

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

Sayı :38418978-125[32/A-12/1]-446

14/05/2013

Konu :İndirimli Kurumlar Vergisi
Uygulaması hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Ekonomi Bakanlığından alınan 03.08.2011 tarihli Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında modernizasyon yatırımı yaptığınız ve söz konusu yatırımınızın işletilmeye başladığı 01.07.2012 tarihinden itibaren elde edeceğiniz kazanç üzerinden indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılacağı belirtilmiş olup;

- İndirimli oran uygulanacak kazancınızın ayrı bir şekilde tespit edilmesinin mümkün olmaması nedeniyle, indirimli kurumlar vergisinin elde edeceğiniz kazancın tamamına mı yoksa tevsi yatırımlar için belirtilen oranlama işlemi yapılmak suretiyle mi uygulanacağı,

- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına geçici vergilendirme döneminde başlanması ve oranlama yapılması durumunda, şirketinizin aktifine kayıtlı sabit kıymetlerin hangi tarihteki değerinin esas alınacağı,

- Şirketinizin kazanç yetersizliği nedeniyle geçmiş dönemlerde faydalanamadığı **yatırım indirimi** istisnası bulunması nedeniyle, elde edilecek kurum kazancı üzerinden öncelikle hangi istisnanın/indirimin uygulanacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde, " (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi

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

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

...

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

hükmüne yer verilmiştir.

16.07.2009 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2009/15199 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar ile bölgeler, yatırıma katkı oranları ve uygulanacak indirim oranları belirlenmiştir.

Söz konusu Kararın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmek üzere 28.07.2009 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2009/1 no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin 4 no.lu ekinde tevsi yatırımlar, "mevcut bir yatırıma ilave üretim hattı veya makine ve teçhizat ilave yapılması suretiyle üretim miktarının artırılması veya yeni bir yatırım hüviyeti taşımayan, mevcut üretim hattında yer alan makine ve teçhizatların bir bölümünün kapasite açısından ve işlevsel olarak üretim akışındaki diğer makine ve teçhizatlarla uyum içinde olmadığı durumlarda makine ve teçhizatların değiştirilmesi veya yenilerinin ilave edilmesi ve genişleme yapıldıktan sonra mevcut tesis ile alt yapı müşterekliği oluşturarak bir bütün teşkil eden, aynı işletmede aynı mal ve hizmetin kapasitesini en fazla %100'e kadar artırmaya yönelik yatırımlar" olarak modernizasyon yatırımları ise "mevcut tesislerin üretim hatlarında, gelişen teknoloji sonucunda teknik ve/veya ekonomik ömrünü tamamlamış makine ve teçhizatlara teknolojiye uygun parçaların eklenmesi veya mevcut bir aksamın gelişmiş bir modeli ile veya makine teçhizatın yenileri ile değiştirilmesini, tesiste eksik kalmış yatırım harcamalarının tamamlanmasını, nihai

ürünün doğrudan kalitesinin yükseltilmesini veya modelinin değiştirilmesini içeren yatırımlar" olarak tanımlanmıştır.

Ekonomi Bakanlığı tarafından yatırım teşvik belgesine bağlanan modernizasyon yatırımlarının da tevsii yatırımlara benzer özellikler taşıdığı görülmektedir.

Bu çerçevede, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin dördüncü fıkrası hükmünün uygulanmasında, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.

İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yatırım tutarının (ilgili dönemde gerçekleşen yatırım harcamaları tutarının) dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.

Diğer taraftan mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergi döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın bulunmasında dikkate alınacaktır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan *"Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır."* ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi; yukarıda açıklandığı şekilde tespit edilen kazanç tutarını aşmamak koşuluyla beyannamede ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazançta uygulanabilecektir.

Dolayısıyla, beyan edilen kazançtan öncelikle yatırım indirimi tutarı indirilecek ve varsa kalan kazançta indirim uygulanabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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

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

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.