

İNDİRİMLİ KURUMLAR  
VERGİSİ  
(ÖZELGELER-YAZI  
SERİSİ)

Vergi Müfettişi  
Yasin TOPAL

## ÖNSÖZ

Ekonomik kalkınmanın hızlandırılması, istihdamın artırılması, bölgeler arası gelişmişlik farklılıklarının giderilmesi, sektörel kümelenmenin sağlanması, tasarrufların katma değeri yüksek yatırımlara yönlendirilmesi amacıyla indirimli kurumlar vergisi müessesesi getirilmiştir.

İndirimli kurumlar vergisi müessesesi 28.02.2009 tarihli (mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanan 5838 sayılı Kanunla mevzuatımıza girmiştir. Yasal düzenleme Kurumlar Vergisi Kanunu’nun 32/A maddesinde yer almaktadır. İlgili Kanun metni 6111, 6322, 6745, 7338 sayılı Kanun ve 700 Sayılı KHK ile değişikliklere uğramıştır.

“1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği” ile uygulamaya yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

2009 yılından itibaren teşvik belgeli yatırımlara ilişkin destek sistemi “15/06/2012 tarih ve 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar” ile yönlendirilmektedir. En son ilgili Karar 19/04/2023 tarih ve 7108 sayılı Kararla değişikliğe uğramıştır.

İlgili Karar’ın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ilişkin ise “2012/1 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ” çıkarılmıştır. En son ilgili Tebliğ 28/11/2023 tarih ve 32383 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2023/1 değişikliği yapılmıştır.

İndirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırımcılar açısından oldukça cazip olmasıyla beraber uygulamada tereddütlü hususlar fazlaca bulunmaktadır. Söz konusu tereddütlü hususları giderebilmek amacıyla tarafımca kapsamlı bir çalışma başlatılmıştır. Çalışmanın ilk aşamasında tarafımca yayımlanan yazılara ve Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen özelgelere yer verilmiştir.

Bu kapsamda Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından indirimli kurumlar vergisiyle alakalı yayımlanmış **110 özelge** tespit edilmiştir. Çalışma indirimli kurumlar vergisi kapsamında verilen benzer özelgeler, konular ve tarih itibariyle tasniflenmiş, sadeleştirilip özetlenmeye çalışılmıştır. Tek özelgede birden fazla husus sorulmuş ise ilgili bölümlerde aynı özelgeye tekrar yer verilmiştir. İlgili bölümler altında tarafımca yayımlanmış **23 yazıya** da yer verilmiştir. Söz konusu yazı farklı farklı bölümlerde yer alan konuları ilgilendiriyorsa aynı yazıya tekrar yer verilmiştir. Kendi kanaatimi içeren görüşlerin bağlayıcılığının olmadığı, söz konusu özelgelerden yararlanılırken özelgenin verildiği tarih itibariyle geçerli mevzuatın dikkate alınması ve ilgili özelgenin GİB resmi sitesinden teyit edilmesi önem arz etmektedir.

İlerleyen süreçte çalışma mevzuat, yargı kararları, yazar yorumlarını da içerek şekilde güncellenecektir. Nihai olarak çalışmanın indirimli kurumlar vergisinde yaşanan gelişmelere göre güncellenip tekrar yayımlanması ve ilerleyen zamanlarda kitap haline getirilmesi amaçlanmaktadır. Çalışmaları linkedin profilimden takip edebilirsiniz. Çalışma, ihtiyaç duyan herkesin kolay bir şekilde istenilen veriye ulaşabilmesi amacıyla bu aşamada PDF ortamında yayımlanmıştır. Çalışmada yer alabilecek hata ve önerileriniz için linkedin aracılığıyla iletişime geçiniz.

Faydalı olabilmesi dileğiyle...

