

# İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI

Emin Serdar Altay

YMM

24 Mart 2022

# İndirimli kurumlar vergisi mevzuatı, tanımlar

---

- ▶ KVK Madde 32/A, «İndirimli Kurumlar Vergisi»
- ▶ 2012/3305 Sayılı Karar Madde 15, «Vergi İndirimi»
- ▶ 1 Seri No'lu KV Genel Tebliği, Madde 32.2 (10 seri No'lu tebliğ ile eklenen)
- ▶ Özelgeler

**Yatırıma Katkı Tutarı** : indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarı,

**Yatırıma Katkı Oranı**: Yatırıma Katkı Tutarı / Toplam Yatırım

**İndirimli KV Oranı** : Std KV Oranı – ( Std KV Oranı x Vergi İndirim Oranı)

# İndirimli kurumlar vergisi mevzuatı, tanımlar

---

## Yatırım Dönemi

: Yatırıma başlanılan tarihin içinde bulunulduğu geçici vergi döneminin başı ile yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin içinde bulunduğu geçici vergi döneminin sonu arası dönemdir.

## İşletme Dönemi

: Yatırım dönemini izleyen dönemdir.

## Kısmen İşletme Dönemi

: Özellikle tevsi yatırımlarda yatırım henüz tamamlanmasa da, yapılan yatırımların üretimde kullanılmaya ve kazanç elde edilmeye başlanılan dönem olup, aslen yatırım dönemidir.

# Kazancın Tanımı

---

- **Kazanç** tanımı mevzuatta yapılmamıştır.

«...Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen **kazançlar**, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.»

- 10 Seri numaralı KV Tebliğinde ve GİB tarafından verilen muktezalarda, kazancın «**Ticari Bilanço Karı**» olarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

«....Bu çerçevede, Kanunun 32/A maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "kazanç" ifadesinden, yapmış olduğunuz tevsi yatırımdan elde edilen ticari bilanço kârının anlaşılması gerekmekte olup,....»

- Yatırım kazancı fiilen ayrıca tespit edilemiyorsa kazanç; yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle bulunan oranın ticari kar ile çarpımı suretiyle bulunur.

# Yatırım harcaması olarak kabul edilmeyen harcamalar

---

- ✓ Müracaat tarihinden önce gerçekleştirilen harcamalar.
- ✓ Hammadde, ara malı ve işletme malzemesi,
- ✓ Kullanılmış yerli makine ve teçhizat
- ✓ Karayolu nakil vasıtaları ve her türlü binek araçları ((sağlık ve belediye hizmetlerinde kullanılan araçlar, trafiğe çıkamayacak nitelikte olup apron veya limanda kullanılan araçlar ve madencilik ve hazır beton yatırımlarında kullanılan araçlar ile Kararın 9 uncu maddesinin yedinci fıkrasında belirtilen araçlar hariç)
- ✓ Havayolu ile yük ve/veya yolcu taşımacılığına yönelik yatırımlar dışındaki diğer yatırımlar için uçak ve helikopter.
- ✓ Porselenden, seramikten ve camdan mamul sofr ve mutfak eşyası,
- ✓ Güneş enerjisine dayalı elektrik üretimi yatırımları kapsamında yurt dışından temin edilecek güneş paneli ve güneş paneli taşıyıcı konstrüksiyon sistemleri,
- ✓ Lisanssız faaliyet kapsamında ve bağlantı anlaşmasındaki sözleşme gücü ile sınırlı olmak kaydıyla rüzgâr enerjisine dayalı elektrik üretimi yatırımları kapsamında yurt dışından temin edilecek kanat, jeneratör ve türbinler,

# Katkı Tutarı Hesabında sınırlandırılan Harcamalar

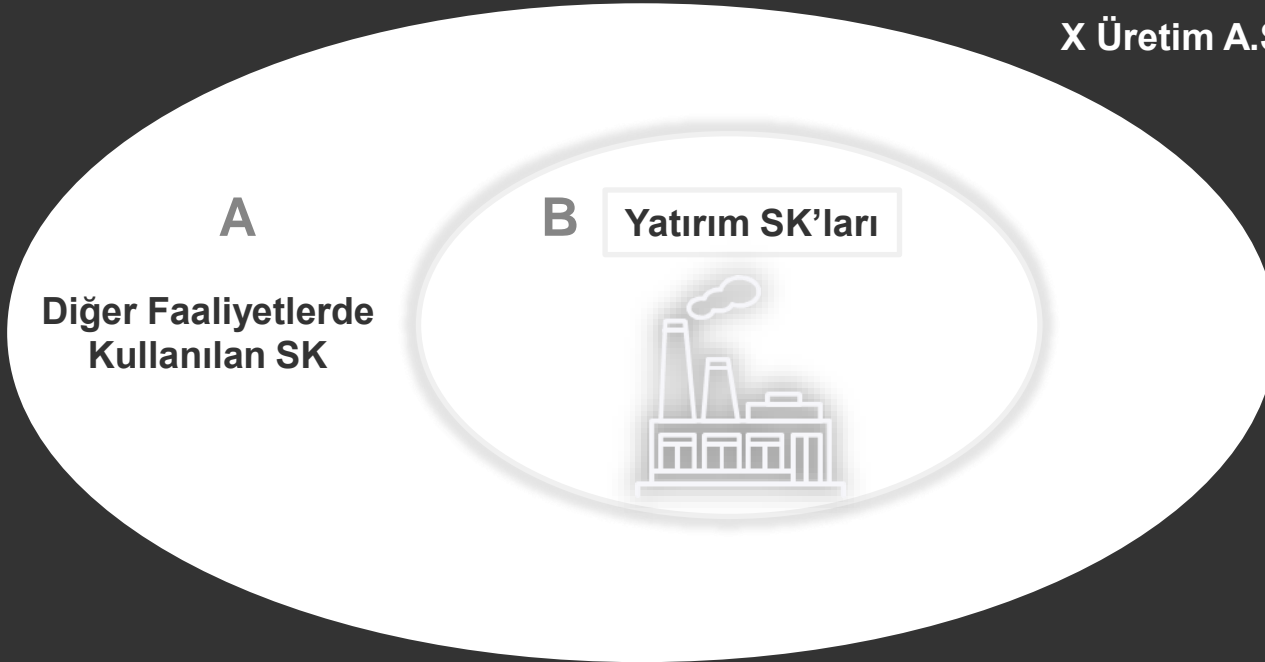
---

- ✓ Arazi, arsa, royalti, yedek parça ve amortismanına tâbi olmayan diğer harcamalar (amortismanına tabi harcamaların maliyet bedeline eklenmesi zorunlu olanlar hariç) katkı tutarı hesabında dikkate alınmaz.
- ✓ Maddi olmayan duran varlıkların (marka, lisans, know-how vb.) oranı, teşvik belgesinde kayıtlı toplam sabit yatırım tutarının %25'ini aşamaz.
- ✓ Finansal kiralama yöntemi ile yapılan yatırımlarda, her bir finansal kiralama şirketi başına yatırım tutarının bölgelere göre asgari 500.000 ila 750.000 TL arasında olması gerekir.

