**IV- ORTAK HüKüMLER VE GEGICI MADDELER**

**(10 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 2. maddesiyle depi~en ba~l}k) 32. Kurumlar Vergisi Oran}, Gegici Vergi ve ]ndirimli Kurumlar Vergisi[1]**

**(10 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 2. maddesiyle eklenen ba~l}k) 32.1. Kurumlar vergisi oran} ve geçici vergi[2]**

Kurumlar vergisi, kurum kazanc} |zerinden %20 oran}nda al}nacakt}r.

Kurumlar vergisi m|kelleflerince, cbri vergilendirme dvneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek |zere Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara gvre ve cbri dvnemin kurumlar vergisi oran}nda (%20) gegici vergi vdenecektir.

Tam m|kellef kurumlar igin gegerli olan esaslar, dar m|kellef kurumlara da aynen uygulanacakt}r. T|rkiyede bir i~yeri veya daimi temsilci suretiyle faaliyet gvsteren dar m|kellefiyete tabi kurumlar}n ticari ve zirai kazanglar} |zerinden ayn} esaslarla gegici vergi vdenecektir.

Ayr}ca, Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinin dvrd|nc| f}kras}nda yabanc} ula~t}rma kurumlar}nda vergi oran}n} kar~}l}kl} olmak ~art}yla, |lkeler itibar}yla kara, deniz ve hava ula~t}rma kurumlar} igin ayr} ayr} veya topluca s}f}ra kadar indirme veya bu maddede yaz}l} oran}n bir kat}n} gegmemek |zere yeni bir oran tespit etme hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilmi~tir.

Kurumlar Vergisi Kanununun gegici 1 inci maddesinin dvrd|nc| f}kras} uyar}nca, yeni Bakanlar Kurulu Karar} al}n}ncaya kadar, yabanc} ula~t}rma kurumlar}n}n vergilendirilmesine ili~kin olarak daha vnceki tarihlerde al}nan Bakanlar Kurulu Kararlar}nda belirlenmi~ olan oranlar yasal s}n}r} a~mamak |zere y|r|rl|kte bulunmaktad}r.

**32.2. ]ndirimli kurumlar vergisi**

Kurumlar Vergisi Kanununa 28/2/2009 tarihli ve 5838 say}l} Baz} Kanunlarda Depi~iklik Yap}lmas} Hakk}nda Kanunla eklenen 32/A maddesinde, maddenin ikinci f}kras}nda belirtilen ve Ekonomi Bakanl}p} taraf}ndan te~vik belgesine baplanan yat}r}mlardan elde edilen kazanglar}n, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren yat}r}ma katk} tutar}na ula~}ncaya kadar indirimli oranlar |zerinden kurumlar vergisine tabi tutulacap} h|k|m alt}na al}nm}~t}r.

**32.2.1. Kapsam**

Kurumlar vergisi m|kelleflerinin, Ekonomi Bakanl}p}nca yat}r}m te~vik belgesine baplanan yat}r}mlar}ndan, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren elde ettikleri kazanglar} dolay}s}yla indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan faydalanmalar} m|mk|nd|r.

Ayr}ca, 6322 say}l} Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin ikinci f}kras}na eklenen (c) bendinde, yat}r}ma ba~lan}lan tarihten itibaren bu maddeye gvre hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n %50'sini ve gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} gegmemek |zere; yat}r}m dvneminde kurumun diper faaliyetlerinden elde edilen kazanglar}na indirimli vergi oran} uygulatmak suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n} k}smen kulland}rmaya, **(11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 19. maddesiyle depi~tirilen ibare)** bu oran} her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yat}r}mlar ile konusu, sektörü ve nitelipi itibar}yla proje baz}nda desteklenmesine karar verilen yat}r}mlar için s}f}ra kadar indirmeye veya %100'e kadar art}rmaya**[4]** Bakanlar Kurulunun yetkili oldupu h|k|m alt}na al}nm}~t}r.

Buna gvre, m|kelleflerin, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}ndan elde ettikleri kazanglar}n}n yan} s}ra toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen k}sm}na ili~kin olarak yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na da indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n hale gelmi~tir.

]ndirimli vergi oran} uygulamas}ndan gelir vergisi m|kellefleri de yararlanabilecektir.

**32.2.2. ]ndirimli vergi oran}ndan yararlanamayacaklar**

Finans ve sigortac}l}k sektvrlerinde faaliyet gvsteren kurumlar ile i~ ortakl}klar}n}n indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan faydalanmas} m|mk|n depildir.

Ayr}ca taahh|t i~lerinden, 16/7/1997 tarihli ve 4283 say}l} Yap-]~let Modeli ile Elektrik Enerjisi \retim Tesislerinin Kurulmas} ve ]~letilmesi ile Enerji Sat}~}n}n D|zenlenmesi Hakk}nda Kanun ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 say}l} Baz} Yat}r}m ve Hizmetlerin Yap-]~let-Devret Modeli Gergevesinde Yapt}r}lmas} Hakk}nda Kanun kapsam}nda yap}lan yat}r}mlar ile rvdovans svzle~melerine bapl} olarak yap}lan yat}r}mlardan elde edilen kazanglar dolay}s}yla da m|kelleflerin indirimli vergi oran} uygulamas}ndan yararlanmas} m|mk|n depildir.

**32.2.3. ]ndirimli kurumlar vergisi uygulamas}**

Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara, ilgili te~vik belgesinde yer alan yat}r}ma katk} ve vergi indirim oranlar} dikkate al}narak yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren, yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Yat}r}ma katk} tutar}, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgegilen vergi yoluyla yat}r}mlar}n Devletge kar~}lanacak tutar}n}, bu tutar}n yap}lan toplam yat}r}m tutar}na bvl|nmesi suretiyle bulunacak oran ise yat}r}ma katk} oran}n} ifade etmektedir.

**Vrnek 1:** (A) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n toplam tutar} 5.000.000 TL ve yat}r}ma katk} oran} %25tir. Bu durumda toplam yat}r}ma katk} tutar} a~ap}daki ~ekilde hesaplanacakt}r. 3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Toplam yat}r}ma katk} tutar} | = | Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran} |
|  | = | 5.000.000 TL x %25 |
|  | = | 1.250.000 TL |

Svz konusu toplam yat}r}ma katk} tutar}, yat}r}mdan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle Devletin tahsilinden vazgegecepi kurumlar vergisi tutar}n} ifade etmektedir.

Vte yandan Bakanlar Kurulu, yat}r}m harcamalar} igindeki arsa, bina, kullan}lm}~ makine, yedek parga, yaz}l}m, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamalar}n oranlar}n} ayr} ayr} veya topluca s}n}rland}rmaya yetkili olup bu yetki gergevesinde g}kar}lan 14/7/2009 tarihli ve

2009/15199 say}l} ve 15/6/2012 tarihli ve 2012/3305 say}l} Yat}r}mlarda Devlet Yard}mlar} Hakk}nda Bakanlar Kurulu Karar (Karar)lar} uyar}nca arazi, arsa, royalti, yedek parga ve amortismana tbbi olmayan diper harcamalar indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na konu edilemeyecektir. Dolay}s}yla yat}r}ma katk} tutar}n}n hesaplanmas}nda arazi, arsa, royalti ve yedek parga harcamalar} ile amortismana tbbi olmayan diper harcamalar dikkate al}nmayacakt}r.

Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmeye ba~land}p} gegici vergi dvneminden itibaren ba~lan}l}r. Yat}r}m}n i~letilmeye ba~land}p} gegici vergi dvneminden itibaren yat}r}mdan elde edilen kazanca, te~vik belgesinde yer alan ve vergi indirimi igeren yat}r}m tutar}n} a~mamak |zere, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} dolay}s}yla hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulan}r.

**Vrnek 2:** Yeni kurulan (B) A.^.nin 2014 hesap dvneminde ba~lam}~ oldupu ve yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki komple yeni yat}r}m}n}n toplam tutar} 8.000.000 TLdir. 2015 hesap dvneminde k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}m}n 1.000.000 TLlik k}sm} gergekle~tirilmi~ ve (B) A.^. svz konusu yat}r}mdan bu hesap dvneminde 300.000 TL kazang elde etmi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %60)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Toplam yat}r}ma katk} tutar} | = | Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran} |
|  | = | 8.000.000 TL x %40 |
|  | = | 3.200.000 TL |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 2015 hesap dvneminde hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar} | = | Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran} |
|  | = | 1.000.000 TL x %40 |
|  | = | 400.000 TL |

Buna gvre, (B) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}m}ndan 2015 hesap dvneminde elde ettipi kazanca uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oran} ile yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} a~ap}daki gibi olacakt}r.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ]ndirimli KV oran} | : | [KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})] |
|  | : | [%20 - (%20 x %60)] = [%20 - %12] = %8 |

- Yat}r}mdan elde edilen kazang ...................................................... : 300.000 TL

- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV (300.000 TL x %20)..: 60.000 TL

- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (300.000 TL x %8) : 24.000 TL

- Yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} (60.000 TL - 24.000 TL).......: 36.000 TL

(B) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n k}smen i~letilmesinden 2015 hesap dvneminde elde ettipi 300.000 TL kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydaland}p} yat}r}ma katk} tutar} 36.000 TLdir. Dolay}s}yla, yap}lan yat}r}m harcamas} nedeniyle 2015 hesap dvneminde hak kazan}lan 400.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n bu dvnemde faydalan}lamayan (400.000 TL - 36.000 TL) 364.000 TLlik k}sm}ndan izleyen hesap dvnemlerinde bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli vergi oran} uygulanmak suretiyle yararlan}labilecektir.

**32.2.4. ]ndirimli vergi uygulamas}na ili~kin Bakanlar Kuruluna verilen yetki**

Bakanlar Kurulu, Kanunun 32/A maddesinin ikinci f}kras}n}n;

- (a) bendi ile istatistikn bvlge birimleri s}n}fland}rmas} ile ki~i ba~}na d|~en milli gelir veya sosyoekonomik geli~mi~lik d|zeylerini dikkate almak suretiyle illeri grupland}rmaya ve gruplar itibar}yla te~vik edilecek sektvrleri ve bu sektvrler ile organize sanayi bvlgeleri, Gvkgeada ve Bozcaada'da yap}lan yat}r}mlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen k|lt|r ve turizm koruma ve geli~im bvlgelerinde yap}lan turizm yat}r}mlar}na ili~kin yat}r}m ve istihdam b|y|kl|klerini belirlemeye,

- (b) bendi ile her bir il grubu, stratejik yat}r}mlar veya (a) bendinde belirtilen yerler igin yat}r}ma katk} oran}n} %55'i, yat}r}m tutar} 50 milyon T|rk Liras}n} a~an b|y|k vlgekli yat}r}mlarda ise %65'i gegmemek |zere belirlemeye, kurumlar vergisi oran}n} %90'a kadar indirimli uygulatmaya,

- (c) bendi ile yat}r}ma ba~lan}lan tarihten itibaren bu maddeye gvre hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n %50'sini ve gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} gegmemek |zere; yat}r}m dvneminde kurumun diper faaliyetlerinden elde edilen kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi oran} uygulatmak suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n} k}smen kulland}rmaya, **(11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 19. maddesiyle depi~tirilen ibare)**bu oran} her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yat}r}mlar ile konusu, sektörü ve nitelipi itibar}yla proje baz}nda desteklenmesine karar verilen yat}r}mlar için s}f}ra kadar indirmeye veya %100'e kadar art}rmaya**[4]** ,

- (g) bendi ile yat}r}m harcamalar} igindeki arsa, bina, kullan}lm}~ makine, yedek parga, yaz}l}m, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamalar}n oranlar}n} ayr} ayr} veya topluca s}n}rland}rmaya,

yetkilidir.