**Yasin TOPAL**

**26.08.2024**

**(1.Yayım)**

## İÇİNDEKİLER

1	YATIRIM HARCAMASI, YATIRIMA KATKI TUTARI VE VERGİ İNDİRİM ORANIYLA İLGİLİ ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR -----	11
1.1	YAZILAR -----	11
1.1.1	Yatırım Teşvik Belgesinin Devredilmesi Durumunda Devreden Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:23.07.2024) -----	11
1.1.2	İmalat Sanayi (US-97 Kodu:15-37) Teşvikinin 2023 Yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Yer Alan İndirimli Kurumlar Vergisine Etkisi (Yayım tarihi:17.04.2024) -----	11
1.1.3	Cazibe Merkezleri Programına Dahil Edilen Deprem Felaketinden Etkilenen 65 İlçede Gerçekleştirilen Yatırımlara İstinaden İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanacaktır? (Yayım tarihi:09.03.2024) -----	11
1.1.4	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanır mı? (Yayım tarihi:20.11.2023) -----	11
1.1.5	İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplanırken Yatırım Katkı Tutarının Hesabında Hangi Harcamalar Dikkate Alınmaz? (Yayım tarihi:06.11.2023) -----	11
1.1.6	Fiili Harcama Tutarının Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Toplam Yatırım Tutarını Aşması Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:30.10.2023) --	12
1.1.7	Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Yatırımın Finansmanı İçin Katlanılan Faiz ve Kur Farkları İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:25.10.2023)	12
1.1.8	Finansal Kiralama Yoluyla Temin Edilen Makine Teçhizat İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:11.10.2023)-----	12
1.1.9	İmal Edilen İktisadi Kıymete Yapılan Harcama Yatırım Harcaması olarak İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:30.09.2023)-----	12
1.1.10	Yatırım Teşvik Belgesine Kapsamında Yatırım Harcamaları İçin Verilen Avanslar İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:25.09.2023) -----	12
1.1.11	Yatırım Teşvik Belgelerinde Yer Alan US-97 Kodunun İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Önemi Nedir? (Yayım tarihi:02.02.2022)-----	12
1.2	ÖZELGELER-----	13
1.2.1	14.05.2024 tarih ve 19341373-125[2023/14]-91717 sayılı özelge -----	13
1.2.2	03.01.2024 tarih ve E-38418978-125[32A-23/6]-3695 sayılı özelge -----	13
1.2.3	02.01.2024 tarih ve 38418978-125[32A-2023/2]-1927 sayılı özelge -----	14
1.2.4	29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ÖZE-KVK-8]-97758 sayılı özelge -----	14
1.2.5	30.07.2013 tarih ve 84098128-176300-453 sayılı özelge-----	15
1.2.6	18.05.2023 tarih ve E-17192610-125[KV-21-73]-106773 sayılı özelge -----	15
1.2.7	19.04.2023 tarih ve E-38418978-125[32/A-22/5]-174093 sayılı özelge -----	16

