



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

23 SERİ NO.LU KURUMLAR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ KAPSAMINDA İHRACATÇILARA YÖNELİK YAPILAN DÜZENLEMELER

18 EKİM 2024

KAPSAM

- İşbu çalışma, 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** kapsamında hazırlanmıştır.

1. Giriş

- 06.11.2021 tarih ve 31651 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7341 sayılı Kanun ile ihracatçıların finansman ihtiyaçlarını karşılamak ve teminat yetersizliği yaşayan ihracatçılar lehine ihracat kredilerine kefalet vermek amacıyla kurulan İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi'ne kaynak sağlanması amacıyla ihracat işlemleri üzerinden FOB bedelin onbinde üçüne kadar ödeme yapılması öngörülmüştür. Ayrıca, hizmet sektörlerinden, on altı yaşından büyükler için uygulanan aylık asgari ücretin on katına kadar, Ticaret Bakanlığı tarafından yıllık cirolara göre belirlenen tutarda ilave yıllık aidat tahsil edilmesi de düzenleme kapsamında yer almıştır. Aynı zamanda, bu şirketler, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu’nun (KVK’nın) 4. maddesi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.
- Bunun yanı sıra; 15.07.2023 tarih ve 32249 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7456 sayılı Kanun ile ihracattan elde edilen kazançlara uygulanan indirim 1 puandan 5 puana çıkartılmış ve 28.12.2023 tarih ve 32413 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7491 sayılı Kanun ile aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirimin uygulanması öngörülmüştür.
- 28.09.2024 tarih ve 32676 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan **“Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 23)”** ile söz konusu muafiyet ve indirimlere ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

2. İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi ile Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi'ne İlişkin Düzenlemeler

- KVK'nın;
- 4. maddesinin birinci fıkrasına 7341 sayılı Kanun'la eklenen (p) bendi hükmüyle, 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18. maddesi kapsamında ihracatçılar lehine münhasıran ihracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar,
- 4. maddesinin birinci fıkrasının (p) bendinde 7491 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle de katılım bankalarının ortağı olduğu ve katılım bankacılığı ilke ve esaslarına uygun her türlü finansman için kefalet vermek amacıyla kurulan Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi,
kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

2. İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi ile Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi'ne İlişkin Düzenlemeler (Devamı)

- 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'ne “**4.17. İhracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar**” başlığı eklenmiş olup, aşağıdaki gibidir. Buna göre;

Değişiklik Öncesi Tebliğ Açıklamaları	Değişiklik Sonrası Tebliğ Açıklamaları
<p>4.17. Bölgesel yönetim merkezleri 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen (ö) bendi ile bölgesel yönetim merkezleri belirli şartlarla kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>4.17.1. Muafiyet şartları Bölgesel yönetim merkezleri; Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulmaları, Tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması ve Söz konusu giderlerin Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılmaması kaydıyla kurumlar vergisinden muaf olacaklardır. Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun, bölgesel yönetim merkezinin yönetimi altında bulunması muafiyet hükmünün uygulanmasına engel teşkil etmeyecektir.</p> <p>4.17.1.1. Ekonomi Bakanlığından alınan izne istinaden kurulma 5/6/2003 tarihli ve 4875 sayılı Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu kapsamına giren konularda uygulanacak usul ve esasları belirlemek amacıyla 20/8/2003 tarihli ve 25205 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğine göre bölgesel yönetim merkezleri, yabancı şirketin, diğer ülkelerdeki birimlerine yönelik olarak; Yatırım ve yönetim stratejilerinin oluşturulması, Planlama, Tanıtım, Satış, Satış sonrası hizmetler, Marka yönetimi, Finansal yönetim, Teknik destek, Ar-Ge, Dış tedarik, Yeni geliştirilen ürünlerin test edilmesi, Laboratuvar hizmetleri, Araştırma ve analiz, Çalışanların eğitimi gibi faaliyetlere ilişkin koordinasyon ve yönetim hizmetlerinin sağlanması alanlarında hizmet vermek amacıyla kurulabilmektedir.</p> <p>Söz konusu Yönetmelik kapsamında yukarıda sayılan alanlarda grup şirketlerine hizmet vermek amacıyla ve Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izne istinaden kurulan bölgesel yönetim merkezleri, Türkiye’de ticari faaliyette bulunmamak kaydıyla, muafiyetten faydalanabileceklerdir. Bölgesel yönetim merkezlerinin Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin konusu dışında faaliyette bulunmaları durumunda ise muafiyet şartlarını kaybedecekleri tabiidir.</p> <p>(devam ediyor...)</p>	<p>4.17. İhracat kredileri için kefalet vermek amacıyla kurulan kurumlar 18/6/2009 tarihli ve 5910 sayılı Türkiye İhracatçılar Meclisi ile İhracatçı Birliklerinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 18 inci maddesi kapsamında; mal ve hizmet ihracatçıların finansman ihtiyaçlarının giderilmesine katkı sağlamak ve teminat yetersizliği içinde olan ihracatçılar lehine kefalet vermek amacıyla kurulan İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi, kuruluş amacına uygun işleri ile sınırlı olmak üzere, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasına 7341 sayılı Kanunun 12 nci maddesiyle eklenen (p) bendi uyarınca kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p> <p>Diğer taraftan, aynı bentte 7491 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle, katılım bankalarının ortağı olduğu ve katılım bankacılığı ilke ve esaslarına uygun her türlü finansman için kefalet vermek amacıyla kurulan Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi de bu faaliyetleri dolayısıyla kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.</p>

