



Ücretsizdir

Teşvik Belgeli Yatırımlarda
**İNDİRİMLİ
KURUMLAR
VERGİSİ**

Tek yatırımlı işletmelerde *indirimli kurumlar vergisi* yönünden yasal düzenlemeler ve kurumlar vergisi mükelleflerinde rakamsal örneklerle pekiştirme çalışmaları bu kitabın içeriğini oluşturmaktadır.

Atc Universe

Web sayfamız: <https://atcuniverse.com/>

Elektronik ileti: akademi@atcuniverse.com

İstanbul- Ağustos 2024

Ö N S Ö Z

İndirimli kurumlar vergisi uygulaması, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesiyle düzenlenmiştir ve aynı zamanda gelir vergisi mükellefleri de bu uygulamadan yararlanabilir. Bu uygulama, yatırım harcamaları üzerinden yatırıma katkı tutarı hesaplanması ve bu tutara ulaşıncaya kadar beyan edilen kazancın indirimli oranla vergilendirilmesi esasına dayanır.

Yatırımcılar, henüz tamamlanmamış yatırımlardan elde ettikleri kazançlar için de indirimli vergi avantajından yararlanabilirler. Yatırım tamamlandıktan sonra, henüz kullanılmamış olan yatırıma katkı tutarının endekslenmesi de mümkündür.

Teşvikli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi, karmaşık bir vergi hesaplama süreci gerektirir. Bu süreçte, önceki dönemlerden devreden ve sonraki dönemleri etkileyen katkı tutarlarının izlenmesi gerekir. Birden fazla yatırımın bulunması, bazı yatırımların yatırım, bazılarının işletme döneminde olması ve teşvik katkı süreçlerinin farklı aşamalarda olması gibi durumlar, hesaplamaların daha da karmaşıklaşmasına neden olur. Bu nedenle, bu hesaplamaların doğru ve düzenli bir şekilde izlenebilmesi için özel bir bilgisayar programına ihtiyaç duyulmaktadır.

Ayrıca, teşvikli yatırımların yanı sıra işletmelerin üretim ve/veya ihracat nedeniyle elde ettikleri kazançlara %1-5 oranında indirimli, halka arz nedeniyle %2 puan indirimli ve uyumlu mükelleflere %5 vergi indirimini uygulanması gibi durumlar da bu ihtiyacı daha belirgin hale getirmektedir.

Bu gereksinimi karşılamak amacıyla bir bilgisayar programı geliştirmeden önce, konuyla ilgili mevzuatı ve uygulama örneklerini içeren bir rehber hazırladık. Bu rehberin faydalı olmasını diler, keyifli okumalar temenni ederiz.

İstanbul/Ağustos 2024

İletişim bilgilerimiz aşağıdadır.

Web sayfamız: <https://atcuniverse.com/>

Elektronik ileti: akademi@atcuniverse.com

İÇİNDEKİLER

1. KURUMLAR VERGİSİNİN 1-5 PUAN İNDİRİMLİ ORANI.....	1
1.1. YASAL DÜZENLEME	1
1.2. 1/1/2022-30/6/2023 TARİHLERİ ARASINDA UYGULAMA.....	1
1.2.1. Genel Hususlar	2
1.2.2. İhracat ve Üretim Faaliyetinin Birlikte Yapılması.....	2
1.2.2.1. İndirim Sırası	2
1.2.2.2. Kazançlar Toplamının Ticari Bilanço Kârından Büyük Olması	2
1.2.2.3. Üretim Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi	3
1.2.2.4. İndirimli Kurumlar Vergisi	4
1.3. 30/9/2023 VE SONRASINDA UYGULAMA.....	4
1.3.1. Kazançlar Toplamının Ticari Bilanço Kârından Büyük Olması	5
1.3.2. İhracat Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi	6
1.3.3. İndirimli Kurumlar Vergisi	7
2. ESKİ MEVZUATTA YER ALAN ÖRNEK.....	8
2.1. ÜRETİM FAALİYETİNİN BİR BÜTÜN OLARAK DEĞERLENDİRİLMESİ.....	8
2.2. DEĞİŞEN MEVZUATA GÖRE UYGULAMA.....	9
2.2.1. Değişen Mevzuat	9
2.2.2. İhracat Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi	9
2.2.3. Matrahların Hesaplanması	10
2.2.4. Yöntem Farklıklarına Göre Vergileme	11
3. ÖRNEK #1.....	13
3.1. GENEL BİLGİ	13
3.2. YATIRIM BİLGİLERİ	13
3.3. MATRAH BİLGİLERİ	14
3.3.1. Beyanname Verileri.....	15
3.3.2. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu.....	15
4. ÖRNEK #2.....	17
4.1. GENEL BİLGİLER	17
4.2. YATIRIM BİLGİLERİ	17
4.3. MATRAH BİLGİLERİ.....	18
4.4. BEYANNAME VERİLERİ	19
4.5. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ TABLOSU	20
5. ÖRNEK #3.....	21
5.1. GENEL BİLGİLER	21
5.2. YATIRIM BİLGİLERİ	21
5.3. MATRAH BİLGİLERİ.....	22
5.4. BEYANNAME VERİLERİ	24
5.5. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ TABLOSU	25
6. ÖRNEK #4.....	26
6.1. GENEL BİLGİ	26
6.2. YATIRIM BİLGİLERİ	26
6.3. MATRAH BİLGİLERİ.....	27
6.4. BEYANNAME VERİLERİ	29
6.5. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ TABLOSU	31
7. ÖRNEK #5 (KİSMİ İŞLETME DÖNEMİ).....	32
7.1. YATIRIM BİLGİLERİ	32
7.1.1. Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Katkı Tutarı.....	33
7.1.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Yararlanılacak Katkı Tutarı	33
7.2. MATRAH BİLGİLERİ.....	33

7.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	34
7.2.2. Sağlama Tablosu	34
7.3. HESAPLAMALAR.....	34
7.3.1. Matrah Bilgileri.....	35
7.3.2. Yatırımın Kendi Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	35
7.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	36
7.3.4. Toplamlar.....	37
7.4. BEYANNAME VERİLERİ	37
8. ÖRNEK #6 (KISMI İŞLETME – TÜKETİLMİŞ İKV MATRAHI)	39
8.1. YATIRIM BİLGİLERİ	39
8.1.1. Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Katkı Tutarı.....	40
8.1.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Yararlanılacak Katkı Tutarı	40
8.2. MATRAH BİLGİLERİ.....	40
8.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	41
8.2.2. Sağlama Tablosu	41
8.3. HESAPLAMALAR.....	41
8.3.1. Matrah Bilgileri.....	42
8.3.2. Yatırımın Kendi Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	42
8.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	44
8.3.4. Toplamlar.....	45
8.4. BEYANNAME VERİLERİ	46
9. ÖRNEK #7 (KISMI İŞLETME – TÜKETİLMİŞ İKV MATRAHI)	48
9.1. YATIRIM BİLGİLERİ	48
9.1.1. Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Katkı Tutarı.....	49
9.1.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Yararlanılacak Katkı Tutarı	49
9.2. MATRAH BİLGİLERİ.....	49
9.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	50
9.2.2. Sağlama Tablosu	50
9.3. HESAPLAMALAR.....	50
9.3.1. Matrah Bilgileri.....	51
9.3.2. Yatırımın Kendi Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	51
9.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	52
9.3.4. Toplamlar.....	54
9.4. BEYANNAME VERİLERİ	54
10. ÖRNEK #8 (KISMI İŞLETME – İKV MATRAHI TÜKETİLMİŞ)	57
10.1. YATIRIM BİLGİLERİ	57
10.1.1. Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Katkı Tutarı.....	58
10.1.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Yararlanılacak Katkı Tutarı	58
10.2. MATRAH BİLGİLERİ.....	58
10.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	59
10.2.2. Sağlama Tablosu	59
10.3. HESAPLAMALAR.....	59
10.3.1. Matrah Bilgileri.....	60
10.3.2. Yatırımın Kendi Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	60
10.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı	62
10.3.4. Toplamlar	64
10.4. BEYANNAME VERİLERİ	65
11. ÖRNEK #9 (VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN)	68
11.1. YATIRIM BİLGİLERİ	68
11.1.1. Hak Kazanılan Katkı Tutarı.....	69
11.1.2. Kullanılacak Vergi Oranları	69
11.2. HESAPLAMALAR.....	70

11.2.1. Yatırımın Kendi Kazancından Kullanılacak Katkı Tutarı	70
11.2.1.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	70
11.2.1.2. Sağlama Tablosu	70
11.2.1.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu	70
11.2.1.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	71
11.2.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Kullanılacak Katkı Tutarı	71
11.2.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	71
11.2.2.2. Sağlama Tablosu	71
11.2.2.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu	71
11.2.2.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	72
11.2.2.5. Toplamlar	72
11.3. BEYANNAME VERİLERİ	72
11.4. DEĞERLENDİRME	74
11.4.1. Yatırım Dönemi	74
11.4.2. Endeksleme	75
11.5. DİĞER VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN YOLUYLA YARARLANMA	75
11.5.1. Diğer Vergi Borçlarından Terkin Talebi	76
11.5.2. Bir Soru	76
12. ENDEKSLEME UYGULAMASI	77
12.1. ENDEKSLEME NEDİR?	77
12.2. TEBLİĞDEKİ AÇIKLAMALAR	77
12.3. ÖRNEK OLAY	77
12.4. DEĞERLENDİRME	80
12.4.1. İndirimli kurumlar vergisi yıllık mı üç aylık mı hesaplanır?	80
12.4.2. Uygulama, Üç Aylık Hesaplama Üzerine Kurulmuştur	80
12.4.3. Geçici Vergi Dönemleri Geçicidir, Esas Olan Yıllık Beyanname'dir	80
12.4.4. Önceki Geçici Vergi Hükümsüz Kalır	81
12.4.5. Önceki Geçici Vergi Hesaplamaları Bütünüyle Yok Sayılamaz	82
12.4.6. Sonuç	83
12.5. ÖRNEK OLAYDA ENDEKSLEME SONUCU	83
13. ÖRNEK #10 (İŞLETME DÖNEMİ)	85
13.1. YATIRIM BİLGİLERİ	85
13.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı	86
13.2. MATRAH BİLGİLERİ	86
13.3. HESAPLAMALAR	87
13.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ	87
13.4.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	87
13.4.2. Sağlama Tablosu	88
13.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu	88
13.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	88
13.4.5. Toplamlar	89
13.4.6. Beyanname Verileri	89
13.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ	90
13.5.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	91
13.5.2. Sağlama Tablosu	91
13.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu	91
13.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	92
13.5.5. Toplamlar	92
13.5.6. Beyanname Verileri	92
14. ÖRNEK #11	95
14.1. YATIRIM BİLGİLERİ	95
14.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı	96
14.2. MATRAH BİLGİLERİ	96
14.3. HESAPLAMALAR	97

14.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ.....	97
14.4.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	97
14.4.2. Sağlama Tablosu	98
14.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu.....	98
14.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	98
14.4.5. Toplamlar	99
14.4.6. Beyanname Verileri	99
14.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ.....	101
14.5.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	101
14.5.2. Sağlama Tablosu	101
14.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu.....	101
14.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Matrah Tablosu	103
14.5.5. Vergi Toplamları	104
14.5.6. Beyanname Verileri	104
15. ÖRNEK #12 (VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN)	107
15.1. YATIRIM BİLGİLERİ	107
15.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı	108
15.2. MATRAH BİLGİLERİ.....	108
15.3. HESAPLAMALAR.....	109
15.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ.....	109
15.4.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	110
15.4.2. Sağlama Tablosu	110
15.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu.....	110
15.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu	110
15.4.5. Toplamlar	111
15.4.6. Beyanname Verileri	111
15.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ.....	113
15.5.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama	113
15.5.2. Sağlama Tablosu	113
15.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu.....	114
15.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Matrah Tablosu	115
15.5.5. Vergi Toplamları	116
15.5.6. Beyanname Verileri	116

1. KURUMLAR VERGİSİNİN 1-5 PUAN İNDİRİMLİ ORANI

Teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmaktadır. Yatırımcıların, diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar için de (yatırım henüz tamamlanmadan) yatırım aşamasında indirimli vergi uygulanması imkânı vardır.

İndirimli kurumlar vergisi hesaplamaları kurumlar (+gelir) vergisi işlemleri içinde özellikli konulardan biridir.

Bu hesaplamaların önemli bir aşamasını ise kurumlar vergisi oranının 1-5 puan indirimli uygulanması oluşturmaktadır. Bu bölümde 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi uygulamasına kısaca değinmek istedik.

1.1. YASAL DÜZENLEME

Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine, 1/1/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, aşağıdaki yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkralar eklenmiştir:

“(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır.

(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştegal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettiği kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz.

(9) Yedinci ve sekizinci fıkralardaki indirimli oranlar, madde kapsamındaki diğer indirimler uygulandıktan sonraki kurumlar vergisi oranı üzerine uygulanır.”

Daha sonra, 2023/III. geçici vergi ve sonrasında uygulanmak üzere, yedi ve sekizinci fıkralar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır.

(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştegal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkra kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.”

Yapılan bu değişiklikle; üretim ve ihracat faaliyetinin her ikisi de 1 puan indirimli iken bu kez ihracat faaliyeti için indirim 5 puana çıkarılmıştır. Buna göre de ayrıca (önce sekizinci fıkra sonra yedinci fıkra) üretim/ihracat sırasıyla uygulanan 1 puan indirim uygulamasında sıra değişmiş ve önce 5 puan sonra 1 puan indirimi sağlayan (önce yedinci fıkra sonra sekizinci fıkra) ihracat/üretim sırasına dönüşmüştür.

1.2. 1/1/2022-30/6/2023 TARİHLERİ ARASINDA UYGULAMA

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği’ne (Seri No:1) eklenen 12 sayfalık “32.1.2.” numaralı ek bölüm ile uygulamaya yönelik bol örnekli ikincil düzenlemeler yapılmıştır.

1.2.1. Genel Hususlar

Münhasıran ihracattan elde edilen kazançlara 1 puan ve münhasıran üretim faaliyetinden elde edilen kazançlara da 1 puan indirimli oran uygulanacaktır.

Özel hesap dönemi kullanan mükellefler, 2022 takvim yılında başlayan özel hesap döneminin başından itibaren uygulamadan yararlanabilecektir.

Mükelleflerin ihracat ve üretim faaliyetleri yanı sıra diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançlarının da bulunması halinde 1 puan indirim uygulanacak matrah indirimli kazançların ticari bilanço kârına oranlanması suretiyle tespit edilecektir.

İndirimli Oran Uygulanacak Matrah: $\text{Matrah} \times (\text{İndirimli Kazançlar} / \text{Ticari Bilanço Kârı})$

İndirimli oran uygulanacak matrah, safi kurum kazancını aşamayacaktır.

İndirimli oran uygulanacak matrah, 1 puan indirimli (ihracat ve/veya üretim) faaliyet kazancını da aşamayacaktır.

1 Puan indirimli (ihracat veya üretim) faaliyet kazancının, ticari bilanço kârından fazla olduğu hallerde; safi kurum kazancı aşılmamak kaydıyla tamamına 1 puan indirim uygulanacaktır.

Yurt dışından satın alınan malların Türkiye'ye girmeksizin başka bir ülkedeki müşteriye satılması suretiyle ihraç edilmesi halinde de 1 puanlık indirimden yararlanılabilecektir. Yurt içinden, serbest bölgeler ile gümrüksüz satış mağazalarında satılmak üzere bu mağazalara yapılan satışlar da ihracat kabul edilecektir.

Üretim ve/veya ihracat kazancının biz kısmının indirim ve/veya istisnaya konu olması halinde, zaten vergileme dışı bırakılmış bu kazanç kısmı, 1 puan indirim matrahı hesabında pay ve paydada dikkate alınmayacaktır.

Buna göre indirimli orana uygulanacak matrah aşağıdaki formül ile hesaplanacaktır:

İndirimli Oran Uygulanacak Matrah: $\text{Matrah} \times [(\text{İndirimli Kazançlar} - \text{İstisna ve İndirimler}) / (\text{Ticari Bilanço Kârı} - \text{İstisna ve İndirimler})]$

1.2.2. İhracat ve Üretim Faaliyetinin Birlikte Yapılması

1.2.2.1. İndirim Sırası

Bu tarihler arasında sekizinci fıkranın “*Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre ayrıca indirim uygulanmaz.*” şeklindeki hükmü yürürlüktedir.

Mükellefler, ürettikleri ürünleri yurt içi ve yurt dışı piyasalarda satabilmektedir. Üretilen ürünün yurt dışı satışında hem ihracat kazancı nedeniyle 1 puan hem de ikinci defa üretim kazancı nedeniyle 1 puan indirim olmayacağı için sadece 1 puanlık bir indirim ile yetinilmesi gerekmektedir.

Buna göre sadece üretim nedeniyle 1 puanlık indirim uygulanacak, ihracattan kaynaklı bile ikinci defa indirime yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacaktır.

1.2.2.2. Kazançlar Toplamının Ticari Bilanço Kârından Büyük Olması

Mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço kârından fazla olabilmektedir.

Bu durumda, 1 puan indirim uygulanacak matrah; üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir.

Aynı durum ticari bilanço kârının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerlidir.

Örnekler:

Açıklama	Örnek-A	Örnek-B	Örnek-C
Ticari Bilanço Kârı / Zararı (A)	2.000.000,00	2.000.000,00	-2.500.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	1.500.000,00	1.500.000,00	1.500.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (C)	1.000.000,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Diğer Faaliyet Zararları (D)	500.000,00	500.000,00	5.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (E)	700.000,00	400.000,00	2.750.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A + E)	2.700.000,00	2.400.000,00	250.000,00

Hesaplamalar:

Açıklama	Örnek-A	Örnek-B	Örnek-C
Üretim Kazancı (A)	1.500.000,00	1.500.000,00	1.500.000,00
İhracat Kazancı (B)	1.000.000,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Kazanç Toplamı (C= A + B)	2.500.000,00	2.500.000,00	2.500.000,00
Üretim Kazanç Oranı (D= A / C)	0,6	0,6	0,6
İhracat Kazanç Oranı (E= B / C)	0,4	0,4	0,4
Matrah (F)	2.700.000,00	2.400.000,00	250.000,00
Matrah Üretim Payı (G= F x D)	1.620.000,00	1.440.000,00	150.000,00
Hangisi Küçük Üretim (H= G~A)	1.500.000,00	1.440.000,00	150.000,00
Matrah İhracat Payı (I= F x E)	1.080.000,00	960.000,00	100.000,00
Hangisi Küçük İhracat (J= I~B)	1.000.000,00	960.000,00	100.000,00
İndirimli Orana Tabi Matrah (K= H+J)	2.500.000,00	2.400.000,00	250.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (L=F-K)	200.000,00	0,00	0,00

1.2.2.3. Üretim Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi

Üretimde 1 puan indirimi için “sanayi sicil belgesine sahip olma” ve “fiilen üretim işiyle iştigal etme” şartlarını birlikte sağlamaları gerekmektedir.

Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir.

Bu konuyla ilgili olarak tebliğde verilen örnekleri¹ hatırlayalım:

Örnekler:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (B)	1.400.000,00	-600.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
Toplam Üretim Kazancı / Zararı (D= B + C)	600.000,00	-100.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (E)	400.000,00	800.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (F)	1.000.000,00	300.000,00

¹ 1 Seri No.lu Tebliğin 201 ve 202. Sayfalarındaki 3 ve 4 no.lu örnekler.

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (G)	500.000,00	200.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (H)	1.200.000,00	0,00
Vergilendirilecek Matrah (I= A + G- H)	1.300.000,00	1.200.000,00

Bu iki örneğe ilişkin 1 puan indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi hesaplanacaktır.

Hesaplamalar:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Üretim Kazancı (B)	600.000,00	-100.000,00
Vergilendirilecek Matrah (C)	1.300.000,00	1.200.000,00
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (D= C x B/A)	390.000,00	0,00
İhracat Kazancı (E)	400.000,00	800.000,00
İhracat İndirimli Matrah Hesabı (F= C x E/A)	260.000,00	960.000,00
Hangisi Küçük İhracat (G= E~F)	260.000,00	800.000,00
İhracat 1 Puan İndirimli Matrah (H= G)	260.000,00	800.000,00
Toplam 1 Puan İndirimli Matrah (I=D+H)	650.000,00	800.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (J=C-I)	650.000,00	400.000,00

1.2.2.4. İndirimli Kurumlar Vergisi

1 Puan indirim uygulamasında elimizde iki matrah olabilecektir. Bunlardan birincisi 1 puan indirimli matrah, ikincisi ise normal vergi oranı uygulanacak matrahtır. Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi her iki matraha da uygulanacaktır.

