

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 50426076-125[32/A-2015/20-260]-87

10.05.2016

Konu : Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden kazanç elde edilmesi durumunda yatırımın kısmen veya tamamen işletilmeye başlanıldığı dönemde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından nasıl yararlanılacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına (BKK) istinaden düzenlenen Yatırım Teşvik Belgesi (YTB) kapsamında toplam yatırıma katkı tutarına mahsuben diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançta indirimli oranda kurumlar vergisi uygulandığını, söz konusu yatırımın kısmen veya tamamen işletilmeye başlanıldığı dönemde yatırıma katkı tutarından nasıl yararlanılması gerektiğinden bahisle,

- Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmeye başlanıldığı dönemde, toplam yatırıma katkı tutarından, daha önce diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulaması dolayısıyla yararlanılan yatırıma katkı tutarı düşüldükten sonra kalan yatırıma katkı tutarından hemen yararlanılmaya başlanıp başlanılamayacağı,

- İşletme döneminde yatırımlardan elde edilen kazanç tutarının, yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisi uygulanan diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç tutarına ulaşınca kadar indirimli kurumlar vergisinden yararlanılıp yararlanılamayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

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 rüdevans 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 ulaşincaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

...

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

...

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

...

yetkilidir.

...

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

İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

..."

hükümlerine yer verilmiştir.

19.06.2012 tarihli Resmi Gazete 'de yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK 'nın "Vergi indirimi" başlıklı 15 inci maddesinde indirimli kurumlar vergisine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup bu maddenin beşinci fıkrasında;

"Bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının;

- a) Büyük ölçekli yatırımlar ve bölgesel teşvik uygulamaları kapsamındaki yatırımlarda; 2 nci bölgede yüzde onunu, 3 üncü bölgede yüzde yirmisini, 4 üncü bölgede yüzde otuzunu, 5 inci bölgede yüzde ellisini ve 6 ncı bölgede yüzde seksenini,*
- b) Stratejik yatırımlarda; 6 ncı bölgede yüzde seksenini, diğer bölgelerde yüzde ellisini, geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanabilir."*

denilmektedir.

Aynı BKK 'nın "Yatırım süresi ve tamamlama vizesi" başlıklı 24 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise; *"Yatırımın başlangıç tarihi, teşvik belgesi için Bakanlığa veya ilgili yerel birime müracaat tarihidir. Ancak, yatırıma başlanıldığının kabul edilebilmesi için, yatırımın başlangıç tarihinden sonra arazi-arsa, altyapı, bina-inşaat, makine ve teçhizat (avans ve ön ödemeler dahil) ile diğer yatırım harcamalarına yönelik olarak teşvik belgesinin ilk düzenlendiği tarihteki sabit yatırım tutarı esas alınmak üzere, sabit yatırım tutarının en az yüzde onu oranında (sabit yatırım tutarı elli milyon Türk Lirasının üzerindeki yatırımlar için en az beş milyon Türk Lirası) harcama yapılması gerekir."* hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 2012/3305 sayılı BKK 'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası uyarınca, bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibarıyla değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanabilecektir. İndirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yatırım döneminde 5 inci bölgedeki yatırımlar dolayısıyla yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı %40 olarak belirlenmiş olup, anılan BKK 'nın 24 üncü maddesinin birinci fıkrasına göre de yatırıma başlanmış sayılmak için sabit yatırım tutarının en az yüzde onu oranında harcama yapılması gerekmektedir.

Öte yandan, şirketiniz adına düzenlenen ... tarihli ve ... sayılı YTB 'de, yatırım teşvik belgesine konu tevsii yatırımınızın, "öncelikli yatırım" olarak değerlendirilmek suretiyle 5 inci bölge desteklerinden faydalandırıldığı belirtilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 2012/3305 sayılı BKK kapsamında düzenlenmiş bahse konu YTB kapsamındaki yatırımınız devam ederken, yatırıma başlanmış sayılmak için öngörülen harcama tutarının gerçekleşmesiyle birlikte, toplam yatırım tutarı olan 19.000.000 TL ile yatırıma katkı oranının (0.40) çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının (19.000.000 x 0.40= 7.600.000 TL) yarısını yani 3.800.000 TL'yi geçmemek ve fiilen gerçekleştirilen yatırım harcamasını aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Diğer taraftan, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle bu dönemde faydalanılabilecek yatırıma katkı tutarına ulaşılması durumunda yatırım döneminde indirimli vergi uygulamasına son verilmelidir. Yatırımın kısmen veya tamamen işletilmeye başlanmasıyla birlikte, yatırım döneminde faydalanılan tutardan sonra kalan yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar tevsii yatırımdan elde ettiğiniz kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. İndirimli kurumlar vergisinin, tevsii yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenerek tespit edilebilmesi halinde, bu kazançta; kazancın ayrı şekilde tespit edilmesinin mümkün olmaması halinde ise, yapılan yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanmasıyla bulunan kazançta uygulanacağı tabiidir.

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.