Bu yetki gergevesinde Bakanlar Kurulunca 2009/15199 ve 2012/3305 say}l} Kararlar ba~ta olmak |zere indirimli vergi oran} uygulamas}na ili~kin belirlemeler yap}lm}~t}r.

**32.2.5. Yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglarda indirimli**

**kurumlar vergisi uygulamas}**

Yat}r}m te~vik belgesinde yer alan yat}r}ma katk} ve vergi indirim oranlar} dikkate al}narak ilgili te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} esast}r.

Kanunun 32/A maddesinin ikinci f}kras}na 6322 say}l} Kanunla eklenen (c) bendi h|km|yle, m|kelleflerin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}n}n yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazanglar}na, indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n}n k}smen kulland}r}lmas} m|mk|n hale gelmi~tir.

M|kelleflerin, 6322 say}l} Kanunla yap}lan bu depi~iklikten sonra yay}mlanan 2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}na fiilen ba~lad}klar} tarihten itibaren, hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben;

a) Toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}n} gegmemek ve

b) Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} a~mamak

|zere, yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Buna gvre, 2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n yat}r}m dvneminde, m|kelleflerin diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}, en fazla toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm} kadar olabilecektir. Yat}r}m dvneminde, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda gergekle~tirilen yat}r}m harcamas}n}n, bu dvnemde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}ndan (toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm}) daha d|~|k olmas} halinde diper faaliyetlerden yat}r}m dvneminde elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar}, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} a~amayacakt}r.

Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} ag}s}ndan yat}r}m dvnemiifadesinden, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}ma fiilen ba~lan}lan tarihi igeren gegici vergilendirme dvneminin ba~}ndan tamamlama vizesi yap}lmas} amac}yla Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat tarihini igeren gegici vergilendirme dvneminin son g|n|ne kadar olan s|renin anla~}lmas} gerekmektedir.

Vte yandan yat}r}m}n fiilen tamamland}p} tarihin, tamamlama vizesinin yap}lmas}na ili~kin olarak Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat tarihinden vnceki bir gegici vergilendirme dvnemine isabet etmesi halinde ise yat}r}m}n fiilen tamamland}p} tarihi igeren gegici vergilendirme dvneminin son g|n|n|n yat}r}m dvneminin sona erdipi tarih olarak dikkate al}nmas} gerekmektedir.

**Vrnek 1:** (D) A.^. 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki toplam 20.000.000 TLlik yat}r}m}na 2/3/2013 tarihinde ba~lam}~ olup bu yat}r}ma ili~kin olarak 2013 hesap dvnemi sonu itibar}yla 12.000.000 TL tutar}nda yat}r}m harcamas} yapm}~t}r. 2014 hesap dvneminde de devam eden bu yat}r}m}n} hen|z i~letmeye ba~lamam}~ olan (D) A.^., 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden 28.000.000 TL kazang elde etmi~ olup bu tutar ayn} zamanda (D) A.^.nin kurumlar vergisi matrah}d}r. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %80, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %50)

(D) A.^., hen|z i~letilmeyen bu yat}r}m}ndan kazang elde etmedipi igin 2013 hesap dvneminde sadece diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulayabilecektir.

Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:

- 1. s}n}r:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} | = | [(Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}) x Belirlenen oran] |
|  | = | [(20.000.000 TL x %40) x %50] |
|  | = | 4.000.000 TL |

- 2. s}n}r:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Gergekle~tirilen yat}r}mharcamas} | = | 12.000.000 TL |

2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n yat}r}m dvneminde m|kelleflerin diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}, en fazla toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm} kadar olabilecepinden, (D) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglara, yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar} 4.000.000 TLyi gegmemek |zere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

(D) A.^.nin 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde ettipi kazanglar}na ili~kin

indirimli kurumlar vergisi uygulamas} a~ap}daki gibi olacakt}r.

]ndirimli KV oran} : [KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})]

 : [%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] = %4

|  |  |
| --- | --- |
| - Diper faaliyetlerden elde edilen kazang (KV matrah}) .....................  | : 28.000.000 TL |
| - ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV ..............................................  | : 5.600.000 TL |
| - Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} ..............  | : 4.000.000 TL |
| - ]ndirimli KV matrah} [Yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} / (KV oran} - ]ndirimli KV oran})] [4.000.000 TL / (%20 - %4)]..............................................................  | : 25.000.000 TL |
| - ]ndirimli orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV(25.000.000 TL x %4) ........................................................................  | : 1.000.000 TL |
| - Genel orana tabi matrah (28.000.000 TL - 25.000.000 TL) ..............  | : 3.000.000 TL |
| - Genel orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV(3.000.000 TL x %20) ........................................................................  | : 600.000 TL |
| - Hesaplanan toplam KV (1.000.000 TL + 600.000 TL) .....................  | : 1.600.000 TL |

 (D) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde ettipi kazanc}n}n 25.000.000 TLlik k}sm}na indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(25.000.000 TL x %20) - (25.000.000 TL x %4)] 4.000.000 TLdir. Buna gvre, (D) A.^. bu yat}r}m} dolay}s}yla yat}r}m dvneminde yararlanabilecepi yat}r}ma katk} tutar}n}n (4.000.000 TL) tamam}ndan, 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalanm}~t}r. Dolay}s}yla, (D) A.^.nin hen|z tamamlanmam}~ bu yat}r}m} nedeniyle 2014 ve sonraki hesap dvnemlerinde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmas}na imkbn bulunmamaktad}r.

Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan [(20.000.000 TL x %40) - 4.000.000 TL]

4.000.000 TLlik k}sm}n}n, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.

**Vrnek 2:** (E) A.^. 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki toplam 35.000.000 TL tutar}ndaki yat}r}m}na 18/3/2013 tarihinde ba~lam}~ olup

2013 hesap dvnemi iginde bu yat}r}m}na ili~kin olarak 2.800.000 TL yat}r}m harcamas} yapm}~t}r. (Yat}r}ma katk} oran}: %30, vergi indirim oran}: %70, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %30)

(E) A.^. yat}r}m}n} 12/3/2014 tarihinde fiilen tamamlam}~ olup 15/4/2014 tarihinde

tamamlama vizesinin yap}lmas} igin Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat etmi~tir.

Hesap dvnemi olarak takvim y}l}n} kullanan (E) A.^. 2013 hesap dvneminin 1. gegici vergi dvneminden itibaren diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilecektir.

(E) A.^. 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden 25.000.000 TL kazang elde etmi~tir. Bu

dvnemde (E) A.^.nin svz konusu yeni yat}r}m}ndan herhangi bir kazanc} bulunmamaktad}r.

Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:

- 1. s}n}r:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} | = | [(35.000.000 TL x %30) x %30] |
|  | = | 3.150.000 TL |

- 2. s}n}r:

Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} = 2.800.000 TL

Dolay}s}yla, (E) A.^.nin yat}r}m dvnemi iginde yer alan 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi 25.000.000 TL kazanc}na, yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar} 2.800.000 TLyi gegmemek |zere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %70)] = [%20 - %14] ............. : %6

- Diper faaliyetlerden elde edilen kazang (KV matrah}) ................. : 25.000.000 TL

- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV ......................... ............... : 5.000.000 TL

- Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}

(2013 hesap dvneminde yap}lan harcama nedeniyle) ................. : 2.800.000 TL

- ]ndirimli KV matrah} [2.800.000 / (%20 - %6)] ........................... : 20.000.000 TL

- ]ndirimli orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV

(20.000.000 TL x %6) ................................................. ................. : 1.200.000 TL

- Genel orana tabi matrah (25.000.000 TL - 20.000.000 TL) ......... : 5.000.000 TL

- Genel orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV

(5.000.000 TL x %20) ................................................. ................. : 1.000.000 TL

- Vdenecek toplam KV (1.200.000 TL + 1.000.000 TL) ................ : 2.200.000 TL

2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(20.000.000 TL x %20) - (20.000.000 TL x %6)] 2.800.000 TLdir. Buna gvre, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek 3.150.000 TLlik k}sm}ndan kalan (3.150.000 - 2.800.000 TL) 350.000 TLlik tutar igin, en az bu tutar kadar ilave yat}r}m harcamas} yap}lm}~ olmas} kayd}yla yat}r}m dvnemi iginde yer alan izleyen hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}lmayan k}sm}n}n, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n} a~mamak |zere, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.

(E) A.^.nin yat}r}m}n}n 12/3/2014 tarihinde fiilen tamamlanmas} nedeniyle 2014 hesap dvneminin 1. gegici vergilendirme dvneminde yat}r}m dvnemi sona erdipinden, 2014 hesap dvneminin 2. gegici vergilendirme dvneminden itibaren diper faaliyetlerden elde ettipi kazanglar} igin svz konusu yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmamaktad}r. (E) A.^.nin, yat}r}m dvnemi igerisinde yer alan

2014 hesap dvneminin 1. gegici vergilendirme dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na, yararlanacap} yat}r}ma katk} tutar} (toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek k}sm}ndan kalan) 350.000 TLyi a~mamak |zere indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir. Ayr}ca 2014 hesap dvneminin izleyen gegici vergilendirme dvnemlerine ait gegici vergi beyannameleri ile hesap dvnemine ili~kin kurumlar vergisi beyannamesi |zerinde, 1. gegici vergilendirme dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglarla s}n}rl} olmak |zere indirimli kurumlar vergisinden faydalanabilecektir.

Vte yandan, (E) A.^.nin yat}r}m dvneminden sonra diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulacak olup bu dvnemden itibaren, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}lmayan k}sm}na ula~}l}ncaya kadar, sadece yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

**Vrnek 3:** (F) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda 2014 hesap dvneminde ba~lam}~ oldupu yat}r}m}n}n toplam tutar} 10.000.000 TLdir. 2014 hesap dvneminde k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}m}n 6.000.000 TLlik k}sm} gergekle~tirilmi~ ve (F) A.^. 2014 hesap dvneminde bu yat}r}m}ndan 2.000.000 TL, diper faaliyetlerinden de 20.000.000 TL kazang elde etmi~tir.

(Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %80, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %30)

Bu durumda;

Yat}r}ma katk} tutar} = Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}

= 10.000.000 TL x %40

= 4.000.000 TL

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 2014 hesap dvneminde gergekle~tirilen yat}r}m dolay}s}yla hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar} | = | Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} | x | Yat}r}ma katk} oran} |
|  | = | 6.000.000 TL x %40 |  |  |
|  | = | 2.400.000 TL |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ]ndirimli KV oran}  | :  | [KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})]  |
|  | : | [%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] = %4  |

- Yat}r}mdan elde edilen kazang ...................................................................... : 2.000.000 TL

- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV .......................................................... : 400.000 TL

- ]ndirimli KV oran} .......................................................................................... : %4

- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (2.000.000 TL x %4) ............................: 80.000 TL

- Yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} (400.000 TL - 80.000 TL) ........................: 320.000 TL

(F) A.^. yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki hen|z tamamlanmam}~ yat}r}m}ndan 2014 hesap dvneminde elde ettipi 2.000.000 TL kazanc} |zerinden indirimli orana gvre (%4 oran}nda) hesaplanan 80.000 TL kurumlar vergisini vdeyecek ve 320.000 TL yat}r}ma katk} tutar}ndan faydalanabilecektir.

Vte yandan, 2015 hesap dvneminde 10.000.000 TLlik yat}r}m}n} tamamlayan (F) A.^.nin te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m} hen|z tamamlanmad}p}ndan yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na da indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmaktad}r. Bu kapsamda yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar}yla ilgili hesaplama ise a~ap}daki ~ekilde olacakt}r.

Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:

- 1. S}n}r:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} | = | [(10.000.000 TL x %40) x %30] |
|  | = | 1.200.000 TL |

- 2. S}n}r:

Gergekle~tirilen yat}r}m

harcamas} = 6.000.000 TL

- Kurumlar vergisi matrah} .................................................................... : 22.000.000 TL

- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV (22.000.000 TL x %20) : 4.400.000 TL

- Yararlan}labilecek azami yat}r}ma katk} tutar}

(Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglar dolay}s}yla) : 1.200.000 TL

- ]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] ................. : %4

- ]ndirimli KV matrah} [1.200.000 / (%20 - %4)]

(Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglar dolay}s}yla) ..................... : 7.500.000 TL

- ]ndirimli KV matrah} toplam} (7.500.000 TL + 2.000.000 TL)..: 9.500.000 TL

- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (9.500.000 TL x %4) ................: 380.000 TL

- Genel orana tabi matrah (20.000.000 TL - 7.500.000 TL) ................ : 12.500.000 TL

- Genel orana gvre hesaplanan KV (12.500.000 TL x %20)................ : 2.500.000 TL

- Vdenecek toplam KV (380.000 TL + 2.500.000 TL) ........................ : 2.880.000 TL

- Yararlan}lan toplam yat}r}ma katk} tutar}

(1.200.000 TL + 320.000 TL) ............................................................... : 1.520.000 TL

Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}na ili~kin olarak diper faaliyetlerden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(7.500.000 TL x %20) - (7.500.000 TL x %4)] 1.200.000 TLdir. Buna gvre, yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlan}labilecek 1.200.000 TLlik toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n tamam}ndan 2014 hesap dvneminde faydalan}lm}~t}r. Dolay}s}yla, (F) A.^.nin izleyen hesap dvnemlerinde, yat}r}m dvnemi devam etse dahi, diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na bu yat}r}m} dolay}s}yla indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmamakta olup diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulacakt}r.

Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (4.000.000 TL - 1.200.000 TL) 2.800.000 TLlik k}sm}n}n, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.

2014 hesap dvneminde bu yat}r}m}n k}smen i~letilmesinden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} nedeniyle (F) A.^., [(2.000.000 TL x %20) - (2.000.000 TL x %4)] 320.000 TL tutar}nda yat}r}ma katk} tutar}ndan faydalanm}~t}r. Dolay}s}yla kalan (2.800.000 TL - 320.000 TL) 2.480.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} |zerinden hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n} a~mamak |zere, sadece yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

**32.2.6. Diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}n kapsam} ve indirimli vergi oran} uygulamas}nda vncelik s}ras}**

]ndirimli vergi oran} uygulamas}nda, m|kelleflerin gerek 2009/15199 say}l} ve gerekse 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n}n i~letilmesinden elde edilen kazanglar} d}~}nda kalan t|m kazanglar} diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak kabul edilecektir.

Dolay}s}yla, svz konusu Kararlara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara, ilgili te~vik belgesinde yer alan vergi indirim oran} dikkate al}narak indirimli vergi uygulanmas} esas olup an}lan Kararlar uyar}nca d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglar, indirimli vergi uygulamas}nda diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak deperlendirilmeyecektir.

Ancak, 2009/15199 veya 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}n tamamlanm}~ ve indirimli vergi oran} uygulanmak suretiyle yat}r}ma katk} tutarlar}n}n tamam}n}n kullan}lm}~ olmas} halinde, bu yat}r}mlardan, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n}n tamam}n}n kullan}ld}p} hesap dvneminden itibaren elde edilen kazanglar, indirimli vergi uygulamas}nda diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak deperlendirilebilecektir.

M|kelleflerin 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ birden fazla yat}r}m te~vik belgesinin bulunmas} ve yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}n yetersiz olmas} durumunda, hangi te~vik belgesine vncelik verilecepi m|kellefler taraf}ndan serbestge belirlenebilecektir. M|kelleflerin tercih ettikleri te~vik belgesinde yer alan vergi indirim oran}na gvre ve an}lan Karar}n 15 inci maddesinin be~inci f}kras} ile 2015 ve 2016 y}llar} igin gegici 5 inci maddesinde belirlenen s}n}rlar dbhilinde, diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli vergi oran} uygulanabilecektir.

**32.2.7. Kurumlar vergisi matrah}n}n birden fazla yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda elde**

**edilen kazangtan d|~|k olmas}**

]lgili dvnem kurumlar vergisi matrah}n}n, 2009/15199 say}l} veya 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ birden fazla yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan bu hesap dvnemi iginde elde edilen toplam kazangtan d|~|k olmas} halinde, her bir yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda ayr} ayr} elde edilen kazanc}n bu yat}r}mlardan elde edilen toplam kazanca oran}n}n kurumlar vergisi matrah}na uygulanmas} suretiyle, bu te~vik belgelerinde yer alan vergi indirim oranlar}na gvre indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

**Vrnek:** (G) A.^. 2013 hesap dvneminde, 2009/15199 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki 1. yat}r}m}ndan 300.000 TL, 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki 2. yat}r}m}ndan ise 200.000 TL kazang elde etmi~tir. Ancak, (G) A.^.nin 2013 hesap dvnemi sonundaki kurumlar vergisi matrah} 400.000

TLdir.

Yat}r}mlardan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas}:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ]lgili te~vik belgesi kapsam}nda indirimli KV uygulanacak matrah | = | KV matrah} x  | Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki ilgili yat}r}mdan elde edilen kazang |
| Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen toplam kazang |

Yat}r}m 1 (2009/15199) ♒ 300.000 / (300.000 + 200.000) = %60

Yat}r}m 2 (2012/3305) ♒ 200.000 / (300.000 + 200.000) = %40

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ]lgili te~vik belgesi kapsam}nda indirimli KV uygulanacak matrah | = | KV matrah} x Tespit edilen oran |

Yat}r}m 1 (2009/15199) ♒ 400.000 x %60 = 240.000 TL

Yat}r}m 2 (2012/3305) ♒ 400.000 x %40 = 160.000 TL

Dolay}s}yla, 400.000 TLlik kurumlar vergisi matrah}n}n 240.000 TLlik k}sm}na 2009/15199 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesindeki vergi indirim oran}; 160.000 TLlik k}sm}na ise 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesindeki vergi indirim oran} dikkate al}narak indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

**32.2.8. Tevsi yat}r}mlardan dopan kazanglarda indirimli kurumlar vergisi oran} uygulamas}**

Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n i~letme b|t|nl|p| gergevesinde ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazanca indirimli vergi oran} uygulanacakt}r. Kazanc}n ayr} bir ~ekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yat}r}m dolay}s}yla indirimli vergi oran} uygulanacak kazang, yap}lan tevsi yat}r}m tutar}n}n, dvnem sonunda kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymet tutar}na (devam eden yat}r}mlara ait tutarlar da dahil) oranlanmas} suretiyle belirlenecektir.

Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n bu ~ekilde oranlama yap}lmak suretiyle belirlenmesi segimlik bir hak olmay}p, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n i~letme b|t|nl|p| gergevesinde ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle m|kellefge tespit edilmesi esast}r.

Dvnem sonunda kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymetifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 |nc| maddesi uyar}nca amortisman mevzuunu olu~turan iktisadi k}ymetlerin anla~}lmas}, dolay}s}yla bo~ arazi-arsa ve amortismana tabi olmayan diper k}ymetlerle ilgili tutarlar}n bu hesaplamada dikkate al}nmamas}; sabit k}ymet tutar}n}n hesab}nda ise bu k}ymetlerin birikmi~ amortismanlar} d|~|lmeden vnceki br|t tutarlar}n}n dikkate al}nmas} gerekmektedir.

Vte yandan bu hesaplama s}ras}nda i~letme aktifinde yer alan sabit k}ymetlerin kay}tl} deperi olarak, gerekli ~artlar}n olu~mas} halinde yap}lan enflasyon d|zeltmesi sonucu olu~an deperleri dikkate al}nacakt}r.

Birden fazla tevsi yat}r}m} bulunan kurumlar}n oranlama yaparken sadece tevsi yat}r}ma konu hizmet ve |retim i~letmesiyle ilgili sabit k}ymetleri depil, kurumun aktifine kay}tl} olan ve amortisman mevzuunu olu~turan t|m sabit k}ymetlerin toplam}n} dikkate almalar} gerekmektedir.

Hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}na birden fazla y}lda ula~}lmas} halinde her bir dvnem itibar}yla indirimli oran uygulanacak kazang, tevsi yat}r}m tutar}n}n her bir dvnem sonu itibar}yla kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymet tutar}na oranlanmas} suretiyle belirlenecektir.

Ayr}ca mevcut sabit k}ymet tutar}, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n tespit edilecepi gegici vergilendirme dvnemleri igin, ilgili gegici vergilendirme dvneminin son g|n|; hesap dvnemleri igin ise ilgili hesap dvneminin son g|n| itibar}yla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazanc}n hesaplanmas}nda dikkate al}nacakt}r.

Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazang, tevsi yat}r}m tutar}n}n toplam sabit k}ymet tutar}na bvl|nmesi suretiyle bulunacak oran}n kurumun ticari bilango kbr} ile garp}lmas} suretiyle hesaplanacakt}r. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n, kurumlar vergisi matrah}n} a~amayacap} tabiidir.

**Vrnek:** (H) A.^. 2013 hesap dvneminde yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda 1.000.000 TL tutar}nda tevsi yat}r}m harcamas} yapm}~ olup svz konusu yat}r}m 2013 y}l}nda tamamlanm}~t}r. Yat}r}m dvneminde herhangi bir kazanc} bulunmayan (H) A.^. bu dvnemde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmam}~t}r.

Svz konusu ~irketin 2014 hesap dvneminde ticari bilango kbr} 200.000 TL, kurumlar vergisi matrah} ise 100.000 TLdir. Tevsi yat}r}mdan dopan kazang ayr} bir ~ekilde tespit edilememi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %70)

(H) A.^.nin dvnem sonunda aktifine kay}tl} bulunan sabit k}ymetlerin tutarlar} a~ap}daki gibidir:

|  |  |
| --- | --- |
| Sabit k}ymetler | Amortisman d|~|lmedenvnceki br|t tutar |
| 250-Arazi ve Arsalar | 750.000 TL |
| 252-Binalar | 2.000.000 TL |
| 255-Demirba~lar | 1.000.000 TL |
| 258-Yap}lmakta Olan Yat}r}mlar | 1.000.000 TL |
| **TOPLAM** | **4.750.000 TL** |

Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar}n}n hesaplanmas}nda amortismana tabi olmayan bo~ arsa ve araziler dikkate al}nmayacap}ndan, oranlamada dikkate al}nacak tutar (4.750.000 TL - 750.000 TL) 4.000.000 TLdir.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar} | = | Gergekle~en tevsi yat}r}m tutar}  | x Ticari bilango kbr} |
| Dvnem sonu toplam sabit k}ymet tutar} |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar} | = | 1.000.000 TL | X 200.000 TL |
| 4.000.000 TL |
|  | = | %25 x 200.000 TL |  |
|  | = | 50.000 TL |  |

Buna gvre, indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak olan matrah 50.000 TL, (H) A.^.nin kurumlar vergisi matrah}ndan d|~|k oldupundan, bu tutar}n tamam} indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na konu olacakt}r.

Yat}r}ma katk} oran} %40 oldupundan, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar} (1.000.000 TL x % 40) 400.000 TLdir.

- Kurumlar vergisi matrah} .................................................................... : 100.000 TL

- ]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %70)] = [%20 - %14] ................. : %6

- ]ndirimli KV matrah} .......................................................................... : 50.000 TL

- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (50.000 TL x %6) .................... : 3.000 TL

- Genel orana tabi matrah (100.000 - 50.000 TL) ................................ : 50.000 TL

- Genel orana gvre hesaplanan KV (50.000 TL x %20)....................... : 10.000 TL

- Vdenecek toplam KV (3.000 TL + 10.000 TL) ................................. : 13.000 TL

Yap}lan tevsi yat}r}m nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi, diper bir ifadeyle yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} [(50.000 TL x %20) - (50.000 TL x %6)] 7.000 TLdir. Buna gvre, hak kazan}lan 400.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (400.000 TL - 7.000 TL) 393.000 TLlik k}sm} igin izleyen hesap dvnemlerinde sadece bu yat}r}mdan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmaktad}r.

Vte yandan, (H) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden kazang elde etmi~ olmas} halinde diper ~artlar} da ta~}mas} kayd}yla bu kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n olabilecektir.

**32.2.9. Kanunda belirtilen ~artlara uyulmamas} halinde yap}lacak i~lemler**

Hesap dvnemi itibar}yla 32/A maddesinin ikinci f}kras}nda belirtilen ~artlar}n saplanamad}p}n}n tespit edilmesi halinde, svz konusu vergilendirme dvneminde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

Dolay}s}yla, an}lan maddenin ikinci f}kras}nda verilen yetki gergevesinde Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen hususlara uyulmamas} halinde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir. Ancak, mezk{r ikinci f}krada belirtilen ~artlar}n saplanamamas} d}~}nda, haks}z bir nedenle indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan yararlan}lmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergilere ili~kin olarak vergi ziya}n}n gergekle~ecepi tabiidir.

**32.2.10. Te~vik belgeli yat}r}mlar}n devri**

**32.2.10.1. Yat}r}m}n faaliyete gegmeden vnce devredilmesi durumu**

Kanunun 32/A maddesinin alt}nc} f}kras}na gvre, yat}r}m}n faaliyete gegmesinden vnce devri halinde, devralan kurum, ilgili mevzuatta belirtilen ko~ullar} aynen yerine getirmek kayd}yla indirimli vergi uygulamas}ndan yararlanabilecektir. Yat}r}m}n faaliyete gegmesinden vnce devri halinde devreden kurumun bu yat}r}m dolay}s}yla indirimli vergi oran} uygulamas}ndan yararlanamayacap} tabiidir.

Diper taraftan, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lmadan vnce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yat}r}m}n tamamlan}p i~letilmeye gegilmemesi durumunda yat}r}m dvneminde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.

**32.2.10.2. Yat}r}m}n k}smen veya tamamen faaliyete gegmesinden sonra devredilmesi durumu**

Kanunun 32/A maddesinin yedinci f}kras}na gvre, yat}r}m}n k}smen veya tamamen faaliyete gegmesinden sonra devri halinde, indirimli vergi uygulamas}ndan devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, ilgili mevzuatta belirtilen ko~ullar} yerine getirmek kayd}yla yararlanabilecektir.

**Vrnek:** (K) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n toplam tutar} 8.000.000 TLdir. (K) A.^. 2015 hesap dvneminde ba~lad}p} yat}r}m kapsam}nda bu dvnemde 2.000.000 TL yat}r}m harcamas} yapm}~ ve k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}mdan an}lan dvnemde 250.000 TL kazang elde etmi~tir. (K) A.^. bu yat}r}m}n}, k}smen i~letilmeye ba~land}p} 2015 hesap dvneminin sonunda devretmi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %60, vergi indirim oran}: %80).

Buna gvre,

Yat}r}ma katk} tutar} = Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}

= 8.000.000 TL x %60

= 4.800.000 TL

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 2015 hesap dvneminde hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar} | = | Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} | x | Yat}r}ma katk} oran} |
|  | = | 2.000.000 TL x %60 |  |  |
|  | = | 1.200.000 TL |  |  |

Bu yat}r}mdan elde edilen kazanca kurumlar vergisi %80 oran}nda indirimli uygulanacap} igin, yat}r}ma katk} tutar}na ula~}ncaya kadar yat}r}mdan elde edilen kazang [%20 - (%20 x %80)] %4 oran}nda kurumlar vergisine tabi olacakt}r.

Yat}r}mdan (K) A.^. taraf}ndan elde edilen 250.000 TL kazang |zerinden (250.000 TL x %4) 10.000 TL kurumlar vergisi vdenecek olup ilk y}l yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar}:

[(250.000 TL x %20) - (250.000 TL x %4)] 40.000 TL olacakt}r.

Dolay}s}yla, k}smen i~letilmeye ba~lan}lan bu yat}r}m} devralan kurum, gereken ko~ullar} yerine getirmek kayd}yla, 4.800.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (4.800.000 TL - 40.000 TL) 4.760.000 TLlik k}sm} igin indirimli kurumlar vergisinden yararlanabilecektir.**[3]**

**(11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 21. maddesiyle eklenen bölüm) 32.2.11. Yat}r}ma katk} tutar}nda endeksleme**

6745 say}l} Yat}r}mlar}n Proje Baz}nda Desteklenmesi ile Baz} Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Depi~iklik Yap}lmas}na Dair Kanunun 66 nc} maddesiyle 5520 say}l} Kanunun 32/A maddesinin ikinci f}kras}na, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere; “Yat}r}m}n tamamlanmas} ~art}yla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlan}lan k}sm} hariç olmak üzere kalan yat}r}ma katk} tutar}, yat}r}m}n tamamland}p} hesap dönemini izleyen y}llarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu y}llar için belirlenen yeniden deperleme oran}nda art}r}larak dikkate al}n}r.” hükmü eklenmi~tir.

Buna göre, ilgili te~vik belgesi kapsam}ndaki toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m}n tamamland}p} hesap döneminin sonuna kadar yararlan}lamayan k}sm} (yat}r}m}n tamamland}p} hesap döneminin sonuna kadar gerek diper faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yat}r}m}n tamamen veya k}smen i~letilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} suretiyle yararlan}lan k}sm}ndan sonra kalan yat}r}ma katk} tutar}), yat}r}m}n tamamland}p} hesap dönemini izleyen y}llarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu y}llar için belirlenen yeniden deperleme oran}nda art}r}larak dikkate al}nacakt}r.

**Örnek:** (L) A.^. yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda 2013 hesap döneminde ba~lad}p} yat}r}m}n} 15/10/2015 tarihinde tamamlam}~ ve 1/11/2015 tarihinde tamamen i~letmeye ba~lam}~t}r.

(L) A.^.’nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n yat}r}ma katk} oran} %50 ve vergi indirim oran} %80 olup toplam yat}r}ma katk} tutar} 3.000.000.- TL’dir. (L) A.^. toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n 800.000.- TL’lik k}sm}n} 2013 ve 2014 hesap dönemlerinde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazançlar}na indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanm}~t}r. Yat}r}m}n tamamland}p} 2015 hesap dönemine ili~kin kurumlar vergisi beyannamesinde, diper faaliyetlerinden elde ettipi kazançlar}na indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle 450.000.- TL, bu yat}r}m}ndan elde ettipi kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle de 250.000.- TL olmak üzere yat}r}ma katk} tutar}n}n toplam 700.000.- TL’lik k}sm}ndan yararlanm}~t}r. 2016 hesap dönemine ili~kin kurumlar vergisi beyannamesinde, bu yat}r}m}ndan elde ettipi kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n}n 300.000.- TL’lik k}sm}ndan faydalanm}~t}r.

Buna göre, (L) A.^. bu yat}r}m}na ili~kin toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan [3.000.000.- TL – (800.000.- TL + 700.000.- TL + 300.000.- TL)=] 1.200.000.- TL’lik k}sm}n}, 2017 y}l} için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden deperleme oran}nda art}rarak kullanabilecektir. 2017 y}l} için belirlenen yeniden deperleme oran}n}n %5 olmas} halinde, (L) A.^.’nin yeniden deperleme sonras}nda yararlanabilecepi yat}r}ma katk} tutar} [1.200.000.- TL x (1 + 0,05)=] 1.260.000.- TL olacakt}r.