# Yatırım Kazancının Hesaplaması

## Kazancın Fiilen Ayrıca Tespit Edilememesi

X Üretim A.Ş.



« ....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.»

Bu oran, izleyen bölümlerde « Yatırım Oranı » olarak anılacaktır.

Yatırım Kazancı = X Üretim A.Ş. Ticari Kar x

Yatırımlar (B)

-----  
Toplam Sabit kıymetler (A + B)

# Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için kullanılabilir azami katkı tutarı

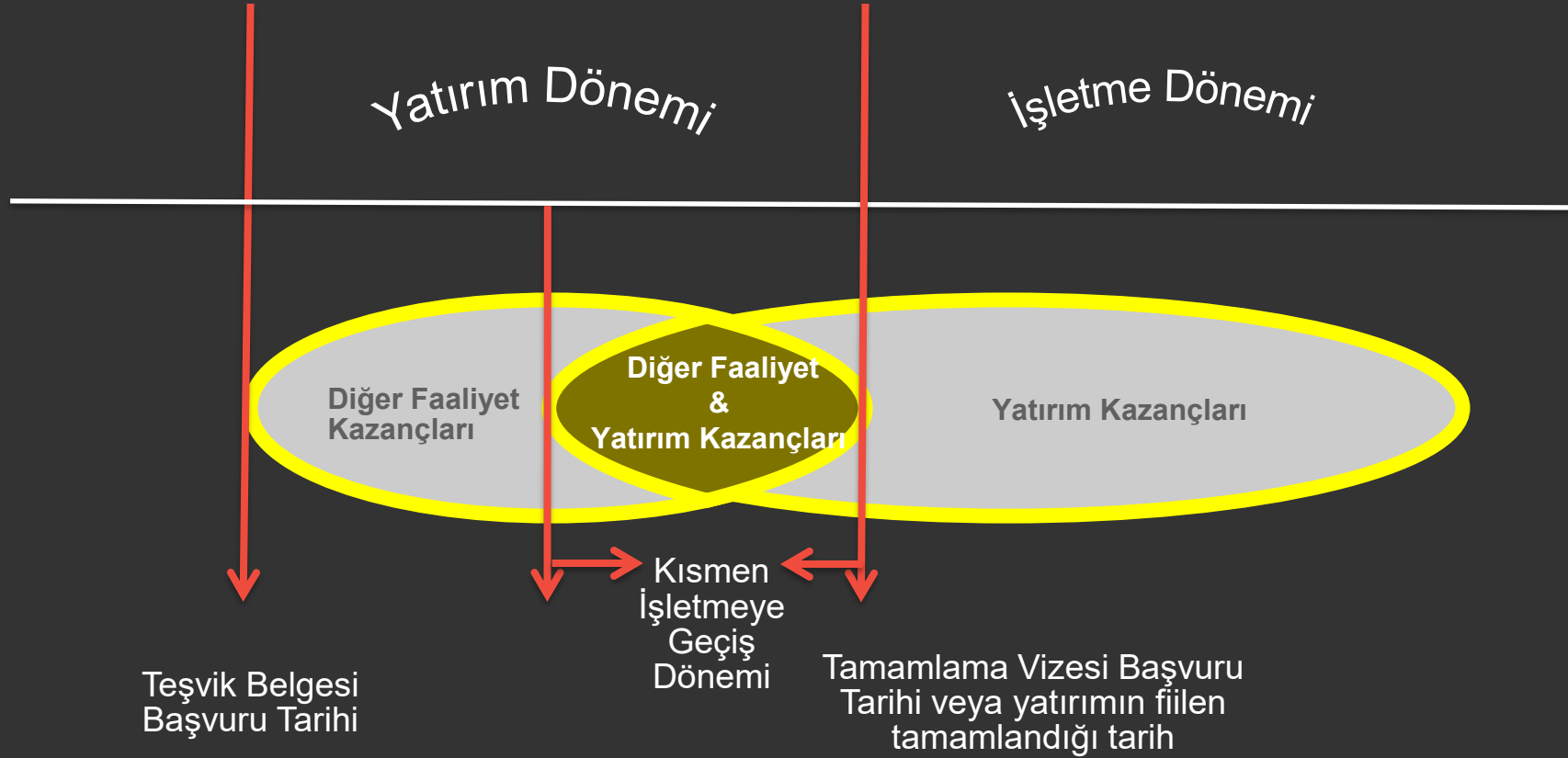
---

- ▶ Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar; 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazanç dışındaki tüm kazançlardır.
  - Söz konusu teşvik belgeli yatırımlar ile ilgili katkı tutarlarının tamamı kullanılmış ise, bu yatırımlardan elde edilen kazançlar da «diğer kazanç» kabul edilir.
- ▶ Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara İKV uygulanarak kullanılabilir **maksimum katkı tutarı** aşağıdaki iki (2) unsurdan küçük olanıdır.
  1. Sabit Yatırım Tutarı x Yatırıma Katkı Oranı x %80
  2. İlgili Dönem Fiili Yatırım Harcaması
- ▶ Maksimum katkı tutarını kullanabilmek için gerekli olan kazanç toplamı şöyle bulunur.
  - ▶  $\text{Maksimum Katkı Tutarı} / [\text{Std Vergi Oranı} - \text{İndirimli Vergi Oranı}]$



# Yatırım / İşletme / Kısmi İşletme Dönemleri

## İKV Uygulaması



(\*) **Diğer Faaliyet Kazançları:** 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazanç dışındaki kazançlardır.

# Yatırım Döneminde İKV Uygulaması

## Örnek

---

Yatırım Cinsi	= Tevsi (Modernizasyon)
Sabit Yatırım Tutarı	= 20.000.000
YKO	= %40
VİO	= %80
Yatırım Dönemi	= 1.1.2014 – 30.06.2016
2014 Harcaması	= 2.200.000
2014 Ticari Kar	=16.500.000
İlaveler	= 5.000.000
İndirimler	= (3.000.000)
<u>KV Matrahı</u>	<u>= 18.500.000</u>

- 1- Yatırım Döneminde kullanılabilir maksimum katkı tutarı nedir?
- 2- Yatırım Döneminde indirimli KV uygulanabilecek kazanç tutarı nedir?