1.2.8	04.01.2023 tarih ve E-71387770-125-778 sayılı özelge -----	16
1.2.9	07.11.2022 tarih ve 13334133-125-24393 sayılı özelge -----	17
1.2.10	06.05.2022 tarih ve 62030549-125[32/A-2018/396]-490013 sayılı özelge -----	17
1.2.11	13.12.2021 tarih ve 11395140-105[VUK-1-21212]-1103794 sayılı özelge-----	18
1.2.12	12.08.2020 tarih ve 51421814-130[32-A-2018-20]-E.41694 sayılı özelge -----	18
1.2.13	15.06.2020 tarih ve 47285862-125[32/A-2018/12]-E.22727 sayılı özelge-----	19
1.2.14	19.07.2019 tarih ve 64597866-125[32/A]-14080 sayılı özelge -----	19
1.2.15	23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı özelge-----	19
1.2.16	25.08.2017 tarih ve 85373914-125[49.01.27]-96176 sayılı özelge-----	20
1.2.17	12.06.2017 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/5]- sayılı özelge -----	20
1.2.18	03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/59]-228 sayılı özelge -----	21
1.2.19	10.05.2016 tarih ve 66491453-007-3 sayılı özelge -----	21
1.2.20	17.02.2016 tarih ve 50426076-125[32/A-2014/20-247]-36 sayılı özelge -----	22
1.2.21	17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı özelge-----	22
1.2.22	17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge -----	24
1.2.23	02.06.2014 tarih ve 85373914-125[49.01.16]-49 sayılı özelge -----	24
1.2.24	27.05.2014 tarih ve 49327596-125[KVK.2012.ÖZ.40]-138 sayılı özelge -----	24
1.2.25	03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge -----	25
1.2.26	02.04.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-30 sayılı özelge-----	25
1.2.27	30.07.2013 tarih ve 84098128-176300-453 sayılı özelge-----	26
1.2.28	30.07.2013 tarih ve 47285862-010.01[32-2012/09]-19 sayılı özelge-----	26
1.2.29	23.11.2012 tarih ve 11395140-105[262-2012/VUK-1- . . .]-3073 sayılı özelge-----	26
1.2.30	23.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-702 sayılı özelge -----	27
1.2.31	15.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-14-42 sayılı özelge -----	27
1.2.32	25.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.18.01-002.01-827 sayılı özelge -----	28
1.2.33	09.05.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KV-2255-2-3 sayılı özelge -----	28
1.2.34	13.01.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.40.10.00-010-1 sayılı özelge -----	28
1.2.35	01.03.2013 tarih ve 16700543-125-13 sayılı özelge-----	29
2	İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANACAĞI DÖNEM -----	29
2.1	ÖZELGELER-----	29
2.1.1	29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ÖZE-KVK-8]-97758 sayılı özelge -----	29
2.1.2	23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı özelge -----	30

2.1.3	22.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-68]-49026 sayılı zelge -----	30
2.1.4	22.05.2023 tarih ve E-62030549-125[32/A-2023]-561630 sayılı zelge-----	30
2.1.5	23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı zelge-----	31
2.1.6	03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ZG-15/59]-228 sayılı zelge -----	31
2.1.7	25.08.2016 tarih ve 64597866-105[313-2016]-15451 sayılı zelge-----	32
2.1.8	18.12.2015 tarih ve 17192610-125[ZG-15/60]-275 sayılı zelge -----	32
2.1.9	17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı zelge-----	33
2.1.10	17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı zelge -----	34
2.1.11	11.04.2014 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/285]-874 sayılı zelge-----	34
2.1.12	11.04.2014 tarih ve 60757842-Amortismanana tabi iktisadi kıymetlerin ak-6 sayılı zelge 35	
2.1.13	10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı zelge-----	35
2.1.14	10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı zelge-----	36
2.1.15	08.04.2014 tarih ve 93767041-125[32/A-2013/32]-39 sayılı zelge-----	36
2.1.16	03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ZG-13/7]-91 sayılı zelge -----	36
2.1.17	25.07.2013 tarih ve 73903997-125[32/A-2013/1]-146 sayılı zelge-----	37
2.1.18	06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı zelge-----	37
2.1.19	28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı zelge-----	38
2.1.20	17.08.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.03.10.00-GVK.ZLG.2011-2-28 sayılı zelge-----	38
2.1.21	16.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[32/A-11/3]-842 sayılı zelge -----	39
2.1.22	07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-193-131 sayılı zelge -----	39
2.1.23	09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-1561 sayılı zelge -----	40
2.1.24	22.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-KVK-49-4-84 sayılı zelge-----	40
2.1.25	13.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-KVK-49-2-45 sayılı zelge-----	40
2.1.26	09.05.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KV-2255-2-3 sayılı zelge -----	41
2.1.27	17.03.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-32/A-18 sayılı zelge -----	41
2.1.28	26.11.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-114 sayılı zelge -----	42
2.1.29	10.11.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-32/A-46 sayılı zelge -----	42
3	TEVSİ YATIRIMDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI-----	43
3.1	YAZILAR-----	43
3.1.1	Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Tevsî Yatırımından Elde Edilen Kazanca İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayımlı tarihi:12.08.2024)-----	43