(L) A.^.’nin 2017 hesap döneminde bu yat}r}m}ndan elde ettipi kazanc}n}n 2.500.000.- TL olmas} halinde yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar} [(2.500.000.- TL x %20) – (2.500.000.TL x %4)] 400.000.- TL ve bu durumda 2018 hesap dönemine devreden yat}r}ma katk} tutar} da (1.260.000.- TL – 400.000.- TL=) 860.000.- TL olacakt}r. (L) A.^. bu tutar}, 2018 y}l} için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden deperleme oran}nda art}rarak kullanabilecektir.

**[1]** **(10 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 2. maddesiyle depi~meden vnceki ba~l}k)** ***32. Kurumlar Vergisi Oran} ve Gegici Vergi***

**[2] (10 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 2. maddesiyle eklenen ba~l}k) *32.1. Kurumlar vergisi oran} ve gegici vergi***

**[3] (10 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 2. maddesiyle eklenen bvl|m)**

***32.2. ]ndirimli kurumlar vergisi***

*Kurumlar Vergisi Kanununa 28/2/2009 tarihli ve 5838 say}l} Baz} Kanunlarda Depi~iklik Yap}lmas} Hakk}nda Kanunla eklenen 32/A maddesinde, maddenin ikinci f}kras}nda belirtilen ve Ekonomi Bakanl}p} taraf}ndan te~vik belgesine baplanan yat}r}mlardan elde edilen kazanglar}n, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren yat}r}ma katk} tutar}na ula~}ncaya kadar indirimli oranlar |zerinden kurumlar vergisine tabi tutulacap} h|k|m alt}na al}nm}~t}r.*

***32.2.1. Kapsam***

*Kurumlar vergisi m|kelleflerinin, Ekonomi Bakanl}p}nca yat}r}m te~vik belgesine baplanan yat}r}mlar}ndan, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren elde ettikleri kazanglar} dolay}s}yla indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan faydalanmalar} m|mk|nd|r.*

*Ayr}ca, 6322 say}l} Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin ikinci f}kras}na eklenen (c) bendinde, yat}r}ma ba~lan}lan tarihten itibaren bu maddeye gvre hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n %50'sini ve gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} gegmemek |zere; yat}r}m dvneminde kurumun diper faaliyetlerinden elde edilen kazanglar}na indirimli vergi oran} uygulatmak suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n} k}smen kulland}rmaya, bu oran} her bir il grubu igin s}f}ra kadar indirmeye veya %80'e kadar art}rmaya Bakanlar Kurulunun yetkili oldupu h|k|m alt}na al}nm}~t}r.*

*Buna gvre, m|kelleflerin, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}ndan elde ettikleri kazanglar}n}n yan} s}ra toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen k}sm}na ili~kin olarak yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na da indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n hale gelmi~tir.*

*]ndirimli vergi oran} uygulamas}ndan gelir vergisi m|kellefleri de yararlanabilecektir.*

***32.2.2. ]ndirimli vergi oran}ndan yararlanamayacaklar***

*Finans ve sigortac}l}k sektvrlerinde faaliyet gvsteren kurumlar ile i~ ortakl}klar}n}n indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan faydalanmas} m|mk|n depildir.*

*Ayr}ca taahh|t i~lerinden, 16/7/1997 tarihli ve 4283 say}l} Yap-]~let Modeli ile Elektrik Enerjisi \retim Tesislerinin Kurulmas} ve ]~letilmesi ile Enerji Sat}~}n}n D|zenlenmesi Hakk}nda Kanun ve 8/6/1994 tarihli ve 3996 say}l} Baz} Yat}r}m ve Hizmetlerin Yap-]~let-Devret Modeli Gergevesinde Yapt}r}lmas} Hakk}nda Kanun kapsam}nda yap}lan yat}r}mlar ile rvdovans svzle~melerine bapl} olarak yap}lan yat}r}mlardan elde edilen kazanglar dolay}s}yla da m|kelleflerin indirimli vergi oran} uygulamas}ndan yararlanmas} m|mk|n depildir.*

***32.2.3. ]ndirimli kurumlar vergisi uygulamas}***

*Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara, ilgili te~vik belgesinde yer alan yat}r}ma katk} ve vergi indirim oranlar} dikkate al}narak yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lan hesap dvneminden itibaren, yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

*Yat}r}ma katk} tutar}, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgegilen vergi yoluyla yat}r}mlar}n Devletge kar~}lanacak tutar}n}, bu tutar}n yap}lan toplam yat}r}m tutar}na bvl|nmesi suretiyle bulunacak oran ise yat}r}ma katk} oran}n} ifade etmektedir.*

***Vrnek 1:*** *(A) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n toplam tutar} 5.000.000 TL ve yat}r}ma katk} oran} %25tir. Bu durumda toplam yat}r}ma katk} tutar} a~ap}daki ~ekilde hesaplanacakt}r. 3*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Toplam yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}*  |
|  | *=*  | *5.000.000 TL x %25*  |
|  | *=*  | *1.250.000 TL*  |

*Svz konusu toplam yat}r}ma katk} tutar}, yat}r}mdan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle Devletin tahsilinden vazgegecepi kurumlar vergisi tutar}n} ifade etmektedir.*

*Vte yandan Bakanlar Kurulu, yat}r}m harcamalar} igindeki arsa, bina, kullan}lm}~ makine, yedek parga, yaz}l}m, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamalar}n oranlar}n} ayr} ayr} veya topluca s}n}rland}rmaya yetkili olup bu yetki gergevesinde g}kar}lan 14/7/2009 tarihli ve*

*2009/15199 say}l} ve 15/6/2012 tarihli ve 2012/3305 say}l} Yat}r}mlarda Devlet Yard}mlar} Hakk}nda Bakanlar Kurulu Karar (Karar)lar} uyar}nca arazi, arsa, royalti, yedek parga ve amortismana tbbi olmayan diper harcamalar indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na konu edilemeyecektir. Dolay}s}yla yat}r}ma katk} tutar}n}n hesaplanmas}nda arazi, arsa, royalti ve yedek parga harcamalar} ile amortismana tbbi olmayan diper harcamalar dikkate al}nmayacakt}r.*

*Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmeye ba~land}p} gegici vergi dvneminden itibaren ba~lan}l}r. Yat}r}m}n i~letilmeye ba~land}p} gegici vergi dvneminden itibaren yat}r}mdan elde edilen kazanca, te~vik belgesinde yer alan ve vergi indirimi igeren yat}r}m tutar}n} a~mamak |zere, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} dolay}s}yla hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar indirimli oranda kurumlar vergisi uygulan}r.*

***Vrnek 2:*** *Yeni kurulan (B) A.^.nin 2014 hesap dvneminde ba~lam}~ oldupu ve yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki komple yeni yat}r}m}n}n toplam tutar} 8.000.000 TLdir. 2015 hesap dvneminde k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}m}n 1.000.000 TLlik k}sm} gergekle~tirilmi~ ve (B) A.^. svz konusu yat}r}mdan bu hesap dvneminde 300.000 TL kazang elde etmi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %60)*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Toplam yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}*  |
|  | *=*  | *8.000.000 TL x %40*  |
|  | *=*  | *3.200.000 TL*  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *2015 hesap dvneminde hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}*  |
|  | *=*  | *1.000.000 TL x %40*  |
|  | *=*  | *400.000 TL*  |

*Buna gvre, (B) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}m}ndan 2015 hesap dvneminde elde ettipi kazanca uygulanacak indirimli kurumlar vergisi oran} ile yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} a~ap}daki gibi olacakt}r.*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *]ndirimli KV oran}*  | *:*  | *[KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})]*  |
|  | *:*  | *[%20 - (%20 x %60)] = [%20 - %12] = %8*  |

*- Yat}r}mdan elde edilen kazang ...................................................... : 300.000 TL*

*- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV (300.000 TL x %20)..: 60.000 TL*

*- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (300.000 TL x %8) : 24.000 TL*

*- Yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} (60.000 TL - 24.000 TL).......: 36.000 TL*

*(B) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n k}smen i~letilmesinden 2015 hesap dvneminde elde ettipi 300.000 TL kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydaland}p} yat}r}ma katk} tutar} 36.000 TLdir. Dolay}s}yla, yap}lan yat}r}m harcamas} nedeniyle 2015 hesap dvneminde hak kazan}lan 400.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n bu dvnemde faydalan}lamayan (400.000 TL - 36.000 TL) 364.000 TLlik k}sm}ndan izleyen hesap dvnemlerinde bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli vergi oran} uygulanmak suretiyle yararlan}labilecektir.*

***32.2.4. ]ndirimli vergi uygulamas}na ili~kin Bakanlar Kuruluna verilen yetki***

*Bakanlar Kurulu, Kanunun 32/A maddesinin ikinci f}kras}n}n;*

*- (a) bendi ile istatistikn bvlge birimleri s}n}fland}rmas} ile ki~i ba~}na d|~en milli gelir veya sosyoekonomik geli~mi~lik d|zeylerini dikkate almak suretiyle illeri grupland}rmaya ve gruplar itibar}yla te~vik edilecek sektvrleri ve bu sektvrler ile organize sanayi bvlgeleri, Gvkgeada ve Bozcaada'da yap}lan yat}r}mlara ve Bakanlar Kurulunca belirlenen k|lt|r ve turizm koruma ve geli~im bvlgelerinde yap}lan turizm yat}r}mlar}na ili~kin yat}r}m ve istihdam b|y|kl|klerini belirlemeye,*

*- (b) bendi ile her bir il grubu, stratejik yat}r}mlar veya (a) bendinde belirtilen yerler igin yat}r}ma katk} oran}n} %55'i, yat}r}m tutar} 50 milyon T|rk Liras}n} a~an b|y|k vlgekli yat}r}mlarda ise %65'i gegmemek |zere belirlemeye, kurumlar vergisi oran}n} %90'a kadar indirimli uygulatmaya,*

*- (c) bendi ile yat}r}ma ba~lan}lan tarihten itibaren bu maddeye gvre hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n %50'sini ve gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} gegmemek |zere; yat}r}m dvneminde kurumun diper faaliyetlerinden elde edilen kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi oran} uygulatmak suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n} k}smen kulland}rmaya, bu oran} her bir il grubu igin s}f}ra kadar indirmeye veya %80'e kadar art}rmaya,*

*- (g) bendi ile yat}r}m harcamalar} igindeki arsa, bina, kullan}lm}~ makine, yedek parga, yaz}l}m, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamalar}n oranlar}n} ayr} ayr} veya topluca s}n}rland}rmaya,*

*yetkilidir.*

*Bu yetki gergevesinde Bakanlar Kurulunca 2009/15199 ve 2012/3305 say}l} Kararlar ba~ta olmak |zere indirimli vergi oran} uygulamas}na ili~kin belirlemeler yap}lm}~t}r.*

