**Bursa, 25.Eylül.2020**

**Teşvik belgesi ve indirimli kurumlar Vergisi**

Birkaç haftadır yatırım teşvik kararlarında yapılan değişiklikleri açıklamaya çalıştık. Buna rağmen yazımız 4 sayı sürdü ve daha da birkaç sayı sürecek gibi görünmekte idi.

Teşvik mevzuatındaki değişikliklerin ana unsurlarını açıkladığımız kanaatiyle bu konudaki yazımızı bitirerek teşvik mevzuatı ve yatırım yapmanın genel sonucu olarak indirimli kurumlar vergisi hesaplaması esasları ve bir örnek vermeye çalışacağız. Bu yazımız da birkaç sayı sürebilecektir.

İndirimli kurumlar vergisi konusu en çok hata yapılabilecek ve en netameli konulardan biridir. Okurlarımızın bu yazımızı çok dikkatle okumasını rica ederiz.

Önce tarifleri ele alarak yazımıza başlayalım.

**KVK’nun 32/A Maddesi Kapsamında İndirimli Kurumlar Vergisi Hesabı:**

Kurumlar vergisi mükelleflerinin, Ekonomi Bakanlığınca yatırım teşvik belgesine

bağlanan yatırımlarından, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan

hesap döneminden itibaren elde ettikleri kazançları dolayısıyla indirimli kurumlar

vergisi uygulamasından faydalanmaları mümkündür.

Ayrıca, 6322 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin ikinci

fıkrasına eklenen (c) bendinde, yatırıma başlanılan 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 vergi oranı uygulatmak suretiyle yatırıma katkı tutarını kısmen kullandırmaya, bu oranı her bir il grubu için sıfıra kadar indirmeye veya %100'e **(6745 sayılı kanunun 66 ncı maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 07.09.2016)** kadar artırmaya Bakanlar

Kurulunun yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır ve mükellefler yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına da indirimli kurumlar vergisi uygulayabilme imkanına kavuşmuşlardır.

Örnek aldığımız Kurum, 2019 hesap döneminde, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu kararı uyarınca 20.06.2019 tarih ve 500000 sayılı Teşvik Belgesine istinaden teşvik belgeli yatırım yapmış olup, söz konusu yatırıma ilişkin bilgiler aşağıdaki

gibidir.

**2012 / 3305 sayılı BKK , 20.06.2019 tarih ve 500000 sayılı Teşvik Belgesine İlişkin**

**Açıklamalar;**

Kurumun, 2012/3305 sayılı BKK, 500000 numaralı Yatırım Teşvik Belgesi henüz

kapanmamıştır. Bu nedenle, yatırımdan elde edilen kazancı dolayısıyla 145.000

TL, ayrıca diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlar dolayısıyla da 1.175.000

TL, 31.12.2019 tarihine kadar toplam 1.320.000 TL tutarında indirimli kurumlar vergisinden yararlanmıştır.

**Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli**

**kurumlar vergisi uygulaması için mevzuatın ilgili hükümlerini yazımıza alalım.**

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 kullandırılması mümkün hale

gelmiştir.

Burada unutulmaması gereken ibareler:

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.

Mükelleflerin, 6322 sayılı Kanunla yapılan bu değişiklikten sonra yayımlanan

2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

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

geçmemek ve ***Kurumlar Vergisi Kanunu’nun Geçici 9.Maddesine göre;***

*(1) Mükelleflerin* ***(7161 sayılı kanunun 43 üncü maddesiyle değişen ibare ;***

***Yürürlük: 18.01.2019)*** *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.*

b) Gerçekleştirilen **yatırım harcaması tutarını aşmamak üzere**, yatırım döneminde

diğer faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına indirimli

kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Buna göre, 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımların yatırım döneminde, mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilecektir.

Yatırım döneminde, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırım

harcamasının, bu dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarından (toplam

yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden

kısmı) daha düşük olması halinde diğer faaliyetlerden yatırım döneminde elde edilen

kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılacak

yatırıma katkı tutarı, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşamayacaktır.

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 yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına 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 Bakanlığına 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.

Örneğimizde gerek kurumun karı ve gerekse yatırımla ilgili bilgiler tablolarda görülmektedir.

