

# Finansal Kiralama Sözleşmesine (sat ve geri kiralama) konu edilen makine teçhizat bedelinin indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınıp alınmayacağı

Kanun Numarası

5520

Kanun

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

Özelge No

17192610-125[KV-22-620]-4627

Özelge Tarihi

05.01.2024

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-17192610-125[KV-22-620]-4627

05.01.2024

Konu : Finansal Kiralama Sözleşmesine (sat ve geri kiralama) konu edilen makine teçhizat bedelinin indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınıp alınmayacağı

İlgi : ...

İlgide kayıtlı özelge talep formunda,

- ... sayılı Yatırım Teşvik Belgenizin bulunduğu, belge kapsamında ... TL tutarında bina-inşaat, ... TL tutarında ithal-makina teçhizat, ... TL tutarında yerli makina-teçhizat olmak üzere toplam ... TL tutarında tamamlanan yatırımınız ile ilgili olarak ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesi düzenlenerek tamamlama vizesinin yapıldığı,

- Yatırım teşvik belgeniz kapsamında temin edilen ... TL tutarındaki makine-teçhizata ilişkin olarak ... ile ... tarihinde finansal kiralama sözleşmesi (sat ve geri kiralama) imzalandığı ve bu işlemin T.C. ... Bakanlığı ... Genel Müdürlüğü'nün ... tarih ve ... sayılı yazısı ile zilyetliğin firmanızda kalması ve teşvik belgesine konu yatırımda kullanılması, sat ve geri kiralamaya ilişkin sözleşmenin ileride feshinin söz konusu olması halinde bu durumun ... içerisinde yazılı olarak bildirilmesi kaydıyla ilgili Bakanlıkça uygun görüldüğü,

- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilecek kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi nedeniyle de indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın yapılan yatırım tutarının dönem sonunda şirketinizin aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlendiği

belirtilerek, indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın belirlenmesine ilişkin hesaplamada yatırım tutarı olarak teşvik belgesi kapsamında Finansal Kiralama Sözleşmesi ile satın alınanlar da dahil ... TL toplam makine-teçhizat bedelinin mi yoksa finansal kiralamaya konu olmayan ... TL tutarındaki makine teçhizat bedelinin mi dikkate alınacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

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 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.*

...

*(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.

1 seri no.lu kurumlar vergisi Genel Tebliğinin 32.2.8. *tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması*" başlıklı bölümünde de; *"Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazançta indirimli vergi oranı uygulanacaktır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yatırım dolayısıyla indirimli vergi oranı 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 belirlenecektir.*

*Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın bu şekilde oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimsel bir hak olmayıp, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle mükellefçe tespit edilmesi esastır.*

*"Dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet" ifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla boş arazi-arsa ve amortismanına tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili tutarların bu hesaplamada dikkate alınmaması; sabit kıymet tutarının hesabında ise bu kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.'* açıklamalarına yer verilmiştir.

19/6/2012 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 1 inci, 2 nci, 3 üncü ve 4 üncü bölgelerde asgari yediyüzellibin Türk Lirası, 5 inci ve 6 ncı bölgelerde ise asgari beşyüzbin Türk Lirası olması gerekir."*

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

hükümleri yer almaktadır.

20/6/2012 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.

Öte yandan, Başkanlığımız kayıtlarına intikal eden ... sayılı dilekçe ve eklerinin incelenmesinden, ... A.Ş.'nin ... Genel Müdürlüğüne ... tarih ve ... sayılı müracaatıyla 6361 sayılı Finansal Kiralama Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununun 18 inci maddesi ile 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın uygulanmasına ilişkin yayımlanan 2012/1 sayılı Tebliğde değişiklik yapılmasına dair 2014/2 sayılı Tebliğin 2 nci maddesi çerçevesinde Şirketiniz adına düzenlenmiş ve tamamlama vizesi yapılmış olan ... sayılı teşvik belgesi kapsamında temin edilen ve gerçekleşen ithal makine-teçhizatın sat ve geri kiralama işlemine konu olabilmesi hususunda gerekli iznin verilmesinin ve Teşvik Belgesi kapsamında söz konusu makine-teçhizata ilişkin sat ve geri kiralama işleminin onaylanmasının talep edildiği, ... Genel Müdürlüğünün söz konusu başvuruya ilişkin ... sayılı yazısında da ilgili Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında temin edilen söz konusu makine-teçhizatın zilyetliğinin Şirketinizde kalması ve teşvik belgesine konu yatırımda kullanılması ayrıca sat ve geri kiralamaya ilişkin sözleşmenin ileride feshinin söz konusu olması halinde bu durumun ... içinde kendilerine yazılı olarak bildirilmesi kaydıyla sat ve geri kiralama işleminin ... uygun görüldüğünün bildirildiği anlaşılmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın yapılan yatırım harcaması tutarının dönem sonunda Şirketinizin aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle hesaplanmasında esas alınacak yatırım tutarına, ilgili Bakanlıkça uygun görülen sat ve geri kiralama sözleşmesine konu makine-teçhizat bedelinin (...TL) de dahil edilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.