# Yatırım Döneminde İKV Uygulaması

## Örnek (çözüm)

---

Yat. Dön'de Diğer Kaz. İçin Kull. Katkı Üst Sınırı	= 6.400.000 (20.000.000 x %40 x %80 =)
İlgili dönem fiili yatırım harcaması	= 2.200.000
Kullanılabilecek maksimum katkı tutarı	= <b>2.200.000</b> (2.200.000 < 6.400.000=)
Buna tekabül eden matrah	= 13.750.000 (2.200.000 / [%20 – (%4*)])

KV Matrahı	= 18.500.000
%4 KV'ne Tabi Kazanç	= <b>13.750.000</b>
%20 KV'ne tabi Kazanç	= 4.750.000

(\*) = %20-(%20 x %80)

# Yatırım / İşletme / Kısmi İşletme Dönemleri

## Örnek

---

Yatırım Cinsi	= Tevsi (Modernizasyon)
Sabit Yatırım Tutarı	= 20.000.000
YKO	= %40
VİO	= %80
Yatırım Oranı	= %10 (yatırım harcamasının toplam SK içindeki oranı)
2014 Harcaması	= 2.200.000 (2014 yılında üretimde kullanılmaya başlanmıştır)
Ticari Kar	=16.500.000
İlaveler	= 5.000.000
İndirimler	= (3.000.000)
KV Matrahı	= 18.500.000

- 1- Yatırım Döneminde kullanılabilir toplam katkı tutarı nedir?
- 2- Yatırım Döneminde İKV uygulanabilecek Diğer Kazanç tutarı nedir?
- 3- Yatırım Döneminde İKV uygulanabilecek Yatırım Kazanç tutarı nedir?

# Yatırım / İşletme / Kısmi İşletme Dönemleri

## Örnek (çözüm)

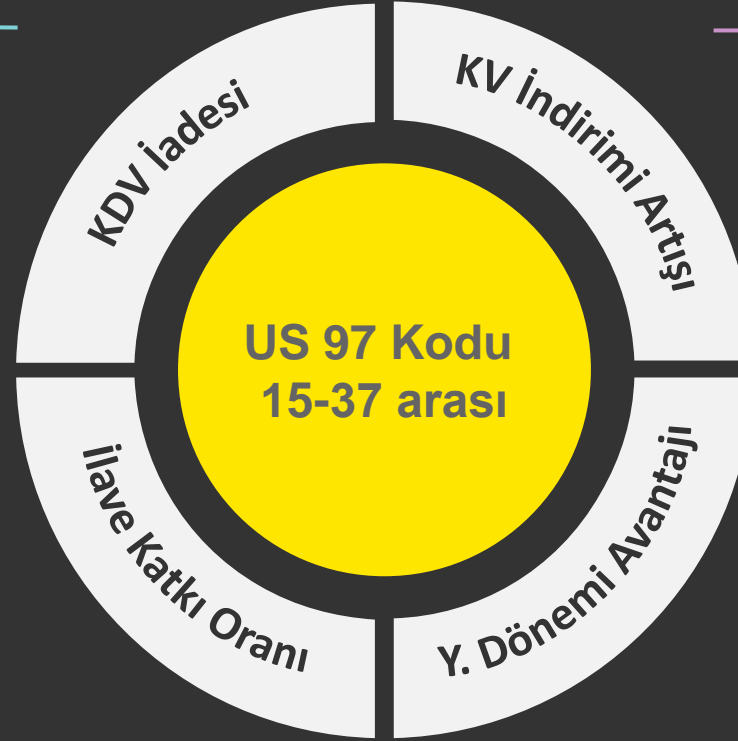
Toplam Kullanılabilecek Katkı Tutarı	= 8.000.000 (20.000.000 x %40 =)
Yatırım Kazancı	= 1.650.000 (16.500.000 x %10 =)
Diğer kazanç (?)	= 14.850.000 (16.500.000 – 1.650.000)
Yat. Dön'de Diğer Kaz. İçin Kull. Katkı Üst Sınırı	= 6.400.000 (20.000.000 x %40 x %80 =)
İlgili dönem fiili yatırım harcaması	= 2.200.000
Diğer Kaz. için Kullanılabilecek maksimum katkı tutarı	= 2.200.000 (2.200.000 < 6.400.000=)
Buna tekabül eden matrah	= 13.750.000 (2.200.000 / [%20 – (%4)])
Yatırım Döneminde Yatırım Kazancı için Max. Kull. Tutar	= 880.000 (2.200.000 x %40 =)
Buna tekabül eden matrah	= 5.500.000 (880.000 / [%20 – (%4)])
<u>KV Matrahı</u>	= 18.500.000
%4 KV'ne Tabi Diğer Kazanç	= 13.750.000 (13.750.000 < 14.850.000)
%4 KV'ne Tabi Yatırım Kazancı	= 1.650.000 (1.650.000 < 5.500.000)
%20 KV'ne tabi Kazanç	= 3.100.000

(?) Mali kar ile ticari kar arasındaki pozitif fark (18.500.000 – 16.500.000 = 2.000.000) diğer kazanç mıdır?

# 2017 - 2022 yılları arasındaki imalat sanayine yönelik yatırım harcamaları

Bina-inşaat harcamalarında KDV iadesi,

Bölgesel ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında yatırım döneminde toplam katkı tutarının %100'ünün kullanılabilmesi



Bölgesel ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında mevcut katkı oranına + 15 puan ilave

Bölgesel ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında kurumlar vergisi indirim oranı %100

# 2017 - 2022 Yılı Harcamalarında İKV

## Kullanılabilecek Katkı Tutarı Sınırları

---

- ✓ 2017 – 2022 yılları harcamaları için normal katkı oranına %15 katkı oranı ilave edilmektedir.
- ✓ Teşvik belgeli yatırım harcamaları bu yıllar ile önceki yılları da kapsadığında, önceki yıllar için normal katkı oranı, bu yıllar için + %15 katkı oranı uygulanmalıdır.

Yıllar	Harcama Tutarları	Katkı Oranları	Katkı Tutarları	
2016	2.000.000	40%	800.000	
2017	3.500.000	55%	1.925.000	A
2018	5.000.000	55%	2.750.000	B
2019	4.000.000	55%	2.200.000	C
<b>Toplam</b>	<b>14.500.000</b>		<b>7.675.000</b>	

# 2017 - 2022 Yılı Harcamalarında İKV Kullanılabilecek Katkı Tutarı Sınırları

Yıllar	Harcama Tutarları	Katkı Oranları	Katkı Tutarları	
2016	2.000.000	40%	800.000	
2017	3.500.000	55%	1.925.000	A
2018	5.000.000	55%	2.750.000	B
2019	4.000.000	55%	2.200.000	C
<b>Toplam</b>	<b>14.500.000</b>		<b>7.675.000</b>	

$$(1.925.000 + 2.750.000 + 2.200.000) / \%20 = 34.375.000 \text{ TL}$$

34.375.000 TL kazançta %0 vergi uygulanarak 6.875.000 TL'lik katkı tutarı kullanılabilir.

- ✓ 2017, 2018 ve 2019 harcamalarından hak edilen katkı tutarları (A, B ve C) için vergi indirim oranı %100'dür. (yani %0 vergi uygulanarak katkı tutarları kullanılabilir)
- ✓ Ayrıca hak edilen bu katkı tutarlarının tamamı (%100'ü), yatırım döneminde diğer kazançlara %0 vergi uygulanarak kullanılabilir.



