

Anayasa Mahkemesinin iptal kararı doğrultusunda 2010 ve 2011 yıllarında kazanç olduğu halde yararlanılmayan yatırım indirimi istisnasından 2012 yılında yararlanılıp yararlanılamayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[Geç.69-2012/898]-1138
Tarih	30.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[Geç.69-2012/898]-1138

30/07/2013

Konu : Anayasa Mahkemesinin iptal kararı doğrultusunda 2010 ve 2011 yıllarında kazanç olduğu halde yararlanılmayan yatırım indirimi istisnasından 2012 yılında yararlanılıp yararlanılamayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve ekli dilekçede; Şirketinizin, 11/03/2003 tarih ve 70867 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcamaları yaptığı, 2006, 2007 ve 2008 vergilendirme dönemlerinde yatırım indirimi istisnasından faydalandığı, 2008 yılından sonraki kazançlardan yatırım indirimi istisnasının düşülemeyeceği yönündeki Kanun hükmünün Anayasa Mahkemesince iptali üzerine 2008 yılından devreden tutarın indirimi hakkı doğduğu, ancak 2010 ve 2011 yıllarında Kurumlar Vergisi Kanununun Geçici 5 inci maddesi kapsamında gerçekleştirilen şirket birleşmesi nedeniyle vergi indiriminden faydalandığı ve bu nedenle yatırım indirimi hakkını kullanmadığı belirtilerek, söz konusu

yatırım indirimi tutarının 2012 ve takip eden vergilendirme dönemlerinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı konusunda Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 24.04.2003 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 4842 sayılı Kanunun 17 inci maddesiyle eklenen Geçici 61 inci maddesinde;

"Bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadî kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümleri uygulanır.

Yukarıda belirtilen şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar ile bu maddenin yürürlük tarihinden önce gerçekleşen yatırımlar üzerinden hesaplanan ve kazancın yetersiz olması nedeniyle sonraki dönemlere devreden yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır.

İsteyen mükellefler, bu maddenin yürürlük tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında bu tarihten itibaren yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19 uncu maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler. Bunun için bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar bağlı bulunulan vergi dairesine bir bildirimde bulunulması ve tercihin, alınmış olan yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapılması şarttır." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun Geçici 69 uncu maddesinde;

"Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile;

a) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9/4/2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,

b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları,

nedeniyle, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler

dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almakta iken, 08.01.2010 tarih ve 27456 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 15.10.2009 tarih ve E:2006/95, K:2009/144 sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı ile, söz konusu maddedeki "... sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait..." ibaresinin iptaline karar verilmiştir.

Karar üzerine anılan maddenin birinci fıkrasının (b) bendinden sonraki bölümü "....nedeniyle, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, **(6009 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 2010 takvim yılı kazançlarına uygulanmak üzere 01.08.2010)** yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (bu Kanunun geçici 61 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan vergi oranına ilişkin hüküm dâhil) çerçevesinde kazançlarından indirebilirler.

Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz. Kalan kazanç üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanır **(Bu fıkra için Anayasa Mahkemesi 09/02/2012 tarihinde yürütmenin durdurulmasına karar vermiştir)...** şeklinde değiştirilmiştir.

Diğer taraftan, 276 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "5. Kazancın Bulunmasına Rağmen Herhangi Bir Dönemde Yatırım İndirimi İstisnasından Yararlanılmaması Durumu" başlıklı bölümünde;

"Yatırım indirimi istisnasından, kazancın elverişli olduğu yılda yararlanılabilmekte, ilgili yıl kazancı elverişli olduğu halde yatırım indirimi istisnasından yararlanılmaması halinde, mükelleflerce yararlanılmayan bu indirim tutarlarının daha sonraki yıllara ait kazançlardan indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, mükelleflerin önceki yıllarda (2006, 2007 ve 2008) kendi istekleriyle yararlanmadıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yatırım indirimi uygulamasının tercih edildiği diğer yıllarda indirim konusu yapabilmeleri mümkün değildir. Kazanç yetersizliği nedeniyle indirim fiilen mümkün olmayan kısmın ise müteakip dönemlerde indirilebileceği tabiidir.

Ancak, 2009 hesap dönemine ilişkin olarak kazanç beyan etmekle birlikte önceki yıllardan devreden yatırım indirimi istisnası tutarlarından yararlanamayan mükelleflerin, bu kazanç tutarlarına isabet eden yatırım indirimi tutarlarını, endekslenmiş değerleri ile birlikte daha sonraki dönemlerin kazançlarından indirebilmeleri mümkün bulunmaktadır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında indirilemeyen 2008 hesap dönemi yatırım indirimi tutarının, Anayasa Mahkemesinin anılan kararı

sonrasında 2010 ve 2011 hesap döneminde kazancınızın yeterli olması ve indirme imkanınız bulunmasına rağmen bu hakkınızı kullanmamanız sebebiyle 2010 ve 2011 hesap dönemine isabet eden yatırım indiriminden yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır.

Ancak, 2010 ve 2011 hesap dönemine isabet eden ve indirim konusu yapılmayan tutar hariç, kalan yatırım indirimi tutarlarının 2012 ve müteakip dönemlerde indirim konusu yapılabileceği 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026