

# Yatırım teşvik belgesi kapsamında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı.

Kanun Numarası

5520

Kanun

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU

Özelge No

85373914-125[49.01-68]-49026

Özelge Tarihi

22.05.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-85373914-125[49.01-68]-49026

22.05.2023

Konu : Yatırım teşvik belgesi kapsamında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı.

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... tarihli yatırım teşvik belgesine sahip olan Şirketinizce ... tarihi itibarıyla ... TL tutarında yatırım yapıldığı, ... tarihinde başlanılan yatırımın ... tarihinde tamamlanacağı belirtilerek, ... tarihli ve 30994 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1950 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı gereğince, ... tarihi itibarıyla yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmış olduğunuz yatırım tutarına yatırıma katkı oranı nispetinde hesaplayacağınız tutarın ... yılının ilk geçici vergi döneminden itibaren bütün kazançlarınızdan mahsup edilmesi imkanı olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

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 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. 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.

Aynı Kanununun Geçici 9 uncu maddesinde,

"Mükelleflerin 2017, 2018 ve 2019 takvim yıllarında gerçekleştirdikleri imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için, bu Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde "%55", "%65" ve "%90" şeklinde yer alan kanuni oranlar sırasıyla "%70", "%80" ve "%100" şeklinde ve (c) bendinde "%50" şeklinde yer alan kanuni oran ise "%100" şeklinde uygulanır. Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan süreyi bitiminden itibaren, sürenin bitimini takip eden her bir takvim yılı itibarıyla ayrı ayrı ya da birlikte, beş yıla kadar uzatmaya yetkilidir."

hükümleri yer almaktadır.

19/6/2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "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, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi

uygulanabileceği nukme bağlanmıştır.

Bu çerçevede, 2012/3305 sayılı BKK kapsamında alınan yatırım teşvik belgesine konu yatırımların "yatırım döneminde" belirli oranlarda ve kazançlara uygulanmak üzere, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

Diğer taraftan, "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.

Aynı Kararın;

- Geçici 8 inci maddesinde, "(1) Bu Karar ve daha önceki kararlara istinaden imalat sanayiine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında;

a) 1/1/2017 ile 31/12/2021 tarihleri arasında gerçekleştirilecek bina-inşaat harcamalarında KDV iadesi

b) 1/1/2017 ile 31/12/2022 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için bölgesel ve stratejik teşvik uygulamaları kapsamında vergi indirimi desteğinde uygulanacak yatırıma katkı oranları her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle, kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirimi tüm bölgelerde yüzde yüz oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı yüzde yüz olmak üzere, teşvik belgesi üzerinde herhangi bir işlem yapılmaksızın uygulanır."

hükümlerine yer verilmiştir.

*Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.5. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulaması" başlıklı bölümünde;*

*"Yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması esastır.*

*Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına 6322 sayılı Kanunla eklenen (c) bendi hükmüyle, mükelleflerin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarının yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına, indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yatırıma katkı tutarının kısmen kullanılabilmesi mümkün hale gelmiştir.*

*Mükelleflerin, 6322 sayılı Kanunla yapılan bu değişiklikten sonra yayımlanan 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;*

*a) Toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranını geçmemek ve*

*b) Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak*

*üzere, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.*

...

*Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması açısından "yatırım dönemi" ifadesinden, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi verilmesi amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini*

*tamamlanma vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığında müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir.*

*Öte yandan yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığında müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün yatırım döneminin sona erdiği tarih olarak dikkate alınması gerekmektedir.*

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar doğrultusunda, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara sadece yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup yatırım dönemi de yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından itibaren başladığından, ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yatırıma başladığınız ... tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren diğer faaliyetlerinizden elde etmiş olduğunuz kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

Bilgi edinilmesini rica ederim.