

İndirimli Kurumlar Vergisi İle İlgili Yatırımcılara Tavsiyeler

Ekonomi Bakanlığı Teşvik Uygulamaları kapsamında yer alan, yatırım teşviklerinden faydalanabilmek için desteklenen konularda yatırım yapılması ile sektörde bir adım öne çıkmayı başardınız. Yatırım projenizin sürdürülebilirliğini sağlamak ve rekabetçiliğinizi arttırmak amacıyla yatırım döngünüzdeki tüm süreçlere hakim olmanız gerektiğini hatırlatırız.

Yatırım faaliyetlerinin zaman şemasına uygun olarak yürütülmesinin yanı sıra yatırım süresince harcanan giderlerin uygun maliyet olarak değerlendirilmesi vergi indirimi teşvik desteği uygulamaları için önem arz etmektedir.

İndirimli kurumlar vergisi uygulaması, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanuna eklenen 32/A maddesi hükümlerine uygun olarak yatırım harcamaları üzerinden yatırıma katkı tutarı hesaplanması ve yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar beyan edilen kazancın indirimli oranla vergilendirilmesi esasına dayanmaktadır. Yatırıma katkı tutarı kadar olan gelir veya kurumlar vergisi yatırımcıdan alınmayarak, yatırımların bu yolla desteklenmesi amaçlanmıştır.

Giriş

İndirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırımcılar açısından miktarsal olarak en cazip destek olmakla beraber aynı zamanda uygulamada en çok sorun yaratan ve tereddüde düşülen teşvik unsurudur. Bu sorunların ve tereddütlerin temelinde ise yasa ve ikincil mevzuatta konuların tam olarak açıklığa kavuşturulmamış olması yatmaktadır. Bu tereddütlü hususların bazılarını Maliye Bakanlığı yatırımlardan elde edilen kazançların indirimli oranla vergilendirilmesine ilişkin olarak uzun süre sadece özelge bazında görüş açıklamıştır. Daha sonra 05.08.2016 tarihli Resmi Gazete 'de yayımlanan 10 seri numaralı Kurumlar vergisi kanunu genel tebliğinde yapılan açıklamalar ise daha önce çeşitli tarihlerde verilen muktezalarda belirtilen görüşlerin tekrarından öteye çok fazla geçememiş olmakla birlikte, tüm mükellefleri kapsamı açısından önemli bir gelişmedir. Son olarak 31.12.2016 tarihli ve 29935 sayılı (3. Mükerrer) Resmi Gazete 'de yayımlanan 11 seri numaralı Kurumlar vergisi kanunu genel tebliğ ile yatırıma katkı tutarının endekslenmesi konusunda açıklama yapılmıştır.

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında yasa ve ikincil mevzuatta belirlenen hususlara uyulmaması durumunda mükellefler, bahse konu işlemlerden sağladıkları vergisel avantajları kaybetme durumu ile karşı karşıya kalacaklar ve yapılan indirimli oranda kurumlar vergisi uygulaması nedeni ile zamanında alınmayan vergi tutarı, gecikme faizi ile birlikte idare tarafından yapılacak tarhiyatlar ile geri istenebilecektir.

"İndirimli Kurumlar Vergisi Bülteni"mizde, yatırımcılar açısından büyük önem taşıyan indirimli kurumlar vergisi uygulaması ile ilgili analizler ve uygulamada karşılaşılan sorunlar, idare tarafından verilen görüşler ile birlikte ele alınmış ve konular ile ilgili açıklamalarımız bu doğrultuda yapılmıştır. Muktezalarda belirtilen açıklamalar dışında, kendi kanaatimiz olarak ortaya koyulan görüşlerin hiçbir bağlayıcılığı olmadığını ve bu konularda mutlak suretle İdarenin görüşünün alınması gerektiğini hatırlatmak isteriz.

Yatırıma katkı oranı ve tutarı: 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 etmekte ve Bakanlar Kurulu tarafından belirlenmektedir. 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.

Yatırım teşvik belgesi: Yatırımın karakteristik değerlerini ihtiva eden, yatırımın bu değerler ve tespit edilen şartlara uygun olarak gerçekleştirilmesi halinde üzerinde kayıtlı destek unsurlarından istifade imkanı sağlayan bir belge olup 15.06.2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın amaçlarına uygun olarak gerçekleştirilecek yatırımlar için düzenlenir.

