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı

Yukarıdaki hesaplama göre yatırımın kendi kazançlarından 1.166.000,00 TL yatırıma katkı sağlanacaktır.

Buna göre firmanın, 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmına (20.000.000,00- 1.166.000,00= 18.834.000,00) dayanak kararla belirlenen oranını geçmemek (18.834.000,00 x 0,80= 15.067.200,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (30.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 15.067.200,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi olmasaydı, yatırımın kendi kazançları dışında diğer faaliyet kazançlarından 1-5 puan indirimli geçici kurumlar vergisi aşağıdaki gibi hesaplanacaktı:

Açıklama	Tutar (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	12.000.000,00	24	2.880.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.000.000,00	20	3.600.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	55.000.000,00	0,23145455	12.730.000,00

Teşvik belgeli yatırımlarımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 12.730.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	12.730.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	7.001.500,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	15.067.200,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	7.001.500,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	5.728.500,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (7.001.500,00 TL), diğer faaliyet kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (15.067.200,00 TL) küçüktür. Bir başka deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha büyük olup bu matrah içinde tüketilememektedir. Dolayısıyla bu üç matrah rakamını, diğer faaliyet kazançlarından indirimli kurumlar vergisi hesaplamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	12.000.000,00	10,8	1.296.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.000.000,00	9	1.620.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	11,25	2.812.500,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	55.000.000,00	0,104154545	5.728.500,00

Hesaplanan 5.728.500,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

Toplamlar

Yukarıda yapılan hesaplamaların toplam görünümü şu şekildedir:

Açıklama	Matrah (A)	Vergi (B)	Katkı (C)	Toplam (B+C)
Yatırımın kendi kazancından (A)	10.000.000,00	954.000,00	1.166.000,00	2.120.000,00
Diğer faaliyet kazançlarından (B)	55.000.000,00	5.728.500,00	7.001.500,00	12.730.000,00
Toplam (C= A+B)	65.000.000,00	6.682.500,00	8.167.500,00	14.850.000,00

Buna göre indirimli kurumlar vergisi matrahı 65.000.000,00 TL, indirimli kurumlar vergisi oranı $(6.682.500,00 / 65.000.000,00) = 0,102807692$ olarak karşımıza gelmektedir.

BEYANNAME VERİLERİ

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Ticari Bilanço Kârı	60.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	15.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	25.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	65.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	65.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	65.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%10,2807692
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	0,00
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	0,00
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	0,00
Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	6.682.500,00

“Ebyn” programına %10,2807692 oranı altı dijit sınırı nedeniyle %10,280769 olarak yansıtılabilmektedir. Bu durum verginin 15 kuruş eksik hesaplanmasına neden olmaktadır.

“İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu” ise aşağıdaki gibi oluşmaktadır:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Numarası	A/123456
Teşvik Belgesinin Hangi Karara Göre Düzenlendiği	2012/3305
Yatırıma Başlama Tarihi	12.02.2024
Yatırımın Türü 1	Tevsi
Yatırımın Türü 2	Bölgesel
Toplam Yatırım Tutarı (İndirimli KV Kapsamında Olmayan Harcamalar Hariç)	100.000.000,00
Yatırıma Katkı Oranı	20
Vergi İndirimi Oranı	55
Yatırımın Yapıldığı Bölge	1. Bölge
İndirimli KV Oranı	10,2807692
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	30.000.000,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	30.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	6.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	0,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	1.166.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	7.001.500,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.167.500,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.167.500,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

**Saygılarımızla,
ATC Universe**

(*) Bu sirkülerde yer alan açıklamalar bilgilendirme amaçlı olup konuyla ilgili işlem tesis etmeden önce profesyonel bir danışmana başvurunuz.

atc universe