# 2017 - 2022 Yılı Harcamalarında İKV Kullanılabilecek Katkı Tutarı Sınırları

Yıllar	Harcama Tutarları	Katkı Oranları	Katkı Tutarları	
2016	2.000.000	40%	800.000	
2017	3.500.000	55%	1.925.000	A
2018	5.000.000	55%	2.750.000	B
2019	4.000.000	55%	2.200.000	C
<b>Toplam</b>	<b>14.500.000</b>		<b>7.675.000</b>	

$$(1.925.000 + 2.750.000 + 2.200.000) / \%20 = 34.375.000 \text{ TL}$$

34.375.000 TL kazançta %0 vergi uygulanarak 6.875.000 TL'lik katkı tutarı kullanılabilir.

- ✓ Yatırım döneminde İKV uygulanabilecek diğer kazanç üst sınırı bulunurken aşağıdaki formül kullanılır.
- $[2016 \text{ Harcaması} \times \text{YKO} \times \%80] + [2017, 2018 \text{ ve } 2019 \text{ Harcaması} \times (\text{YKO} + \%15) \times \%100]$
- $[2.000.000 \times \%40 \times \%80] + [12.500.000 \times \%55 \times \%100] = 7.515.000 \text{ TL}$
- Bu tutar, ilgili dönemde yapılan fiili harcama tutarı ile kıyaslanır ve küçük olan dikkate alınır.

# 2017 - 2022 Yılı Harcamalarında İKV

## Sayısal Örnek

---

Sabit yatırım tutarı	= 10.000.000
Yatırıma Katkı Oranı	= %40 (2017 ve 2018 için %55)
Vergi İndirim Oranı	= %80 (KV Oranı = %4) (2017 ve 2018 için %100 (KV oranı = %0))
2016 Harcaması	= 2.000.000 (Yatırım Dönemi)
2017 Harcaması (öngörü)	= 4.000.000 (Yatırım Dönemi)
2018 Harcaması (öngörü)	= 4.000.000 (Yatırım Dönemi, Kısmen İşletme)
Toplam Katkı Tutarı	= 5.200.000 [(2.000.000 x %40) + ((4.000.000 + 4.000.000) x %55)]

2017 Yılında İKV Uygulanabilecek Maksimum Diğer Kazanç Tutarı (2016'da kazanç olmaması nedeniyle kullanım yok)

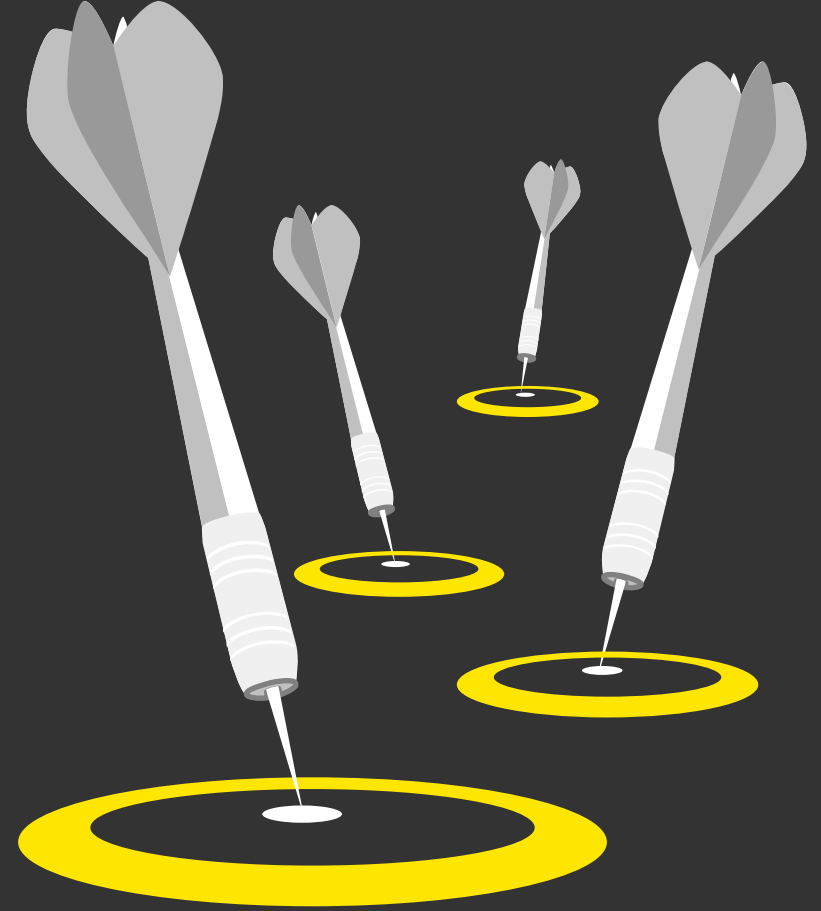
Maximum Kullanılabilecek Tutar	= 5.040.000 ((2.000.000 x %40 x %80) + (8.000.000 x %55 x %100) = )
Harcama Tutarı	= 6.000.000 (2.000.000 + 4.000.000)
Kullanılabilecek Katkı Tutarı	= 5.040.000 (5.040.000 < 6.000.000)

- ▶ Kullanılabilecek katkı tutarınının 2.000.000 TL'si için %4 vergi oranı, 3.040.000 TL'si için %0 vergi oranı kullanılabilecektir
- ▶ %4 vergi oranı uygulanabilecek diğer kazanç üst sınırı = 2.000.000 / %16 = 12.500.000 TL
- ▶ %0 vergi oranı uygulanabilecek diğer kazanç üst sınırı = 3.040.000 / %20 = 15.200.000 TL

# Birden fazla teşvik belgeli yatırım olması durumu



- ▶ Her yatırımın kazancı ayrı tespit edilecek,
- ▶ Her yatırım kazancına kendi indirimli vergi oranı uygulanacak,
- ▶ Her teşvik belgesi için kendi katkı tutarı kullanılacak,
- ▶ Yatırım dönemlerinin çakıştığı durumda, öncelik serbestliği.



