

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 51421814-130[32-A-2018-20]-E.41694

12.08.2020

Konu : Teşvik belgesi kapsamında yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde hangi tutarın dikkate alınacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinde;

- Finansal kiralama yoluyla temin edilen makina ve teçhizat için indirimli kurumlar vergisine tabi yatırım harcaması tutarının tespitinde, Finansal Kiralama Sözleşmesi gereğince toplam finansal kiralama bedelinin mi yoksa sadece "260-Haklar Hesabında" takip edilen tutarın mı dikkate alınacağı, indirimli kurumlar vergisinden taksit ödemelerinin yapıldığı tarihte mi faydalanılacağı,

- Yatırım süresi içerisinde finansal kiralama bedellerinin tamamının ödenmesinin zorunlu olup olmadığı ile finansal kiralama sözleşmesinin devam ettiği sürede döviz cinsinden yapılan sözleşmeler sonucu oluşacak kur farkının indirimli kurumlar vergisine tabi yatırım harcamasının tespitinde nasıl dikkate alınacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap döneminde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasında da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

- 1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;*
- 2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur. Ticari kazancın bu suretle tesbit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur.*

hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesinde ise;

"1. Finansal kiralama işlemlerinde, finansal kiralamaya konu olan iktisadî kıymet ile sözleşmeden doğan hak, borç ve alacakların değerlemesi aşağıdaki esaslara göre yapılır.

Kiracı tarafından finansal kiralama işlemine konu iktisadî kıymeti kullanma hakkı ve sözleşmeden doğan borç, kiralama konusu iktisadî kıymetin rayiç bedeli veya sözleşmeye göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerinden düşük olanı ile değerlendirilir.

...

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

...

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

..."

hükümleri yer almaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun "İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı 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 Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

(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. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

19.06.2012 tarihli ve 28328 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK'nın;

- 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında, "*Finansal kiralama yöntemiyle yapılacak yatırımlarda finansal kiralamaya konu makine ve teçhizata ait toplam tutarın, her bir finansal kiralama şirketi için asgari ikiyüz bin Türk Lirası olması gerekir.*"

- 7 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Finansal kiralama yöntemiyle gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir teşvik belgesi düzenlenmez.*" hükmü yer almaktadır.

20.06.2012 tarihli ve 28329 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/1 seri no.lu Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulamasına İlişkin Tebliğin 20 nci maddesinin birinci fıkrasında ise "*Teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir.*" açıklaması yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizata ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla edinilen iktisadi kıymetler için Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde tespit edilen "260 Haklar Hesabı"nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, finansal kiralama sözleşmelerinin devam ettiği sürede döviz cinsinden yapılan sözleşmeler sonucu oluşacak kur farkları indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek olup indirimli kurumlar vergisi 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.

Bilgi edinilmesini rica ederim.