Yukarıdaki Örnek-1 üzerinde %80 vergi indirim oranı olan bir yatırım somutlaşırsak şu şekilde uygulama yapılacaktır:

1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%22 - (\%22 \times \%80) = \%4,4$$

Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı (İKVO): $\%23 - (\%23 \times \%80) = \%4,6$

Açıklama	Örnek-1	Vergi Oranı	İKVO
İndirimli Orana Tabi Matrah (K= H+J)	2.500.000,00	%22	%4,4
Normal Orana Tabi Matrah (L=F-K)	200.000,00	%23	%4,6

1.3. 30/9/2023 VE SONRASINDA UYGULAMA

Bu konuyla ilgili olarak tebliğ ile bir düzenleme henüz yapılmamıştır.

Bu durumda önceki dönem uygulamaları için yapılan açıklamalardaki mantık aynen korunarak yeni dönem uygulaması yapılacaktır. Ancak kanunla bazı hükümler değişmiştir.

Bunlardan birincisi indirim oranının değişmesidir: Üretim faaliyetinden elde edilen kazançlara 1 puan indirimli oran uygulaması devam ederken ihracat kazançlarında bu oran 5 puana çıkarılmıştır.

İkincisi, ihracat ve üretim faaliyetinin birlikte yapılması halinde indirim matrahı sırasının değişmesidir: Önceden önce üretim sonra ihracat için indirimli oran uygulanacak matrah hesaplanırken bu durum tersine dönmüş önce ihracat sonra üretim için indirimli oran uygulanacak matrah hesaplanmasına geçilmiştir.

Bu sıranın ve indirim puanlarının değişmesinin doğal bir sonucu olarak;

- Aynı dönemde farklı faaliyetlerden kazanç ve zarar oluşumu halinde üretim faaliyetinin bir bütün olarak değerlendirilmesi esası belirlenmiş iken bu kez ihracat faaliyetinin bir bütün olarak değerlendirilmesi gerekecektir.
- Kazançlar toplamının ticari bilanço kârından ve oluşan matrahtan büyük olması halinde, eskiden hem ihracat hem de üretim indirip puanlarının aynı (1 puan) olması nedeniyle, matrahın geçilmemesi kaydıyla indirim sıralaması veya oranlama yapılmasının bir önemi yoktu. Oysa şimdi farklı (1-5 puan) indirim puanı nedeniyle oranlama yapılması zorunlu olacaktır.
- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında eskiden elimizde (1 puan indirimli matrah, normal oran uygulanacak matrah olmak üzere) iki matrah olabilecekti. Şimdi bu matrah sayısı üçe (5 puan indirimli matrah, 1 puan indirimli matrah, normal oran uygulanacak matrah olmak üzere) çıkabilecektir.

Bu farklılıkları rakamsal örneklerle somutlaştırmak amacıyla önceki bölümdeki örnekler, Tebliğdeki örnekler arasından özellikle seçilmiştir. Aynı örneklerin yeni dönemde hesaplanmasına bakalım.

1.3.1. Kazançlar Toplamının Ticari Bilanço Kârından Büyük Olması

Mükelleflerin diğer faaliyetlerinden zarar doğması nedeniyle üretim faaliyeti ile ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç toplamı ticari bilanço kârından fazla olabilmektedir.

Bu durumda, 1 puan indirim uygulanacak matrah; üretim ve ihracattan elde edilen toplam kazancın ayrı ayrı üretim ve ihracattan elde edilen kazanç oranına göre tespit edilecektir. Aynı durum ticari bilanço kârının sıfır olmasına rağmen kurumlar vergisi matrahının oluştuğu durumlar için de geçerlidir.²

Örnekler:

Açıklama	Örnek-A	Örnek-B	Örnek-C
Ticari Bilanço Kârı / Zararı (A)	2.000.000,00	2.000.000,00	-2.500.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	1.500.000,00	1.500.000,00	1.500.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (C)	1.000.000,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Diğer Faaliyet Zararları (D)	500.000,00	500.000,00	5.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (E)	700.000,00	400.000,00	2.750.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A + E)	2.700.000,00	2.400.000,00	250.000,00

Hesaplamalar:

Açıklama	Örnek-A	Örnek-B	Örnek-C
Üretim Kazancı (A)	1.500.000,00	1.500.000,00	1.500.000,00
İhracat Kazancı (B)	1.000.000,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Kazanç Toplamı (C= A + B)	2.500.000,00	2.500.000,00	2.500.000,00
Üretim Kazanç Oranı (D= A / C)	0,6	0,6	0,6
İhracat Kazanç Oranı (E= B / C)	0,4	0,4	0,4
Matrah (F)	2.700.000,00	2.400.000,00	250.000,00
Matrah Üretim Payı (G= F x D)	1.620.000,00	1.440.000,00	150.000,00
Hangisi Küçük Üretim (H= G~A)	1.500.000,00	1.440.000,00	150.000,00
Matrah İhracat Payı (I= F x E)	1.080.000,00	960.000,00	100.000,00

² Dayanak: Tebliğin “32.1.2.8. İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması” bölümü

Açıklama	Örnek-A	Örnek-B	Örnek-C
Hangisi Küçük İhracat (J= I~B)	1.000.000,00	960.000,00	100.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (K= H)	1.500.000,00	1.440.000,00	150.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (L= J)	1.000.000,00	960.000,00	100.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (M=F-K-L)	200.000,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (N=K+L+M)	2.700.000,00	2.400.000,00	250.000,00

1.3.2. İhracat Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi

İhracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa ihracattan doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir.

İndirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki formül yardımıyla hesaplanacaktır.

İndirimli Oran Uygulanacak Matrah: Matrah x (İndirimli Kazançlar / Ticari Bilanço Kârı)

Bu formülle hesaplanan matrah hem indirim uygulanacak faaliyet kazancından hem de safi kurum kazancından fazla olamayacaktır.

Bu konuyla ilgili olarak tebliğde verilen örnekleri³ hatırlayalım:

Örnekler:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	400.000,00	800.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
Toplam İhracat Kazancı / Zararı (D= B + C)	-400.000,00	1.300.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (E)	1.400.000,00	-600.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (F)	1.000.000,00	300.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (G)	500.000,00	200.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (H)	1.200.000,00	0,00
Vergilendirilecek Matrah (I= A + G- H)	1.300.000,00	1.200.000,00

Hesaplamalar:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
İhracat Kazancı (B)	400.000,00	800.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
Toplam İhracat Kazancı / Zararı (D= B + C)	-400.000,00	1.300.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (E)	1.400.000,00	-600.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F)	1.300.000,00	1.200.000,00
İhracat İndirimli Matrah Hesabı (G= F x D/A)	0,00	1.560.000,00
Hangisi Küçük İhracat (H= G~D~F)	0,00	1.200.000,00
İhracat 5 Puan İndirimli Matrah (I= G)	0,00	1.200.000,00
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (K= F x E/A)	910.000,00	0,00
Normal Orana Tabi Matrah (L=F-I-K)	390.000,00	0,00
Toplam Matrah (M=I+K+L)	1.300.000,00	1.200.000,00

³ 1 Seri No.lu Tebliğin 201 ve 202. Sayfalarındaki 3 ve 4 no.lu örnekler.

Bu hesaplama şekli ile ilgili olarak farklı düşünceleri yansıtan bir bölüme daha sonra yer verilecektir.

1.3.3. İndirimli Kurumlar Vergisi

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.

Bir örnek üzerinde %80 vergi indirim oranı olan bir yatırım somutlaşırsak şu şekilde uygulama yapılacaktır:

1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%24 - (\%24 \times \%80) = \%4,8$$

5 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%20 - (\%20 \times \%80) = \%4,0$$

Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%25 - (\%25 \times \%80) = \%5,0$$

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı	İKVO
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah	910.000,00	%24	%4,4
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah	1.200.000,00	%20	%4,0
Normal Orana Tabi Matrah	390.000,00	%25	%5,0

İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrahın, bu üç matraha dağıtılmasına yönelik farklı kombinezonları içeren bölümlere daha sonra yer verilecektir.

2. ESKİ MEVZUATTA YER ALAN ÖRNEK

Kurumlar vergisinin 1 puan indirimli olarak uygulanmasına yönelik hükümler, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesine, 1/1/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere eklenen yedi, sekiz ve dokuzuncu fıkralar ile ihdas edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne (Seri No:1) eklenen 12 sayfalık "32.1.2." numaralı ek bölüm ile uygulamaya yönelik bol örnekli ikincil düzenlemeler yapılmıştır.

2.1. Üretim Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi

Üretim faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa üretimden doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir.

Bu konuyla ilgili olarak tebliğde verilen örnekleri⁴ hatırlayalım:

Örnekler:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (B)	1.400.000,00	-600.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
Toplam Üretim Kazancı / Zararı (D= B + C)	600.000,00	-100.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (E)	400.000,00	800.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (F)	1.000.000,00	300.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (G)	500.000,00	200.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (H)	1.200.000,00	0,00
Vergilendirilecek Matrah (I= A + G- H)	1.300.000,00	1.200.000,00

Bu iki örneğe ilişkin 1 puan indirimli oran uygulanacak matrah aşağıdaki gibi hesaplanmıştır.

Hesaplamalar:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Üretim Kazancı (B)	600.000,00	-100.000,00
Vergilendirilecek Matrah (C)	1.300.000,00	1.200.000,00
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (D= C x B/A)	390.000,00	0,00
İhracat Kazancı (E)	400.000,00	800.000,00
İhracat İndirimli Matrah Hesabı (F= C x E/A)	260.000,00	960.000,00
Hangisi Küçük İhracat (G= E~F)	260.000,00	800.000,00
İhracat 1 Puan İndirimli Matrah (H= G)	260.000,00	800.000,00
Toplam 1 Puan İndirimli Matrah (I=D+H)	650.000,00	800.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (J=C-I)	650.000,00	400.000,00

Birinci örnekte; zararlar olmasına karşılık son netleştirmede hem üretim hem de ihracat kazancı kalmıştır. İkinci örnekte; netleştirmede üretimden zarar, ihracattan ise kazanç bulunmuştur. Neticede her iki örnekte de hem 1 puan indirimli matrah hem de normal orana tabi matrah hesaplanmıştır.

⁴ 1 Seri No.lu Tebliğin 201 ve 202. Sayfalarındaki 3 ve 4 no.lu örnekler.

2.2. DEĞİŞEN MEVZUATA GÖRE UYGULAMA

2.2.1. Değişen Mevzuat

2023/III. geçici vergi ve sonrasında uygulanmak üzere, bahse konu yedi ve sekizinci fıkralar aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir:

“(7) İhracat yapan kurumların münhasıran ihracattan elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli uygulanır.

(8) Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden kurumların münhasıran üretim faaliyetinden elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranı 1 puan indirimli uygulanır. Bu kazançların ihracata isabet eden kısmı için yedinci fıkra hükmüne göre indirimden faydalananlara bu fıkra kapsamında ayrıca indirim uygulanmaz.”

Yapılan bu değişiklikle; üretim ve ihracat faaliyetinin her ikisi de 1 puan indirimli iken bu kez ihracat faaliyeti için indirim 5 puana çıkarılmıştır. Buna göre de ayrıca (önce sekizinci fıkra sonra yedinci fıkra) üretim/ihracat sırasıyla uygulanan 1 puan indirim uygulamasında sıra değişmiş ve önce 5 puan sonra 1 puan indirimini sağlayan (önce yedinci fıkra sonra sekizinci fıkra) ihracat/üretim sırasına dönüşmüştür.

Bu konuyla ilgili olarak tebliğ ile bir düzenleme henüz yapılmamıştır.

Bu sıranın ve indirim puanlarının değişmesinin doğal bir sonucu olarak;

- Aynı dönemde farklı faaliyetlerden kazanç ve zarar oluşumu halinde üretim faaliyetinin bir bütün olarak değerlendirilmesi esas belirlenmiş iken bu kez ihracat faaliyetinin bir bütün olarak değerlendirilmesi gerekecektir.
- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında eskiden elimizde (1 puan indirimli matrah, normal oran uygulanacak matrah olmak üzere) iki matrah olabilecekti. Şimdi bu matrah sayısı üçe (5 puan indirimli matrah, 1 puan indirimli matrah, normal oran uygulanacak matrah olmak üzere) çıkabilecektir.

2.2.2. İhracat Faaliyetinin Bir Bütün Olarak Değerlendirilmesi

İhracat faaliyetlerinden elde edilen kazançlar (varsa ihracattan doğan zararlarla) bir bütün olarak değerlendirilecektir.

Bu konuyla ilgili olarak tebliğde verilen örnekleri⁵ hatırlayalım:

Örnekler:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (B)	1.400.000,00	-600.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
Toplam Üretim Kazancı / Zararı (D= B + C)	600.000,00	-100.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (E)	400.000,00	800.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (F)	1.000.000,00	300.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (G)	500.000,00	200.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (H)	1.200.000,00	0,00
Vergilendirilecek Matrah (I= A + G- H)	1.300.000,00	1.200.000,00

⁵ 1 Seri No.lu Tebliğin 201 ve 202. Sayfalarındaki 3 ve 4 no.lu örnekler.

Hesaplamalar:

Bu iki örneğe ilişkin netleştirmeler, değişen mevzuat karşısında aşağıdaki gibi olmalıdır:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (B)	1.400.000,00	-600.000,00
Üretim Faaliyeti Yurtdışı Kazancı / Zararı (C)	-800.000,00	500.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (D)	400.000,00	800.000,00
Toplam İhracat Kazancı / Zararı (E= C + D)	-400.000,00	1.300.000,00

Bu netleştirme sonucu tablomuz aşağıdaki şekilde olmaktadır:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
İhracat Kazancı / Zararı (B)	-400.000,00	1.300.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (C)	1.400.000,00	-600.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	1.000.000,00	300.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider (E)	500.000,00	200.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (F)	1.200.000,00	0,00
Vergilendirilecek Matrah (G= A + E - F)	1.300.000,00	1.200.000,00

Bundan sonraki aşama matrahların hesaplanmasıdır.

2.2.3. Matrahların Hesaplanması

Matrahın hesaplanmasında eski mevzuatta verilen formül şu şekildedir:

İndirimli Oran Uygulanacak Matrah: Matrah x (İndirimli Kazançlar / Ticari Bilanço Kârı)

Bu formülle hesaplanan matrah hem indirim uygulanacak faaliyet kazancından hem de safi kurum kazancından fazla olamayacaktır.

Bu formüle göre hesaplanan matrahlar aşağıdaki tabloda gösterilmektedir.

Yöntem #1:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (B)	1.300.000,00	1.200.000,00
İhracat Kazancı / Zararı (C)	-400.000,00	1.300.000,00
İhracat İndirimli Matrah Hesabı (D= B x C/A)	0,00	1.560.000,00
Hangisi Küçük İhracat (E= D~B~C)	0,00	1.200.000,00
İhracat 5 Puan İndirimli Matrah (F= E)	0,00	1.200.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (G)	1.400.000,00	-600.000,00
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (H= B x G/A)	910.000,00	0,00
Normal Orana Tabi Matrah (I=B-F-H)	390.000,00	0,00
Toplam Matrah (K=F+H+I)	1.300.000,00	1.200.000,00

Bu hesaplamada dikkati çeken husus Örnek-4'de diğer faaliyet kazançları (300.000.- TL) ve KKEG (200.000.- TL) olmasına rağmen normal orana tabi matrah çıkmamasıdır. Acaba bu hesaplama doğru mudur?

Soruyu şöyle de sorabiliriz: Örnek-4'de üretim faaliyetinden oluşan 600.000.-TL zarar:

- Öncelikle diğer faaliyet kazançlarından mı düşülecektir?
- Öncelikle ihracat kazançlarından mı düşülecektir?
- Toplam kazanç içindeki ağırlıklarına göre dağıtılacak mıdır?

Tartışmaya başlamadan evvel diğer seçeneklerle ilgili hesaplamaları da yapalım.

Önceki hesaplama, ihracat veya üretim faaliyetinden oluşan zararın öncelikle diğer faaliyet kazançlarından düşülmesi yöntemine dayanıyordu. Bu kez ihracat veya üretim faaliyetinden oluşan zararın öncelikle ihracat kazançlarından düşülmesi yöntemine göre hesaplama yapalım.

Yöntem #2:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (B)	1.300.000,00	1.200.000,00
İhracat Kazancı / Zararı (C)	-400.000,00	1.300.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı / Zararı (D)	1.400.000,00	-600.000,00
İndirim Uygulanacak Kazanç (E= C+D)	1.000.000,00	700.000,00
İndirim Uygulanacak İhracat Kazancı (F)	0,00	700.000,00
İndirim Uygulanacak Üretim Kazancı (G)	1.000.000,00	0,00
İhracat İndirimli Matrah Hesabı (H= B x F/A)	0,00	840.000,00
Üretim İndirimli Matrah Hesabı (I= B x G/A)	650.000,00	0,00
İhracat 5 Puan İndirimli Matrah (J= H)	0,00	840.000,00
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (K= I)	650.000,00	0,00
Normal Orana Tabi Matrah (L=B-J-K)	650.000,00	360.000,00
Toplam Matrah (M=F+H+I)	1.300.000,00	1.200.000,00

Bu kez de ihracat veya üretim faaliyetinden oluşan zararın kazanç elde edilen kalemlerin ağırlıklarına göre dağıtılması yöntemine göre hesaplama yapalım.

Yöntem #3:

Açıklama	Örnek-3	Örnek-4
Ticari Bilanço Kârı (A)	2.000.000,00	1.000.000,00
İhracat Kazancı (B)	0,00	1.300.000,00
Üretim Faaliyeti Yurt İçi Kazancı (C)	1.400.000,00	0,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	1.000.000,00	300.000,00
Kazanç Toplamı (E= B + C + D)	2.400.000,00	1.600.000,00
İhracat Kazanç Oranı (F= B / E)	0	0,8125
Üretim Kazanç Oranı (G= C / E)	0,58333333	0
Diğer Faaliyet Kazanç Oranı (H= D / E)	0,41666667	0,1875
Matrah (I)	1.300.000,00	1.200.000,00
İhracat (5 Puan İndirimli) Matrah Payı (J= I x F)	0,00	975.000,00
Üretim (1 Puan İndirimli) Matrah Payı (K= I x G)	758.333,33	0,00
Diğer Kazançlar Matrah Payı (L= I x H)	541.666,67	225.000,00
Toplam Matrah (M= J + K + L)	1.300.000,00	1.200.000,00

2.2.4. Yöntem Farklıklarına Göre Vergileme

Yukarıda açıklanan farklı düşüncelere göre oluşan matrahlar ve bu matrahlara göre hesaplanan kurumlar vergileri aşağıdaki gibidir.

Örnek 3:

Açıklama	Yöntem #1	Yöntem #2	Yöntem #3
Üretim 1 Puan İndirimli Matrah (A)	910.000,00	650.000,00	758.333,33
Normal Orana Tabi Matrah (B)	390.000,00	650.000,00	541.666,67

Açıklama	Yöntem #1	Yöntem #2	Yöntem #3
Toplam Matrah (C=A+B)	1.300.000,00	1.300.000,00	1.300.000,00
1 Puan İndirimli Vergi (D= A x 0,24)	218.400,00	156.000,00	182.000,00
Normal Oranlı Vergi (E= B x 0,25)	97.500,00	162.500,00	135.416,67
Toplam Vergi (F= D + E)	315.900,00	318.500,00	317.416,67

Örnek 4:

Açıklama	Yöntem #1	Yöntem #2	Yöntem #3
İhracat 5 Puan İndirimli Matrah (A)	1.200.000,00	840.000,00	975.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (B)	0,00	360.000,00	225.000,00
Toplam Matrah (C=A+B)	1.200.000,00	1.200.000,00	1.200.000,00
5 Puan İndirimli Vergi (D= A x 0,20)	240.000,00	168.000,00	195.000,00
Normal Oranlı Vergi (E= B x 0,25)	0,00	90.000,00	56.250,00
Toplam Vergi (F= D + E)	240.000,00	258.000,00	251.250,00

Örnek-3 ve Örnek-4'e ilişkin tabloların tetkikinden de görüleceği üzere; ihracat veya üretim faaliyetinden oluşan zararın,

- Öncelikle diğer faaliyet kazançlarından düşülmesi (#1) yönteminde daha az vergi,
- Öncelikle diğer indirim kalemi (ihracat veya üretim) faaliyet kazançlarından düşülmesi (#2) yönteminde daha çok vergi,
- Toplam kazanç içindeki ağırlıklarına göre dağıtılması (#3) yönteminde ise ikisi arasında bir vergi,

karşımıza çıkmaktadır. Buna göre birinci yöntem mükellefin lehine, ikinci yöntem ise mükellefin aleyhinedir.

Tebliğde yer verilen örnekler göre hesaplama için birinci yöntemde kullanılan formülden başka formül de yoktur. Ancak, diğer faaliyet kazançları olmakla beraber normal orana tabi matrah çıkmaması örneğine de rastlanmamıştır.