# Birden fazla teşvik belgeli yatırım olması durumu

## Örnek

		Teşvik Belgeleri		
		TB A	TB B	TB C
A	Sabit Yatırım Tutarı	10.000.000	7.500.000	12.000.000
B	İndirimli Vergi Oranı	4%	10%	10%
C	YKO	45%	55%	55%
D = A x C	Toplam Katkı Tutarı	4.500.000	4.125.000	6.600.000
E	Dönem	İşletme	yatırım / kısmen İsl.	Yatırım
F= A x Cx %100	Yat. Dön. Katkı Tutarı Üst Sınırı	N/A	4.125.000	6.600.000
G	2017 itibariyle Harcama (*)	10.000.000	5.500.000	5.000.000
H = Min (F:G)	2017'de Diğ Kaz. Kull. Katkı Tutarı	N/A	4.125.000	5.000.000
I	2017'ye kadar kullanılan katkı tutarı	3.500.000	0	0
J = H-I	2017'de Diğ Kaz. Kull. Katkı Tutarı (Kalan)	N/A	4.125.000	5.000.000
K = J / %20	İKV Uygulanabilecek Matrah Üst Sınır	N/A	20.625.000	25.000.000
L	Toplam Sabit Kıymet Değeri			50.000.000
M	2017 Ticari Kar			45.000.000
N	2017 KV Matrahı			45.000.000

(\*) TB A harcamaları 2016 ve öncesinde, TB B ve TB C harcamaları 2017 yılında yapılmıştır.

(\*\*) TB B ve TB C için katkı oranları %15 artırılmış, İKO oranları %0'dır.

# Birden fazla teşvik belgeli yatırım olması durumu

## Örnek

		Teşvik Belgeleri			Diğer
		TB A(*)	TB B(**)	TB C(**)	
A	Sabit Yatırım Tutarı	10.000.000	7.500.000	12.000.000	
B	İndirimli Vergi Oranı	4%	10%	10%	
C	YKO	45%	55%	55%	
D = A x C	Toplam Katkı Tutarı	4.500.000	4.125.000	6.600.000	
E	Dönem	İşletme	yatırım / kısmen İşl.	Yatırım	
F= A x Cx %100	Yat. Dön. Katkı Tutarı Üst Sınırı	N/A	4.125.000	6.600.000	
G	2017 itibariyle Harcama (*)	10.000.000	5.500.000	5.000.000	
H = Min (F:G)	2017'de Diğ Kaz. Kull. Katkı Tutarı	N/A	4.125.000	5.000.000	
I	2017'ye kadar kullanılan katkı tutarı	3.500.000	0	0	
J = H-I	2017'de Diğ Kaz. Kull. Katkı Tutarı (Kalan)	N/A	4.125.000	5.000.000	
K = J / %20	İKV Uygulanabilecek Matrah Üst Sınır	N/A	20.625.000	25.000.000	
L	Toplam Sabit Kıymet Değeri			50.000.000	
M	2017 Ticari Kar			45.000.000	
N	2017 KV Matrahı			45.000.000	
O = G/L x M	Ticari Kar Kazanç Ayrımı	9.000.000	4.950.000	0	31.050.000
	KV Matrahı Ayrımı	9.000.000	4.950.000	0	31.050.000
	Vergi Oranı	(*)4% (6.250.000)	0%	N/A	0%
					(***) TB B 15.675.000
		%20 (2.750.000)			TB C 15.375.000

(\*) TB A harcamaları 2016 ve öncesinde, TB B ve TB C harcamaları 2017 yılında yapılmıştır.

(\*\*) TB B ve TB C için katkı oranları %15 artırımlı, İKO oranları %0'dır.

TB B ve TB C 'nin her ikisi de yatırım döneminde olup, katkı tutarları diğer kazançlara İKV uygulanarak kullanılabilir.

TB C kısmen işletmeye geçmediğinden yatırımdan elde edilen kazancı yoktur.

(\*\*\*) TB B, TB C'den daha önce tamamlanıp işletme dönemine geçeceğinden, diğer kazançlara İKV uygulamasında bu belgenin katkı tutarına öncelik verilmiştir.

TB B'nin kalan 4.125.000 TL katkı tutarının eritilebilmesi için toplam 20.625.000 TL matrah gerekmekte olup, bu matrahın 4.950.000 TL'si yatırım kazancından, kalan 15.675.000 TL'si ise diğer kazanç matrahından kullanılmıştır.

Diğer kazanç matrahından kalan 15.375.000 TL (31.050.000 – 15.675.000 =) TB C'den kullanılmıştır.

(\*) TB A'nın kalan katkı tutarı 1.000.000 TL (4.500.000 – 3.500.000 olup, yatırım kazancının 6.250.000 TL'sine (1.000.000 / %16=) %4, kalan 2.750.000 TL'ye %20 oranı uygulanmıştır.

# Mali Karın Ticari Kardan Düşük Olması Durumu

---

- İlgili dönem kurumlar vergisi matrahının, birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan bu hesap dönemi içinde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde,

$$\text{Kurumlar Vergisi Matrahı} < (\text{TB A Yatırım Kazancı} + \text{TB B Yatırım Kazancı})$$

- her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanca oranının kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan vergi indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

$$\text{TB A KV Matrahı} = (\text{TB A Yatırım Kazancı} / \text{TB A} + \text{TB B Yatırım Kazancı}) \times \text{Toplam KV Matrahı}$$

$$\text{TB B KV Matrahı} = (\text{TB B Yatırım Kazancı} / \text{TB A} + \text{TB B Yatırım Kazancı}) \times \text{Toplam KV Matrahı}$$

# Mali Karın Ticari Kardan Düşük Olması Durumu

---

Örnek (Tebliğin 32.2.7. bölümü)

TB A Kazancı : 300.000

TB B Kazancı : 200.000

Toplam Ticari Kar : 500.000

İndirimler : (100.000)

KV Matrahı : 400.000

$300.000 / 500.000 \times 400.000 = 240.000$  (TB A KV Matrahı)

$200.000 / 500.000 \times 400.000 = 160.000$  (TB B KV Matrahı)

# Mali Karın Ticari Kardan Düşük Olması Durumu

---

Örnek (Tebliğin 32.2.8. bölümü)

TB A Kazancı	: 50.000
Diğer Kazanç	: 150.000
Toplam Ticari Kar	: <u>200.000</u>
İndirimler	: (100.000)
KV Matrahı	: 100.000

TB A yatırım kazancı (50.000), KV matrahından (100.000) küçük olduğundan, Matrahın 50.000 TL'lik kısmının tamamına TB A indirimli vergi oranı uygulanacak, kalan 50.000 diğer kazanç sayılacaktır.

Bu hesaplamada neden oranlama yapılmamıştır. (?)



# Mali Karın Ticari Kardan Düşük Olması Durumu

---

Örnek (Tebliğin 32.2.8. bölümü)

Eğer oranlama yapılırsa idi,

TB A KV Matrahı =  $50.000 / 200.000 \times 100.000 = 25.000$  TL

Diğer kazanç = 125.000 TL olacaktı.

Yatırım döneminde olan firmalarda daha avantajlı bir durum ortaya çıkacaktı.