3.1.2	Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Form¼lde Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı İçinde Yer Alan Amortismanına Tabi İktisadi Kıymet Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulur mu? (Yayım tarihi:22.07.2024)	43
3.1.3	Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Form¼lde Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Yatırım Tutarını Aşması Durumunda Hangi Tutar Dikkate Alınmalı? (Yayım tarihi:18.07.2024)	43
3.1.4	Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Form¼lde Dönem Sonu Toplam Sabit Kıymet İfadesinden Ne Anlamamız Gerekıyor? (Yayım tarihi:15.07.2024)	44
3.1.5	Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Form¼lde Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı İfadesinden Ne Anlamamız Gerekıyor? (Yayım tarihi:09.07.2024)	44
3.1.6	İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Bırakılabilir mi? (Yayım tarihi:01.03.2024)	44
3.2	ÖZELGELER	44
3.2.1	03.01.2024 tarih ve 84098128-125[32/A-2023/5]-5562 sayılı özelge	44
3.2.2	10.04.2023 tarih ve E-38418978-125[32A-2023/3]-158575 sayılı özelge	45
3.2.3	22.02.2022 tarih ve E-66491453-125-2995 sayılı özelge	45
3.2.4	17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge	46
3.2.5	14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı özelge	47
3.2.6	10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı özelge	47
3.2.7	09.04.2014 tarih ve 67630374-125[2013-7]-5 sayılı özelge	48
3.2.8	14.05.2013 tarih ve 38418978-125[32/A-12/1]-446 sayılı özelge	49
3.2.9	28.11.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-125[ÖZG-12/26]-419 sayılı özelge	50
3.2.10	19.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-62-259 sayılı özelge	51
3.2.11	11.05.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.40.10.00-007-9 sayılı yazı	52
3.2.12	28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı özelge	53
3.2.13	24.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-738 sayılı özelge	55
3.2.14	21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-67-82 sayılı özelge	55
3.2.15	20.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125-[32/A-11/2]-240 sayılı özelge	56
3.2.16	30.12.2011 tarih ve b.07.1.gib.4.38.15.01-kv-20-187-147 sayılı özelge	57
3.2.17	28.12.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.32.10.00-0010-6 sayılı özelge	58
3.2.18	09.12.2011 tarih ve 4.35.16.01-176300-713 sayılı özelge	59

3.2.19	07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-193-131 sayılı zelge -----	60
3.2.20	07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-11-515-38-71 sayılı zelge -----	61
3.2.21	07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-11-515-35-70 sayılı zelge -----	62
3.2.22	29.04.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-395 sayılı zelge -----	63
4	KOMPLE YATIRIMDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI-----	63
4.1	YAZILAR-----	63
4.1.1	İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Bırakılabilir mi? (Yayım tarihi:01.03.2024) -----	63
4.1.2	Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Komple Yeni Yatırımından Elde Edilen Kazanca İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayım tarihi:27.09.2023)-----	64
4.2	ÖZELGELER-----	64
4.2.1	02.01.2018 tarih ve 17192610-125[ZG-17/14] – 46 sayılı zelge-----	64
4.2.2	29.12.2017 tarih ve 38418978-125[32A-15/4]-531740 sayılı zelge -----	64
4.2.3	04.08.2017 tarih ve 62030549-125[32/A-2015/75]- sayılı zelge-----	65
4.2.4	28.07.2017 tarih ve 84098128-125[32/A-2015/3]- sayılı zelge -----	66
4.2.5	10.06.2016 tarih ve 17192610-125[ZG-2015-55]-147 sayılı zelge -----	67
4.2.6	22.05.2015 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/459]-55896 sayılı zelge-----	67
4.2.7	12.05.2014 tarih ve 84098128-125[32/A-2014/2]-280 sayılı zelge-----	68
4.2.8	13.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.07.16.01-125[32/A-KVK.2012/15-392 sayılı zelge 68	
4.2.9	01.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.21.15.01-KV-125[32-2012/33]-12 sayılı zelge ----	69
4.2.10	28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı zelge -----	69
4.2.11	09.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-31-MUK-2010-100-137 sayılı zelge-----	70
4.2.12	17.03.2011 tarih ve B.07.1.GİB.0.06.49-010.01-2 sayılı zelge-----	71
5	DİĞER FAALİYETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI-----	71
5.1	YAZILAR-----	71
5.1.1	İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Bırakılabilir mi? (Yayım tarihi:01.03.2024) -----	71
5.1.2	Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayım tarihi:12.01.2024) -----	71
5.1.3	Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanır mı? (Yayım tarihi:20.11.2023) -----	72

