

İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

Kanun Numarası

5520

Kanun

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

Özelge No

17192610-125[KV-21-44]-119452

Özelge Tarihi

07.06.2023

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-17192610-125[KV-21-44]-119452

07.06.2023

Konu : İndirimli Kurumlar Vergisi
Uygulaması

İlgi : ""

İlgide kayıtlı özelge talep formunda,

- Çeşitli istisna ve indirimler nedeniyle kurumlar vergisi matrahının (mali karın) ticari kardan daha düşük olması nedeniyle hesaplamada öncelikle teşvik belgeli yatırımlardan elde edilen kazançların tespit edilerek ilgili belgede öngörülen indirimli oranlara göre indirimli kurumlar vergisi tatbik edildiği ve geriye kalan matrahın diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak dikkate alındığı,

- Yatırım döneminde olan teşvik belgeli yatırımlara ilişkin yeterli katkı tutarı olması halinde bu kazançlara da indirimli kurumlar vergisi tatbik edildiği,

- Bugüne kadar kurumunuzun mali karının ticari karından düşük olması nedeniyle uygulamanın bu şekilde devam ettiği, ancak 2021 yılında devreye giren yeni düzenlemelerle birlikte (finansman gider kısıtlaması vb.) ilerleyen dönemlerde kurumunuzun mali karının ticari karından daha yüksek olacağına öngörüldüğü

belirtilerek, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın tespiti sırasında daha yüksek olan mali karın mı yoksa ticari bilanço karının mı dikkate alınacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı 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 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.

(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uvaulanmak suretiyle tahsilinden vazaecilen verai voluvla yatırımların Devletce

karşılancak 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. Cumhurbaşkanı;

...

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 uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu, bölgesel, büyük ölçekli, stratejik ve öncelikli yatırımlar ile konusu, sektörü ve niteliği itibarıyla proje bazında desteklenmesine karar verilen yatırımlar için sifıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya,

...

yetkilidir."

hükümlerine yer verilmiştir.

Konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.5. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması" başlıklı bölümünde yer verilmiş olup "32.2.6. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın kapsamı ve indirimli vergi oranı uygulamasında öncelik sırası" alt başlıklı bölümde **"İndirimli vergi oranı uygulamasında, mükelleflerin gerek 2009/15199 sayılı ve gerekse 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak kabul edilecektir."** açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, 19/6/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "Vergi indirimii" başlıklı 15 inci maddesinde indirimli kurumlar vergisine ilişkin hükümlere yer verilmiş olup bu maddenin beşinci fıkrasında toplam 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 da indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi, "yatırım döneminde" belirli oranlarda ve 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup, yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

"Yatırım dönemi" ifadesinden, yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla ilgili Bakanlığa müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak ilgili Bakanlığa müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün dikkate alınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre yatırım döneminde diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazancınıza uygulanacak indirimli kurumlar vergisinin, ticari bilanço kar veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra tespit olunan matrah üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.