***32.2.5. Yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglarda indirimli***

***kurumlar vergisi uygulamas}***

*Yat}r}m te~vik belgesinde yer alan yat}r}ma katk} ve vergi indirim oranlar} dikkate al}narak ilgili te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} esast}r.*

*Kanunun 32/A maddesinin ikinci f}kras}na 6322 say}l} Kanunla eklenen (c) bendi h|km|yle, m|kelleflerin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}n}n yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazanglar}na, indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} suretiyle yat}r}ma katk} tutar}n}n k}smen kulland}r}lmas} m|mk|n hale gelmi~tir.*

*M|kelleflerin, 6322 say}l} Kanunla yap}lan bu depi~iklikten sonra yay}mlanan 2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}na fiilen ba~lad}klar} tarihten itibaren, hesaplanacak yat}r}ma katk} tutar}na mahsuben;*

*a) Toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}n} gegmemek ve*

*b) Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} a~mamak*

*|zere, yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

*Buna gvre, 2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n yat}r}m dvneminde, m|kelleflerin diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}, en fazla toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm} kadar olabilecektir. Yat}r}m dvneminde, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda gergekle~tirilen yat}r}m harcamas}n}n, bu dvnemde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}ndan (toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm}) daha d|~|k olmas} halinde diper faaliyetlerden yat}r}m dvneminde elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar}, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} tutar}n} a~amayacakt}r.*

*Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} ag}s}ndan yat}r}m dvnemi ifadesinden, yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}ma fiilen ba~lan}lan tarihi igeren gegici vergilendirme dvneminin ba~}ndan tamamlama vizesi yap}lmas} amac}yla Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat tarihini igeren gegici vergilendirme dvneminin son g|n|ne kadar olan s|renin anla~}lmas} gerekmektedir.*

*Vte yandan yat}r}m}n fiilen tamamland}p} tarihin, tamamlama vizesinin yap}lmas}na ili~kin olarak Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat tarihinden vnceki bir gegici vergilendirme dvnemine isabet etmesi halinde ise yat}r}m}n fiilen tamamland}p} tarihi igeren gegici vergilendirme dvneminin son g|n|n|n yat}r}m dvneminin sona erdipi tarih olarak dikkate al}nmas} gerekmektedir.*

***Vrnek 1:*** *(D) A.^. 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki toplam 20.000.000 TLlik yat}r}m}na 2/3/2013 tarihinde ba~lam}~ olup bu yat}r}ma ili~kin olarak 2013 hesap dvnemi sonu itibar}yla 12.000.000 TL tutar}nda yat}r}m harcamas} yapm}~t}r. 2014 hesap dvneminde de devam eden bu yat}r}m}n} hen|z i~letmeye ba~lamam}~ olan (D) A.^., 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden 28.000.000 TL kazang elde etmi~ olup bu tutar ayn} zamanda (D) A.^.nin kurumlar vergisi matrah}d}r. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %80, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %50)*

*(D) A.^., hen|z i~letilmeyen bu yat}r}m}ndan kazang elde etmedipi igin 2013 hesap dvneminde sadece diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulayabilecektir.*

*Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:*

*- 1. s}n}r:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *[(Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}) x Belirlenen oran]*  |
|  | *=*  | *[(20.000.000 TL x %40) x %50]*  |
|  | *=*  | *4.000.000 TL*  |

*- 2. s}n}r:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Gergekle~tirilen yat}r}m* *harcamas}*  | *=*  | *12.000.000 TL*  |

*2012/3305 say}l} Karar kapsam}nda d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n yat}r}m dvneminde m|kelleflerin diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle k}smen yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}, en fazla toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen oran}na tekab|l eden k}sm} kadar olabilecepinden, (D) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglara, yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar} 4.000.000 TLyi gegmemek |zere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

*(D) A.^.nin 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde ettipi kazanglar}na ili~kin*

*indirimli kurumlar vergisi uygulamas} a~ap}daki gibi olacakt}r.*

*]ndirimli KV oran} : [KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})]*

 *: [%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] = %4*

|  |  |
| --- | --- |
| *- Diper faaliyetlerden elde edilen kazang (KV matrah}) .....................*  | *: 28.000.000 TL*  |
| *- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV ..............................................*  | *: 5.600.000 TL*  |
| *- Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} ..............*  | *: 4.000.000 TL*  |
| *- ]ndirimli KV matrah} [Yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar} / (KV oran} - ]ndirimli KV oran})] [4.000.000 TL / (%20 - %4)]..............................................................*  | *: 25.000.000 TL*  |
| *- ]ndirimli orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV* *(25.000.000 TL x %4) ........................................................................*  | *: 1.000.000 TL*  |
| *- Genel orana tabi matrah (28.000.000 TL - 25.000.000 TL) ..............*  | *: 3.000.000 TL*  |
| *- Genel orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV* *(3.000.000 TL x %20) ........................................................................*  | *: 600.000 TL*  |
| *- Hesaplanan toplam KV (1.000.000 TL + 600.000 TL) .....................*  | *: 1.600.000 TL*  |

 *(D) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde ettipi kazanc}n}n 25.000.000 TLlik k}sm}na indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(25.000.000 TL x %20) - (25.000.000 TL x %4)] 4.000.000 TLdir. Buna gvre, (D) A.^. bu yat}r}m} dolay}s}yla yat}r}m dvneminde yararlanabilecepi yat}r}ma katk} tutar}n}n (4.000.000 TL) tamam}ndan, 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle faydalanm}~t}r. Dolay}s}yla, (D) A.^.nin hen|z tamamlanmam}~ bu yat}r}m} nedeniyle 2014 ve sonraki hesap dvnemlerinde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmas}na imkbn bulunmamaktad}r.*

*Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan [(20.000.000 TL x %40) - 4.000.000 TL]*

*4.000.000 TLlik k}sm}n}n, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.*

***Vrnek 2:*** *(E) A.^. 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki toplam 35.000.000 TL tutar}ndaki yat}r}m}na 18/3/2013 tarihinde ba~lam}~ olup*

*2013 hesap dvnemi iginde bu yat}r}m}na ili~kin olarak 2.800.000 TL yat}r}m harcamas} yapm}~t}r. (Yat}r}ma katk} oran}: %30, vergi indirim oran}: %70, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %30)*

*(E) A.^. yat}r}m}n} 12/3/2014 tarihinde fiilen tamamlam}~ olup 15/4/2014 tarihinde*

*tamamlama vizesinin yap}lmas} igin Ekonomi Bakanl}p}na m|racaat etmi~tir.*

*Hesap dvnemi olarak takvim y}l}n} kullanan (E) A.^. 2013 hesap dvneminin 1. gegici vergi dvneminden itibaren diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulayabilecektir.*

*(E) A.^. 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden 25.000.000 TL kazang elde etmi~tir. Bu*

*dvnemde (E) A.^.nin svz konusu yeni yat}r}m}ndan herhangi bir kazanc} bulunmamaktad}r.*

*Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:*

*- 1. s}n}r:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}  | =  | [(35.000.000 TL x %30) x %30]  |
|  | =  | 3.150.000 TL  |

*- 2. s}n}r:*

*Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} = 2.800.000 TL*

*Dolay}s}yla, (E) A.^.nin yat}r}m dvnemi iginde yer alan 2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi 25.000.000 TL kazanc}na, yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar} 2.800.000 TLyi gegmemek |zere, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

*]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %70)] = [%20 - %14] ............. : %6*

*- Diper faaliyetlerden elde edilen kazang (KV matrah}) ................. : 25.000.000 TL*

*- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV ......................... ............... : 5.000.000 TL*

*- Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}*

*(2013 hesap dvneminde yap}lan harcama nedeniyle) ................. : 2.800.000 TL*

*- ]ndirimli KV matrah} [2.800.000 / (%20 - %6)] ........................... : 20.000.000 TL*

*- ]ndirimli orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV*

*(20.000.000 TL x %6) ................................................. ................. : 1.200.000 TL*

*- Genel orana tabi matrah (25.000.000 TL - 20.000.000 TL) ......... : 5.000.000 TL*

*- Genel orana tabi matrah |zerinden hesaplanan KV*

*(5.000.000 TL x %20) ................................................. ................. : 1.000.000 TL*

*- Vdenecek toplam KV (1.200.000 TL + 1.000.000 TL) ................ : 2.200.000 TL*

*2013 hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(20.000.000 TL x %20) - (20.000.000 TL x %6)] 2.800.000 TLdir. Buna gvre, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek 3.150.000 TLlik k}sm}ndan kalan (3.150.000 - 2.800.000 TL) 350.000 TLlik tutar igin, en az bu tutar kadar ilave yat}r}m harcamas} yap}lm}~ olmas} kayd}yla yat}r}m dvnemi iginde yer alan izleyen hesap dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

*Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}lmayan k}sm}n}n, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n} a~mamak |zere, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.*

*(E) A.^.nin yat}r}m}n}n 12/3/2014 tarihinde fiilen tamamlanmas} nedeniyle 2014 hesap dvneminin 1. gegici vergilendirme dvneminde yat}r}m dvnemi sona erdipinden, 2014 hesap dvneminin 2. gegici vergilendirme dvneminden itibaren diper faaliyetlerden elde ettipi kazanglar} igin svz konusu yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmamaktad}r. (E) A.^.nin, yat}r}m dvnemi igerisinde yer alan*

*2014 hesap dvneminin 1. gegici vergilendirme dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na, yararlanacap} yat}r}ma katk} tutar} (toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek k}sm}ndan kalan) 350.000 TLyi a~mamak |zere indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir. Ayr}ca 2014 hesap dvneminin izleyen gegici vergilendirme dvnemlerine ait gegici vergi beyannameleri ile hesap dvnemine ili~kin kurumlar vergisi beyannamesi |zerinde, 1. gegici vergilendirme dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglarla s}n}rl} olmak |zere indirimli kurumlar vergisinden faydalanabilecektir.*

*Vte yandan, (E) A.^.nin yat}r}m dvneminden sonra diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulacak olup bu dvnemden itibaren, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}lmayan k}sm}na ula~}l}ncaya kadar, sadece yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

***Vrnek 3:*** *(F) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda 2014 hesap dvneminde ba~lam}~ oldupu yat}r}m}n}n toplam tutar} 10.000.000 TLdir. 2014 hesap dvneminde k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}m}n 6.000.000 TLlik k}sm} gergekle~tirilmi~ ve (F) A.^. 2014 hesap dvneminde bu yat}r}m}ndan 2.000.000 TL, diper faaliyetlerinden de 20.000.000 TL kazang elde etmi~tir.*

*(Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %80, yat}r}ma katk} tutar}n}n yat}r}m dvneminde kullan}labilecek k}sm}: %30)*