5.2	ÖZELGELER-----	72
5.2.1	02.01.2024 tarih ve 38418978-125[32A-2023/2]-1927 sayılı zelge -----	72
5.2.2	29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ZE-KVK-8]-97758 sayılı zelge -----	72
5.2.3	07.06.2023 tarih ve E-17192610-125[KV-21-44]-119452 sayılı zelge -----	73
5.2.4	23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı zelge -----	73
5.2.5	22.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-68]-49026 sayılı zelge -----	73
5.2.6	11.04.2023 tarih ve 13649056-125[2020-ZE-02]-26829 sayılı zelge -----	74
5.2.7	23.07.2019 tarih ve 49101969-045-E.6932 sayılı zelge -----	74
5.2.8	04.04.2018 tarih ve 30094508-125[2018/1.2]-E.8068 sayılı zelge -----	74
5.2.9	23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı zelge-----	75
5.2.10	04.01.2018 tarih ve 50426076-125[32/A-2017/20-314]-782 sayılı zelge-----	75
5.2.11	03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ZG-15/59]-228 sayılı zelge -----	76
5.2.12	25.08.2016 tarih ve 64597866-105[313-2016]-15451 sayılı zelge-----	76
5.2.13	06.10.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/26]-993 sayılı zelge-----	77
5.2.14	18.12.2015 tarih ve 17192610-125[ZG-15/60]-275 sayılı zelge -----	78
5.2.15	17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı zelge-----	79
5.2.16	17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı zelge-----	80
5.2.17	14.04.2014 tarih ve 63611781-125[32/A-2013/4 ]-10 sayılı zelge -----	80
5.2.18	11.04.2014 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/285]-874 sayılı zelge-----	81
5.2.19	10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı zelge-----	81
5.2.20	10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı zelge-----	82
5.2.21	09.04.2014 ve 19341373-125[ÖZELGE-2013/6]-27 sayılı zelge-----	82
5.2.22	08.04.2014 tarih ve 93767041-125[32/A-2013/32]-39 sayılı zelge-----	83
5.2.23	03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ZG-13/7]-91 sayılı zelge -----	83
5.2.24	02.04.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-30 sayılı zelge-----	84
5.2.25	06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı zelge-----	84
6	YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİN REVİZESİ -----	85
6.1	YAZILAR -----	85
6.1.1	Fiili Harcama Tutarının Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Toplam Yatırım Tutarını AŞması Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:30.10.2023) --	85
6.2	ÖZELGELER-----	85
6.2.1	14.05.2024 tarih ve 19341373-125[2023/14]-91717 sayılı zelge -----	85