Eski kanun hükümlerine göre çıkarılan Tebliğde üretim ve ihracat faaliyet kazançlarının toplamının ticari bilanço kârından büyük olması halinde oranlama yapılacağı öngörülmektedir. Bununla beraber üretim ve diğer kazançların yahut ihracat ve diğer kazançların ticari bilanço kârından büyük olması halinde oranlama yapılacağından bahsedilmemiş aksine üretim veya ihracat faaliyetinden elde edilen kazancın ticari bilanço kârından fazla olması halinde tamamına 1 puan indirim uygulanabileceği öngörülmüştür.

1-5 Puan indirimli kurumlar vergisinin getirilişindeki maksat açısından yorum yapmak gerekirse; ihracat ve üretimin desteklenmesi için getirilen bu uygulamada birinci yöntem daha destekleyicidir.

Dolayısıyla, biz birinci yöntemi benimsemekteyiz.

atc universe

3. ÖRNEK #1

3.1. Genel Bilgi

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.

Bir örnek üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırırsak uygulama şu şekilde yapılacaktır:

1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%24 - (\%24 \times \%55) = \%10,8$$

5 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%20 - (\%20 \times \%55) = \%9$$

Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%25 - (\%25 \times \%55) = \%11,25$$

3.2. Yatırım Bilgileri

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
Yatırım döneminde mi?	Evet
Elde Edilen Yatırım Kazancı	0,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) henüz üretimde kullanılmadığından, tevsii yatırımdan elde edilen kazanç yoktur. Dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır.

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 ($20.000.000,00 \times 0,80 = 16.000.000,00$ TL)

b) 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.

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.

3.3. Matrah Bilgileri

Bu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük olması 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	Tutar (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

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.

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 üç farklı matraha indirimli oranı dağıtmak için piyasada kullanılan yaygın hesaplama yöntemlerine geçebiliriz.

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (8.167.500,00 TL), yararlanılabilir katkı sınırından (16.000.000,00 TL) küçüktür. Bir başka deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha büyük olup bu matrah içinde tüketilememektedir. Dolayısıyla bu üç matrah rakamını indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	15.000.000,00	10,8	1.620.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	25.000.000,00	9	2.250.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	11,25	2.812.500,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	65.000.000,00	0,102807692	6.682.500,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %10,2807692 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (6.682.500,00 / 65.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 6.682.500,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

3.3.1. Beyanname Verileri

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 Safı 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
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	0,00
Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	6.682.500,00

3.3.2. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

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)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	8.167.500,00
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.

4. ÖRNEK #2

Önceki bölümde 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasıyla beraber kullanılmasına bir örnek (#1) verilmişti.

Bahse konu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından küçük olması ele alınmıştı. Bu kez ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük ama safi kurum kazancından büyük olması durumunu ele almaya çalışacağız.

4.1. GENEL BİLGİLER

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.

Bir örnek üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırırsak uygulama şu şekilde yapılacaktır:

1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%24 - (\%24 \times \%55) = \%10,8$$

5 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%20 - (\%20 \times \%55) = \%9$$

Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%25 - (\%25 \times \%55) = \%11,25$$

4.2. YATIRIM BİLGİLERİ

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

Açıklama	Bilgi
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
Yatırım döneminde mi?	Evet
Elde Edilen Yatırım Kazancı	0,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) henüz üretimde kullanılmadığından, tevsi yatırımdan elde edilen kazanç yoktur. Dolayısıyla

diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır.

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 ($20.000.000,00 \times 0,80 = 16.000.000,00$ 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.

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.

4.3. MATRAH BİLGİLERİ

Bu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük ama safi kurum kazancından büyük olması 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, mahsup edilen geçmiş yıl zararları $30.000.000,00$ TL, safi geçici vergi matrahı ise $35.000.000,00$ TL'dir.

Açıklama	Tutar (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 Kazancı (D)	20.000.000,00
KKEG (E)	5.000.000,00
Geçmiş Yıl Zararları (F)	30.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (G= A+E-F)	35.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= G x C/A)	8.750.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (I= G x B/A)	14.583.333,33
Normal Orana Tabi Matrah (J= G-H-I)	11.666.666,67

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)	8.750.000,00	24	2.100.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.583.333,33	20	2.916.666,67
Normal Orana Tabi Matrah (C)	11.666.666,67	25	2.916.666,67
Toplam Matrah (D= A+B+C)	35.000.000,00	0,226666667	7.933.333,33

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %22,6666667 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (7.933.333,33 / 35.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 7.933.333,33 olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

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

Açıklama	Bilgi
Normal Hesaplanan Vergi (A)	7.933.333,33 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	4.363.333,33 TL
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	16.000.000,00 TL
Hangisi Küçük (E= C~D)	4.363.333,33 TL
Ödenecek Vergi (F= A-E)	3.570.000,00 TL

Sağlama tablomuzu hazırladıktan sonra, şimdi üç farklı matraha indirimli oranı dağıtmak için piyasada kullanılan yaygın hesaplama yöntemine geçebiliriz.

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (4.363.333,33 TL), yararlanılabilir katkı sınırından (16.000.000,00 TL) küçüktür. Bir başka deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha büyük olup bu matrah içinde tüketilememektedir. Dolayısıyla bu üç matrah rakamını indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	8.750.000,00	10,8	945.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.583.333,33	9	1.312.500,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	11.666.666,67	11,25	1.312.500,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	35.000.000,00	0,102	3.570.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %10,2 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (3.570.000,00 / 35.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 3.570.000,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

4.4. Beyanname Verileri

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
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararı	30.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	35.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	35.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%10,2
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	0,00

Geçici Vergi Matrahı	35.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	3.570.000,00

4.5. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

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	10,2
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)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	4.363.333,33
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	4.363.333,33
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	4.363.333,33

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

5. ÖRNEK #3

Önceki bölümde 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasıyla beraber kullanılmasına bir örnek (#2) verilmişti.

Bahse konu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük ama safi kurum kazancından büyük olması ele alınmıştı. Bu kez ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından büyük olması durumunu ele almaya çalışacağız.

5.1. GENEL BİLGİLER

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.

Bir örnek üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırırsak uygulama şu şekilde yapılacaktır:

1 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%24 - (\%24 \times \%55) = \%10,8$$

5 Puan indirimli matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%20 - (\%20 \times \%55) = \%9$$

Normal matrah indirimli kurumlar vergisi oranı

$$\text{İKVO: } \%25 - (\%25 \times \%55) = \%11,25$$

5.2. YATIRIM BİLGİLERİ

Farklı matrah kombinasyonlarında 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
Yatırım döneminde mi?	Evet
Elde Edilen Yatırım Kazancı	0,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) henüz üretimde kullanılmadığından, tevsii yatırımdan elde edilen kazanç yoktur. Dolayısıyla

diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç dolasıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır.

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 kararla belirlenen oranını geçmemek ($20.000.000,00 \times 0,80 = 16.000.000,00$ 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.

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.

5.3. MATRAH BİLGİLERİ

Bu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından büyük olması 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 30.000.000,00 TL, kanunen kabul edilmeyen giderleri 5.000.000,00 TL, safi geçici vergi matrahı ise 35.000.000,00 TL'dir.

Açıklama	Tutar (TL)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	30.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Zararı (D)	-10.000.000,00
KKEG (E)	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	35.000.000,00
1-5 Puan İndirime Tabi Kazançlar Toplamı (G= B + C)	40.000.000,00
Kazanç Toplamında 1 Puan İndirimli Payı (H= C / G)	0,375
Kazanç Toplamında 5 Puan İndirimli Payı (I= B / G)	0,625
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (J= F x H)	13.125.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (K= F x I)	21.875.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (L= F-J-K)	0,00

Bu tabloda hesaplama yapılırken Tebliğin "32.1.2.8. İhracat ve üretim faaliyetlerinden elde edilen kazanç toplamının ticari bilanço karından büyük olması halinde kurumlar vergisi oranının 1 puan indirimli uygulanması" bölümünde bahsedilen "oranlama" yöntemi kullanılmıştır.

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)	13.125.000,00	24	3.150.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	21.875.000,00	20	4.375.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	25	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	35.000.000,00	0,215	7.525.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %21,5 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (7.525.000,00 / 35.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla hesaplanan 7.525.000,00 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)	7.525.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	4.138.750,00 TL
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	16.000.000,00 TL
Hangisi Küçük (E= C~D)	4.138.750,00 TL
Ödenecek Vergi (F= A-E)	3.386.250,00 TL

Sağlama tablomuzu hazırladıktan sonra, şimdi üç farklı matraha indirimli oranı dağıtmak için piyasada kullanılan yaygın hesaplama yöntemlerine geçebiliriz.

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (4.138.750,00 TL), yararlanılabilir katkı sınırından (16.000.000,00 TL) küçüktür. Öte yandan 1-5 puan indirim uygulanacak kazançların toplamı (40.000.000,00 TL) da ticari bilanço kârından (30.000.000,00 TL) büyüktür.

Bu durumda piyasada gözlemlenen farklı yöntemler bulunmaktadır.

Yöntem #1

Bizim benimsediğimiz bu yöntemde yukarıda hesaplanan üç farklı matrah rakamını aynen almak yoluyla hesaplama yapılmaktadır.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	13.125.000,00	10,8	1.417.500,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	21.875.000,00	9	1.968.750,00
Toplam Matrah (D= A+B)	35.000.000,00	0,09675	3.386.250,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %9,675 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (3.386.250,00 / 35.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 3.386.250,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla bu hesaplama yöntemi doğru sonuç vermektedir diyebiliriz.

Yöntem #2

Mükellefin matrahının tamamı indirimli kurumlar vergisi matrahından oluşmaktadır.

Bu geçici matrahta öncelik üretimden elde edilen kazancın tamamına (15.000.000,00 TL) verilmekte, kalan bakiye ise (35.000.000,00-15.000.000,00= 20.000.000,00) ihracattan elde edilen kazançta isabet matrah sayılmaktadır.

Buna göre hesaplama tablosu şu şekilde ortaya çıkmaktadır.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	15.000.000,00	10,8	1.620.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	20.000.000,00	9	1.800.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	35.000.000,00	0,097714286	3.420.000,00

Hesaplanan 3.420.000,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi rakamından (3.386.250,00 TL) daha (3.420.000,00-3.386.250,00= 33.750,00 TL) büyüktür. Dolayısıyla bu hesaplama yöntemi doğrudur denilemez!

Yöntem #3

Bu yöntemde ise öncelik ihracattan elde edilen kazancın tamamına (25.000.000,00 TL) verilmekte, kalan bakiye ise (35.000.000,00-25.000.000,00= 10.000.000,00) üretimden elde edilen kazançta isabet eden matrah sayılmaktadır. Buna göre hesaplama tablosu şu şekilde ortaya çıkmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	10.000.000,00	10,8	1.080.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	25.000.000,00	9	2.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	35.000.000,00	0,095142857	3.330.000,00

Hesaplanan 3.330.000,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi rakamından (3.386.250,00 TL) daha (3.386.250,00-3.330.000,00= 56.250,00 TL) küçüktür. Dolayısıyla bu hesaplama yöntemine de doğrudur denilemez!

Belirtildiği üzere biz Yöntem #1 ile yapılan hesaplamayı benimsiyoruz. Çünkü bu yöntemle yapılan hesaplama, sağlama tablosuyla yapılan hesaplamayla örtüşmektedir.

5.4. Beyanname Verileri

Açıklama	Tutar (TL)
Ticari Bilanço Kârı	30.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	15.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	25.000.000,00
Diğer Faaliyet Zararı	10.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	35.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	35.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%9,675
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	0,00
Geçici Vergi Matrahı	35.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	3.386.250,00

5.5. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

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	9,675
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)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	4.138.750,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	4.138.750,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	4.138.750,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

6. ÖRNEK #4

Önceki bölümde 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasıyla beraber kullanılmasına bir örnek (#3) verilmişti. Bahse konu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından büyük olması ve indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olması ele alınmıştı.

Bu bölümle beraber indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmiş olduğu durumlara değinmeye başlıyoruz. İlk olarak ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından küçük olması haline rakamsal bir örnek (#4) verilmektedir.

6.1. GENEL BİLGİ

1-5 Puan indirim uygulamasında elimizde üç matrah olabilecektir. İndirimli kurumlar vergisi matrahının tüketildiği durumlarda toplam altı matrah aşağıdaki oranlarda vergilendirilecektir.

Örneğin üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırırsak uygulama şu şekilde yapılacaktır:

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

6.2. 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	1.000.000,00
Yatırım döneminde mi?	Evet
Elde Edilen Yatırım Kazancı	0,00

Firmanın 2024/II. geçici vergi döneminde yaptığı harcamalar (aldığı makine ve teçhizat) henüz üretimde kullanılmadığından, tevsii yatırımdan elde edilen kazanç yoktur. Dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır.

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 kararla belirlenen oranını geçmemek (20.000.000,00 x 0,80= 16.000.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (1.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 1.000.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

6.3. MATRAH BİLGİLERİ

Bu örnekte, ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından küçük olması ve indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmesi 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	Tutar (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

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.

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 14.850.000,00 olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır. Ancak bu indirim üst sınır olan 1.000.000,00 TL'yi de aşmamalıdır.

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)	1.000.000,00 TL
Hangisi Küçük (E= C~D)	1.000.000,00 TL
Ödenecek Vergi (F= A-E)	13.850.000,00 TL

Sağlama tablomuzu hazırladıktan sonra, şimdi üç farklı matraha indirimli oranı dağıtmak için hesaplama yöntemlerine geçebiliriz.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (1.000.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	15.000.000,00	0,230769	230.769,24
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	25.000.000,00	0,384615	384.615,38
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	0,384615	384.615,38
Toplam Matrah (D= A+B+C)	65.000.000,00	1	1.000.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	230.769,24	%13,2	1.748.251,82
5 Puan İndirimli Matrah	384.615,38	%11	3.496.503,45
Normal Oranlı Matrah	384.615,38	%13,75	2.797.202,76

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	15.000.000,00	1.748.251,82	13.251.748,18

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	25.000.000,00	3.496.503,45	21.503.496,55
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	2.797.202,76	22.202.797,24
Toplam Matrah (D= A+B+C)	65.000.000,00	8.041.958,03	56.958.041,97

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	1.748.251,82	%10,8	188.811,20
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	3.496.503,45	%9	314.685,31
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	2.797.202,76	%11,25	314.685,31
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	8.041.958,03	0,10173913	818.181,82
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	13.251.748,18	%24	3.180.419,56
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	21.503.496,55	%20	4.300.699,31
Normal Orana Tabi Matrah (G)	22.202.797,24	%25	5.550.699,31
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	56.958.041,97	0,22879681	13.031.818,18
Toplam Matrah (I= D+H)	65.000.000,00	0,21307692	13.850.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %10,173913 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (818.181,82 / 8.041.958,03) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %22,879681 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (13.031.818,18 / 56.958.041,97) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 13.850.000,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

6.4. Beyanname Verileri

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	8.041.958,03
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%10,173913
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	13.251.748,18
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	21.503.496,55
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	22.202.797,24
Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	13.850.000,00

Bu verilerin e-beyanname hazırlama programı "ebyn" üzerinde görüntüsü sonraki sayfada verilmektedir.

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Karı	60.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç		15.000.000
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç		25.000.000
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider				5.000.000
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı			65.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar			65.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar			65.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
Dönem Zararı			0,00	
Safı Geçici Vergi Matrahı			65.000.000,00	
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			8.041.958,03	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			10,173913	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			13.251.748,18	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,24	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			21.503.496,55	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,20	
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı			22.202.797,24	
İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları				

Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	13.850.000,00
Önceki Dönemlerde Hesaplanan Geçici Vergi	
Ödenmesi Gereken Geçici Vergi	13.850.000,00
Mahsup Edilecek Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergi Tutarı (KVK 33.Mad.göre Tevsik edilebilenler)	
Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergiler (Beyanname Tarihi itibarıyla Tevsik Edilemeyenler)	
Mahsup Edilecek Tevkifat Tutarı	
Mahsup Edilecek Geçici Vergi, Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergi ve Tevkifat Tutarı Toplamı	
Ödenecek Geçici Vergi	13.850.000,00
Yabancı Ülkelerde Ödenen Ancak Tevsik Edilememesi Nedeni ile Tecil Edilen Geçici Kurumlar Vergisi	0,00
Sonraki Döneme Devreden Yabancı Ülkelerde Ödenen Vergi Tutarı	
Sonraki Döneme Devreden Tevkifat Tutarı	0,00
Sonraki Döneme Devreden Hesaplanan Geçici Vergi	13.850.000,00
Damga Vergisi	308,30

6.5. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

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	1.000.000,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	1.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	200.000,00
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)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	1.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	1.000.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	1.000.000,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

7. ÖRNEK #5 (KISMI İŞLETME DÖNEMİ)

Önceki bölümle, 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 bölümlerde, 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 bölümde 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.

7.1. 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.

7.1.1. 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

7.1.2. 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.

7.2. MATRAH BİLGİLERİ

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

Açıklama	Toplam (TL)
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

7.2.1. 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.

7.2.2. 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.

7.3. 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

7.3.1. 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.

7.3.2. 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 yatırımımızda 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.

7.3.3. 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 kararlarla 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 yatırımımızda 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

Açıklama	Bilgi / Tutar
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, indirimli 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.

7.3.4. 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.

7.4. 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.

8. ÖRNEK #6 (KİSMİ İŞLETME – TÜKETİLMİŞ İKV MATRAHI)

Önceki bölümde, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#5) verilmişti.

Bu örnekte, bu durumun en basit hali olan indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu ve ihracat kazançlarıyla üretim kazançları toplamının ticari bilanço kârından ve safi kurum kazancından küçük olması haline değinilmişti.

Bu bölümde yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde 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 matrahının kendi kazancında tüketilmiş, diğer faaliyet kazançlarında tüketilmemiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#6) verilecektir.

8.1. 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	10.000.000,00

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)	14.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	6.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	20.000.000,00

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.

8.1.1. 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)	10.000.000,00
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)	10.000.000,00
Bu dönem geçerli katkı oranı (F)	%20
Bu dönem hesaplanan katkı tutarı (G= E x F)	2.000.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (K= C + G)	2.000.000,00

8.1.2. 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 kararla belirlenen oranını geçmemek (20.000.000,00 x 0,80= 16.000.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

Öncelik yatırımın kendi kazançlarından kullanılan katkı tutarının olacaktır.

8.2. MATRAH BİLGİLERİ

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

Açıklama	Toplam (TL)
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

8.2.1. 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.

8.2.2. 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
Sınır Nedeniyle Yararlanılamayan Katkı (G)	332.000,00 TL
Ödenecek Vergi (H= F+G)	7.014.500,00 TL

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

8.3. 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

8.3.1. 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)	20.000.000,00	40.000.000,00	60.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	14.000.000,00	11.000.000,00	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	6.000.000,00	9.000.000,00	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)	20.000.000,00	45.000.000,00	65.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	14.000.000,00	11.000.000,00	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.

8.3.2. 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)	6.000.000,00	24	1.440.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	20	2.800.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	25	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	0,21	4.240.000,00

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 4.240.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	4.240.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	2.332.000,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	2.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	2.000.000,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	2.240.000,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (2.332.000,00 TL), yatırımın kendi kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (2.000.000,00 TL) büyüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah

içinde tüketilmektedir. Daha açık bir deyişle yatırımın kendi kazançlarının bir kısmı indirimli kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu üç matrah rakamının bir kısmını yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 2.000.000.-TL katkı tutarını bu üç matraha dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümde değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (2.000.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	0,3	600.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	0,7	1.400.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	1	2.000.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	600.000,00	%13,2	4.545.454,55
5 Puan İndirimli Matrah	1.400.000,00	%11	12.727.272,73
Normal Oranlı Matrah	0,00	%13,75	0,00

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	4.545.454,55	1.454.545,45
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	12.727.272,73	1.272.727,27
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	17.272.727,28	2.727.272,72

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütunu indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütunu ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Yatırımın kendi kazancı, üretim ve ihracat kazançlarından oluşmaktadır. Bu üretim ve ihracat dışında (örneğin al-sat vb.) kazancı yoktur. Dolayısıyla dört farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	4.545.454,55	%10,8	490.909,09
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	12.727.272,73	%9	1.145.454,55
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	0,00	%11,25	0,00
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	17.272.727,28	0,094736842	1.636.363,64
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	1.454.545,45	%24	349.090,91
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	1.272.727,27	%20	254.545,45
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0	%25	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	2.727.272,72	0,221333333	603.636,36
Toplam Matrah (I= D+H)	20.000.000,00	0,112	2.240.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %9,4736842 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (1.636.363,64 / 17.272.727,28) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %22,1333333 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (603.636,36 / 2.727.272,72) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 2.240.000,00 TL tutarındaki indirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

8.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı

Yukarıdaki hesaplamalara göre, yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi matrahı (17.272.727,28 TL) tüketilmiş, yatırımın kendi kazancından kullanılmamış 2.727.272,72 TL tutarında matrah kalmıştır. Bu kalan matrah kısmına indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacaktır.