Komple yeni yatırım: Mal ve hizmet üretimine yönelik olarak ana makine ve teçhizat ile yardımcı tesisleri içeren, gerektiğinde arazi-arsa ve bina-inşaat harcamalarını da ihtiva eden, yatırımın yapılacağı yerde aynı üretim konusunda mevcut tesisi veya mevcut tesisi ile altyapı bütünlüğü bulunmayan yatırımlardır.

Tevsi yatırım: Mevcut bir yatırıma üretim hattı veya makine ve teçhizat ilavesiyle kapasitenin artırılmasına yönelik olan ve mevcut tesis ile alt yapı müşterekliği oluşturarak bir bütün teşkil eden yatırımlardır.

Modernizasyon yatırımı: Mevcut tesislerin üretim hatlarında teknik ve/veya ekonomik ömrünü tamamlamış makine ve teçhizata uygun parçaların eklenmesini veya mevcut makine ve teçhizatın yenileri ile değiştirilmesini, tesiste eksik kalmış bölümlerin tamamlanmasını, nihai ürünün doğrudan kalitesinin yükseltilmesini veya modelinin değiştirilmesini içeren yatırımlardır.

Ürün çeşitlendirme yatırımı: Mevcut tesisler ile altyapı müşterekliği olan, aynı işletmede mevcut makine ve teçhizata yapılacak ilave yatırım ile farklı bir nihai ürün elde edilmesine yönelik yatırımlardır.

Entegrasyon yatırımı: Mal ve hizmet üreten tesislerin mevcut üretim hatlarında elde edilen nihai ürüne bütünleyici nitelikte ara malı verecek ve/veya üretilmekte olan nihai ürünü ara malı olarak kullanabilecek şekilde, mevcut tesise ileri ve/veya geriye doğru entegre olan, yatırımın konusu ve projenin özelliği dikkate alınarak kaideten aynı il sınırları içinde veya aynı yerde ve aynı tesis bünyesinde olan yatırımlardır.



Yatırımlardan elde edilen kazançların indirimli oranla vergilendirilmesine ilişkin düzenleme 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun(KVK)32/A maddesinde hükme bağlanmış olup, indirimli kurumlar vergisi müessesesi 28.02.2009 tarihinden bu yana yürürlüktedir. Anılan madde, ihdas edildiği tarihten bu güne kadar 6111, 6322 ve 6745 Sayılı Kanunlar ve farklı Bakanlar Kurulu Kararları ile değişiklik yapılmıştır. Uygulama halen Karar, Teşvik Tebliği ile KVK ve Kurumlar Vergisi Genel Tebliğlerinde yer alan esaslar ve özelge bazında yapılan açıklamalar doğrultusunda devam etmektedir.

İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına İlişkin Kanun metni

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 redevans 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 ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

Yapılan son değişiklik

En son 6770 sayılı Kanunun 30'uncu madde ile 01.01.2017 tarihinden itibaren geçerli olmak ve yayımı tarihinde yürürlüğe girmek üzere KVK'ya eklenen geçici 9'uncu madde ile sadece 2017 yılı yatırım harcamalarına uygulanmak üzere geçici bir düzenleme yapılmıştır.Söz konusu madde ile 2017 takvim yılında gerçekleştirilen imalat sanayiine yönelik yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım harcamaları için KVK'nın 32/A maddesinde Bakanlar Kuruluna verilen belirleme yetkisinin üst sınırı;

- Bölgesel teşvik uygulamalarından yararlanacak yatırımlarda; yatırıma katkı oranı için % 55'den % 70'e, vergi indirimi oranı için % 90'dan % 100'e, yatırım aşamasında uygulanacak yatırıma katkı tutarı için % 100'e,
- Yatırımtutarı 50 milyonTL'yi aşan büyük ölçekli yatırımlarda; yatırıma katkı oranı için % 65'den % 80'e, vergi indirimi oranı için % 90'dan % 100'e, yatırım aşamasında uygulanacak yatırıma katkı tutarı için % 100'e,
- Stratejik yatırımlarda; yatırıma katkı oranı için % 55'den % 70'e, vergi indirimi oranı için % 90'dan % 100'e, yatırım aşamasında uygulanacak yatırıma katkı tutarı için % 100'e,

yükseltilmiştir.