*Bu durumda;*

*Yat}r}ma katk} tutar} = Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}*

*= 10.000.000 TL x %40*

*= 4.000.000 TL*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 2014 hesap dvneminde gergekle~tirilen yat}r}m dolay}s}yla hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}  | =  | Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas}  | x  | Yat}r}ma katk} oran}  |
|  | =  | 6.000.000 TL x %40  |  |  |
|  | =  | 2.400.000 TL  |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *]ndirimli KV oran}*  | *:*  | *[KV oran} - (KV oran} x Vergi indirim oran})]*  |
|  | *:*  | *[%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] = %4*  |

*- Yat}r}mdan elde edilen kazang ...................................................................... : 2.000.000 TL*

*- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV .......................................................... : 400.000 TL*

*- ]ndirimli KV oran} .......................................................................................... : %4*

*- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (2.000.000 TL x %4) ............................: 80.000 TL*

*- Yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} (400.000 TL - 80.000 TL) ........................: 320.000 TL*

*(F) A.^. yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki hen|z tamamlanmam}~ yat}r}m}ndan 2014 hesap dvneminde elde ettipi 2.000.000 TL kazanc} |zerinden indirimli orana gvre (%4 oran}nda) hesaplanan 80.000 TL kurumlar vergisini vdeyecek ve 320.000 TL yat}r}ma katk} tutar}ndan faydalanabilecektir.*

*Vte yandan, 2015 hesap dvneminde 10.000.000 TLlik yat}r}m}n} tamamlayan (F) A.^.nin te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m} hen|z tamamlanmad}p}ndan yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na da indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmaktad}r. Bu kapsamda yararlan}lacak yat}r}ma katk} tutar}yla ilgili hesaplama ise a~ap}daki ~ekilde olacakt}r.*

*Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndaki |st s}n}r:*

*- 1. S}n}r:*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *[(10.000.000 TL x %40) x %30]*  |
|  | *=*  | *1.200.000 TL*  |

*- 2. S}n}r:*

*Gergekle~tirilen yat}r}m*

*harcamas} = 6.000.000 TL*

*- Kurumlar vergisi matrah} .................................................................... : 22.000.000 TL*

*- ]ndirimli KV olmasayd} vdenecek KV (22.000.000 TL x %20) : 4.400.000 TL*

*- Yararlan}labilecek azami yat}r}ma katk} tutar}*

*(Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglar dolay}s}yla) : 1.200.000 TL*

*- ]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %80)] = [%20 - %16] ................. : %4*

*- ]ndirimli KV matrah} [1.200.000 / (%20 - %4)]*

*(Diper faaliyetlerden elde edilen kazanglar dolay}s}yla) ..................... : 7.500.000 TL*

*- ]ndirimli KV matrah} toplam} (7.500.000 TL + 2.000.000 TL)..: 9.500.000 TL*

*- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (9.500.000 TL x %4) ................: 380.000 TL*

*- Genel orana tabi matrah (20.000.000 TL - 7.500.000 TL) ................ : 12.500.000 TL*

*- Genel orana gvre hesaplanan KV (12.500.000 TL x %20)................ : 2.500.000 TL*

*- Vdenecek toplam KV (380.000 TL + 2.500.000 TL) ........................ : 2.880.000 TL*

*- Yararlan}lan toplam yat}r}ma katk} tutar}*

*(1.200.000 TL + 320.000 TL) ............................................................... : 1.520.000 TL*

*Yat}r}m dvneminde yararlan}labilecek yat}r}ma katk} tutar}na ili~kin olarak diper faaliyetlerden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi oran} uygulanmas} nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi tutar} [(7.500.000 TL x %20) - (7.500.000 TL x %4)] 1.200.000 TLdir. Buna gvre, yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlan}labilecek 1.200.000 TLlik toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n tamam}ndan 2014 hesap dvneminde faydalan}lm}~t}r. Dolay}s}yla, (F) A.^.nin izleyen hesap dvnemlerinde, yat}r}m dvnemi devam etse dahi, diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar}na bu yat}r}m} dolay}s}yla indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmamakta olup diper faaliyetlerinden elde ettipi kazanglar genel oranda kurumlar vergisine tabi tutulacakt}r.*

*Vte yandan, toplam yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (4.000.000 TL - 1.200.000 TL) 2.800.000 TLlik k}sm}n}n, bu yat}r}m}n i~letilmesinden elde edilecek kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullan}labilecepi tabiidir.*

*2014 hesap dvneminde bu yat}r}m}n k}smen i~letilmesinden elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} nedeniyle (F) A.^., [(2.000.000 TL x %20) - (2.000.000 TL x %4)] 320.000 TL tutar}nda yat}r}ma katk} tutar}ndan faydalanm}~t}r. Dolay}s}yla kalan (2.800.000 TL - 320.000 TL) 2.480.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}na ula~}l}ncaya kadar, gergekle~tirilen yat}r}m harcamas} |zerinden hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n} a~mamak |zere, sadece yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki bu yat}r}mdan elde edilen kazanglara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

***32.2.6. Diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}n kapsam} ve indirimli vergi oran} uygulamas}nda vncelik s}ras}***

*]ndirimli vergi oran} uygulamas}nda, m|kelleflerin gerek 2009/15199 say}l} ve gerekse 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlar}n}n i~letilmesinden elde edilen kazanglar} d}~}nda kalan t|m kazanglar} diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak kabul edilecektir.*

*Dolay}s}yla, svz konusu Kararlara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglara, ilgili te~vik belgesinde yer alan vergi indirim oran} dikkate al}narak indirimli vergi uygulanmas} esas olup an}lan Kararlar uyar}nca d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgeleri kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen kazanglar, indirimli vergi uygulamas}nda diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak deperlendirilmeyecektir.*

*Ancak, 2009/15199 veya 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlar}n tamamlanm}~ ve indirimli vergi oran} uygulanmak suretiyle yat}r}ma katk} tutarlar}n}n tamam}n}n kullan}lm}~ olmas} halinde, bu yat}r}mlardan, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}n}n tamam}n}n kullan}ld}p} hesap dvneminden itibaren elde edilen kazanglar, indirimli vergi uygulamas}nda diper faaliyetlerden elde edilen kazang olarak deperlendirilebilecektir.*

*M|kelleflerin 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ birden fazla yat}r}m te~vik belgesinin bulunmas} ve yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden elde edilen kazanc}n yetersiz olmas} durumunda, hangi te~vik belgesine vncelik verilecepi m|kellefler taraf}ndan serbestge belirlenebilecektir. M|kelleflerin tercih ettikleri te~vik belgesinde yer alan vergi indirim oran}na gvre ve an}lan Karar}n 15 inci maddesinin be~inci f}kras} ile 2015 ve 2016 y}llar} igin gegici 5 inci maddesinde belirlenen s}n}rlar dbhilinde, diper faaliyetlerinden elde ettikleri kazanglar}na indirimli vergi oran} uygulanabilecektir.*

***32.2.7. Kurumlar vergisi matrah}n}n birden fazla yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda elde***

***edilen kazangtan d|~|k olmas}***

*]lgili dvnem kurumlar vergisi matrah}n}n, 2009/15199 say}l} veya 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ birden fazla yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan bu hesap dvnemi iginde elde edilen toplam kazangtan d|~|k olmas} halinde, her bir yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda ayr} ayr} elde edilen kazanc}n bu yat}r}mlardan elde edilen toplam kazanca oran}n}n kurumlar vergisi matrah}na uygulanmas} suretiyle, bu te~vik belgelerinde yer alan vergi indirim oranlar}na gvre indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

***Vrnek:*** *(G) A.^. 2013 hesap dvneminde, 2009/15199 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki 1. yat}r}m}ndan 300.000 TL, 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki 2. yat}r}m}ndan ise 200.000 TL kazang elde etmi~tir. Ancak, (G) A.^.nin 2013 hesap dvnemi sonundaki kurumlar vergisi matrah} 400.000*

*TLdir.*

*Yat}r}mlardan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas}:*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *]lgili te~vik belgesi kapsam}nda indirimli KV uygulanacak matrah*  | *=*  | *KV matrah} x*  | *Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki ilgili yat}r}mdan elde edilen kazang*  |
| *Yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}mlardan elde edilen toplam kazang*  |

*Yat}r}m 1 (2009/15199) ♒ 300.000 / (300.000 + 200.000) = %60*

*Yat}r}m 2 (2012/3305) ♒ 200.000 / (300.000 + 200.000) = %40*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| *]lgili te~vik belgesi kapsam}nda indirimli KV uygulanacak matrah*  | *=*  | *KV matrah} x Tespit edilen oran*  |

*Yat}r}m 1 (2009/15199) ♒ 400.000 x %60 = 240.000 TL*

*Yat}r}m 2 (2012/3305) ♒ 400.000 x %40 = 160.000 TL*

*Dolay}s}yla, 400.000 TLlik kurumlar vergisi matrah}n}n 240.000 TLlik k}sm}na 2009/15199 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesindeki vergi indirim oran}; 160.000 TLlik k}sm}na ise 2012/3305 say}l} Karara gvre d|zenlenmi~ yat}r}m te~vik belgesindeki vergi indirim oran} dikkate al}narak indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

***32.2.8. Tevsi yat}r}mlardan dopan kazanglarda indirimli kurumlar vergisi oran} uygulamas}***

*Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n i~letme b|t|nl|p| gergevesinde ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazanca indirimli vergi oran} uygulanacakt}r. Kazanc}n ayr} bir ~ekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yat}r}m dolay}s}yla indirimli vergi oran} uygulanacak kazang, yap}lan tevsi yat}r}m tutar}n}n, dvnem sonunda kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymet tutar}na (devam eden yat}r}mlara ait tutarlar da dahil) oranlanmas} suretiyle belirlenecektir.*

*Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n bu ~ekilde oranlama yap}lmak suretiyle belirlenmesi segimlik bir hak olmay}p, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n i~letme b|t|nl|p| gergevesinde ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle m|kellefge tespit edilmesi esast}r.*

*Dvnem sonunda kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymet ifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 |nc| maddesi uyar}nca amortisman mevzuunu olu~turan iktisadi k}ymetlerin anla~}lmas}, dolay}s}yla bo~ arazi-arsa ve amortismana tabi olmayan diper k}ymetlerle ilgili tutarlar}n bu hesaplamada dikkate al}nmamas}; sabit k}ymet tutar}n}n hesab}nda ise bu k}ymetlerin birikmi~ amortismanlar} d|~|lmeden vnceki br|t tutarlar}n}n dikkate al}nmas} gerekmektedir.*

*Vte yandan bu hesaplama s}ras}nda i~letme aktifinde yer alan sabit k}ymetlerin kay}tl} deperi olarak, gerekli ~artlar}n olu~mas} halinde yap}lan enflasyon d|zeltmesi sonucu olu~an deperleri dikkate al}nacakt}r.*