2. İhracatı Geliştirme Anonim Şirketi ile Katılım Finans Kefalet Anonim Şirketi'ne İlişkin Düzenlemeler (Devamı)

Değişiklik Öncesi Tebliğ Açıklamaları	Değişiklik Sonrası Tebliğ Açıklamaları
<p>4.17.1.2. Tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması Bölgesel yönetim merkezlerinin muafiyetten yararlanabilmeleri için, tüm giderlerinin kanuni ve iş merkezi Türkiye’de bulunmayan kurumlar tarafından karşılanması şarttır. Doğrudan Yabancı Yatırımlar Kanunu Uygulama Yönetmeliğinde yer alan düzenlemelere göre kurulan ve hizmet vermekte olan bölgesel yönetim merkezleri, Türkiye’de ticari ve diğer gelir getirici veya Ekonomi Bakanlığı tarafından verilen izin konusu dışında bir faaliyette bulunamamakta ve gelir elde edememekte olup bütün masraflarını yurt dışından getirecekleri dövizlerle karşılamak zorundadırlar. Bu kapsamda, bölgesel yönetim merkezlerinin Türkiye’de ticari veya diğer gelir getirici faaliyetlerde bulunmaları, gelir elde etmeleri ve dolayısıyla giderlerini tamamen veya kısmen bu gelirlerinden karşılamaları halinde muafiyet şartları ihlal edilmiş olacaktır.</p> <p>4.17.1.3. Giderlerin Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılması Bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmemesi veya kârından ayrılması gerekmektedir. Dolayısıyla, bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin tamamının veya bir kısmının, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun hesaplarına intikal ettirilmesi veya kârından ayrılması halinde muafiyet şartlarının kaybedileceği tabiidir. Muafiyetten yararlanan bölgesel yönetim merkezlerinin giderlerinin, Türkiye’de tam veya dar mükellefiyete tabi herhangi bir kurumun kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün değildir.</p> <p>4.17.2. Muafiyetten yararlanacaklar Bu muafiyetten, Ekonomi Bakanlığına başvurarak gerekli izni almak suretiyle hizmet veren ve diğer şartları da sağlayan bölgesel yönetim merkezlerinin yararlanması mümkündür. Ekonomi Bakanlığından gerekli izni alarak Türkiye’de hizmet vermeye başlayan bölgesel yönetim merkezleri, bu izin belgesinin bir örneğini ilgili vergi dairesine ibraz edecek ve yukarıda bahsedilen şartları taşımaları kaydıyla kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabileceklerdir.</p> <p>(15 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile eklenmiştir. Ek paragraf: RG 25/05/2018 30431) Öte yandan, 5520 sayılı Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendi hükmü, 21/03/2018 tarihli ve 7103 sayılı Vergi Kanunları ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun(*****) 74 üncü maddesiyle yürürlükten kaldırılmıştır. 7103 sayılı Kanununun 93 üncü maddesinin birinci fıkrasının (f) bendinde, 5520 sayılı Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinin yürürlükten kaldırılmasına ilişkin 74 üncü madde hükmünün 1/1/2019 tarihinde (1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri için 1/1/2022 tarihinden itibaren uygulanmak üzere) yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.</p> <p>(Ek paragraf: RG 25/05/2018 30431) Dolayısıyla, 1/1/2019 tarihi itibarıyla kurulu bölgesel yönetim merkezleri, Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (ö) bendinde düzenlenen muafiyet hükmünden, Tebliğde belirtilen şartlar dahilinde, 1/1/2022 tarihine kadar faydalanabileceklerdir.</p> <p>(Ek paragraf: RG 25/05/2018 30431) Ancak, 1/1/2019 tarihinden itibaren kurulan bölgesel yönetim merkezlerinin söz konusu kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanması mümkün olmayacaktır.</p>	

