

Konu :Finansal kiralama yoluyla yapılan yatırımlarda Yatırım Harcama Tutarının Tespiti:

Kurumlar vergisi kanununun 32.A maddesi indirimli kurumlar vergisi uygulaması düzenlenmiştir.

20.06.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/1 seri no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulamasına ilişkin Tebliğin 20. maddesinin birinci fıkrasında, “Teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir.” açıklaması yer almıştır.

Konu ile ilgili verilen özeldeler ile Finansal Kiralama ile edilen varlıkların yatırım tutarı ve ve yatırıma katkı tutarının hesaplanmasına **Ödenen Kira Bedellerinin** esas alınacağı, yatırım tamamlandıktan sonra da ödenen kira bedellerinin katkı tutarının hesaplanmasına dahil edilmeye devam edileceği idari görüş olarak verilmiştir. Ancak Kırşehir Vergi Dairesi Başkanlığının **Sayı : 66491453-007-3 Tarih : 10/05/2016** özeldesinde tamamen görüş değişikliği ortaya çıkmış, Finansal Kiralama yoluyla edinilen yatırım varlığının 260 Haklar hesabına yazılan Ana Para Değerinin Yatırım Harcama tutarı ve Yatırıma Katkı tutarının hesabında dikkate alınacağı belirtilmektedir.

Konu ile ilgili Platformumuzda bir rapor hazırlanmış raporumuzda farklı görüş olmasına rağmen görüş değişikliği öncesi uygulama aynen benimsenmiş ve ağırlıklı görüş olarak raporumuzda yer almıştır.

İrdelenmesi gereken konular:

- 1.İdarenin görüş değişikliğinden sonra; önceki yıllarda yapılan hesaplamalar ve yararlanılan indirim tutarları için bir düzeltme (Düzeltme beyanı vb) gerekli olacak mıdır?
- 2.Önceki yıllarda düzeltme mümkün olamayacağı düşünülürse, yatırım harcama ve katkı tutarları 2016 döneminde revize ederek uygulanabilecek mıdır? Bu uygulamada Geçici vergi dönemlerinde yapılmayan düzeltmeler ne olacaktır.
- 3.Yeni uygulamaya göre esasen önceki yıllarda yararlanılması gereken indirim tutarlarında hak kaybı ortaya çıkacak mıdır?
- 4.YMM olarak bu konuda yapılacak revize hesaplamaları ile ilgili raporumuzda yer alması gereken açıklama ve bilgiler ne olacaktır?

5.Ekte yer alan Platform Yazımızdaki görüşümüzün de dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

24 Austos 2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
KİRŞEHİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Defterdarlık **Gelir** Müdürlüğü)

Sayı : 66491453-007-3

Tarih : 10/05/2016

Konu : Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Finansal Kiralama Yoluyla Edinilen Kıymetlerin indirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Dikkate Alınacak Yatırıma Katkı Tutarın Belirlenmesinde Hangi Tutarın Dikkate Alınacağı ilgide kayıtlı özelge talep formunda;

– Şirketinizin Ekonomi Bakanlığından ... tarihli yatırım teşvik belgesi aldığı ve teşvik belgesi kapsamında yatırımını gerçekleştirildiği,
– Yatırım konusu kıymetlerin bir kısmının direk satın alma yöntemiyle, bir kısmının ise finansal kiralama yöntemi ile temin edildiği,
– Teşvik belgesinin tamamlama vizesi esnasında belge kapsamında finansal kiralama yolu ile temin edilen ve halen kiralama süreleri devam eden makine teçhizatın gerçekleşen yatırım listesindeki bedelinin hangi tutar üzerinden dikkate alınacağı hususunda Ekonomi Bakanlığından görüş istenildiği,
– Ekonomi Bakanlığının ... tarih ve ... sayılı yazısında ise, "Yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizatın halen kiralama süreleri devam etse dahi tamamlama vizesinde, firmanız **muhasebe** kayıtlarında "260-Haklar Hesabında" belirtilen mal bedeli tutarı dikkate alınarak işlem yapılmaktadır." şeklinde görüş verildiği belirtilmiş olup Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulanmasına esas yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, "260. Haklar Hesabı"nda belirtilen mal bedelinin mi yoksa finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizat için sadece ilgili dönemde ödenmiş kira tutarlarının mı dikkate alınacağı hususunda Defterdarlığımız görüşü sorulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap döneminde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasında da, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun **ticari** kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesinde de;

"**Bilanço** esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce: 1) İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir; 2) İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, **Vergi** Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 inci maddesinde;

“1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlemesi aşağıdaki esaslara göre yapılır. Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

2. Kiracı tarafından aktifleştirilen finansal kiralamaya konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı, bu Kanunun mükerrer 298 inci maddesi ve üçüncü kitabının üçüncü kısmının birinci bölümünde kiralama konusu iktisadî kıymet için belirlenmiş esaslar çerçevesinde yeniden değerlemeye ve amortismanına tâbi tutulur.

...

Kiracı tarafından finansal kiralama sözleşmesine göre yapılan kira ödemeleri, borç anapara ödemesi ve faiz gideri olarak ayrıştırılır. Ayrıştırma işlemi, her bir dönem sonunda kalan borç tutarına sabit bir dönemsel faiz oranı uygulanmasını sağlayacak şekilde yapılır.

...”

hükümleri yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun “indirimli kurumlar vergisi” başlıklı 32/A maddesinde; “Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder.”

hükümlerine yer verilmiştir.

19.06.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK'nın;

– 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında, “Finansal kiralama yöntemiyle yapılacak yatırımlarda finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata ait toplam tutarın, her bir finansal kiralama şirketi için asgari ikiyüzbin Türk Lirası olması gerekir.”

– 7 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, “Finansal kiralama yöntemiyle gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi düzenlenmez.”

hükmü yer almaktadır.

20.06.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/1 seri no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulamasına İlişkin Tebliğin 20. maddesinin birinci fıkrasında, “Teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir.” açıklaması yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalar ile Ekonomi Bakanlığının ... tarih ve ... sayılı yazısında belirtilen, “Yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizatın halen kiralama süreleri devam etse dahi tamamlama vizesinde, firmanız

muhasabe kayıtlarında "260-Haklar Hesabında" belirtilen mal bedeli tutarı dikkate alınarak işlem yapılmaktadır." görüşü çerçevesinde, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla edindiğiniz iktisadi kıymetler için Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde "260. Haklar Hesabı"nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.