Gerek bu yatırımın gerekse firmaya ait diğer yatırımların kendi kazançları sadece yatırımların kendi kazançlarından hesaplanacak indirimli kurumlar vergisinde kullanılabilirler. Bunların kullanılmayan kısımları gerek bu yatırım için ve gerekse diğer yatırımlar için diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç sayılamazlar.

Bir başka ifade ile diğer faaliyet kazançlarından katkı tutarının hesaplanmasında kullanılacak matrahlar yatırım dışı kaynaklardan (veya katkı tutarı tamamlanmış yatırımlardan) elde edilen kazançlardan oluşmalıdır.

Yukarıdaki hesaplamalara göre yatırımın kendi kazançlarından 2.000.000,00 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- 2.000.000,00= 18.000.000,00) dayanak kararla belirlenen oranını geçmemek (18.000.000,00 x 0,80= 14.400.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 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)	9.000.000,00	24	2.160.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	20	2.200.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	45.000.000,00	0,235777778	10.610.000,00

Teşvik belgeli yatırımlarımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 10.610.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	10.610.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	5.835.500,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	10.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	5.835.500,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	4.774.500,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (5.835.500,00), diğer faaliyet kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (10.000.000,00 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)	9.000.000,00	10,8	972.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	9	990.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	11,25	2.812.500,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	45.000.000,00	0,1061	4.774.500,00

Hesaplanan 4.774.500,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

8.3.4. Toplamlar

Yukarıda yapılan hesaplamaların toplam görünümü şu şekildedir:

Açıklama	Matrah (A)	Vergi (B)	Katkı (C)	Toplam (B+C)
Yatırımın kendi kazancından (A)	17.272.727,28	1.636.363,64	2.000.000,00	3.636.363,64
Diğer faaliyet kazançlarından (B)	45.000.000,00	4.774.500,00	5.835.500,00	10.610.000,00
Toplam IKV Matrahı (C= A+B)	62.272.727,28	6.410.863,64	7.835.500,00	14.246.363,64
Y. Kendi kazancından katkısız (D)	2.727.272,72	603.636,36	0,00	603.636,36
Genel Toplam (E= C+D)	65.000.000,00	7.014.500,00	7.835.500,00	14.850.000,00

Buna göre indirimli kurumlar vergisi matrahı 62.272.727,28 TL, indirimli kurumlar vergisi oranı (6.410.863,64 / 62.272.727,28=) %10,2948175228853 olarak karşımıza gelmektedir.

8.4. 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	62.272.727,28
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	% 10,294818
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	1.454.545,45
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	1.272.727,27
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	0,00
Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	7.014.500,00

“Ebyn” programına %10,2948175228853 oranı altı dijit sınırı nedeniyle %10,294818 olarak yansıtılabilmektedir. Bu durum verginin 30 kuruş fazla hesaplanmasına neden olmaktadır.

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Kârı	60.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	15.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	25.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			5.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam			ZARAR	KAR
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı		65.000.000,00		
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar		65.000.000,00		
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar		65.000.000,00		
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
Dönem Zararı		0,00		
Safi Geçici Vergi Matrahı		65.000.000,00		
KVK 32, Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?				
			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?				
			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		62.272.727,28		
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		10,294818		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		1.454.545,45		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,24		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		1.272.727,27		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,20		
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı		0,00		

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Geçici Vergi Matrahı				65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				7.014.500,30

“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)	2.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	5.835.500,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	7.835.500,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	7.835.500,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

atc universe

9. ÖRNEK #7 (KİSMİ İŞLETME – TÜKETİLMİŞ İKV MATRAHI)

Önceki bölümde; tek yatırımlı, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının kendi kazancında tüketilmiş, diğer faaliyet kazançlarında tüketilmemiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#6) verilmişti.

Bu bölümde, tek yatırımlı, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde 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 matrahının kendi kazancında tüketilmemiş, diğer faaliyet kazançlarında tüketilmiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#7) verilecektir.

9.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Farklı matrah kombinasyonlarında 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	10.000.000,00

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.

9.1.1. 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)	10.000.000,00
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)	10.000.000,00
Bu dönem geçerli katkı oranı (F)	%20
Bu dönem hesaplanan katkı tutarı (G= E x F)	2.000.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (K= C + G)	2.000.000,00

9.1.2. 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 kararla belirlenen oranını geçmemek (20.000.000,00 x 0,80= 16.000.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

9.2. MATRAH BİLGİLERİ

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 260.000.000,00 TL, kanunen kabul edilmeyen giderleri 5.000.000,00 TL, safi geçici vergi matrahı ise 265.000.000,00 TL'dir.

Açıklama	Toplam (TL)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	220.000.000,00
KKEG (E)	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	15.000.000,00

Açıklama	Toplam (TL)
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	225.000.000,00

9.2.1. 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)	225.000.000,00	25	56.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	265.000.000,00	0,244716981	64.850.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %24,4716981 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (64.850.000,00 / 265.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

9.2.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 64.850.000,00 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)	64.850.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	35.667.500,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	29.182.500,00 TL
Sınır Nedeniyle Yararlanılamayan Katkı (E) *	24.501.500,00 TL
Ödenecek Vergi (F= D+E)	53.684.000,00 TL

(*) Kitabın 52. Sayfasında bulunan son tabloya göre (34.501.500,00-10.000.000,00=) 24.501.500,00 TL tutarında katkıdan sınır nedeniyle yararlanılamamaktadır.

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

9.3. 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

9.3.1. 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	250.000.000,00	260.000.000,00
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	220.000.000,00
KKEG (E)	0,00	5.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	10.000.000,00	255.000.000,00	265.000.000,00
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	225.000.000,00	225.000.000,00

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

9.3.2. 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 yatırımımızda 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)	2.000.000,00
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 (2.000.000,00 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.

9.3.3. 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;

- c) Toplam yatırıma katkı tutarının kalan kısmına (20.000.000,00-1.166.000,00= 18.834.000,00) dayanak kararlarla belirlenen oranını geçmemek (18.834.000,00 x 0,80= 15.067.200,00 TL)
- d) Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 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)	225.000.000,00	25	56.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	255.000.000,00	0,246	62.730.000,00

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 62.730.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	62.730.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	34.501.500,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	10.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	10.000.000,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	52.730.000,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (34.501.500,00 TL), diğer faaliyet kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (10.000.000,00 TL) büyüktür. Başka bir deyişle

indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah içinde tüketilmektedir.

Daha açık bir deyişle diğer faaliyet kazançlarının bir kısmı indirimli kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu üç matrah rakamının bir kısmını diğer faaliyet kazançlarından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 10.000.000.-TL katkı tutarını bu üç matraha dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümlerde değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (10.000.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	12.000.000,00	0,0471	470.588,24
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.000.000,00	0,0706	705.882,35
Normal Orana Tabi Matrah (C)	225.000.000,00	0,8824	8.823.529,41
Toplam Matrah (D= A+B+C)	255.000.000,00	1	10.000.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	470.588,24	%13,2	3.565.062,42
5 Puan İndirimli Matrah	705.882,35	%11	6.417.112,27
Normal Oranlı Matrah	8.823.529,41	%13,75	64.171.122,98

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	12.000.000,00	3.565.062,42	8.434.937,58
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.000.000,00	6.417.112,27	11.582.887,73
Normal Orana Tabi Matrah (C)	225.000.000,00	64.171.122,98	160.828.877,02
Toplam Matrah (D= A+B+C)	255.000.000,00	74.153.297,67	180.846.702,33

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütunu indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütunu ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Dolayısıyla altı farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	3.565.062,42	%10,8	385.026,74
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	6.417.112,27	%9	577.540,10
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	64.171.122,98	%11,25	7.219.251,34
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	74.153.297,67	%11,0336538	8.181.818,18
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	8.434.937,58	%24	2.024.385,02
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	11.582.887,73	%20	2.316.577,55
Normal Orana Tabi Matrah (G)	160.828.877,02	%25	40.207.219,26
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	180.846.702,33	%24,6331181	44.548.181,82
Toplam Matrah (I= D+H)	255.000.000,00	%20,6784314	52.730.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %11,0336538 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (8.181.818,18 / 74.153.297,67) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %24,6331181 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (44.548.181,82 / 180.846.702,33) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 52.730.000,00 TL tutarındaki indirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

9.3.4. 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)	74.153.297,67	8.181.818,18	10.000.000,00	18.181.818,18
Toplam IKV Matrahı (C= A+B)	84.153.297,67	9.135.818,18	11.166.000,00	20.301.818,18
Diğer faaliyet kazanç katkısız (D)	180.846.702,33	44.548.181,82	0,00	44.548.181,82
Genel Toplam (E= C+D)	265.000.000,00	53.684.000,00	11.166.000,00	64.850.000,00

Buna göre indirimli kurumlar vergisi matrahı 84.153.297,67 TL, indirimli kurumlar vergisi oranı (9.135.818,18 / 84.153.297,67=) %10,8561618 olarak karşımıza gelmektedir.

9.4. BEYANNAME VERİLERİ

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Ticari Bilanço Kârı	260.000.000,00
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	265.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	265.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	84.153.297,67
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%10,8561618
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	8.434.937,58
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	11.582.887,73
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	160.828.877,02
Geçici Vergi Matrahı	265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	53.684.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Ticari Bilanço Karı	260.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	15.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	25.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			5.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı			265.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar			265.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar			265.000.000,00	
KAZANCI BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
Dönem Zararı		0,00		
Safi Geçici Vergi Matrahı		265.000.000,00		
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		84.153.297,67		
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		10,856162		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		8.434.937,58		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,24		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		11.582.887,73		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,20		
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı		160.828.877,02		

“Ebyn” programına %10,8561618 oranı altı dijit sınırı nedeniyle %10,856162 olarak yansıtılabilmektedir. Bu durum verginin 14 kuruş fazla hesaplanmasına neden olmaktadır.

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				53.684.000,14

“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	10.000.000,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	10.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.000.000,00
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)	10.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	11.166.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	11.166.000,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

atc universe

10. ÖRNEK #8 (KİSMİ İŞLETME – İKV MATRAHI TÜKETİLMİŞ)

Önceki bölümde; tek yatırımlı, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının kendi kazancında tüketilmemiş, diğer faaliyet kazançlarında tüketilmiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#7) verilmişti.

Bu bölümde, tek yatırımlı, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve 1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı matrahlar üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının hem kendi kazancında hem de diğer faaliyet kazançlarında tüketilmiş olduğu (altı matrah ve altı oranlı) indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#8) verilecektir.

10.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Farklı matrah kombinasyonlarında 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	10.000.000,00

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)	14.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	6.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	20.000.000,00

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.

10.1.1. 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)	10.000.000,00
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)	10.000.000,00
Bu dönem geçerli katkı oranı (F)	%20
Bu dönem hesaplanan katkı tutarı (G= E x F)	2.000.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (K= C + G)	2.000.000,00

10.1.2. 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 kararla belirlenen oranını geçmemek (20.000.000,00 x 0,80= 16.000.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

10.2. MATRAH BİLGİLERİ

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 260.000.000,00 TL, kanunen kabul edilmeyen giderleri 5.000.000,00 TL, safi geçici vergi matrahı ise 265.000.000,00 TL'dir.

Açıklama	Toplam (TL)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	220.000.000,00
KKEG (E)	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	15.000.000,00

Açıklama	Toplam (TL)
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	225.000.000,00

10.2.1. 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)	225.000.000,00	25	56.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	265.000.000,00	0,244716981	64.850.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam matraha ilişkin %24,4716981 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (64.850.000,00 / 265.000.000,00) formülüyle hesaplanmıştır.

10.2.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 64.850.000,00 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)	64.850.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	35.667.500,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	29.182.500,00 TL
Sınır Nedeniyle Yararlanılamayan Katkı (E)*	332.000,00 TL
Sınır Nedeniyle Yararlanılamayan Katkı (F)**	23.335.500,00 TL
Ödenecek Vergi (G= D+E+F)	52.850.000,00 TL

(*) Kitabın 60. Sayfasında bulunan son tabloya göre (2.332.000,00-2.000.000,00=) 332.000,00 TL tutarında katkıdan, yatırım kendi kazançlarında bulunan sınır nedeniyle yararlanılamamaktadır.

(**) Kitabın 63. Sayfasında bulunan ilk tabloya göre (33.335.500,00-10.000.000,00=) 23.335.500,00 TL tutarında katkıdan, diğer faaliyet kazançlarında bulunan sınır nedeniyle yararlanılamamaktadır.

10.3. 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 oluşacaktır. Bu durumda (örneğin üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırsak) aşağıdaki oranlarda vergilendirilecektir.

Açıklama	Oran
1 Puan indirimli kurumlar vergisi oranı	%24
5 Puan indirimli kurumlar vergisi oranı	%20

Açıklama	Oran
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

10.3.1. 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)	20.000.000,00	240.000.000,00	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	14.000.000,00	11.000.000,00	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	220.000.000,00	220.000.000,00
KKEG (E)	0,00	5.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	20.000.000,00	245.000.000,00	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	14.000.000,00	11.000.000,00	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	225.000.000,00	225.000.000,00

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

10.3.2. 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)	6.000.000,00	24	1.440.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	20	2.800.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	25	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	0,21	4.240.000,00

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 4.240.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	4.240.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	2.332.000,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	2.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	2.000.000,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	2.240.000,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (2.332.000,00 TL), yatırımın kendi kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (2.000.000,00 TL) büyüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah içinde tüketilmektedir. Daha açık bir deyişle yatırımın kendi kazançlarının bir kısmını indirimli

kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimli (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu üç matrah rakamının bir kısmını yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 2.000.000.-TL katkı tutarını bu üç matraha dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümlerde değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (2.000.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	0,3	600.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	0,7	1.400.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	1	2.000.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	600.000,00	%13,2	4.545.454,55
5 Puan İndirimli Matrah	1.400.000,00	%11	12.727.272,73
Normal Oranlı Matrah	0,00	%13,75	0,00

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	4.545.454,55	1.454.545,45
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	12.727.272,73	1.272.727,27
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0
Toplam Matrah (D= A+B+C)	20.000.000,00	17.272.727,28	2.727.272,72

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütunu indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütunu ise indirimli (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Yatırımın kendi kazancı, üretim ve ihracat kazançlarından oluşmaktadır. Bu üretim ve ihracat dışında (örneğin al-sat vb.) kazancı yoktur. Dolayısıyla dört farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	4.545.454,55	%10,8	490.909,09
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	12.727.272,73	%9	1.145.454,55
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	0,00	%11,25	0,00
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	17.272.727,28	0,094736842	1.636.363,64
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	1.454.545,45	%24	349.090,91
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	1.272.727,27	%20	254.545,45
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0	%25	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	2.727.272,72	0,221333333	603.636,36
Toplam Matrah (I= D+H)	20.000.000,00	0,112	2.240.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %9,4736842 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (1.636.363,64 / 17.272.727,28) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %22,1333333 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (603.636,36 / 2.727.272,72) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 2.240.000,00 TL tutarındaki indirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

10.3.3. Diğer Faaliyet Kazançlarından Hesaplanan Katkı Tutarı

Yukarıdaki hesaplama göre yatırımın kendi kazançlarından 2.000.000,00 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 (20.000.000,00-2.000.000,00= 18.000.000,00) dayanak kararlarla belirlenen oranını geçmemek (18.000.000,00 x 0,80= 14.400.000,00 TL)
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (10.000.000,00 TL)

üzere, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir. İki sınırdan küçük olan 10.000.000,00 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)	9.000.000,00	24	2.160.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11000.000,00	20	2.200.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	225.000.000,00	25	56.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	245.000.000,00	0,24738776	60.610.000,00

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 60.610.000,00 TL olarak hesaplanan vergiden %55 oranında indirim yapılmalıdır.

Buna göre sağlama tablomuz aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Normal Hesaplanan Vergi (A)	60.610.000,00
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	33.335.500,00
Yararlanılabilir Katkı Sınırı (D)	10.000.000,00
Hangisi Küçük (E= C~D)	10.000.000,00
İndirimli Vergi (F= A-E)	50.610.000,00

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (33.335.500,00 TL), diğer faaliyet kazançlarından yararlanılabilir katkı sınırından (10.000.000,00 TL) büyüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah içinde tüketilmektedir.

Daha açık bir deyişle diğer faaliyet kazançlarının bir kısmı indirimli kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu üç matrah rakamının bir kısmını diğer faaliyet kazançlarından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 10.000.000.-TL katkı tutarını bu üç matraha dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümde değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (10.000.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	9.000.000,00	0,03673469	367.346,94
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11000.000,00	0,04489796	448.979,59
Normal Orana Tabi Matrah (C)	225.000.000,00	0,91836735	9.183.673,47
Toplam Matrah (D= A+B+C)	245.000.000,00	1	10.000.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	IKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

IKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	367.346,94	% 13,2	2.782.931,36
5 Puan İndirimli Matrah	448.979,59	% 11	4.081.632,64
Normal Oranlı Matrah	9.183.673,47	% 13,75	66.790.352,51

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	9.000.000,00	2.782.931,36	6.217.068,64
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	4.081.632,64	6.918.367,36
Normal Orana Tabi Matrah (C)	225.000.000,00	66.790.352,51	158.209.647,49
Toplam Matrah (D= A+B+C)	245.000.000,00	73.654.916,51	171.345.083,49

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütünü indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütünü ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Dolayısıyla altı farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	2.782.931,36	% 10,8	300.556,59
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	4.081.632,64	% 9	367.346,94
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	66.790.352,51	% 11,25	7.513.914,66
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	73.654.916,51	% 11,1083123	8.181.818,18
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	6.217.068,64	% 24	1.492.096,47
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	6.918.367,36	% 20	1.383.673,47
Normal Orana Tabi Matrah (G)	158.209.647,49	% 25	39.552.411,87
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	171.345.083,49	% 24,7618321	42.428.181,82
Toplam Matrah (I= D+H)	245.000.000,00	% 20,6571429	50.610.000,00

Hesaplanan 50.610.000,00 TL tutarındaki indirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

10.3.4. Toplamlar

Yukarıda yapılan hesaplamaların toplam görünümü şu şekildedir:

Açıklama	Matrah (A)	Vergi (B)	Katkı (C)	Toplam (B+C)
Yatırımın kendi kazancından (A)	17.272.727,28	1.636.363,64	2.000.000,00	3.636.363,64
Diğer faaliyet kazançlarından (B)	73.654.916,51	8.181.818,18	10.000.000,00	18.181.818,18
Toplam Katkılı (C= A+B)	90.927.643,79	9.818.181,82	12.000.000,00	21.818.181,82
Kendi kazancından katkısız (D)	2.727.272,72	603.636,36	0,0	603.636,36
Diğer faaliyet kazancı katkısız (E)	171.345.083,49	42.428.181,82	0,00	42.428.181,82
Toplam Katkısız (F= D+E)	174.072.356,21	43.031.818,18	0,00	43.031.818,18

Açıklama	Matrah (A)	Vergi (B)	Katkı (C)	Toplam (B+C)
Genel Toplam (G= C+F)	265.000.000,00	52.850.000,00	12.000.000,00	64.850.000,00

Buna göre indirimli kurumlar vergisi matrahı 90.927.643,79 TL, indirimli kurumlar vergisi oranı (9.818.181,82 / 90.927.643,79=) % 10,7977964 olarak karşımıza gelmektedir.

Teşvik belgesine indirim uygulanmayan matrah toplamları ise aşağıdaki şekildedir:

Açıklama	1 Puan İndirimli (A)	5 Puan İndirimli (B)	Normal Oranlı (C)	Toplam (D= A+B+C)
Yatırımın kendi kazancı (A)	1.454.545,45	1.272.727,27	0,00	2.727.272,72
Diğer faaliyet kazançları (B)	6.217.068,64	6.918.367,36	158.209.647,49	171.345.083,49
Toplam (C= A+B)	7.671.614,09	8.191.094,63	158.209.647,49	174.072.356,21

10.4. BEYANNAME VERİLERİ

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Ticari Bilanço Kârı	260.000.000,00
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	265.000.000,00
Dönem Safı Kurum Kazancı	265.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	90.927.643,79
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	10,7977964
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	7.671.614,09
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	8.191.094,63
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	158.209.647,49
Geçici Vergi Matrahı	265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	52.850.000,00

“Ebyn” programına %10,7977964 oranı altı dijit sınırı nedeniyle %10,797796 olarak yansıtılabilmektedir. Bu durum verginin 34 kuruş eksik hesaplanmasına neden olmaktadır.

