

Tevsi yatırımda indirimli kurumlar vergisi hesaplanması hk.

Kanun Numarası

5520

Kanun

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

Özelge No

84098128-125[32A-201322]-436

Özelge Tarihi

17.07.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 84098128-125[32A-201322]-436

17/07/2014

Konu : Tevsi yatırımda indirimli kurumlar vergisi hesaplanması.

İlgi : 21.11.2013 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, faaliyet konusu demiryolu taşımacılığı olan şirketinizin 15.06.2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına (BKK) göre alınmış yatırım teşvik belgesine sahip bulunduğu, yatırım konusunun 108 adet vagon alımı olduğu, vagonlardan 25 adedinin 2013/Haziran; 25 adedinin de 2013/Temmuz ayında alındığı ve alındıkları aylarda aktifleştirildikleri, alınan vagonlardan elde edilen kazanc avrı hesaplarda takip edilemediğinden kazancın oranlama vabı olarak

tespit edileceği ve yatırımın BKK'nın 17 nci maddesinde belirtilen öncelikli yatırım konularından olması nedeniyle 5. bölge teşviklerinden yararlanıldığı belirtilmiş olup;

- - Yatırımın devam ettiği ve yatırım teşvik belgesinin henüz kapanmadığı dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı,
- - İlk yıl aktifleştirilmesi zorunlu ve diğer yıllar ihtiyari olan finansman giderleri ile kur farklarının yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı,
- - Tevsi yatırımdan elde edilen kazanç hesaplanırken oranlama işleminin ne şekilde yapılacağı ve oranlama yapılırken sadece kıymetlerin aktifleştirildikleri ayların mı dikkate alınacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 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. 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 uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sifıra kadar indirmeye veya %80'e kadar artırmaya,

yetkilidir.

(4) Tevsi yatırımlarda. elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde avrı

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.

19/6/2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/3305 sayılı BKK'nın "Vergi indirimi" 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 yatırımların gerçekleştirildiği bölgelere göre farklı oranlarda olmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, 2012/3305 sayılı BKK'ya 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 uygulanmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazançların ayrı hesaplarda takip edilmesi gerekmektedir. Ancak, kazancın ayrı olarak takibine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

"Yatırım dönemi" ifadesinden, yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe

kadar olan sürenin anlaşılması; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığına 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 uygulama dışında, yatırımın tamamlanma oranı veya benzeri herhangi bir hesaplama yapılmayacaktır.

- Yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi; aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirmek suretiyle amortisman tabi tutulması mümkün bulunmakta olup 163 ve 334 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan faiz giderleri ve kur farkları, indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek, Ekonomi Bakanlığının teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı finansman giderleri dolayısıyla artmayacak veya azalmayacaktır.

- Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespitinin mümkün olmaması halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oran her yıl ayrı ayrı tespit edilerek uygulanacaktır.

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 baskaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.

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

Bu çerçevede, tevsî yatırımdan elde edilen kazanç hesaplanırken bulunan oran bütün bir yılın gelirine uygulanacaktır.

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 özelveğe uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.