*Birden fazla tevsi yat}r}m} bulunan kurumlar}n oranlama yaparken sadece tevsi yat}r}ma konu hizmet ve |retim i~letmesiyle ilgili sabit k}ymetleri depil, kurumun aktifine kay}tl} olan ve amortisman mevzuunu olu~turan t|m sabit k}ymetlerin toplam}n} dikkate almalar} gerekmektedir.*

*Hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}na birden fazla y}lda ula~}lmas} halinde her bir dvnem itibar}yla indirimli oran uygulanacak kazang, tevsi yat}r}m tutar}n}n her bir dvnem sonu itibar}yla kurumun aktifine kay}tl} bulunan toplam sabit k}ymet tutar}na oranlanmas} suretiyle belirlenecektir.*

*Ayr}ca mevcut sabit k}ymet tutar}, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n tespit edilecepi gegici vergilendirme dvnemleri igin, ilgili gegici vergilendirme dvneminin son g|n|; hesap dvnemleri igin ise ilgili hesap dvneminin son g|n| itibar}yla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazanc}n hesaplanmas}nda dikkate al}nacakt}r.*

*Tevsi yat}r}mlardan elde edilen kazanc}n ayr} hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazang, tevsi yat}r}m tutar}n}n toplam sabit k}ymet tutar}na bvl|nmesi suretiyle bulunacak oran}n kurumun ticari bilango kbr} ile garp}lmas} suretiyle hesaplanacakt}r. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanc}n, kurumlar vergisi matrah}n} a~amayacap} tabiidir.*

***Vrnek:*** *(H) A.^. 2013 hesap dvneminde yat}r}m te~vik belgesi kapsam}nda 1.000.000 TL tutar}nda tevsi yat}r}m harcamas} yapm}~ olup svz konusu yat}r}m 2013 y}l}nda tamamlanm}~t}r. Yat}r}m dvneminde herhangi bir kazanc} bulunmayan (H) A.^. bu dvnemde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmam}~t}r.*

*Svz konusu ~irketin 2014 hesap dvneminde ticari bilango kbr} 200.000 TL, kurumlar vergisi matrah} ise 100.000 TLdir. Tevsi yat}r}mdan dopan kazang ayr} bir ~ekilde tespit edilememi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %40, vergi indirim oran}: %70)*

*(H) A.^.nin dvnem sonunda aktifine kay}tl} bulunan sabit k}ymetlerin tutarlar} a~ap}daki gibidir:*

|  |  |
| --- | --- |
| *Sabit k}ymetler*  | *Amortisman d|~|lmeden* *vnceki br|t tutar*  |
| *250-Arazi ve Arsalar*  | *750.000 TL*  |
| *252-Binalar*  | *2.000.000 TL*  |
| *255-Demirba~lar*  | *1.000.000 TL*  |
| *258-Yap}lmakta Olan Yat}r}mlar*  | *1.000.000 TL*  |
| ***TOPLAM*** | ***4.750.000 TL*** |

*Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar}n}n hesaplanmas}nda amortismana tabi olmayan bo~ arsa ve araziler dikkate al}nmayacap}ndan, oranlamada dikkate al}nacak tutar (4.750.000 TL - 750.000 TL) 4.000.000 TLdir.*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar}*  | *=*  | *Gergekle~en tevsi*  *yat}r}m tutar}*  | *x Ticari bilango kbr}*  |
| *Dvnem sonu toplam sabit k}ymet tutar}*  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| *Tevsi yat}r}ma isabet eden kazang tutar}*  | *=*  | *1.000.000 TL*  | *X 200.000 TL*  |
| *4.000.000 TL*  |
|  | *=*  | *%25 x 200.000 TL*  |  |
|  | *=*  | *50.000 TL*  |  |

*Buna gvre, indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak olan matrah 50.000 TL, (H) A.^.nin kurumlar vergisi matrah}ndan d|~|k oldupundan, bu tutar}n tamam} indirimli kurumlar vergisi uygulamas}na konu olacakt}r.*

*Yat}r}ma katk} oran} %40 oldupundan, hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar} (1.000.000 TL x % 40) 400.000 TLdir.*

*- Kurumlar vergisi matrah} .................................................................... : 100.000 TL*

*- ]ndirimli KV oran} [%20 - (%20 x %70)] = [%20 - %14] ................. : %6*

*- ]ndirimli KV matrah} .......................................................................... : 50.000 TL*

*- ]ndirimli orana gvre hesaplanan KV (50.000 TL x %6) .................... : 3.000 TL*

*- Genel orana tabi matrah (100.000 - 50.000 TL) ................................ : 50.000 TL*

*- Genel orana gvre hesaplanan KV (50.000 TL x %20)....................... : 10.000 TL*

*- Vdenecek toplam KV (3.000 TL + 10.000 TL) ................................. : 13.000 TL*

*Yap}lan tevsi yat}r}m nedeniyle tahsilinden vazgegilen kurumlar vergisi, diper bir ifadeyle yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar} [(50.000 TL x %20) - (50.000 TL x %6)] 7.000 TLdir. Buna gvre, hak kazan}lan 400.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (400.000 TL - 7.000 TL) 393.000 TLlik k}sm} igin izleyen hesap dvnemlerinde sadece bu yat}r}mdan elde edilen kazanca indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n bulunmaktad}r.*

*Vte yandan, (H) A.^.nin yat}r}m dvneminde diper faaliyetlerden kazang elde etmi~ olmas} halinde diper ~artlar} da ta~}mas} kayd}yla bu kazanglar}na indirimli kurumlar vergisi uygulanmas} m|mk|n olabilecektir.*

***32.2.9. Kanunda belirtilen ~artlara uyulmamas} halinde yap}lacak i~lemler***

*Hesap dvnemi itibar}yla 32/A maddesinin ikinci f}kras}nda belirtilen ~artlar}n saplanamad}p}n}n tespit edilmesi halinde, svz konusu vergilendirme dvneminde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.*

*Dolay}s}yla, an}lan maddenin ikinci f}kras}nda verilen yetki gergevesinde Bakanlar Kurulu Karar} ile belirlenen hususlara uyulmamas} halinde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil edilecektir. Ancak, mezk{r ikinci f}krada belirtilen ~artlar}n saplanamamas} d}~}nda, haks}z bir nedenle indirimli kurumlar vergisi uygulamas}ndan yararlan}lmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergilere ili~kin olarak vergi ziya}n}n gergekle~ecepi tabiidir.*

***32.2.10. Te~vik belgeli yat}r}mlar}n devri***

***32.2.10.1. Yat}r}m}n faaliyete gegmeden vnce devredilmesi durumu***

*Kanunun 32/A maddesinin alt}nc} f}kras}na gvre, yat}r}m}n faaliyete gegmesinden vnce devri halinde, devralan kurum, ilgili mevzuatta belirtilen ko~ullar} aynen yerine getirmek kayd}yla indirimli vergi uygulamas}ndan yararlanabilecektir. Yat}r}m}n faaliyete gegmesinden vnce devri halinde devreden kurumun bu yat}r}m dolay}s}yla indirimli vergi oran} uygulamas}ndan yararlanamayacap} tabiidir.*

*Diper taraftan, yat}r}m}n k}smen veya tamamen i~letilmesine ba~lan}lmadan vnce indirimli kurumlar vergisi uygulanan hallerde, yat}r}m}n tamamlan}p i~letilmeye gegilmemesi durumunda yat}r}m dvneminde indirimli vergi oran} uygulanmas} nedeniyle zaman}nda tahakkuk ettirilmemi~ vergiler, vergi ziya} cezas} uygulanmaks}z}n gecikme faiziyle birlikte tahsil edilir.*

***32.2.10.2. Yat}r}m}n k}smen veya tamamen faaliyete gegmesinden sonra devredilmesi durumu***

*Kanunun 32/A maddesinin yedinci f}kras}na gvre, yat}r}m}n k}smen veya tamamen faaliyete gegmesinden sonra devri halinde, indirimli vergi uygulamas}ndan devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, ilgili mevzuatta belirtilen ko~ullar} yerine getirmek kayd}yla yararlanabilecektir.*

***Vrnek:*** *(K) A.^.nin yat}r}m te~vik belgesi kapsam}ndaki yat}r}m}n}n toplam tutar} 8.000.000 TLdir. (K) A.^. 2015 hesap dvneminde ba~lad}p} yat}r}m kapsam}nda bu dvnemde 2.000.000 TL yat}r}m harcamas} yapm}~ ve k}smen i~letilmeye ba~lanan bu yat}r}mdan an}lan dvnemde 250.000 TL kazang elde etmi~tir. (K) A.^. bu yat}r}m}n}, k}smen i~letilmeye ba~land}p} 2015 hesap dvneminin sonunda devretmi~tir. (Yat}r}ma katk} oran}: %60, vergi indirim oran}: %80).*

*Buna gvre,*

*Yat}r}ma katk} tutar} = Toplam yat}r}m harcamas} x Yat}r}ma katk} oran}*

*= 8.000.000 TL x %60*

*= 4.800.000 TL*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| *2015 hesap dvneminde hak kazan}lan yat}r}ma katk} tutar}*  | *=*  | *Gergekle~tirilen yat}r}m harcamas}*  | *x*  | *Yat}r}ma katk} oran}*  |
|  | *=*  | *2.000.000 TL x %60*  |  |  |
|  | *=*  | *1.200.000 TL*  |  |  |

*Bu yat}r}mdan elde edilen kazanca kurumlar vergisi %80 oran}nda indirimli uygulanacap} igin, yat}r}ma katk} tutar}na ula~}ncaya kadar yat}r}mdan elde edilen kazang [%20 - (%20 x %80)] %4 oran}nda kurumlar vergisine tabi olacakt}r.*

*Yat}r}mdan (K) A.^. taraf}ndan elde edilen 250.000 TL kazang |zerinden (250.000 TL x %4) 10.000 TL kurumlar vergisi vdenecek olup ilk y}l yararlan}lan yat}r}ma katk} tutar}:*

*[(250.000 TL x %20) - (250.000 TL x %4)] 40.000 TL olacakt}r.*

*Dolay}s}yla, k}smen i~letilmeye ba~lan}lan bu yat}r}m} devralan kurum, gereken ko~ullar} yerine getirmek kayd}yla, 4.800.000 TLlik yat}r}ma katk} tutar}n}n kalan (4.800.000 TL - 40.000 TL) 4.760.000 TLlik k}sm} igin indirimli kurumlar vergisinden yararlanabilecektir.*

**[4] (11 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Teblipinin 19. maddesiyle depi~tirilmeden önceki ~ekli)** *bu oran} her bir il grubu için s}f}ra kadar indirmeye veya %80'e kadar art}rmaya*