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				52.849.999,66

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Ticari Bilanço Karı	260.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç		15.000.000
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç		25.000.000
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider				5.000.000
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler			265.000.000,00	
Kar ve İlaveler Toplamı			265.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı			265.000.000,00	
Zarar		0,00	265.000.000,00	
Kar			265.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları			265.000.000,00	
İndirime Esas Tutar			265.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
Dönem Zararı			0,00	
Safi Geçici Vergi Matrahı			265.000.000,00	
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			90.927.643,79	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			10,797796	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			7.671.614,09	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,24	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			8.191.094,63	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,20	
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı			158.209.647,49	

“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	10.000.000,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	10.000.000,00

Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.000.000,00
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)	2.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	10.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	12.000.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	12.000.000,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

atc universe

11. ÖRNEK #9 (VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN)

Önceki bölümde; tek yatırımlı, yatırımın kendi kazancının da olduğu (kısmi işletme) dönemlerde hem kendi kazancından hem de diğer faaliyet kazançlarından kaynaklanan ve üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının hem kendi kazancında hem de diğer faaliyet kazançlarında tüketilmiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#8) verilmişti.

Bu bölümde, tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı son dönem (son dönem= yatırım dönemi + kısmi işletme dönemi) için, üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, gerek kendi kazancından ve gerekse diğer faaliyet kazançlarından oluşan indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu ve kullanılmamış yatırıma katkı tutarının bir kısmının vadesi gelmiş vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanması durumunda indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#9) verilecektir.

11.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Hesaplama yapılacak dönem 2023 yıl sonudur. Örnekte kullanılacak yatırım bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Tarihi	02.09.2023
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	12.09.2023
Yatırım Tamamlanma Vize Müracaat Tarihi	29.12.2023

Yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Tarih	Tutar (TL)
20.09.2023	40.000.000,00
09.10.2023	25.000.000,00
17.11.2023	35.000.000,00
Toplam...	100.000.000,00

31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesinde yatırımın kayıtlı değeri aşağıdaki gibi olmuştur.

Düz. Esas Tarih	Bilanço Değeri (A)	Düz. Katsayısı (B)	Hesaplanan (C= A x B)	Düzeltilme Farkı (D= C-A)
20.09.2023	40.000.000,00	1,06001	42.400.400,00	2.400.400,00
09.10.2023	25.000.000,00	1,03986	25.996.500,00	996.500,00
17.11.2023	35.000.000,00	1,01144	35.400.400,00	400.400,00
Toplam...	100.000.000,00		103.797.300,00	3.797.300,00

11.1.1. Hak Kazanılan Katkı Tutarı

Enflasyon düzeltme işlemleri sonucunda yatırımın artan bilanço değeri (103.797.300,00 TL) karşısında, yatırım teşvik belgesinde yazılı toplam yatırım tutarı (100.000.000,00 TL) 2023 yıl sonu itibarıyla henüz revize edilmemiştir.

Dolayısıyla 2023 Yıl sonu itibarıyla fiili yatırımın harcaması nedeniyle hak kazanılan katkı tutarı (teşvik belgesinde yazılı tutarı aşmamak üzere) aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Önceki dönemlerde yapılan fiili harcama (A)	100.000.000,00
Önceki dönemlerde uygulanan katkı oranı (B)	%20
Fiili Harcamayla hak kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	20.000.000,00

Görüleceği üzere yapılan enflasyon düzeltmeleri nedeniyle artan yatırım değerlerinin, teşvik belgesi revize edilmediği müddetçe, hak kazanılan katkı tutarına etkisi bulunmamaktadır.

MATRAH BİLGİLERİ

Mükellefin 2023 yıl sonu kazançları aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Yatırımın Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	17.424.242,42	45.575.757,58	63.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	3.787.878,79	7.575.757,58	11.363.636,37
İhracat Faaliyeti Kazancı (C)	13.636.363,63	18.181.818,18	31.818.181,81
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	19.818.181,82	19.818.181,82
KKEG (E)	0,00	2.000.000,00	2.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	17.424.242,42	47.575.757,58	65.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	3.787.878,79	7.575.757,58	11.363.636,37
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	13.636.363,63	18.181.818,18	31.818.181,81
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	21.818.181,82	21.818.181,82

11.1.2. Kullanılacak Vergi Oranları

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 oluşacaktır. Bu durumda (örneğin üzerinde %55 vergi indirim oranı olan bir yatırımı somutlaştırsak) 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

11.2. HESAPLAMALAR

11.2.1. Yatırımın Kendi Kazancından Kullanılacak Katkı Tutarı

11.2.1.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama

Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi olmasaydı, yatırımın kendi kazancından 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktı:

Açıklama	Tutar (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	3.787.878,79	24	909.090,91
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	13.636.363,63	20	2.727.272,73
Toplam Matrah (D= A+B)	17.424.242,42	20,869565	3.636.363,64

11.2.1.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 3.636.363,64 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)	3.636.363,64 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	2.000.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	1.636.363,64 TL

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

11.2.1.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (2.000.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (20.000.000,00 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 matrah rakamlarını, yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	3.787.878,79	10,8	409.090,91
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	13.636.363,63	9	1.227.272,73
Toplam Matrah (D= A+B)	17.424.242,42	9,391304	1.636.363,64

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre $(1.636.363,64 / 17.424.242,43) = \%9,391304$ olarak hesaplanmaktadır.

Hesaplanan 1.636.363,64 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

11.2.1.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla indirimsiz kurumlar vergisine tabi matrah kalmamıştır.

11.2.2. Diğer Faaliyet Kazançlarından Kullanılacak Katkı Tutarı

11.2.2.1. İndirimli Kurumlar Vergisi Olmadan Hesaplama

Teşvik belgeli yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi olmasaydı, yatırımın kendi kazancı dışında diğer faaliyet kazançlarından oluşan 1-5 puan indirimli kurumlar vergisi beyanı aşağıdaki gibi olacaktı:

Açıklama	Tutar (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	7.575.757,58	24	1.818.181,82
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.181.818,18	20	3.636.363,64
Normal Orana Tabi Matrah (C)	21.818.181,82	25	5.454.545,46
Toplam Matrah (D= A+B+C)	47.575.757,58	22,929936	10.909.090,91

11.2.2.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 10.909.090,91 TL 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)	10.909.090,91 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	6.000.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	4.909.090,91 TL

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

11.2.2.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

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 [(20.000.000,00-2.000.000,00⁶) x 0,80= 14.400.000,00 TL]
- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak (100.000.000,00 TL)

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

İki sınırdan küçük olan 14.400.000,00 TL kadar yatırıma katkı tutarından faydalanabilecektir.

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (6.000.000,00 TL), diğer faaliyet kazançları için belirlenen üst sınırdan (14.400.000,00 TL) küçüktür. Başka bir deyişle indirimli

⁶ Yatırımın kendi kazançlarından 2.000.000,00 TL katkı tutarı kullanılması gerektiği önceki bölümde hesaplanmıştır.

kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha büyük olup bu matrah içinde tüketilememektedir. Daha açık bir deyişle diğer faaliyet kazançlarının tamamı indirimli kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu matrah rakamlarını, yatırımın diğer faaliyet kazançlarından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	7.575.757,58	10,8	818.181,82
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	18.181.818,18	9	1.636.363,64
Normal Orana Tabi Matrah (C)	21.818.181,82	11,25	2.454.545,45
Toplam Matrah (D= A+B+C)	47.575.757,58	10,318471	4.909.090,91

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre ($4.909.090,91 / 47.575.757,58 =$) %10,318471 olarak hesaplanmaktadır.

Hesaplanan 4.909.090,91 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

11.2.2.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla indirimsiz kurumlar vergisine tabi matrah kalmamıştır.

11.2.2.5. Toplamlar

İndirimli kurumlar vergisi hesaplamaları toplamaları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Matrah (TL)	Oran (%)	Vergi (TL)
Yatırımın Kendi Kazancından (A)	17.424.242,42	9,391304	1.636.363,64
Diğer Faaliyet Kazançlarından (B)	47.575.757,58	10,318471	4.909.090,91
Toplam (C= A+B)	65.000.000,00	10,0699301	6.545.454,55

İndirimli kurumlar vergisi oranı toplam vergi/toplam matrah formülüyle ($6.545.454,55 / 65.000.000,00 =$) %10,06993 olarak hesaplanmaktadır.

11.3. BEYANNAME VERİLERİ

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2023 Sonu
Ticari Bilanço Kârı	63.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	11.363.636,37
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	31.818.181,81
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	2.000.000,00
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	10,0699301
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	0,00

Açıklama	2023 Sonu
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	6.545.454,55

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Ek Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
Ticari Bilanço Karı			63.000.000
Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç			11.363.636,37
İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç			31.818.181,81
Ticari Bilanço Zararı			
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler			
İLAVELER			
	Türü		Tutarı
	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler		2.000.000
TOPLAM			2.000.000,00
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER			
	Türü	Açıklama	Tutarı
TOPLAM			
Kar ve İlaveler Toplamı			65.000.000,00

“Ebyn” programında 6 dijit sınırı nedeniyle %10,0699301 oranı 10,069930 olarak yazılabilmektedir. Bu durum hesaplanan verginin 5 kuruş eksik hesaplanmasına neden olmaktadır.

Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler	Ek Bilgiler
Genel Bilgiler	Kuruma Bağlı İşyerleri ve Geçmiş Yıl Zararları		Kazanç ve İlaveler
Dönem Safi Kurum Kazancı			65.000.000,00
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?		<input type="radio"/> Evet <input checked="" type="radio"/> Hayır	
KVK'NIN 32/6 Mad. kapsamında payları en az %20 oranında olmak üzere ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?		<input type="radio"/> Evet <input checked="" type="radio"/> Hayır	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine Tabi Matrah			65.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı			10,069930
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine Tabi Matrah			
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi Oranı			
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine Tabi Matrah			
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi Oranı			
Genel Orana Tabi Matrah			0,00
İşletmeden Çekilen Enflasyon Düzeltmesi Farkları			
HASILAT ESASLI VERGİLEME KAPSAMINDAKİ FAALİYETLER(G.V.K. 113. MADDE)			
G.V.K. 113. Mad. Kapsamında Elde Edilen Hasılat			
G.V.K. 113.Mad. Kapsamında Vergiye Tabi Matrah (Hasılat tutarı x %10)			
Gelecek Yıla Devreden Cari Yıl Zararları			0,00
Safi Kurum Kazancının Türkiye Dışında Elde Edilen Kısmı			
VERGİ BİLDİRİMİ			
Kurumlar Vergisi Matrahı			65.000.000,00
Hesaplanan Kurumlar Vergisi			6.545.454,50

“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	02.09.2023
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	10,06993
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
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)	2.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00

11.4. DEĞERLENDİRME

Yukarıdaki hesaplamalara göre hesaplanan yatırıma katkı tutarının (20.000.000,00 TL) yatırım döneminde 8.000.000,00 TL tutarındaki kısmından yararlanmış, 12.000.000,00 TL tutarındaki kısmından kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamamıştır.

Söz konusu yatırım, bu dönemle birlikte yatırım dönemini tamamlamış, bundan sonraki dönemler için artık işletme dönemine geçmiştir.

11.4.1. Yatırım Dönemi

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması açısından “yatırım dönemi” ifadesinden, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir.⁷

⁷ Tebliğin 32.2.5. bölümünde yapılan tanımlama.

Buna göre; yatırıma 12.09.2023 tarihinde fiilen başladığından ve 29.12.2023 tarihinde tamamlanma vizesi başvurusu yapıldığından, *01.07.2023 tarihinden 31.12.2023 tarihine kadar olan dönem yatırım dönemidir*. Bir başka deyişle 2023/III. geçici vergi dönemi ile 2023 Yıl sonu dönemi yatırım dönemidir.

Daha başka bir ifadeyle; 01.01.2024 tarihinden itibaren bu yatırım için “*işletme dönemi*” başlıyor diyebiliriz.

11.4.2. Endeksleme

Yatırımın tamamlanmasının sonuçları vardır. Bunlardan biri; indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarının, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmasıdır.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı (yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanılan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

Uygulama ilk olarak 2017 yılıyla birlikte başlamıştır.

Bu örneğimizde kalan (12.000.000,00 TL) katkı tutarı 2024 yılında endeksenerek dikkate alınacaktır.

11.5. DİĞER VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN YOLUYLA YARARLANMA

Yatırımın “*Yatırım Döneminde*” veya “*İşletme Döneminde*” olmasından etkilenmeyen, daha önce değinmediğimiz bir husus vardır.

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarının bir kısmı (ÖTV ve KDV hariç olmak üzere) tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin suretiyle de kullanılabilir. (K.V.K. Md.32/A-8)

Bu uygulama, 01.01.2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarında geçerlidir.

Bu uygulama seçilirse; diğer vergi borçlarının terkin suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından da vazgeçildiği kabul edilir. *Örneğin diğer vergi borçlarından 1.000.000,00 TL terkin talep edildiye, 1.000.000,00 TL de vazgeçilen olmak üzere toplam katkı tutarından (1.000.000,00 + 1.000.000,00 =) 2.000.000,00 TL kullanılmış olacaktır.*

Uygulamadan yararlanmak için belli şartlar belirlenmiştir:

- 1- Talep, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar yapılmalıdır. *Beyanname verme süresinin uzatılması halinde bu sürenin de otomatik uzayıp uzamayacağı tartışmalıdır*. Buna göre, kurumlar vergisi beyannamesi normal olarak Nisan ayında verildiği için, örneğimize göre diğer vergi borçlarından terkin için Haziran 2024 ayı sonuna kadar talepte bulunulabilir.
- 2- ÖTV ve KDV vergileri için bu uygulama yapılamaz. Madde metninde “*diğer vergi borçlarından*” denildiğine göre verilen kurumlar vergisi beyannamesine göre hesaplanan kurumlar vergisi için de bu uygulama yapılamaz. Bu vergiler dışında diğer vergi borçlarından terkin yolu kullanılabilir.

3- Üç adet sınır belirlenmiştir. Bunlar;

- Yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı aşılamaz, (Örneğimizde bu sınır $20.000.000,00 \times \%10 = 2.000.000,00$ TL olarak hesaplanmaktadır.)
- Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz. (Örneğimizde bu sınır $12.000.000,00 / 2 = 6.000.000,00$ TL olarak hesaplanmaktadır.)
- Diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz. (Örneğimizde bu sınır $100.000.000,00 \times 0.20 \times 0.10 = 2.000.000,00$ TL olarak hesaplanmaktadır.)

11.5.1. Diğer Vergi Borçlarından Terkin Talebi

Firma, 10 Haziran 2024 tarihinde, sonraki döneme devreden 12.000.000,00 TL tutarındaki katkı tutarının 1.000.000,00 TL tutarındaki kısmını, Mart 2024 dönemi muhtasar beyanname gelir (stopaj) borçlarından terkin yoluyla kullanmayı talep etmiştir. Talep edilen bu tutar yukarıda yapılan açıklamalara ve sınırlara uygundur.

Buna göre sonraki dönemlere devreden katkı tutarı:

Açıklama	Tutar (TL)
Fiili harcama nedeniyle hak kazanılan katkı tutarı (A)	20.000.000,00
Yatırımın kendi kazançları nedeniyle yararlanan (B)	2.000.000,00
Diğer kazançlar nedeniyle yararlanan (C)	6.000.000,00
Kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan (D= A-B-C)	12.000.000,00
Diğer vergi borçlarından terkin edilen (E)	1.000.000,00
Diğer vergi borçlarına terkin nedeniyle vazgeçilen (F= E)	1.000.000,00
Devreden yararlanılmamış katkı tutarı (G= D-E-F)	10.000.000,00

Bu örneğin 2024 yılındaki devamına sonraki bölümlerde (2024/21) yer verilecektir.

11.5.2. Bir Soru

Terkin talebi 10 Haziran 2024 tarihinde yapıldığına göre, 2024/I. Geçici vergi beyannamesiyle, devreden katkı tutarında yaşanması olası değişimler terkin talep edilebilir miktar hesabında değişikliğe neden olur mu?

Görüşümüz: Geçici vergiler, yıllık vergiye mahsuben tahakkuk etmektedir. Bir sonraki geçici vergi döneminde katkı tutarındaki değişimin tam tersi (zarar beyanı) durumlara da rastlanabilir. Dolayısıyla sadece yıllık beyanname üzerinden hesaplama yapılmalıdır görüşünderiz.

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

12. ENDEKSLEME UYGULAMASI

Önceki bölümde; tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı son dönem (son dönem= yatırım dönemi + kısmi işletme dönemi) için, üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, gerek kendi kazancından ve gerekse diğer faaliyet kazançlarından oluşan indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu ve kullanılmamış yatırıma katkı tutarının bir kısmının vadesi gelmiş vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılması durumunda indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#9) verilmişti.

Bu bölümde, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında endeksleme işlemine değinmeye çalışacağız.

12.1. ENDESKLEME NEDİR?

İndirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarının, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmasına endeksleme diyoruz.

Uygulama ilk olarak 01.01.2017 tarihinden itibaren, bu tarihten önceki biten yatırımlarda, kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılmamış katkı tutarına uygulanmaya başlamıştır.

12.2. TEBLİĞDEKİ AÇIKLAMALAR

Konuyla ilgili gerekli açıklamalar Tebliğin⁸ 32.2.11.bölümünde yapılmıştır.

5520 sayılı Kanununun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere; *“Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır.”* hükmü eklenmiştir.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılmayan kısmı (yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır.

Tebliğe göre 2016/9495 Karar kapsamında, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma katkı tutarının, kısmi tamamlama işleminde de endeksleme yapılabilecektir.

Tebliğde verilen örnekte, endekslemeye ilişkin yıllık hesaplama kullanılmıştır.

12.3. ÖRNEK OLAY

Teşvik belgeli bir yatırımın tamamlanması için 2022 yıl sonunda vize başvurusunda bulunulmuştur. Toplam harcama tutarı 100.000.000,00 TL, yatırıma katkı tutarı 20.000.000,00 TL olup 2022 sonuna kadar yararlanan katkı tutarı 10.000.000,00 TL sonraki yıllara devreden katkı tutarı 10.000.000,00 TL'dir. Devreden katkı için 2023 yılında hiç katkı tutarından yararlanılmaz ise aşağıdaki gibi endeksleme yapılmaktadır.

⁸ Kurumlar Vergisi Genel Tebliği Seri No:1

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Önceki dönemden devreden katkı tutarı (A)	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Endeksleme yoluyla kazanılan (C= A x B)	877.000,00	1.895.000,00	3.480.000,00	5.846.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (D= A + C)	10.877.000,00	11.895.000,00	13.480.000,00	15.846.000,00

Soru: 2023 Yılı geçici vergi dönemlerinde aşağıdaki tutarlarda yatırıma katkı tutarından yararlanılsaydı endeksleme nasıl yapılacaktı?

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Yararlanılan katkı (bu dönem)	1.000.000,00	2.000.000,00	500.000,00	1.500.000,00
Yararlanılan katkı (yıl başından itibaren)	1.000.000,00	3.000.000,00	3.500.000,00	5.000.000,00

Yöntem #1

Bu yöntemde, endeksleme her zaman devreden tutara yani 10.000.000 TL ye yapılmakta ve kullanılan tutarlar endekslenen rakamdan düşülmektedir.

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Önceki dönemden devreden (A)	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Endekslemeyle kazanılan (C= A x B)	877.000,00	1.895.000,00	3.480.000,00	5.846.000,00
Toplam hak kazanılan (D= A + C)	10.877.000,00	11.895.000,00	13.480.000,00	15.846.000,00
Yararlanılan katkı (yıl başından) (E)	1.000.000,00	3.000.000,00	3.500.000,00	5.000.000,00
Kullanılmayan katkı (G=D- E)	9.877.000,00	8.895.000,00	9.980.000,00	10.846.000,00

Bu yöntemde, katkının geçici vergi döneminde yararlanılan kısmına, yıl sonuna kadar yine endeksleme yapılması tereddütlere neden olmaktadır.

Şöyle ki; 2023/I. geçici vergi döneminde 9.999.999,99 TL katkıdan yararlanılsa ve yararlanılmayan katkı 0,01 TL (bir kuruş) kalsa bile bu 0,01 TL için 2023/II, 2023/III ve nihayet 2023 yıl sonunda (5.846.000- 877.000=) 4.969.000,00 TL endeksleme yapılmış olacaktır.

Yöntem #2

Bu yöntemde, indirilemeyen devreden katkı tutarı güncellenmektedir. Geçici vergi dönemlerinde yararlanılan katkı tutarı ise tekrar endekslemeye tabi tutulmamaktadır.