Kurumun, 2019 hesap döneminde, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu kararı uyarınca 20.06.2019 tarih ve 500000 sayılı Teşvik Belgelerine istinaden teşvik belgeli yatırım yapmış olup, söz konusu yatırım ve yatırım teşvik belgesi ve indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına ilişkin bilgiler aşağıdaki gibidir**.**

*Yatırım teşvik belgesine göre yatırım Tevsi ve bölgesel yatırım olup, yatırıma katkı*

*oranı %30 vergi indirimi %70 dir. (Rakamlar 1.000 TL. olarak alınmalıdır).*

*1 Toplam Yatırım Tutarı 18.980*

*2 Yat. Tut. Üzerinden Yararlanılabilecek Yatırım Katkı Tutarı*

*[1\*%30 (Yatırım Katkı Oranı)] 5.694.*

*3 Dönem Sonu Sabit Kıymetleri Toplamı (Verilen Avanslar Hariç ) 43.528.*

*4 YTB Kapsamında Toplam Yatırım Harcamaları Tutarı 4.783.*

*5 Kısmen ya da Tamamen İşletilmeye Başlanılan Yatırım Tutarı 4.783.*

*6 Yatırım Kazanç Oranı (5/3) 10,99*

*7 Gerçekleşen Yatırım Tutarına Göre Yararlanılabilecek*

*Azami Yatırım Katkı Tutarı [5\*%30 (Yatırım Katkı Oranı)] 1.435*

*8 İndirimli Kurumlar Vergisine Esas Matrah (Ticari Kazanç) 6.000*

*9 Fiili Gerçekleşen Harcama Dolayısıyla İndirimli*

*KV Uygulanacak Matrah (8\*6) 659*

*10 Yararlanılan İndirimli Kurumlar Vergisi Oranı {(% 100)} 22%*

*11 Yararlanılan İndirimli Kurumlar Vergisi (9\*22%) 145.*

*12 Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırım Katkı Tutarı 0,00*

*13 31.12.2019 tarihinde yararlanılabilecek İndirimli KV Tutarı 145.*

*14* ***Endekslenmiş Tutarlar Nedeniyle Hak Kazanılan***

***Yatırıma Katkı Tutarı 0,00***

*15 Diğer Faaliyet Elde Edilen Ticari Kazanç 5.341*

*16 Diğer Faaliyet Kazancı Üzerinden Yararlanılan Yatırım Katkı Tutarı 1.175*

*17 Bu Dönem Yararlanılan Yatırım Katkı Tutarı (11+16) 1.320*

*18 Toplam Yararlanılan Yatırım Katkı Tutarı (12+17) 1.320*

İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ TABLOSU HESABI KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE aşağıdaki tablodaki gibi olacaktır. (Tablodaki rakamların son üç hanesi sıfır 0 olarak sadeleştirilerek gösterilmiştir. )

|  |  |
| --- | --- |
| Tesvik Belgesi Numarası | 500000 |
| Tesvik Belgesinin Hangi Karara Göre Düzenlendigi | 2012/3305 |
| Yatırıma Baslama Tarihi | 03/06/2019 |
| Yatırımın Türü 1 | Tevsi |
| Yatırımın Türü 2 | Bölgesel |
| Toplam Yatırım Tutarı (Indirimli KV | 18.980.000,00 |
| Kapsamında Olmayan Harcamalar Hariç) |  |
| Yatırıma Katkı Oranı | 30 |
| Vergi Indirim Oranı | 100 |
| Yatırımın Yapıldıgı Bölge | 1. Bölge |
| Indirimli KV Oranı | 0 |
| Toplam Yatırıma Katkı Tutarı | 5.694.000,00 |
| Cari Yılda Fiilen Gerçeklestirilen Yatırım Harcaması Tutarı | 4.783.000,00 |
| Fiilen Gerçeklestirilen Yatırım Harcaması | 4.783.000,00 |
| (Yatırımın Baslangıcından Itibaren) |  |
| Fiili Yatırım Harcaması Nedeniyle | 1.435.000,00 |
| Hak Kazanılan Yatırıma Katkı Tutarı |  |
| Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı | 0 |
| (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla) |  |
| Önceki Dönemlerde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı | 0 |
| (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla) |  |
| Önceki Dönemlerde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı | 0 |
| Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı | 145.000,00 |
| (Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Dolayısıyla) |  |
| Cari Dönemde Yararlanılan Yatırıma Katkı Tutarı | 1175.000,00 |
| (Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Gelirler Dolayısıyla) |  |
| Cari Dönemde Yararlanılan Toplam Yatırıma Katkı Tutarı | 1.320.000,00 |
| Cari Dönem Dahil Olmak Üzere Yararlanılan |  |
| Toplam yatırıma katkı tutarı | 1.320.000,00 |

Yaptığımız bu örneğin faydalı olması dileğiyle

Cevdet Akçakoca

Yeminli Mali Müşavir

Bağımsız Denetçi