

# Özelge: İki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisi uygulaması hk.

Sayı:

17192610-125[ÖZG-13/7]-91

Tarih:

03/04/2014

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 03/04/2014  
Konu : İki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisi uygulaması

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Şirketinizin 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarına (BKK) göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri bulunduğu belirtilerek;

- 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen toplam kazancın aynı dönemdeki safi kurum kazancından düşük olması halinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasının nasıl olacağı,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanırken hangi yatırım teşvik belgesine öncelik verileceği,

- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanırken "yatırım dönemi" ifadesinden ne anlaşılması gerektiği,

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımla ilgili olarak yeni yatırım teşvik belgesi düzenlemesi ve yatırıma bu teşvik belgesi kapsamında devam edilmesi halinde fiilen gerçekleştirilen yatırımlar dolayısıyla hesaplanan yatırıma katkı tutarları yönünden indirimli kurumlar vergisinden yararlanılıp yararlanılamayacağı,

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde;

"(1) 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 Ekonomi Bakanlığı tarafından 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 tutulur.

(2) 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. Bakanlar Kurulu;

...

c) Yatırıma başlanan tarihten itibaren bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, toplam yatırıma katkı tutarının %50 sini ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere; yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sifıra kadar indirmeye veya %80'e kadar artırmaya,

...

yetkilidir.

...

(4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

19/6/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK'nın "Vergi indirimi" başlıklı 15 inci maddesinde indirimli kurumlar vergisine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup bu maddenin beşinci fıkrasında toplam yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak üzere yatırımların gerçekleştirildiği bölgelere göre farklı oranlarda olmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

Dolayısıyla, 2009/15199 sayılı BKK'ya göre yatırım 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 tutulacaktır. 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan ise henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi "yatırım döneminde" belirli oranlarda ve 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazançların ayrı hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir. Ancak, kazancın ayrı olarak takibine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup gerek 2009/15199 gerekse 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazancın, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak değerlendirilmemesi,

- İlgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen

kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde, bu kazanç ilgili olduğu yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- Bu teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ise 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgeniz bulunması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek diğer faaliyetlerden elde edilen kazancınızın yetersiz olması durumunda hangi teşvik belgesine öncelik verileceği şirketinizce serbestçe belirlenebilecek olup, belirlenen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- "Yatırım dönemi" ifadesinden, yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün dikkate alınması,

gerekmektedir.

Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah oluşmaması halinde sonraki döneme devredebileceği dikkate alındığında, bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımda yer alan makine ve teçhizatın başka bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın bir parçası haline gelmesi durumunda dahi, mükellefler açısından herhangi bir hak kaybı olmayacağı tabidir. Ancak, bu şekilde bir yatırımın başka bir yatırımın parçası haline gelmesi durumunda ayrı yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların ayrı ayrı tespit edilmesi gerekmekte olup bunun mümkün olmaması halinde ise yatırım teşvik belgesi kapsamındaki sabit kıymetlerin bu yatırımlar içindeki oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(\*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(\*\*) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(\*\*\*) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz

dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.