Yöntem #2-a

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Önceki dönemden devreden (A)	10.000.000,00	9.877.000,00	8.748.691,50	8.293.236,14
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Endekslemeyle kazanılan (C= A x B)	877.000,00	1.871.691,50	3.044.544,64	4.848.225,85
Toplam hak kazanılan (D= A + C)	10.877.000,00	11.748.691,50	11.793.236,14	13.141.461,99
Yararlanılan katkı (yıl başından) (E)	1.000.000,00	3.000.000,00	3.500.000,00	5.000.000,00
Kullanılmayan katkı (G=D- E)	9.877.000,00	8.748.691,50	8.293.236,14	8.141.461,99

Bu tabloda, geçici vergi dönemlerinde yararlanılan katkı yıl başından itibaren kümülatif olarak dikkate alınırken, yeniden değerlendirme oranı da yıl başından itibaren dikkate alınmaktadır.

Yöntem #2-b

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Önceki dönemden devreden (A)	10.000.000,00	9.877.000,00	8.801.408,02	9.474.189,16
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%8,77	%9,36	%13,32	%17,55

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Endekslemeyle kazanılan (C= A x B)	877.000,00	924.408,02	1.172.781,14	1.662.902,93
Toplam hak kazanılan (D= A + C)	10.877.000,00	10.801.408,02	9.974.189,16	11.137.092,09
Yararlanılan katkı (yıl başından) (E)	1.000.000,00	2.000.000,00	500.000,00	1.500.000,00
Kullanılmayan katkı (G=D- E)	9.877.000,00	8.801.408,02	9.474.189,16	9.637.092,09

Bu tabloda geçici vergi dönemlerinde yararlanılan katkı sadece o döneme ilişkin olarak dikkate alınırken, kullanılan değerlendirme oranı da yine o döneme özel dikkate alınmaktadır. Bu tabloda kullanılan yeniden değerlendirme oranlarının üretilmesine kısaca göz atalım:

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Yıllık yeniden değerlendirme oranı (A)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Yıllık değerlendirme sonucu (B=100+A)	108,77	118,95	134,80	158,46
Önceki dönem değerlendirme sonucu (C)	100,00	108,77	118,95	134,80
Bu dönem değerlendirme katsayısı (D=B / C)	1,0877	1,0936	1,1332	1,1755
Bu dönem yeniden değerlendirme oranı (E=D-1)	%8,77	%9,36	%13,32	%17,55

Her iki yöntemde de indirilemeyen devreden katkı tutarı güncellenmekte ve geçici vergi dönemlerinde yararlanılan katkı tutarı ise tekrar endekslemeye tabi tutulmamaktadır. Ancak, her iki yöntemde de endeksleme sonucu hak kazanılan ilave katkıya da yıl içerisinde takip eden çeyreklerde endeksleme uygulanmaktadır. Şöyle ki; 2023/I. geçici vergi döneminde hak kazanılan 877.000,00 TL katkı tutarı 2023/II. geçici vergi döneminde endeksleme yapılacak rakama dahil edilmektedir.

Tebliğdeki örnek (bölüm: 32.2.11.) yıllık olarak verilmiş olup yıl içerisinde geçici vergi döneminde yapılan endekslemeyle eklenen tutarın sonraki üç aylık dönemlerde endekslemesi (endekslemenin endekslemesi) şeklinde bir hesaplama yapılmamıştır.

Yöntem #3

Bu yöntemde, indirilemeyen devreden katkı tutarı güncellenmektedir. Geçici vergi dönemlerinde yararlanılan katkı tutarı ve yapılan endekslemeyle eklenen tutarın tekrar endekslemesi yapılmamaktadır.

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Devreden katkı tutarı (A)	10.000.000,00	9.877.000,00	9.582.500,00	11.518.500,00
Bu yıl endekslemeyle eklenen (B)	0,00	877.000,00	2.582.500,00	5.018.500,00
Yıl başından devir gelen (C= A-B)	10.000.000,00	9.000.000,00	7.000.000,00	6.500.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (D)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Endekslemeyle kazanılan (E= C x D)	877.000,00	1.705.500,00	2.436.000,00	3.799.900,00
Toplam hak kazanılan (F= A + E)	10.877.000,00	11.582.500,00	12.018.500,00	15.318.400,00
Yararlanılan katkı tutarı (bu dönem)	1.000.000,00	2.000.000,00	500.000,00	1.500.000,00
Devreden katkı tutarı (G=D- E)	9.877.000,00	9.582.500,00	11.518.500,00	13.818.400,00

Yöntemlerin Karşılaştırılması

Bu bölümde gösterilen yöntemleri bir birleriyle kıyaslamak istersek, sonraki döneme devreden katkı tutarları açısından şöyle bir tabloyla karşılaştırırız.

Yöntem	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Yöntem #1	9.877.000,00	8.895.000,00	9.980.000,00	10.846.000,00
Yöntem #2-a	9.877.000,00	8.748.691,50	8.293.236,14	8.141.461,99
Yöntem #2-b	9.877.000,00	8.801.408,02	9.474.189,16	9.637.092,09
Yöntem #3	9.877.000,00	9.582.500,00	11.518.500,00	13.818.400,00

12.4. DEĞERLENDİRME

Bir önceki tablodan da görüleceği üzere her yöntemde 2023/I. Geçici vergi dönemi aynıdır. Ancak sonraki geçici dönemleriyle 2023 sonu rakamları farklı çıkmaktadır. Bunun nedeni; geçici vergi dönemi sonuçlarının kendinden sonra gelen dönemi etkilemesiyle yakından ilgilidir. Sadece “Yöntem #1” ile sonraki dönemleri etkilemeden hesaplama yapılmaktadır.

Doğru sonuca ulaşmak için şu soruya cevap vermemiz gerekir: İndirimli kurumlar vergisi yıllık mı üç aylık mı hesaplanır?

12.4.1. İndirimli kurumlar vergisi yıllık mı üç aylık mı hesaplanır?

Verilmesi gereken kararlardan biri de indirimli kurumlar vergisini yıllık mı hesaplayacağız yoksa üç aylık mı? Tabii ki de üç aylık hesaplayacağız dediğinizi duyar gibiyim. Haklısınız. Ama biraz detaylara girelim mi?

12.4.2. Uygulama, Üç Aylık Hesaplama Üzerine Kurulmuştur

İndirimli kurumlar vergisinin uygulanması ile ilgili açıklama 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 32.2.5. bölümünde yapılmıştır.

Buna göre; yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren üç aylık dönemin başından yatırım dönemi başlar. Bu dönemden itibaren, tamamlama vizesi yapılması amacıyla Bakanlığa müracaat tarihini⁹ içeren üç aylık dönemin sonuna kadar olan döneme yatırım dönemi denir. Takip eden üç aylık dönem ve sonrası artık işletme dönemi olarak adlandırılır.

12.4.3. Geçici Vergi Dönemleri Geçicidir, Esas Olan Yıllık Beyannamedir

Bilindiği üzere, geçici vergi; nihai bir vergileme modeli değildir, cari dönemin yıllık vergisine mahsup edilmek üzere ödenen, adı üstünde geçici olan bir vergidir. Dolayısıyla geçici vergi dönemlerinde, vergi dönemi daima hesap döneminin -takvim yılı diyelim- başından (çünkü mahsup edileceği vergi öyle başlıyor) başlar. Üç aylık dönemlerde nihai bir vergi alma modeli olsaydı, vergi dönemi bir önceki üç aylık döneminden sonundan yani cari üç aylık dönemin başından başlardı.

İlgili yılın 2023 olduğunu varsayalım ve dönemleri tablo halinde gösterelim:

Dönemler	Kesin Vergileme	Geçici Vergileme
Birinci Üç Aylık	01.01.2023 – 31.03.2023	01.01.2023 – 31.03.2023
İkinci Üç Aylık	01.04.2023 – 30.06.2023	01.01.2023 – 30.06.2023
Üçüncü Üç Aylık	01.07.2023 – 30.09.2023	01.01.2023 – 30.09.2023
Dördüncü Üç Aylık	01.10.2023 – 31.12.2023	01.01.2023 – 31.12.2023

Kesin bir vergileme rejimi olsaydı. İlgili üç ayın başı ile sonu arasındaki dönem için hesaplamayı yapar. Önceki dönemden devir varsa alır, sonraki döneme devir oluşursa beyan ederiniz.

Böylece üç aylık dönemler birbirini etkiler ama birbirine karışmaz net bir şekilde hesaplamayı yaparsınız.

Oysa geçici vergileme rejiminde, üç aylık dönemler varsa yılın önceki üç aylık dönemlerini de kapsar. Bu durum üç aylık dönemler itibarıyla yılın başından itibaren kümülatif

⁹ Yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren üç aylık dönemin Bakanlığa müracaat tarihini içeren üç aylık dönemden önce olması halinde yatırımın fiilen tamamlandığı tarih esas alınır.

hesaplama yapmayı gerektirir. Bu hesaplama ile aynı zamanda (eğer ilk üç aylık dönemde değil ise) önceki üç aylık dönem hesaplamaların da hükmü, önemi kalmaz.

Bu işlem, geçici vergi beyannamelerinde sorun oluşturmaz. Önceki dönem beyannamesinde ödenmiş bir vergi varsa bu dönem mahsup edilerek (yıllık vergi hesaplaması sonunda mahsup olanağı yoksa iade edilerek) sorun çözümlenir.

Tekrarlayalım: Yılın üç aylık dönemlerinde her dönem sonunda yapılan hesaplama, aynı yılın bir önceki geçici üç aylık dönem hesaplamasını hükümsüz kılar. Müessese, bu hükümsüz kılma işlemini sorunsuz bir şekilde gerçekleştirme yeteneğine sahiptir, bu uygulama oturmuştur.

Ancak üç aylık dönem hesaplaması içinde ayrıca indirimli kurumlar vergisi uygulaması varsa durum biraz daha karmaşık olabilir.

12.4.4. Önceki Geçici Vergi Hükümsüz Kalır

Üç aylık hesaplamanın bağımsız olmadığını, birbiriyle bağlantılı olduğunu gösteren bir örnekle devam edelim:

Örnek 1: Bu örnekte; 2021/I. geçici vergi döneminde kurumlar vergisi oranının %20, takip eden geçici vergi dönemlerinde ise %25 olması işlenmektedir.

Açıklama	2021/I	2021/II	2021/III	2021 Yıl Sonu
Ticari Bilanço Karı (A)	95.000,00	95.000,00	95.000,00	95.000,00
Safi Kurum Kazancı (B)	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
Vergi Matrahı (C)	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
Vergi Oranı (D)	%20	%25	%25	%25
İndirimli Vergi Matrahı	100.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00
İndirimli Vergi Oranı	%0	%0	%0	%0
Yararlanılan Katkı	20.000,00	25.000,00	25.000,00	25.000,00

2021/I. Geçici vergi döneminden sonra sadece genel vergi oranı değişmiş bunun dışında bütün parametreler aynı kalmıştır. 2021/II. Geçici vergi döneminde hiçbir yatırım harcaması yapılmadığı ve hiç kazanç elde edilmediği halde indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle yararlanılan katkı tutarı 5.000.-TL artmıştır.

Üç aylık hesaplamanın bağımsız olmadığını, her dönem sonunda yapılan hesaplamanın, aynı yılın bir önceki geçici üç aylık dönem hesaplamasını hükümsüz kıldığını gösteren bir örnek daha verelim:

Örnek 2: Bu örnekte; 2022/I. geçici vergi döneminde matrah beyan eden ve indirimli kurumlar vergisinden yararlanan mükellefin mali bilançosunun takip eden dönemlerde durağan veya doğrusal bir artış izlememesi işlenmektedir.

Açıklama	2022/I	2022/II	2022/III	2022 Yıl Sonu
Ticari Bilanço Karı (A)	95.000,00	75.000,00	Zarar	Zarar
Safi Kurum Kazancı (B)	100.000,00	80.000,00	Zarar	Zarar
Vergi Matrahı (C)	100.000,00	85.000,00	5.000,00	15.000,00
Vergi Oranı (D)	%23	%23	%23	%23
İndirimli Vergi Matrahı	100.000,00	80.000,00	0,00	0,00
İndirimli Vergi Oranı	%0	%0	%0	%0
Yararlanılan Katkı	23.000,00	18.400,00	0,00	0,00

2022/I. Geçici vergi döneminde indirimli kurumlar vergisinden 23.000.-TL yararlanılmış, sonraki geçici dönemde bu tutar 18.400.-TL'ye düşmüş, sonrasında ise hepten sıfırlanmıştır. Bir başka ifade ile 2022/I ve 2022/II geçici dönem indirimli kurumlar vergisi hesaplamaları hükümsüz kalmıştır.

Bu durumda 2022/I. geçici vergi döneminde hesaplanan 23.000.-TL katkı tutarı ne olacaktır?

Eğer bu beyannamede indirimli kurumlar vergisi uygulanmamış olsaydı; normal şartlarda bu 23.000.-TL geçici vergi olarak hazineye ödenecek ve 2022 yıl sonu beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilecek, artan kısım olursa iade edilecekti.

İndirimli kurumlar vergisinde yararlanılan katkı tutarı ise hazineye ödenen bir vergiyi değil, hazinenin vazgeçtiği bir vergiyi göstermektedir. Dolayısıyla hazineye girmemiş bir paranın hazineden çıkması söz konusu olmaz.

O halde; 2023/I. geçici vergi döneminde hesaplama yapılırken, önceki yıllar yararlanılan katkı tutarı bu 23.000.-TL ilave edilmeden, bir başka deyişle 2021 sonu itibarıyla devreden orijinal rakam olarak dikkate alınmalıdır.

12.4.5. Önceki Geçici Vergi Hesaplamaları Bütünüyle Yok Sayılamaz

Her dönem sonunda yapılan hesaplama, aynı yılın bir önceki geçici üç aylık dönem hesaplamasını bütünüyle yok sayamaz.

Örnek 3: Bu örnekte; 2022/I. geçici vergi döneminde, yatırım döneminde olduğu için diğer faaliyet gelirlerinden yararlanan yatırımın, aynı dönem tamamlama vizesi yapılarak ikinci ve müteakip geçici vergi dönemlerinde işletme dönemine geçmesi işlenmektedir.

Açıklama	2022/I	2022/II	2022/III	2022 Yıl Sonu
<i>Dönem Tipi</i>	<i>Yatırım Döneminde</i>	<i>İşletme Döneminde</i>	<i>İşletme Döneminde</i>	<i>İşletme Döneminde</i>
<i>Yatırımın Kendi Kazancı (A)</i>	15.000,00	115.000,00	115.000,00	115.000,00
<i>Diğer Faaliyetlerin Gelirleri (B)</i>	80.000,00	180.000,00	180.000,00	180.000,00
<i>Ticari Bilanço Karı (C= A+B)</i>	95.000,00	195.000,00	195.000,00	195.000,00
<i>Saflı Kurum Kazancı (D)</i>	100.000,00	200.000,00	200.000,00	200.000,00
<i>Vergi Matrahı (E)</i>	100.000,00	200.000,00	200.000,00	200.000,00
<i>Vergi Oranı (F)</i>	%23	%23	%23	%23
<i>İndirimli Vergi Oranı (G)</i>	%0	%0	%0	%0
<i>Katkı Oranı (H= F-G)</i>	%23	%23	%23	%23
<i>Mali Kâr Katsayısı (I= D/C)</i>	1,052631579	1,025641026	1,025641026	1,025641026
<i>Kendi Kazancıdan (J= A x I x H)</i>	3.631,58	27.128,21	27.128,21	27.128,21
<i>Diğer Kazançlardan (K=B x I x H)</i>	19.368,42	⁽¹⁾ 19.368,42	19.368,42	19.368,42
<i>Yararlanılan Katkı (L=J + K)</i>	23.000,00	46.496,63	46.496,63	46.496,63
<i>İndirimli Vergi Matrahı (M= L / H)</i>	100.000,00	⁽²⁾ 202.159,24	202.159,24	202.159,24

(1) Yatırım, işletme dönemine geçmeseydi 42.461,54 TL olarak hesaplanacaktı, işletme döneminde diğer faaliyet gelirlerinden yararlanılamaz. Ancak bu yılın önceki geçici vergi dönemlerinde yararlanılan kısım yok olmaz.

(2) İndirimli kurumlar vergisi matrahının sağlanması: Kendi kazancıdan + Diğer Kazançlardan = (115.000,00 x 1,025641026) + (80.000,00 x 1,052631579) = 117.948,72 + 84.210,53= 202.159,24 TL

Sadelik amacıyla 2022/III. geçici ve yıl sonu matrah ile kazanç bilgilerinde değişiklik yapılmamıştır.

Tartışma Konusu:

Kanunun 32/A Beşinci fıkrasında;

“(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.”

Denilmektedir.

Bahsedilen ikinci fıkranın c) bendinde; *yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarının kullanılmasına dair düzenleme de yapılmıştır.*

Bu düzenlemeye göre; 2022/I. geçici vergi döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlardan yararlanan 19.368,42 TL katkı tutarını, hesap dönemi sonunda ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığı gerekçesiyle, yıl sonunda yok saymamız gerekmez mi?

Yorum:

Yatırımının fiilen tamamlanması nedeniyle 2022/I. geçici vergilendirme döneminde yatırım dönemi sona erdiğinden, 2022/II. geçici vergilendirme döneminden itibaren diğer faaliyetlerden elde ettiği kazançlar için yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Sadece yatırım dönemi içerisinde yer alan 2022/I. geçici vergilendirme döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına, yararlanacağı yatırıma katkı tutarını aşmamak üzere indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Yararlanan 2022/I. geçici vergi döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlar katkı tutarının takip eden dönemde akıbeti ne olacaktır? 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 32.2.5. bölümündeki *Örnek 2* ile bu konu açıklığa kavuşturulmuştur.

Söz konusu kısımda özetle;

Ayrıca izleyen geçici vergilendirme dönemlerine ait geçici vergi beyannameleri ile hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde, 1. geçici vergilendirme döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla sınırlı olmak üzere indirimli kurumlar vergisinden faydalanabilecektir.

Denilmektedir.

12.4.6. Sonuç

İndirimli kurumlar vergisi müessesesi, esas olarak üç aylık dönemler itibarıyla hesaplama yapılması temeli üzerine kurulmuştur. Öngörülen düzenlemeye göre her üç aylık dönem sonunda (geçici vergi dönemleri ve yıl sonu) verilen beyannamelerde indirimli kurumlar vergisi uygulaması yoluyla tahsilinden vazgeçilen vergi, dolayısıyla bu yolla yatırıma yapılan katkı hesaplanacaktır.

Ancak, geçici vergi beyannameleri, yıllık vergiye mahsuben önceden vergi tahsil etmek amacıyla yönelik olarak verilmektedir. Dolayısıyla ilgili yıla ait kapsamlı bir hesaplama (daha sonra verilen geçici vergi beyannamesi veya yıllık beyanname), önceki geçici vergi beyannamesini hükümsüz kılmakta, önceki beyanname dönemini de kapsayacak şekilde, önceki döneme üç ay daha ilave ederek ve onu da kapsayacak şekilde yeni bir hesaplama sonucunu göstermektedir.

Buna göre, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yılın son üç ayı yani 4. çeyreği için yapılan hesaplama nihai olmaktadır. Yılın 1-2-3. Çeyrekleri için yapılan hesaplama ise sadece kendinden sonra bir beyanname verilene kadar geçerlidir. Bunun tek istisnası yıl içerisinde yatırım döneminden işletme dönemine geçen yatırımın, yatırım döneminde yararlandığı diğer faaliyet gelirlerinden katkı tutarının yılın sonuna kadar geçerli olmasıdır.

12.5. ÖRNEK OLAYDA ENDEKSLEME SONUCU

Yukarıda açıklandığı üzere üç aylık dönemler itibarıyla yılın başından itibaren kümülatif hesaplama yapmak gerekmektedir.

Bu hesaplama ile aynı zamanda (eğer ilk üç aylık dönemde değil ise) önceki üç aylık dönem hesaplamaların da bir hükmü, önemi kalmaz. Şu şekilde düşünebiliriz: Eğer yılın sonunda zarar ettiyseniz, yılın içindeki geçici vergilerde elde ettiğiniz kazançların da yararlandığınız yatırıma katkı tutarlarının da hiçbir kıymeti yoktur. Bunlar iptal edilecektir.

Bir başka bakış açısı da şu olabilir. Örneğin 2023/III. geçici vergi döneminin kapsadığı tarih aralığı nedir? Cevap: 01.01.2023-30.09.2023 olacaktır. O halde 2023/III. geçici vergi döneminde önceki dönemden yararlanılmayan katkı tutarından 01.01.2023 tarihinden önceki tutarı anlamamız gerekir, 01.07.2023 tarihinden önceki tutarı değil!

Buna göre “Yöntem #1” bizim benimsediğimiz yöntem olmaktadır. Aşağıda bu yöntemi tekrar tabloyla gösterelim:

Açıklama	2023/I	2023/II	2023/III	2023 Sonu
Önceki dönemden devreden (A)	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00	10.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%8,77	%18,95	%34,80	%58,46
Endekslemeyle kazanılan (C= A x B)	877.000,00	1.895.000,00	3.480.000,00	5.846.000,00
Toplam hak kazanılan (D= A + C)	10.877.000,00	11.895.000,00	13.480.000,00	15.846.000,00
Yararlanılan katkı (yıl başından) (E)	1.000.000,00	3.000.000,00	3.500.000,00	5.000.000,00
Kullanılmayan katkı (G=D- E)	9.877.000,00	8.895.000,00	9.980.000,00	10.846.000,00

Son söz: Karışık durumlarda bazen en doğru sonuca ilk yaptığınız denemede ulaşırsınız.