# Mali Karın Ticari Kardan Yüksek Olması Durumu

---

- ▶ Bu durum ile ilgili tebliğde herhangi bir örnek bulunmamaktadır.
- ▶ Tebliğin 32.2.8. bölümünde;

«Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın **kurumun ticari bilanço kârı** ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın, kurumlar vergisi matrahını aşamayacağı tabiidir.»

İfadesine yer verilmektedir.

- ▶ Bu ifadeden anlaşılan, yatırım kazancına İKV uygulamasında mali kardan yüksek olmamak kaydıyla ticari karın dikkate alınmasıdır. Mali kar ticari kardan yüksek ise, ticari karı aşan kısım genel orana tabi olmalıdır.
- ▶ Yatırım döneminde diğer kazançlara İKV uygulamasında da durum aynı mıdır?

# Katkı Tutarının Diğer Vergi Borçlarına Mahsubu

## Madde 32/A / (8) (2022 yılından itibaren yapılan harcamalar için)

---

- ▶ Yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla belirlenen tutarın %10'luk kısmı, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi şartıyla, ÖTV ve KDV hariç olmak üzere tahakkuk etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir.
- ▶ Terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz.
- ▶ Diğer vergi borçlarının terkini suretiyle kullanılan tutarın bir katına isabet eden yatırıma katkı tutarından vazgeçildiği kabul edilir, diğer vergilerden terkini talep edilen tutar ile vazgeçilen yatırıma katkı tutarları dolayısıyla vergi matrahına indirimli oranda kurumlar vergisi uygulanmaz.
- ▶ Bu fıkra kapsamında diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz.

# Katkı Tutarının Diğer Vergi Borçlarına Mahsubu

## Madde 32/A / (8) (2022 yılından itibaren yapılan harcamalar için)

---

Terkin Yoluyla t dönemi için Mahsup Edilebilecek Tutar	= X
Harcama Dönemi	= t
Yatırıma Katkı Oranı	= YKO
Teşvik Belgeli Toplam Harcama Tutarı	= Toplam Fiili Harcama
Terkin Talebinde Bulunulan Toplam Tutar	= $\Sigma X$

$$X = \frac{(t \text{ Fiili Harcama} \times YKO \times \%10) - \text{İKV Yoluyla Kullanılan Katkı Tutarı}}{2}$$

$$\Sigma X \leq \text{Toplam Fiili Harcama} \times YKO \times \%10$$

# Katkı Tutarının Diğer Vergi Borçlarına Mahsubu Örnek

---

Sabit Yatırım Tutarı	: 10.000.000
YKO	: %55
Toplam YKT	: 5.500.000
2019 – 2021 Yılı Harcaması	: 6.000.000
2022 Yılı Harcaması	: 3.000.000
2022 KV Beyanında kullanılan katkı tutarı	: 50.000

30 Haziran 2023 tarihine kadar terkin talep edilebilecek tutar = 57.500

$$= ((3.000.000 \times \%55 \times \%10) - 50.000) / 2$$

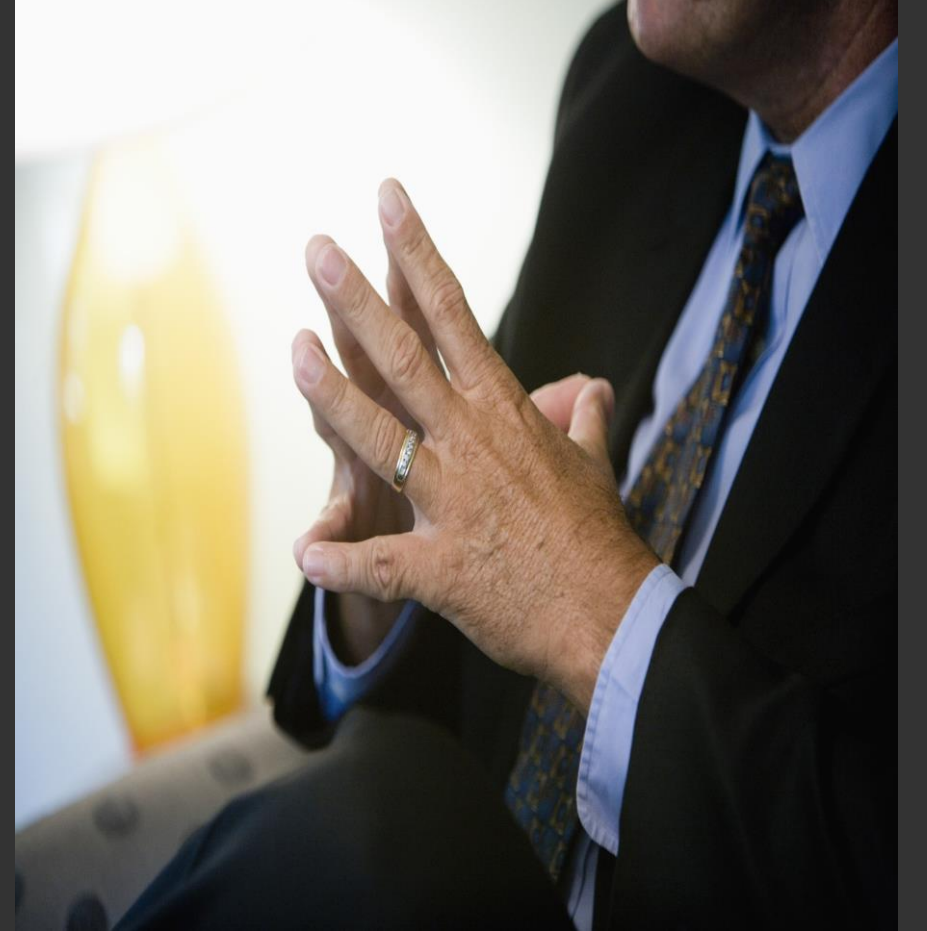
Vazgeçilen yatırıma katkı tutarı = 57.500

Terkin yoluyla mahsubu mümkün olan tutar üst sınırı = 220.000

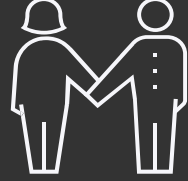
$$= (10.000.000 - 6.000.000) \times \%55 \times \%10$$

# Katkı tutarının endekslenmesi

- ▶ Bu düzenleme ile yatırımcının kazancının yeterli olmaması veya istisna, indirim gibi sair nedenlerle vergiye tabi gelirin olmaması durumlarında kullanılmayan ve sonraki dönemlere devreden katkı tutarlarının enflasyon karşısında erimesi engellenmektedir.
- ▶ Söz konusu endeksleme uygulaması **yatırımın sona erdiği hesap dönemini izleyen** hesap dönemlerinden itibaren mümkündür.