3. İhracat Kazançlarına Uygulanan Kurumlar Vergisi Oranının 5 Puan İndirimli Uygulanması

- KVK'nın 32. maddesinin yedinci fıkrasında;
- 7456 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle, ihracattan elde edilen kazançlara uygulanan indirim 1 puandan 5 puana çıkarılması,
- 7491 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle de, aracılı ihracat sözleşmesine dayanarak imalatçı veya tedarikçi kurumların, dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirdikleri ihracat faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da bu indirimin uygulanması,

öngörülmüştür.

- 23 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile;
- Dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketlerinin belirlenmesinde, 2004/12 sayılı Dış Ticaret Sermaye Şirketi Statüsüne İlişkin Tebliğin esas alınması gerektiği,
- İmalatçı veya tedarikçi kurumlar tarafından dış ticaret sermaye şirketleri veya sektörel dış ticaret şirketleri üzerinden gerçekleştirilen ihracat faaliyetlerinde tanzim edilmiş bir aracılı ihracat sözleşmesinin varlığının şart olduğu ve kazancın bu sözleşme kapsamındaki faaliyetlerden elde edilmiş olması gerektiği,
- Sanayi sicil belgesini haiz ve fiilen üretim faaliyetiyle iştigal eden mükelleflerin ürettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançlarına kurumlar vergisi oranının; üretilen ürünlerin, yurt içinde satılması durumunda “*üretim faaliyetinden elde edilen kazanç*” olarak 1 puan, yurt dışında satılması durumunda ise “*ihracat faaliyetinden elde edilen kazanç*” olarak 5 puan indirimli uygulanacağı,
- Üretilen ürünlerin ihracından elde edilen kazançta kurumlar vergisi oranı 5 puan indirimli olarak uygulanacağı için, bu kazancın üretime isabet eden kısmına ikinci defa indirim yol açacak şekilde ayrıca 1 puan indirim uygulanmayacağı,

belirtilmiştir.



CUMHUR İNAN BİLEN
YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.

SAYGILARIMIZLA

Sitemizde(cumhurbilenymm.com.tr) paylaşılan vergi ve vergileme ile ilişkili çalışmalarda şahsi görüş ve yorumlarımız yer almaktadır. Sitemizde yer alan bilgi veya verileri kullanmanız sonucunda ortaya çıkabilecek her türlü risk tarafınıza aittir. Sitemiz ve yazarları, söz konusu kullanımdan dolayı (ihmkarlık kaynaklı olanlar da dahil olmak üzere) her türlü özel, dolaylı veya arzi zararlardan ve cezai tazminattan dolayı sorumlu tutulamaz.