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

13. ÖRNEK #10 (İŞLETME DÖNEMİ)

Önceki bölümde; tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı son dönem (son dönem= yatırım dönemi + kısmi işletme dönemi) için, üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden gerek kendi kazancından ve gerekse diğer faaliyet kazançlarından oluşan indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu durumlarda indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#9) verilmişti.

Bu bölümde, tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı işletme döneminde, enflasyon düzeltmesi uygulanmış, bu yatırım nedeniyle kullanılmamış katkı tutarına endeksleme uygulamasıyla birlikte, kendi kazancından üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#10) verilecektir.

13.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Esas alınacak dönem 2024/I. ve II. geçici vergi dönemi olup örneklerde kullanılacak yatırım bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Tarihi	02.09.2023
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	12.09.2023
Yatırım Tamamlanma Vize Müracaat Tarihi	29.12.2023

Yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Tarih	Tutar (TL)
20.09.2023	40.000.000,00
09.10.2023	25.000.000,00
17.11.2023	35.000.000,00
Toplam...	100.000.000,00

31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesinde yatırımın kayıtlı değeri aşağıdaki gibi olmuştur.

Düz. Esas Tarih	Bilanço Değeri (A)	Düz. Katsayısı (B)	Hesaplanan (C= A x B)	Düzeltilme Farkı (D= C-A)
20.09.2023	40.000.000,00	1,06001	42.400.400,00	2.400.400,00
09.10.2023	25.000.000,00	1,03986	25.996.500,00	996.500,00
17.11.2023	35.000.000,00	1,01144	35.400.400,00	400.400,00
Toplam...	100.000.000,00		103.797.300,00	3.797.300,00

Firma, 2023 yılında elde ettiği kazançlar nedeniyle 8.000.000.-TL yatırıma katkı tutarından yararlanmışır.

13.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı

2023 Yıl sonu itibarıyla fiili yatırımın harcaması nedeniyle hak kazanılan, yararlanılan ve devreden katkı tutarları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Önceki dönemlerde yapılan fiili harcama (A)	100.000.000,00
Önceki dönemlerde uygulanan katkı oranı (B)	% 20
Fiili Harcamayla hak kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	20.000.000,00
Yararlanılan katkı tutarı (D)	8.000.000,00
Sonraki dönemlere devreden katkı tutarı (E=C- D)	12.000.000,00

2024 Yılında yapılan enflasyon düzeltmeleri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden bilanço değeri (A)	103.797.300,00	103.797.300,00
Taşıma katsayısı (B)	(*)	1,19493
Düzeltilmiş bilanço değeri (C= A x B)	103.797.300,00	124.030.507,69
Enflasyon düzeltme farkı (D= C- A)	103.797.300,00	20.233.207,69

(*) VUK 560 Sıra No.lu Tebliğ uyarınca bu dönemde enflasyon düzeltmesi yapılmamıştır.

Yapılan bu enflasyon düzeltme işlemleri sonrasında, yatırımın artan bilanço değeri karşısında, yatırım teşvik belgesinde yazılı toplam yatırım tutarı (100.000.000,00 TL) henüz revize edilmemiştir.

Buna göre 2024 yılında hak kazanılan katkı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden katkı tutarı (A)	12.000.000,00	12.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	% 7,55	% 22,2
Endeksleme yoluyla kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	906.000,00	2.664.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (D= A + C)	12.906.000,00	14.664.000,00

Görüleceği üzere yapılan enflasyon düzeltmeleri nedeniyle artan yatırım değerlerinin, teşvik belgesi revize edilmediği müddetçe, hak kazanılan katkı tutarına etkisi bulunmamaktadır.

13.2. MATRAH BİLGİLERİ

Mükellefin 2024 takvim yılı I. ve II. geçici vergi dönemlerinde kazançları aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	42.000.000,00	60.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	20.000.000,00	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	10.000.000,00	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	12.000.000,00	20.000.000,00
KKEG (E)	1.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	43.000.000,00	65.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	10.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	20.000.000,00	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	13.000.000,00	25.000.000,00

Firmanın 2024 yılında, bu yatırımdan elde ettiği kazançlar ise aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
İhracat Faaliyeti Kazancı (A)	7.000.000,00	14.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	3.000.000,00	6.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	10.000.000,00	20.000.000,00

13.3. 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 oluşacaktır. Bu durumda (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

13.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	10.000.000,00	32.000.000,00	42.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	12.000.000,00	12.000.000,00
KKEG (E)	0,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	10.000.000,00	33.000.000,00	43.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	13.000.000,00	13.000.000,00

13.4.1. 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)	3.000.000,00	24	720.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	7.000.000,00	20	1.400.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	10.000.000,00	0,212	2.120.000,00

13.4.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 2.120.000,00 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)	2.120.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	1.166.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	954.000,00 TL

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

13.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (1.166.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (12.906.000,00 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 matrah rakamlarını, 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	9,54	954.000,00

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre (954.000,00 / 10.000.00 =) %9,54 olarak hesaplanmaktadır.

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

13.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar ise indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Buna göre indirimsiz kurumlar vergisi tablosu aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	7.000.000,00	24	1.680.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	13.000.000,00	20	2.600.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	13.000.000,00	25	3.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	33.000.000,00	22,818182	7.530.000,00

13.4.5. Toplamlar

İndirimli ve indirimli kurumlar vergisi hesaplamaları toplamaları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	954.000,00
İndirimli kurumlar vergisi (B)	7.530.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (C= A+B)	8.484.000,00

13.4.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/I. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	42.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	10.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	20.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	1.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	43.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	43.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	10.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	9,54
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	7.000.000,00
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	13.000.000,00
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	13.000.000,00
Geçici Vergi Matrahı	43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	8.484.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklere
Ticari Bilanço Kârı	42.000.000	Üretim Faaliyetinden elde edilen kazanç	10.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat Faaliyetinden elde edilen kazanç	20.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			1.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı			43.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar			43.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar			43.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
Dönem Zararı			0,00	
Safi Geçici Vergi Matrahı			43.000.000,00	
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			10.000.000	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			9,54	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			7.000.000	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			0,24	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			13.000.000	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			0,20	
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı			13.000.000,00	

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Geçici Vergi Matrahı				43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				8.484.000,00

“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	12.09.2023
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	9,54
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	906.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	954.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	954.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.954.000,00

13.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	20.000.000,00	40.000.000,00	60.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	14.000.000,00	11.000.000,00	25.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	6.000.000,00	9.000.000,00	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)	20.000.000,00	45.000.000,00	65.000.000,00

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	14.000.000,00	11.000.000,00	25.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	25.000.000,00	25.000.000,00

13.5.1. 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)	6.000.000,00	24	1.440.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	20	2.800.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	20.000.000,00	21,2	4.240.000,00

13.5.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 4.240.000,00 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)	4.240.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	2.332.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	1.908.000,00 TL

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

13.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (2.332.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (14.664.000,00 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 matrah rakamlarını, yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında aynen almamız gerekecektir.

Açıklama	Tutar (TL)	İndirimli Oran (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	10,8	648.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	14.000.000,00	9	1.260.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	20.000.000,00	9,54	1.908.000,00

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre (1.908.000,00 / 20.0000.00 =) %9,54 olarak hesaplanmaktadır.

Hesaplanan 1.908.000,00 TL tutarındaki indirimli kurumlar vergisi, bir önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

13.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar ise indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Buna göre indirimsiz kurumlar vergisi tablosu aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	9.000.000,00	24	2.160.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	20	2.200.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	45.000.000,00	0,23577778	10.610.000,00

13.5.5. Toplamlar

İndirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi hesaplamaları toplamları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	1.908.000,00
İndirimsiz kurumlar vergisi (B)	10.610.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (C= A+B)	12.518.000,00

13.5.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/II. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	60.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	10.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	20.000.000,00
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	20.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	9,54
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	9.000.000,00
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	11.000.000,00
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	25.000.000,00
Geçici Vergi Matrahı	65.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	12.518.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Geçici Vergi Matrahı		65.000.000,00		
Hesaplanan Geçici Vergi		12.518.000,00		
Önceki Dönemlerde Hesaplanan Geçici Vergi		8.484.000,00		
Ödenmesi Gereken Geçici Vergi		4.034.000,00		

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekle
Ticari Bilanço Karı	60.000.000	Üretim Faaliyetinden elde edilen kazanç	15.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	20.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			5.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı			65.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar			65.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar			65.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
Dönem Zararı			0,00	
Safi Geçici Vergi Matrahı			65.000.000,00	
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			20.000.000	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			9,54	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			9.000.000	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,24	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			11.000.000	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergi) Oranı			0,20	
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı			25.000.000,00	

“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	12.09.2023
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	9,54
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00

Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.664.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.332.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	2.332.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	10.332.000,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

atc universe

14. ÖRNEK #11

Önceki bölümde; tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı işletme döneminde, enflasyon düzeltmesi uygulanmış, bu yatırım nedeniyle kullanılmamış katkı tutarına endeksleme uygulamasıyla birlikte, kendi kazancından üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmemiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#10) verilmişti.

Bu bölümde, bahse konu örneğin bu kez indirimli kurumlar vergisi matrahının 2024/I. geçici vergi döneminde tüketilmemiş, 2024/II. geçici vergi döneminde ise tüketilmiş olduğu versiyonu örnek (#11) olarak verilecektir.

14.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Esas alınacak dönem 2024/I. ve II. geçici vergi dönemi olup örneklerde kullanılacak yatırım bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Tarihi	02.09.2023
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	12.09.2023
Yatırım Tamamlanma Vize Müracaat Tarihi	29.12.2023

Yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Tarih	Tutar (TL)
20.09.2023	40.000.000,00
09.10.2023	25.000.000,00
17.11.2023	35.000.000,00
Toplam...	100.000.000,00

31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesinde yatırımın kayıtlı değeri aşağıdaki gibi olmuştur.

Düz. Esas Tarih	Bilanço Değeri (A)	Düz. Katsayısı (B)	Hesaplanan (C= A x B)	Düzeltilme Farkı (D= C-A)
20.09.2023	40.000.000,00	1,06001	42.400.400,00	2.400.400,00
09.10.2023	25.000.000,00	1,03986	25.996.500,00	996.500,00
17.11.2023	35.000.000,00	1,01144	35.400.400,00	400.400,00
Toplam...	100.000.000,00		103.797.300,00	3.797.300,00

Firma, 2023 yılında elde ettiği kazançlar nedeniyle 8.000.000.-TL yatırıma katkı tutarından yararlanmışır.

14.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı

2023 Yıl sonu itibarıyla fiili yatırımın harcaması nedeniyle hak kazanılan, yararlanılan ve devreden katkı tutarları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Önceki dönemlerde yapılan fiili harcama (A)	100.000.000,00
Önceki dönemlerde uygulanan katkı oranı (B)	% 20
Fiili Harcamayla hak kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	20.000.000,00
Yararlanılan katkı tutarı (D)	8.000.000,00
Sonraki dönemlere devreden katkı tutarı (E=C- D)	12.000.000,00

2024 Yılında yapılan enflasyon düzeltmeleri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden bilanço değeri (A)	103.797.300,00	103.797.300,00
Taşıma katsayısı (B)	(*)	1,19493
Düzeltilmiş bilanço değeri (C= A x B)	103.797.300,00	124.030.507,69
Enflasyon düzeltme farkı (D= C- A)	103.797.300,00	20.233.207,69

(*) VUK 560 Sıra No.lu Tebliğ uyarınca bu dönemde enflasyon düzeltmesi yapılmamıştır.

Yapılan bu enflasyon düzeltme işlemleri sonrasında, yatırımın artan bilanço değeri karşısında, yatırım teşvik belgesinde yazılı toplam yatırım tutarı (100.000.000,00 TL) henüz revize edilmemiştir.

Buna göre 2024 yılında hak kazanılan katkı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden katkı tutarı (A)	12.000.000,00	12.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	% 7,55	% 22,2
Endeksleme yoluyla kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	906.000,00	2.664.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (D= A + C)	12.906.000,00	14.664.000,00

Görüleceği üzere yapılan enflasyon düzeltmeleri nedeniyle artan yatırım değerlerinin, teşvik belgesi revize edilmediği müddetçe, hak kazanılan katkı tutarına etkisi bulunmamaktadır.

14.2. MATRAH BİLGİLERİ

Mükellefin 2024 takvim yılı I. ve II. geçici vergi dönemlerinde kazançları aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	42.000.000,00	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	20.000.000,00	225.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	10.000.000,00	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	12.000.000,00	20.000.000,00
KKEG (E)	1.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	43.000.000,00	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	10.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	20.000.000,00	225.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	13.000.000,00	25.000.000,00

Firmanın 2024 yılında, bu yatırımdan elde ettiği kazançlar ise aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
İhracat Faaliyeti Kazancı (A)	7.000.000,00	214.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	3.000.000,00	6.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	10.000.000,00	220.000.000,00

14.3. 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 oluşacaktır. Bu durumda (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

14.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	10.000.000,00	32.000.000,00	42.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	12.000.000,00	12.000.000,00
KKEG (E)	0,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	10.000.000,00	33.000.000,00	43.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	13.000.000,00	13.000.000,00

14.4.1. 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)	3.000.000,00	24	720.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	7.000.000,00	20	1.400.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	10.000.000,00	0,212	2.120.000,00

14.4.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 2.120.000,00 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)	2.120.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	1.166.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	954.000,00 TL

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

14.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (1.166.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (12.906.000,00 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 matrah rakamlarını, 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	9,54	954.000,00

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre (954.000,00 / 10.000.00 =) %9,54 olarak hesaplanmaktadır.

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

14.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar ise indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Buna göre indirimsiz kurumlar vergisi tablosu aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	7.000.000,00	24	1.680.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	13.000.000,00	20	2.600.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	13.000.000,00	25	3.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	33.000.000,00	22,818182	7.530.000,00

14.4.5. Toplamlar

İndirimli ve indirimli kurumlar vergisi hesaplamaları toplamı aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	954.000,00
İndirimli kurumlar vergisi (B)	7.530.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (C= A+B)	8.484.000,00

14.4.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/I. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	42.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	10.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	20.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	1.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	43.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	43.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	10.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	9,54
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	7.000.000,00
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	13.000.000,00
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	
Geçici Vergi Matrahı	43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	8.484.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Ekler
Geçici Vergi Matrahı				43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				8.484.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Karı	42.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	10.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	20.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			1.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler			43.000.000,00	
Kar ve İlaveler Toplamı			43.000.000,00	
Zarar ve İndirimler Toplamı			43.000.000,00	
Zarar	0,00		43.000.000,00	
Kar			43.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları			43.000.000,00	
İndirime Esas Tutar			43.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
Dönem Zararı			0,00	
Safi Geçici Vergi Matrahı			43.000.000,00	
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?				
<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır				
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?				
<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır				
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			10.000.000	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			9,54	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			7.000.000	
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			0,24	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah			13.000.000	
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı			0,20	
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı			13.000.000,00	

“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	12.09.2023
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	9,54
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	906.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	954.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00

Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	954.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.954.000,00

14.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	220.000.000,00	40.000.000,00	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	214.000.000,00	11.000.000,00	225.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	6.000.000,00	9.000.000,00	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)	220.000.000,00	45.000.000,00	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	214.000.000,00	11.000.000,00	225.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	25.000.000,00	25.000.000,00

14.5.1. 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)	6.000.000,00	24	1.440.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	20	42.800.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	220.000.000,00	0,20109091	44.240.000,00

14.5.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 44.240.000,00 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)	44.240.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	24.332.000,00 TL
Hak Kazanılan Toplam Katkı (D)	14.664.000,00 TL
Hangisi Büyük (E= C~D)	14.664.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	29.576.000,00 TL

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

14.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (24.332.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (14.664.000,00 TL) büyüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah içinde

tüketilmektedir. Daha açık bir deyişle yatırımın kendi kazançlarının bir kısmı indirimli kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu matrah rakamlarının bir kısmını yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 14.664.000,00 TL katkı tutarını matrahlara dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümlerde değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (14.664.000,00 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	0,02727273	399.927,27
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	0,97272727	14.264.072,73
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	220.000.000,00	1	14.664.000,00

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	399.927,27	%13,2	3.029.752,05
5 Puan İndirimli Matrah	14.264.072,73	%11	129.673.388,45
Normal Oranlı Matrah	0,00	%13,75	0,00

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	3.029.752,05	2.970.247,95
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	129.673.388,45	84.326.611,55
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	220.000.000,00	132.703.140,50	87.296.859,50

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütunu indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütunu ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Yatırımın kendi kazancı, üretim ve ihracat kazançlarından oluşmaktadır. Bu üretim ve ihracat dışında (örneğin al-sat vb.) kazancı yoktur. Dolayısıyla dört farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	3.029.752,05	%10,8	327.213,22
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	129.673.388,45	%9	11.670.604,96
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	0,00	%11,25	0,00
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	132.703.140,50	%9,041096	11.997.818,18
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	2.970.247,95	%24	712.859,51
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	84.326.611,55	%20	16.865.322,31
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0,00	%25	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	87.296.859,50	%20,136099	17.578.181,82
Toplam Matrah ve Vergi (I= D+H)	220.000.000,00	%13,443636	29.576.000,00

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %9,041096 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (11.997.818,18 / 132.703.140,50) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %20,136099 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (17.578.181,82 / 87.296.859,50) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 29.576.000,00 TL tutarındaki indirimli ve indirimli kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

14.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Matrah Tablosu

Diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Buna göre diğer kazançlara ilişkin indirimsiz kurumlar vergisi tablosu şöyledir:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	9.000.000,00	%24	2.160.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	%20	2.200.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	%25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	45.000.000,00	%23,577778	10.610.000,00

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahların bir kısmı indirimli kurumlar vergisi tablosunda kullanılmış, bir kısmı ise (indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmesi nedeniyle) kullanılmamıştır. Kullanılmayan bu kısım da indirimsiz kurumlar vergisi tablosuna dahil olacaktır.

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	2.970.247,95	%24	712.859,51
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	84.326.611,55	%20	16.865.322,31
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0,00	%25	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	87.296.859,50	%20,136099	17.578.181,82

Bu iki tablonun matrah açısından birleştirilmiş hali aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Kendi Kazancı	Diğer Kazanç	Toplam
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	2.970.247,95	9.000.000,00	11.970.247,95
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	84.326.611,55	11.000.000,00	95.326.611,55
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0,00	25.000.000,00	25.000.000,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	87.296.859,50	45.000.000,00	132.296.859,50

14.5.5. Vergi Toplamları

İndirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi hesaplamaları toplamları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	11.997.818,18
İndirimsiz kurumlar vergisi-Kendi kazancı (B)	17.578.181,82
İndirimsiz kurumlar vergisi-Diğer kazançlar (C)	10.610.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (D= A+B+C)	40.186.000,00

14.5.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/II. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	260.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	15.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	225.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	265.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	265.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	132.703.140,50
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	9,041096
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	11.970.247,95
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	95.326.611,55
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	25.000.000,00
Geçici Vergi Matrahı	265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	40.186.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				40.186.000,15
Önceki Dönemlerde Hesaplanan Geçici Vergi				8.484.000
Ödenmesi Gereken Geçici Vergi				31.702.000,15

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Karı	260.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	15.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	225.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			5.000.000	
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
			ZARAR	KAR
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				
Kar ve İlaveler Toplamı				265.000.000,00
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar				265.000.000,00
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar				265.000.000,00
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama		Tutarı	
Toplam				
Dönem Zararı				0,00
Safi Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet	<input checked="" type="checkbox"/> Hayır
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				132.703.140,50
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				9,041096
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				11.970.247,95
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				0,24
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				95.326.611,55
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				0,20
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı				25.000.000,00

“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	12.09.2023
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	9,041096
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.664.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı	14.664.000,00

Açıklama	Bilgi / Tutar
(Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	14.664.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	22.664.000,00

Bu konuda farklı durumlara ilişkin örnekler vermeye devam edeceğiz.

atc universe

15. ÖRNEK #12 (VERGİ BORÇLARINDAN TERKİN)

Önceki bölümlerde; tek yatırımlı ve bu tek yatırımın tamamlandığı işletme döneminde, enflasyon düzeltmesi uygulanmış bu yatırım nedeniyle kullanılmamış katkı tutarına endeksleme uygulamasıyla birlikte, kendi kazancından üç matrah (1 puan indirimli, 5 puan indirimli ve normal oranlı) üzerinden, indirimli kurumlar vergisi matrahının 2024/I. geçici vergi döneminde tüketilmemiş, 2024/II. geçici vergi döneminde ise tüketilmiş olduğu indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına bir örnek (#11) verilmişti.