Yukarıda açılan oranlar Bakanlar Kuruluna verilen belirleme yetkisinin üst sınırlarına ilişkindir. Böylece Bakanlar Kuruluna imalat sanayiine yönelik yatırımlarda yatırıma katkı tutarı ve vergi indirim oranlarını artırma yetkisi verilerek, bu yatırımların hızlandırılması amaçlanmıştır. **Söz konusu düzenleme, sadece imalat sanayiine yönelik yatırımlarda ve 2017 yılında yapılacak yatırım harcamalarına ilişkin olup**, Bakanlar Kurulu tarafından bu yetki 22.02.2017 tarih ve 29987 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 2017/9917 Sayılı Karar ile kullanılmıştır. Böylece imalat sanayiine yönelik bir yatırımda 2017 yılı yatırım harcamaları için farklı, diğer yıllarda yapılacak yatırım harcamaları için farklı katkı oranları uygulanacaktır. Bu nedenle toplam yatırıma katkı tutarı hesaplanırken, 2017 yılı harcamalarına bu yıl için belirlenecek katkı oranının, diğer yıllar harcamalarına da bu yatırım için belirlenmiş olan oranın uygulanarak hesaplama

yapılması gerekmektedir. Yatırımın 2017 yılında başlanıp, tamamlanması halinde ise sadece 2017 yılı için belirlenecek oranın esas alınacağı tabidir.

İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması ne zaman başlar?

KVK'nın 32/A maddesinin ilk halinde indirimli oranla vergilemenin başlangıcı, yatırımın tamamlanıp, yatırımdan kazanç elde edilmeye başlanmasına bağlanmıştır. Ancak daha sonra 6322 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle yatırım aşamasında da bu aşama için belirlenen 2012/3305 sayılı BKK karar kapsamında, 01.01.2013 tarihinden itibaren yatırımcıların diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar için yatırım aşamasında indirimli kurumlar vergisi uygulamasına imkan tanınmıştır. Böylece diğer faaliyetlerinden kazanç elde eden yatırımcılar için yatırımın tamamlanmasını bekleme gereği ortadan kalkmıştır.

Buna göre 2012/3305 ve 2016/9139 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

1. Toplam yatırıma katkı tutarının teşvik belgesinin atıfta bulunduğu Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranını geçmemek ve

2. Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak üzere,

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.

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.

Komple yatırımlarda, yatırımın tamamlanmasından sonra yatırımdan elde edilecek kazanç, indirimli kurumlar vergisi hesaplanması kolay olmaktadır. **Tevsi yatırımlarda ise**, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazanç 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.

**2016/9139 sayılı BKK
ile Yatırımın başlama
tarihine bakılmaksızın
Yatırıma Katkı
Oranları ve vergi
indirimine ait oranlar
kalıcı hale
getirilmiştir.**

Madde de belirtilen, yatırıma katkı oranları ve vergi indirimine ait oranlar en son 2016/9139 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırıma ne zaman başlandığına bakılmaksızın aşağıda tabloda belirtilen şekilde kalıcı hale getirilmiştir. Bir başka ifade ile söz konusu oranlar 2017 yılından itibaren başlanılan yatırımlar içinde uygulanacaktır.

Büyük ölçekli yatırımlar ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamında gerçekleştirilecek yatırımlarda, yatırım aşamasında da diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli vergi uygulanması mümkündür.

Son olarak 2016/9139 sayılı Kararla, yatırım aşamasında uygulanacak indirimli vergi uygulamasının kapsamı bütün bölgelerde yapılacak yatırımlar için toplam yatırıma katkı tutarının yüzde sekseni olarak belirlenmiştir.

Bölgeler	Bölgesel Teşvik Uygulamaları		Büyük Ölçekli Yatırımlar	
	Yatırıma katkı oranı (%)	Kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirim oranı (%)	Yatırıma katkı oranı (%)	Kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirim oranı (%)
1	15	50	25	50
2	20	55	30	55
3	25	60	35	60
4	30	70	40	70
5	40	80	50	80
6	50	90	60	90

Anılan, 2012/3305 sayılı BKK kararlarına benzer, 2016/9139 sayılı BKK ile yukarıda belirtilen oranlara göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde seksenini geçmemek üzere yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanacağı kararlaştırılmıştır.

Ayrıca 6745 sayılı Kanun ile **YATIRIMIN TAMAMLANMASI ŞARTIYLA**, 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 yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınmaktadır. Bir başka ifade ile yatırım tamamlandıktan sonra henüz yararlanılmamış olan yatırıma katkı tutarının endekslenmesi imkanı da getirilmiştir.