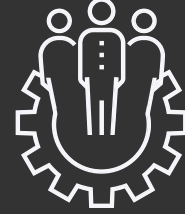


# Yatırımın devredilmesi durumu



**Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devredilmesi:**

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinin 6. fıkrasına göre, yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi uygulamasından yararlanabilecektir.



**Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devredilmesi:**

Aynı Kanun maddesine göre, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, İKV uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanabilecektir.

Devir ifadesinden kasıt, yatırımların komple olarak belge ile birlikte yeni bir yatırımcıya devredilmesidir.

# Leasing (Finansal Kiralama) Yoluyla Yapılan Yatırımlar

---

- ✓ Finansal kiralama yoluyla temin edilen makina ve teçhizata ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, edinilen iktisadi kıymetler için VUK mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde tespit edilen "260 Haklar Hesabı"nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.
- ✓ Sözleşmelerinin devam ettiği sürede dövizli sözleşmeler sonucu oluşacak kur farkları İKV'ne esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek olup, İKV uygulaması açısından yatırıma katkı tutarının tespitinde yatırımın tamamlanması halinde ilgili Bakanlık tarafından tamamlama vizesi yapılırken kabul edilen vergi indirimine esas toplam yatırım harcaması tutarı dikkate alınacaktır.

12.08.2020 Tarih ve 51421814-130[32-A-2018-20]-E.41694 Sayılı Denizli VDB Özelgesi



# Yatırımın Kiralanması Durumu

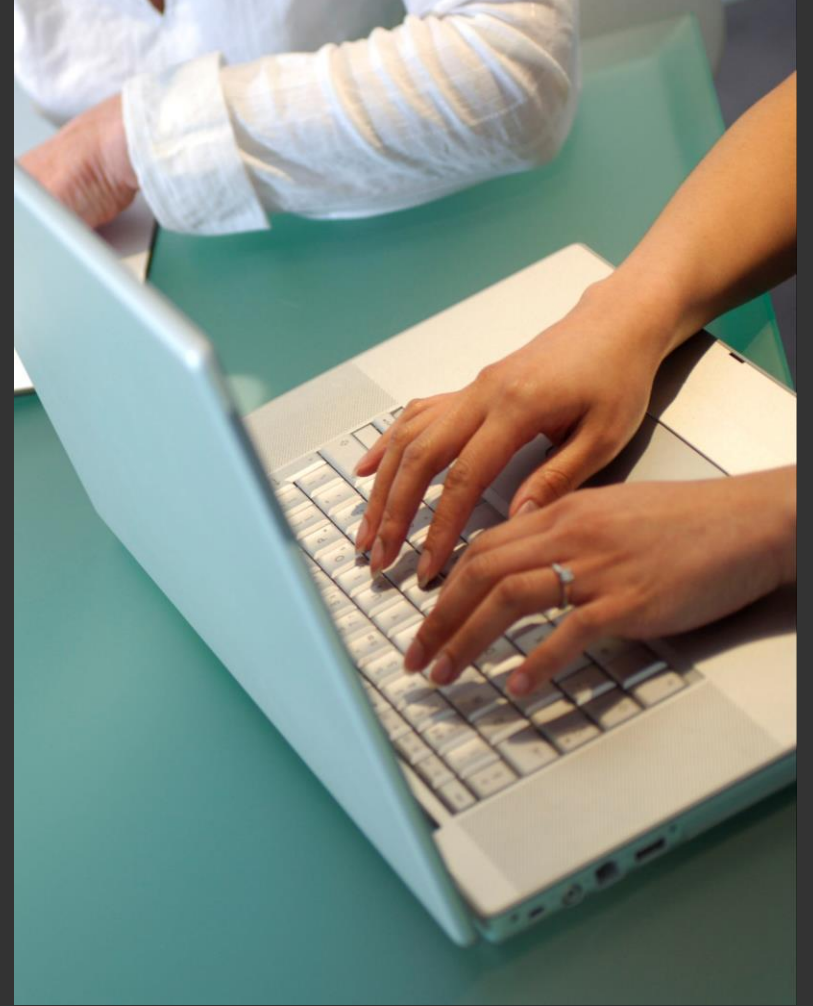
---

*« Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, yatırım teşvik belgesine konu olan okul yatırımınızın tamamlanmasını müteakip şirketiniz tarafından kiraya verilmesi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisi desteğinden yararlanılması açısından engel teşkil etmemekte olup, gerekli izinlerin alınması, Yatırım Teşvik Belgesinde "Vergi İndirimi" satırına yer verilmiş olması, sahip olunan yatırım teşvik belgesinin yararlanılacak destek unsurları yönünden geçerliliğini koruması ve genel esaslar çerçevesinde ilgili mevzuatta belirtilen koşulların aynen yerine getirilmesi kaydıyla, şirketiniz tarafından inşa edilen okulun kiraya verilmesinden elde edilecek kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.»*

02.01.2018 Tarih ve 17192610-125[ÖZG-17/14] – 46 Sayılı Bursa VDB Özelgesi

# Finansman giderlerinin durumu

- ▶ **Yatırım kredilerine ilişkin kur farkı ve faizleri:** Yatırımların finansmanında kullanılacak kredilere ilişkin oluşacak kur farklarının ve ödenen kredi faizi tutarlarının 163 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca maliyet bedeline intikal ettirilmesi zorunlu harcamalar olmasından hareketle ilgili tutarların kanaatimizce yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınabilmesi mümkün bulunmaktadır.
- ▶ Uygulamada söz konusu kredilerin yatırım kredisi mahiyetinde olması ve ilgili teşvik belgesine bağlanması şartlarının Bakanlık tarafından arandığı görülmektedir.



# Belgedeki sabit yatırım tutarının aşılması

---

**Teşvik belgesinin revizesi:** 26.07.2017 tarihinde yapılan değişikliğe göre, teşvik belgesinde kayıtlı sabit yatırım tutarında veya belgede kayıtlı diğer bilgilerde değişiklik olması durumunda, yatırımcı tarafından revize gerekçesi veya ilgili bilgi ve belgeler ile birlikte teşvik belgesini düzenleyen mercie müracaat edilerek teşvik belgesinin revizesi talebinde bulunulacaktır. İlgili merci tarafından yapılacak değerlendirme neticesinde gerekçesi uygun bulunan teşvik belgeleri revize edilebilecektir.

