

İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yeniden Değerleme Hakkında

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	93562567-125-56881
Tarih	10.07.2024

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-93562567-125-....

10.07.2024

Konu : İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Yeniden Değerleme Hakkında

İlgi :

İlgide kayıtlı özelge talep formlarında, şirketinizin Sanayi ve Teknoloji Bakanlığındanadet yatırım teşvik belgesi aldığı ve bu teşvik belgelerinin tamamlama vizelerinin yapıldığı belirtilerek;

- Teşvik belgeleri kapsamında hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle kullanılamayan yatırıma katkı tutarlarının, geçici vergi dönemlerinde değerlemeye tabi olup olmadığı ile yeniden değerlendirme işlemlerinde hangi dönemin değerlendirme oranının kullanılacağı,

- Endeksleme yapıldıktan sonraki yatırıma katkı tutarının, teşvik belgelerinde kayıtlı yatırıma katkı tutarını aşip aşamayacağı,

- Teşvik belgesinin kapsamı dışındaki diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınız için indirimli kurumlar vergisinden faydalanılıp faydalanılamayacağı

hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

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 ulaşincaya 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;

a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir veya sosyoekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bu sektörler ile organize sanayi bölgeleri, Gökçeada ve Bozcaada'da yapılan yatırımlara ve Cumhurbaşkanınca belirlenen kültür ve turizm koruma ve gelişim bölgelerinde yapılan turizm yatırımlarına ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,

b) Her bir il grubu, stratejik yatırımlar veya (a) bendinde belirtilen yerler için yatırıma katkı oranını % 55'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise %65'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını %90'a kadar indirimli uygulamaya,

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 sıfıra kadar indirmeye veya %100'e kadar artırmaya,

ç) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya,

yetkilidir..."

hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, 2016/9139 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Kararın 4 üncü maddesiyle 2012/3305 sayılı Kararın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası, "Bu maddeye göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde seksenini geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanabilir." şeklinde değiştirilmiştir.

Söz konusu Bakanlar Kurulu Kararına göre yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi "yatırım döneminde" belirli oranlarda olmak üzere, 1.1.2013 tarihinden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

"Yatırım dönemi" ifadesinden ise, yatırıma fiilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması; yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Sanayi ve Teknoloji 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.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.11. Yatırıma katkı tutarında endeksleme" başlıklı bölümünde, *"6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 66 ncı maddesiyle Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına, birinci cümlesinden sonra gelmek üzere; "Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısım 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."* hükmü eklenmiştir.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı (yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanılan kısmından sonra kalan yatırıma katkı tutarı), yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacaktır."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2009/15999 ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları çerçevesinde tamamlama vizesi yapılmış olan yatırım teşvik belgeli yatırımlarınız dolayısıyla hesaplanan ancak yatırımın tamamlandığı hesap dönemine kadar (bu dönem dahil) kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamayan ve sonraki döneme devreden yatırıma katkı tutarlarının endekslenmesinde, söz konusu yatırımın tamamlandığı hesap dönemini takip eden hesap dönemleri için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranlarının dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, tamamlanmış yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanılamamış olan yatırıma katkı tutarlarının geçici vergi dönemleri itibariyle de endekslenmesi mümkün olup, her bir geçici vergi dönemi için belirlenen yeniden değerlendirme oranları kullanılarak endeksleme yapılacaktır.

- Endeksleme suretiyle hesaplanan yatırıma katkı tutarlarının, teşvik belgelerinde kayıtlı yatırıma katkı tutarını aşabileceği tabiidir.

- Yatırım teşvik belgesine konu yatırım dönemi tamamlandıktan sonra, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için indirimli kurumlar vergisi uygulanmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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