Yukarıdaki Kanun hükmüne göre yapılacak komple yatırımlar ve tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisinin hesaplanmasına yönelik örneklerle açıklanmasına aşağıda yer verilmiştir.

Uygulama Örnekleri

1. KOMPLE YENİ YATIRIMLAR

Örnek 1: (Y) A.Ş.6. bölgedebulunan bir ilin organize sanayi bölgesinde 2013yılındaalınan bir teşvik belgesi kapsamındakomple yeni yatırım içintoplam30.000.000 TL yatırım harcaması yapmıştır. Söz konusu harcamaların ayrıntısı şöyledir.

Harcama türü	Harcama Tutarı (TL)
Arsa alımı	1.600.000
Bina inşaat harcamaları	5.700.000
Makine ve teçhizat alımları	16.000.000
Nakliye ve montaj giderleri	1.800.000
Demirbaşlar	1.900.000
Know-how alımı	3.000.000
Toplam	30.000.000

Teşvik belgesine göre yatırıma katkı oranı: % 55 olarak belirlenmiştir. Yatırım 2014 yılı sonunda tamamlanarak, 2015 yılında faaliyete geçmiştir. Yatırımı yapan kurumun yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiği kazancı mevcuttur.

Kararda yapılan belirlemelere göre, arsa alımı için yapılan harcamalar ile know-how alımı için yapılan ödemeler indirimli vergi uygulamasından yararlanamayacaktır. Bu nedenle söz konusu harcamaların toplam yatırım harcamasından düşülmesi ve yatırıma katkı tutarının kalan harcama tutarı üzerinden hesaplanması gerekmektedir.

$[30.000.000 - (1.600.000 + 3.000.000)] = 25.400.000$ TL olduğundan, bu yatırım için yararlanılabilecek toplam yatırıma katkı tutarı $(25.400.000 \times 0,55) = 13.970.000$ TL olacaktır.

Bu tutarın yatırım aşamasında yararlanılabilecek tutarı ise (6. Bölge için yatırım aşamasında yararlanılacak yatırıma katkı oranı %80 olarak belirlendiğinden) $(13.970.000 \times 0,80) = 11.176.000$ TL olacaktır.

Kurum öngörülen koşulları sağlamak şartıyla, 11.176.000 TL katkı tutarından yatırım aşamasında, geriye kalan $(13.970.000 - 11.176.000) = 2.794.000$ TL katkı tutarından da yatırım tamamen veya kısmen faaliyete geçtikten sonra yararlanabilecektir.



Uygulama Örnekleri

2. TEVSI YATIRIMLAR

Örnek 2: (Z) A.Ş. 2015 hesap döneminde yatırım teşvik belgesi kapsamında 3.300.000 TL tutarında tevsî yatırım harcaması yapmış olup söz konusu yatırım 2016 yılında tamamlanmıştır. Yatırım döneminde herhangi bir kazancı bulunmayan (Z) A.Ş. bu dönemde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmamıştır.

Söz konusu şirketin 2016 hesap döneminde ticari bilanço kârı 2.000.000 TL, kurumlar vergisi matrahı ise 1.800.000 TL'dir. Tevsî yatırımdan doğan kazanç ayrı bir şekilde tespit edilememiştir.

(Yatırıma katkı oranı: %40, vergi indirim oranı: %70)

(K) A.Ş.'nin dönem sonunda aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin tutarları aşağıdaki gibidir:

Bu kıymetlerden başka, maddi olmayan duran varlıkları bulunmamaktadır.

Sabit kıymetler	Amortisman düşülmeden önceki brüt tutar
250-Arazi ve Arsalar	800.000 TL
252-Binalar	3.000.000 TL
253-Tesis,Makine ve Cihazlar	2.000.000 TL
254-Taşıtlar	500.000 TL
255-Demirbaşlar	1.000.000 TL
TOPLAM	7.300.000 TL

Tevsî yatırıma isabet eden kazanç tutarının hesaplanmasında amortismanı tabi olmayan boş arsa ve araziler dikkate alınmayacağından, oranlamada dikkate alınacak tutar (7.300.000 TL – 800.000 TL) 6.500.000 TL'dir.