Bu bölümde, bahse konu örneğin bu kez “yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın bir kısmının tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanıldığı” duruma bir örnek (#12) olarak verilecektir.

15.1. YATIRIM BİLGİLERİ

Esas alınacak dönem 2024/I. ve II. geçici vergi dönemi olup örneklerde kullanılacak yatırım bilgileri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Bilgi / Tutar
Teşvik Belgesi Tarihi	02.09.2023
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	12.09.2023
Yatırım Tamamlanma Vize Müracaat Tarihi	29.12.2023

Yapılan harcamalar aşağıdaki gibidir:

Tarih	Tutar (TL)
20.09.2023	40.000.000,00
09.10.2023	25.000.000,00
17.11.2023	35.000.000,00
Toplam...	100.000.000,00

31.12.2023 Tarihli enflasyon düzeltmesinde yatırımın kayıtlı değeri aşağıdaki gibi olmuştur.

Düz. Esas Tarih	Bilanço Değeri (A)	Düz. Katsayısı (B)	Hesaplanan (C= A x B)	Düzeltilme Farkı (D= C-A)
20.09.2023	40.000.000,00	1,06001	42.400.400,00	2.400.400,00
09.10.2023	25.000.000,00	1,03986	25.996.500,00	996.500,00
17.11.2023	35.000.000,00	1,01144	35.400.400,00	400.400,00
Toplam...	100.000.000,00		103.797.300,00	3.797.300,00

Firma, 2023 yılında elde ettiği kazançlar nedeniyle 8.000.000.-TL yatırıma katkı tutarından yararlanmışır.

Yararlanmadığı 12.000.000.-TL tutarındaki katkı tutarının 1.000.000,00 TL tutarındaki kısmını tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanmıştır.

15.1.1. Hak Kazanılan, Yararlanılan, Devreden Katkı Tutarı

2023 Yıl sonu itibarıyla fiili yatırımın harcaması nedeniyle hak kazanılan, yararlanılan ve devreden katkı tutarları aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
Önceki dönemlerde yapılan fiili harcama (A)	100.000.000,00
Önceki dönemlerde uygulanan katkı oranı (B)	%20
Fiili Harcamayla hak kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	20.000.000,00
IKV Yoluyla yararlanılan katkı tutarı (D)	8.000.000,00
Diğer vergi borçlarından terkin yoluyla yararlanılan katkı tutarı (E)	1.000.000,00
Terkin nedeniyle vazgeçilen katkı tutarı (F= E)	1.000.000,00
Sonraki dönemlere devreden katkı tutarı (E=C- D-E-F)	10.000.000,00

2024 Yılında yapılan enflasyon düzeltmeleri aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden bilanço değeri (A)	103.797.300,00	103.797.300,00
Taşıma katsayısı (B)	(*)	1,19493
Düzeltilmiş bilanço değeri (C= A x B)	103.797.300,00	124.030.507,69
Enflasyon düzeltme farkı (D= C- A)	103.797.300,00	20.233.207,69

(*) VUK 560 Sıra No.lu Tebliğ uyarınca bu dönemde enflasyon düzeltmesi yapılmamıştır.

Yapılan bu enflasyon düzeltme işlemleri sonrasında, yatırımın artan bilanço değeri karşısında, yatırım teşvik belgesinde yazılı toplam yatırım tutarı (100.000.000,00 TL) henüz revize edilmemiştir.

Buna göre 2024 yılında hak kazanılan katkı tutarı aşağıdaki gibi hesaplanmaktadır:

Açıklama	2024/I	2024/II
Önceki dönemden devreden katkı tutarı (A)	10.000.000,00	10.000.000,00
Yeniden değerlendirme oranı (B)	%7,55	%22,2
Endeksleme yoluyla kazanılan katkı tutarı (C= A x B)	755.000,00	2.220.000,00
Toplam hak kazanılan katkı tutarı (D= A + C)	10.755.000,08	12.220.000,22

Görüleceği üzere yapılan enflasyon düzeltmeleri nedeniyle artan yatırım değerlerinin, teşvik belgesi revize edilmediği müddetçe, hak kazanılan katkı tutarına etkisi bulunmamaktadır.

15.2. MATRAH BİLGİLERİ

Mükellefin 2024 takvim yılı I. ve II. geçici vergi dönemlerinde kazançları aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	42.000.000,00	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	20.000.000,00	225.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	10.000.000,00	15.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	12.000.000,00	20.000.000,00
KKEG (E)	1.000.000,00	5.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	43.000.000,00	265.000.000,00

Açıklama	2024/I	2024/II
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	10.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	20.000.000,00	225.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	13.000.000,00	25.000.000,00

Firmanın 2024 yılında, bu yatırımdan elde ettiği kazançlar ise aşağıdaki gibidir:

Açıklama	2024/I	2024/II
İhracat Faaliyeti Kazancı (A)	7.000.000,00	214.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (B)	3.000.000,00	6.000.000,00
Toplam Yatırım Kazancı (C= A+B)	10.000.000,00	220.000.000,00

15.3. 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 oluşacaktır. Bu durumda (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

15.4. 2024/I. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	10.000.000,00	32.000.000,00	42.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
Diğer Faaliyet Kazançları (D)	0,00	12.000.000,00	12.000.000,00
KKEG (E)	0,00	1.000.000,00	1.000.000,00
Vergilendirilecek Matrah (F= A+E)	10.000.000,00	33.000.000,00	43.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	3.000.000,00	7.000.000,00	10.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	7.000.000,00	13.000.000,00	20.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	13.000.000,00	13.000.000,00

15.4.1. 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)	3.000.000,00	24	720.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	7.000.000,00	20	1.400.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	10.000.000,00	0,212	2.120.000,00

15.4.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 2.120.000,00 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)	2.120.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	1.166.000,00 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	954.000,00 TL

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

15.4.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (1.166.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (10.755.000,08 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 matrah rakamlarını, 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	9,54	954.000,00

İndirimli kurumlar vergisi oranı yukarıdaki tabloya göre toplam vergi / matrah formülüne göre ($954.000,00 / 10.0000.00 =$) %9,54 olarak hesaplanmaktadır.

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

15.4.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Tablosu

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahlar, indirimli kurumlar vergisi tablosunda tamamen kullanılmıştır. Dolayısıyla diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar ise indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Buna göre indirimli kurumlar vergisi tablosu aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı (%)	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	7.000.000,00	24	1.680.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	13.000.000,00	20	2.600.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	13.000.000,00	25	3.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	33.000.000,00	22,818182	7.530.000,00

15.4.5. Toplamlar

İndirimli ve indirimli kurumlar vergisi hesaplamaları toplamaları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	954.000,00
İndirimli kurumlar vergisi (B)	7.530.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (C= A+B)	8.484.000,00

15.4.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/I. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	42.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	10.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	20.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	1.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	43.000.000,00
Dönem Safı Kurum Kazancı	43.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	10.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	9,54
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	7.000.000,00
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	13.000.000,00
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	
Geçici Vergi Matrahı	43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	8.484.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Geçici Vergi Matrahı				43.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				8.484.000,00

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Karı	42.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç	10.000.000	
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç	20.000.000	
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider			1.000.000	
ZARAR OLSA DAHİ İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
		ZARAR	KAR	
Zarar Olsa Dahi İndirilecek İstisna ve İndirimler			43.000.000,00	
Kar ve İlaveler Toplamı				
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar			43.000.000,00	
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar			43.000.000,00	
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
Dönem Zararı		0,00		
Safi Geçici Vergi Matrahı		43.000.000,00		
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?		<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır		
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?		<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır		
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		10.000.000		
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		9,54		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		7.000.000		
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,24		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah		13.000.000		
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı		0,20		
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı		13.000.000,00		

“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	12.09.2023
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	9,54
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	906.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.000.000,00

Açıklama	Bilgi / Tutar
(Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	6.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	954.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	954.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.954.000,00

15.5. 2024/II. GEÇİCİ VERGİ DÖNEMİ

Yatırım tamamlanmış olduğundan, sadece kendi kazançlarından yatırıma katkı tutarı hesaplanacaktır. Firmanın bu dönemde matrah tablosu aşağıdaki gibidir:

Açıklama	Kendi Kazancı (A)	Diğer Faaliyetler (B)	Toplam (C= A+B)
Ticari Bilanço Kârı (A= B+C+D)	220.000.000,00	40.000.000,00	260.000.000,00
İhracat Faaliyeti Kazancı (B)	214.000.000,00	11.000.000,00	225.000.000,00
Üretim Faaliyeti Kazancı (C)	6.000.000,00	9.000.000,00	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)	220.000.000,00	45.000.000,00	265.000.000,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (G= C)	6.000.000,00	9.000.000,00	15.000.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (H= B)	214.000.000,00	11.000.000,00	225.000.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (I= F-G-H)	0,00	25.000.000,00	25.000.000,00

15.5.1. 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)	6.000.000,00	24	1.440.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	20	42.800.000,00
Toplam Matrah (D= A+B)	220.000.000,00	0,20109091	44.240.000,00

15.5.2. Sağlama Tablosu

Teşvik belgeli yatırımımızda vergi indirim oranı %55 olarak belirlenmiştir. Dolayısıyla 44.240.000,00 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)	44.240.000,00 TL
Vergi İndirim Oranı (B)	%55
Hesaplanan Katkı Tutarı (C= A x B)	24.332.000,00 TL
Hak Kazanılan Toplam Katkı (D)	12.220.000,22 TL

Açıklama	Bilgi / Tutar
Hangisi Büyük (E= C~D)	12.220.000,22 TL
Ödenecek Vergi (D= A-C)	32.019.999,78 TL

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

15.5.3. İndirimli Kurumlar Vergisi Tablosu

Yukarıdaki hesaplama göre bulunan katkı tutarı (24.332.000,00 TL), yatırım için hak kazanılan katkı tutarından (12.220.000,22 TL) büyüktür. Başka bir deyişle indirimli kurumlar vergisi matrahı, indirimsiz vergi matrahından daha küçük olup bu matrah içinde tüketilmektedir. Daha açık bir deyişle yatırımın kendi kazançlarının bir kısmı indirimli kurumlar vergisi matrahı, kalan kısmı ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergisi matrahı olmalıdır.

Dolayısıyla bu matrah rakamlarının bir kısmını yatırımın kendi kazancından indirimli kurumlar vergisi uygulamasında kullanmamız gerekecektir.

Yukarıdaki tabloda görülen maksimum 12.220.000,22 TL katkı tutarını matrahlara dağıtmak için gerekli adımlara önceki bölümlerde (2024-12) değinmiştik. Aynı adımları uygulayalım.

Birinci Adım:

Önce üç farklı matrahın toplam matrah içindeki paylarını hesaplayalım ve bu paylara göre yatırıma katkı tutarını (12.220.000,22 TL) dağıtalım.

Açıklama	Tutar (T)	Payı (P=T/D)	Y. K. Tutarı
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	0,02727273	333.272,77
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	0,97272727	11.886.727,45
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	220.000.000,00	1	12.220.000,22

İkinci Adım:

Sonra üç farklı matrah için geçerli yatırıma katkı oranları bulalım:

Açıklama	KVO (A)	İKVO (B= A-C)	YKO (C= A*0,55)
1 Puan indirimli matrah	%24	%10,8	%13,2
5 Puan indirimli matrah	%20	%9	%11
Normal oranlı matrah	%25	%11,25	%13,75

KVO: Normal kurumlar vergisi oranı,

İKVO: İndirimli kurumlar vergisi oranı (KVO-YKO),

YKO: Yatırıma katkı için kullanılan katkı oranı (Normal oran x Vergi indirim oranı)

Üçüncü Adım:

Daha sonra, üç farklı matraha dağıtılan bu yatırıma katkı tutarlarının oluşabilmesi için kullanılması gereken matrahları bulalım.

Açıklama	Y. K. Tutarı (A)	YKO (B)	Gereken Matrah (C= A/B)
1 Puan İndirimli Matrah	333.272,77	%13,2	2.524.793,71
5 Puan İndirimli Matrah	11.886.727,45	%11	108.061.158,64
Normal Oranlı Matrah	0,00	%13,75	0,00

Dördüncü Adım:

Artık, hesapladığımız gerekli matrahları, ana matrah tablomuzdan düşebiliriz:

Açıklama	Tutar (T)	Gereken (G)	Kalan (K=T-G)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	6.000.000,00	2.524.793,71	3.475.206,29
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	214.000.000,00	108.061.158,64	105.938.841,36
Normal Orana Tabi Matrah (C)	0,00	0,00	0,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	220.000.000,00	110.585.952,35	109.414.047,65

Yukarıdaki tabloda görülen (G) sütünü indirimli kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar, (K) sütünü ise indirimsiz (ama 1-5 puan indirim uygulanan) kurumlar vergileri uygulanacak matrahlar olmaktadır.

Yatırımın kendi kazancı, üretim ve ihracat kazançlarından oluşmaktadır. Bu üretim ve ihracat dışında (örneğin al-sat vb.) kazancı yoktur. Dolayısıyla dört farklı matrah üzerinden hesaplama yapmamız gerekecektir.

Beşinci Adım:

Tüm matrahları listeleyelim ve vergilerini hesaplayalım:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oran	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (A)	2.524.793,71	10,80%	272.677,72
5 Puan İndirimli Orana Tabi IKV Matrahı (B)	108.061.158,64	9%	9.725.504,28
Normal Orana Tabi IKV Matrahı (C)	0	11,25%	0,00
Toplam IKV Matrahı (D= A+B+C)	110.585.952,35	0,09041096	9.998.182,00
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	3.475.206,29	24%	834.049,51
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	105.938.841,36	20%	21.187.768,27
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0	25%	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	109.414.047,65	0,201270479	22.021.817,78
Toplam Matrah ve Vergi (I= D+H)	220.000.000,00	0,145545454	32.019.999,78

Yukarıdaki tabloda toplam IKV matrahına ilişkin %9,041096 şeklindeki indirimli oran toplam vergi/toplam matrah (9.998.182,00 / 110.585.952,35) formülüyle hesaplanmıştır.

Yine yukarıdaki tabloda IKV olmadan toplam matraha ilişkin %20,1270479 şeklindeki oran toplam vergi/toplam matrah (22.021.817,78 / 109.414.047,65) formülüyle hesaplanmıştır.

Hesaplanan 32.019.999,78 TL tutarındaki indirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi toplamı, önceki sağlama tablosunda hesaplanan ödenecek vergi satırıyla aynıdır. Dolayısıyla hesaplamamız doğrudur diyebiliriz.

15.5.4. İndirimsiz Kurumlar Vergisi Matrah Tablosu

Diğer faaliyet kazançlarından oluşan matrahlar indirimsiz kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Buna göre diğer kazançlara ilişkin indirimsiz kurumlar vergisi tablosu şöyledir:

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (A)	9.000.000,00	%24	2.160.000,00
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (B)	11.000.000,00	%20	2.200.000,00
Normal Orana Tabi Matrah (C)	25.000.000,00	%25	6.250.000,00
Toplam Matrah (D= A+B+C)	45.000.000,00	%23,577778	10.610.000,00

Yatırımın kendi kazançlarından oluşan matrahların bir kısmı indirimli kurumlar vergisi tablosunda kullanılmış, bir kısmı ise (indirimli kurumlar vergisi matrahının tüketilmesi

nedeniyle) kullanılmamıştır. Kullanılmayan bu kısım da indirimsiz kurumlar vergisi tablosuna dahil olacaktır.

Açıklama	Tutar (TL)	Vergi Oranı	Vergi (TL)
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	3.475.206,29	%24	834.049,51
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	105.938.841,36	%20	21.187.768,27
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0	%25	0,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	109.414.047,65	0,201270479	22.021.817,78

Bu iki tablonun matrah açısından birleştirilmiş hali aşağıdaki gibi olmaktadır.

Açıklama	Kendi Kazancı	Diğer Kazanç	Toplam
1 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (E)	3.475.206,29	9.000.000,00	12.475.206,29
5 Puan İndirimli Orana Tabi Matrah (F)	105.938.841,36	11.000.000,00	116.938.841,36
Normal Orana Tabi Matrah (G)	0	25.000.000,00	25.000.000,00
IKV Olmadan Toplam Matrah (H= E+F+G)	109.414.047,65	45.000.000,00	154.414.047,65

15.5.5. Vergi Toplamları

İndirimli ve indirimsiz kurumlar vergisi hesaplamaları toplamları aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	Tutar (TL)
İndirimli kurumlar vergisi (A)	9.998.182,00
İndirimsiz kurumlar vergisi-Kendi kazancı (B)	22.021.817,78
İndirimsiz kurumlar vergisi-Diğer kazançlar (C)	10.610.000,00
Toplam hesaplanan geçici vergi (D= A+B+C)	42.629.999,78

15.5.6. Beyanname Verileri

Yukarıdaki hesaplamalara göre beyanname verileri aşağıdaki gibi olmaktadır:

Açıklama	2024/II. Geçici
Ticari Bilanço Kârı	260.000.000,00
Üretim Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	15.000.000,00
İhracat Faaliyetinden Elde Edilen Kazanç	225.000.000,00
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider	5.000.000,00
Kâr ve İlaveler Toplamı	265.000.000,00
Dönem Safi Kurum Kazancı	265.000.000,00
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	110.585.952,35
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı	%9,041096
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	12.475.206,29
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah	116.938.841,36
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı	25.000.000,00
Geçici Vergi Matrahı	265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi	42.629.999,78

Genel Bilgiler	Matrah Bildirimi	Vergi Bildirimi	Düzenleme Bilgileri	Eklr
Ticari Bilanço Karı	260.000.000	Üretim faaliyetinden elde edilen kazanç		12.475.206,29
Ticari Bilanço Zararı		İhracat faaliyetinden elde edilen kazanç		116.938.841,36
6491 sayılı Türk Petrol Kanununun Mad. 12/5 kapsamında itfa payı olarak addolunan gelirler				
Kanunen Kabul Edilmeyen Gider				5.000.000
ZARAR OLSA DAHI İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
		ZARAR		KAR
Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler				265.000.000,00
Kar ve İlaveler Toplamı				
Zarar ve İndirimler Toplamı				
Zarar	0,00			
Kar				265.000.000,00
Mahsup Edilecek Geçmiş Yıl Zararları				
İndirime Esas Tutar				265.000.000,00
KAZANCIN BULUNMASI HALİNDE İNDİRİLECEK İSTİSNA VE İNDİRİMLER				
Türü	Açıklama	Tutarı		
Toplam				
Dönem Zararı				0,00
Safi Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
KVK 32. Madde kapsamında %30 oranında vergi hesaplaması yapacak mükellef misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/6 Mad. kapsamında en az %20 oranında ve ilk defa halka arz edilen bir şirket misiniz?			<input type="checkbox"/> Evet <input checked="" type="checkbox"/> Hayır	
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				110.585.952,35
KVK'nın 32/A Mad. Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				9,041096
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				12.475.206,29
KVK'nın 32/8 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				0,24
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisine (Geçici Vergiye) Tabi Matrah				116.938.841,36
KVK'nın 32/7 Mad. Kapsamında Kurumlar Vergisi (Geçici Vergi) Oranı				0,20
Genel Orana Tabi Geçici Vergi Matrahı				25.000.000,00
Genel Bilgiler Matrah Bildirimi Vergi Bildirimi Düzenleme Bilgileri Eklr				
Geçici Vergi Matrahı				265.000.000,00
Hesaplanan Geçici Vergi				42.629.999,90
Önceki Dönemlerde Hesaplanan Geçici Vergi				8.484.000,00
Ödenmesi Gereken Geçici Vergi				34.145.999,90

“Ebyn” programında 6 dijit sınırından dolayı %90410959 olan oran %9,041096 şeklinde yazılabilmektedir. Bu durum verginin 12 kuruş fazla 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	12.09.2023
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	9,041096
Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Cari Yılda Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması Tutarı	0,00
Fiilen Gerçekleştirilen Yatırım Harcaması (Yatırımın Başlangıcından İtibaren)	100.000.000,00
Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	20.000.000,00
Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı	2.220.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	2.000.000,00
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı	6.000.000,00

Açıklama	Bilgi / Tutar
(Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	
Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	8.000.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	12.220.000,00
Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla)	0,00
Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	12.220.000,00
Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı	18.220.000,00
Açıklama (Diğer vergi borçlarına terkin yoluyla kullanılan ve vazgeçilen)	2.000.000,00

Bu bölümle birlikte tek yatırımlı indirimli kurumlar vergisi örnek hesaplamalarımız sona ermektedir. İlerleyen zamanlarda çok yatırımlı ve farklı aşamalar için hesaplamalara örnekler vermeye çalışacağız.

atc universe