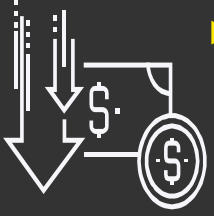
Ancak yapılan yatırım harcamalarında teşvik belgelerinde yer alan yatırım kalemlerinde yalnızca tutarsal olarak bir fark var ise herhangi bir işlem yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

# Satılan makine teçhizatların durumu



- ▶ Yatırımın bütünlüğünü etkilemeyecek şekilde Bakanlığın iznine tabi olarak satılan makine teçhizatlardan elde edilen yatırıma katkı tutarları nasıl değerlendirilmelidir?
- ▶ Kanaatimizce izne tabi olarak satılan makine teçhizatlara ait kullanılmayan yatırıma katkı tutarlarının, maksimum katkı tutarı tespitinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

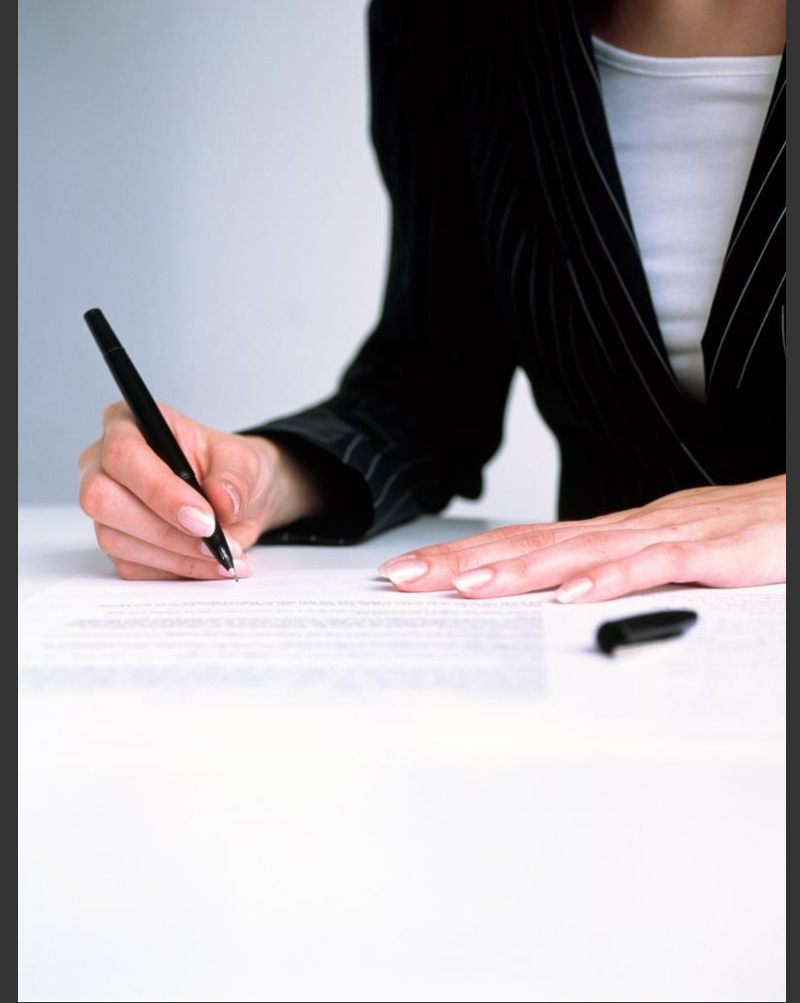
# Sabit yatırım tutarından daha düşük harcama ile yatırımın tamamlanması durumu



- ▶ Yatırım tamamlandığında gerçekleşen yatırım harcamalarının toplamı, teşvik belgesinde yer alan sabit yatırım tutarının üzerinde olması halinde herhangi bir sorun bulunmamaktadır.



- ▶ Ancak gerçekleştirilen harcamaların, ilgili teşvik belgesi için gerekli olan asgari sabit yatırım tutarının altında kalması halinde ise belgenin iptali ve desteklerin 6183 sayılı kanuna göre geri ödenmesi söz konusudur. (Karar Madde 28)



# Satın Alınan Bina Harcamalarında Katkı Tutarı

---

- ▶ Vergi İdaresi'nin bu konuda görüşü olumlu olup, Ekonomi Bakanlığı'nın onayına bırakılmıştır.
- ▶ Muktezalarda verilen görüşlere göre; üretim faaliyetlerinde kullanılmak üzere satın alınan binaya ilişkin harcamaların Ekonomi Bakanlığınca mevcut yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli vergi uygulaması açısından yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınacak unsurlar arasında değerlendirilmesi durumunda, yatırıma katkı tutarının hesabında bahse konu bina alımı için yapılan harcamalar da dikkate alınmak suretiyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılmasının mümkün olacağı belirtilmiştir.

# Yatırım harcamalarına ilişkin verilen avanslar

---

## ► Özelge

*«Şirketiniz tarafından yatırım teşvik belgesine istinaden 2018 yılında yurt dışından temin edilecek makine ve teçhizatlar için 2017 yılında akreditif açılarak yapılan avans ödemelerinin indirimli kurumlar vergisi uygulaması açısından yatırım harcaması olarak dikkate alınması mümkün bulunmayıp bu harcamaların söz konusu makine ve teçhizatın şirketinize teslim edildiği dönemde gerçekleştirilen yatırım harcaması olarak değerlendirilmesi ve indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınması mümkündür.»*

# VUK Geçici 31 Kapsamında Yeniden Deęerleme

---

## ► zelge 22.02.2022

- *Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın oranlama yapılmak suretiyle hesaplanmasında sabit kıymetlerin, birikmiş amortismanları düşülmeden önceki Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlenen brüt tutarlarıyla dikkate alınması gerekmektedir.*

- *Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca yeniden değerlenmesi, yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının verdiği teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, yeniden değerleme kapsamında artmayacaktır.*





### Serdar Altay

Vergi Bölümü , Şirket Ortağı, Teşvik Hizmetleri Lideri

Tel +90 212 408 51 87  
Cep +90 533 747 80 97  
Fax +90 212 234 10 67  
Email serdar.altay@tr.ey.com

### Cem Yükselen

Vergi Bölümü, Teşvik Hizmetleri, Kıdemli Müdür

Tel +90 212 408 59 94  
Mobile +90 535 461 66 95  
Fax +90 212 234 10 67  
Email cem.yukselen@tr.ey.com

# TEŞEKKÜRLER...

### **Sorumluluk Almama**

*Ekte bulunan doküman, sadece, teknik ve vergisel sonuçlar açısından bilgi vermek amacıyla hazırlanmıştır ve başka hiçbir amaç için kullanılmamalıdır.*

*Başkaları bu dokümanı farklı amaçlar için kullanmak isteyebileceklerinden, Alıcı dokümanın nüshalarını başka kişi veya kuruluşlara vermek istediği takdirde, bu kişi ve kuruluşları yazılı iznimiz olmaksızın dokümanı kullanamayacakları konusunda bilgilendirmelidir.*

*EY ve Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş., Alıcı dışındaki taraflara karşı işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı sorumluluk kabul etmez. Başkaları bu dokümanın içeriğini esas alarak hareket ederlerse, bu durumda ortaya çıkabilecek riskler tamamen onlara ait olacaktır.*