Tevsî yatırıma isabet eden kazanç tutarı tutarı =Ticari bilanço kârıxGerçekleşen tevsî yatırım tutarı

Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı

Tevsî yatırıma isabet eden kazanç= 2.000.000 TLx3.300.000 TL

6.500.000 TL

= 2.000.000 TL x%51

= 1.020.000 TL

Buna göre, indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak olan matrah 1.020.000 TL, (Z) A.Ş.'nin kurumlar vergisi matrahından düşük olduğundan, bu tutarın tamamı indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu olacaktır.

Yatırıma katkı oranı %40 olduğundan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarı (3.300.000 TL x % 40) 1.320.000 TL'dir.

- Kurumlar vergisi matrahı..... : 1.800.000.- TL
- İndirimli KV oranı [%20 – (%20 x %70)] = [%20 – %14]..... : %6
- İndirimli KV matrahı : 1.020.000.- TL
- İndirimli orana göre hesaplanan KV (1.020.000 TL x %6).....: 61.200.- TL
- Genel orana tabi matrah (1.800.000 – 1.020.000 TL)..... : 780.000.- TL
- Genel orana göre hesaplanan KV (780.000 TL x %20)..... : 156.000.- TL
- Ödenecek toplam KV (61.200 TL+ 156.000 TL)..... : 217.200.- TL

Yapılan tevsi yatırım nedeniyle tahsilinden vazgeçilen kurumlar vergisi, diğer bir ifadeyle yararlanılan yatırıma katkı tutarı [(1.020.000TLx%20)-(1.020.000TLx%6)] 142.800.- TL'dir.

Buna göre, hak kazanılan 1.320.000 TL'lik yatırıma katkı tutarının kalan (1.320.000 TL – 142.800 TL) 1.177.200.- TL'lik kısmı için izleyen hesap dönemlerinde sadece bu yatırımdan elde edilen kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, (Z) A.Ş.'nin yatırım döneminde diğer faaliyetlerden kazanç elde etmiş olması halinde diğer şartları da taşıması kaydıyla bu kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olabilecektir.



3.YATIRIMA KATKI TUTARINDA ENDEKSLEME:

6745 sayılı Kanunun 66. Maddesi ile 5520 sayılı Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına eklenen hüküm gereğince,

Yatırım tamamlandıktan sonra, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı bir başka anlatımla, henüz yararlanılmamış olan yatırıma katkı tutarının endekslenmesi imkanı da getirilmiştir. Yapılan bu düzenleme ile yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda V.U.K hükümlerine göre endeksleme yapılacak yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranı dikkate alınarak endekslenecektir.

Örnek3: (L) A.Ş. yatırım teşvik belgesi kapsamında 2013 hesap döneminde başladığı yatırımını 15/10/2015 tarihinde tamamlamış ve 1/11/2015 tarihinde tamamen işletmeye başlamıştır.

(L) A.Ş.'nin yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımının yatırıma katkı oranı %50 ve vergi indirim oranı %80 olup toplam yatırıma katkı tutarı 3.000.000.- TL'dir. (L) A.Ş. toplam yatırıma katkı tutarının 800.000.- TL'lik kısmını 2013 ve 2014 hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanmıştır. Yatırımın tamamlandığı 2015 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle 450.000.- TL, bu yatırımından elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle de 250.000.- TL olmak üzere yatırıma katkı tutarının toplam 700.000.- TL'lik kısmından yararlanmıştır. 2016 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, bu yatırımından elde ettiği kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarının 300.000.- TL'lik kısmından faydalanmıştır.

Buna göre, (L) A.Ş. bu yatırımına ilişkin toplam yatırıma katkı tutarının kalan [3.000.000.- TL - (800.000.- TL + 700.000.- TL + 300.000.- TL)=] 1.200.000.- TL'lik kısmını, 2017 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilecektir. 2017 yılı için belirlenen yeniden değerlendirme oranının %5 olması halinde, (L) A.Ş.'nin yeniden değerlendirme sonrasında yararlanabileceği yatırıma katkı tutarı [1.200.000.- TL x (1 + 0,05)=] 1.260.000.- TL olacaktır.

(L) A.Ş.'nin 2017 hesap döneminde bu yatırımından elde ettiği kazancının 2.500.000.- TL olması halinde yararlanılacak yatırıma katkı tutarı [(2.500.000.- TL x %20) - (2.500.000.TL x %4)] 400.000.- TL ve bu durumda 2018 hesap dönemine devreden yatırıma katkı tutarı da (1.260.000.- TL - 400.000.- TL=) 860.000.- TL olacaktır.

(L) A.Ş. bu tutarı, 2018 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilecektir.