6.2.2	23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı zelge -----	86
6.2.3	07.11.2022 tarih ve 13334133-125-24393 sayılı zelge -----	86
6.2.4	12.07.2019 tarih ve 21253973-125-8161 sayılı zelge-----	86
6.2.5	23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı zelge-----	87
6.2.6	03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ZG-15/59]-228 sayılı zelge -----	87
6.2.7	14.09.2015 tarih ve 68509125-125.01-[2015/01]-11 sayılı zelge -----	88
6.2.8	03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ZG-13/7]-91 sayılı zelge -----	89
6.2.9	06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı zelge-----	90
6.2.10	30.07.2013 tarih ve 84098128-125[32/a-2012/1]-456 sayılı zelge-----	90
6.2.11	25.07.2013 tarih ve 73903997-125[32/A-2013/1]-146 sayılı zelge-----	90
6.2.12	23.07.2013 tarih ve 97677631-125[32/A-1023-2013]-18 sayılı zelge-----	91
6.2.13	16.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[32/A-11/3]-842 sayılı zelge -----	92
6.2.14	29.04.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.01-48.15.01/GVK-5-34 sayılı zelge -----	92
7	BİR DEN FAZLA YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİN BULUNMASI -----	92
7.1	YAZILAR -----	92
7.1.1	Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Vergi İndirimi Desteğinden Yararlanılırken Aynı Anda Başka Desteğlerden Yararlanılır mı? (Yayım tarihi:06.11.2023) -----	92
7.2	ÖZELGELER-----	93
7.2.1	10.04.2023 tarih ve E-68509125-125[2023/8]-7831 sayılı zelge -----	93
7.2.2	14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı zelge -----	93
7.2.3	14.04.2014 tarih ve 63611781-125[32/A-2013/4 ]-10 sayılı zelge -----	94
7.2.4	10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı zelge-----	95
7.2.5	03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ZG-13/7]-91 sayılı zelge -----	96
7.2.6	21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-67-82 sayılı zelge -----	97
7.2.7	02.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2011-KVK-7215-2-10 sayılı zelge-----	97
8	ENDEKSLEME -----	98
8.1	YAZILAR -----	98
8.1.1	İndirimli Kurumlar Vergisinde Endeksleme (Yayım tarihi:01.07.2024) -----	98
8.2	ÖZELGELER-----	98
8.2.1	10.04.2023 tarih ve E-68509125-125[2023/8]-7831 sayılı zelge -----	98
8.2.2	04.01.2023 tarih ve E-71387770-125-778 sayılı zelge -----	98
8.2.3	13.01.2022 tarih ve E-11395140-105[VUK-3-7326-43]-49681 sayılı zelge -----	99

8.2.4	21.08.2020 tarih ve 64597866-125[32/A]-E.17991 sayılı zelge-----	100
8.2.5	17.08.2020 tarih ve 50426076-125[32/a-2017/20-333]-E.61063 sayılı zelge -----	100
8.2.6	10.08.2017 tarih ve 51421814-125[32/A/2017-15]-69825 sayılı zelge -----	101
8.2.7	09.04.2014 tarih ve 67630374-125[2013-7]-5 sayılı zelge-----	102
9	KISMİ BÖLÜNME, DEVİR VE TÜR DEĞİŞİKLİĞİ DURUMUNDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERĐİŐİ UYGULAMASI -----	102
9.1	YAZILAR-----	102
9.1.1	Yatırım Teşvik Belgesinin Devredilmesi Durumunda Devreden Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:23.07.2024) -----	102
9.2	ÖZELGELER-----	103
9.2.1	23.07.2019 tarih ve 49101969-045-E.6932 sayılı zelge -----	103
9.2.2	04.08.2017 tarih ve 62030549-125[32/A-2015/75]- sayılı zelge-----	103
9.2.3	26.02.2015 tarih ve 51421814-125[19-2014/146]-40 sayılı zelge -----	104
9.2.4	28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı zelge-----	105
10	YMM RAPORU-----	106
10.1	ÖZELGELER-----	106
10.1.1	27.05.2014 TARİH VE 49327596-125[KVK.2012.Z.40]-138 sayılı zelge -----	106
10.1.2	21.08.2013 tarih ve 50426076-125[32/A-2013/20-214]-89 sayılı zelge -----	106
11	SINAI MÜLKİYET HAKLARI İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERĐİŐİ-----	107
11.1	YAZILAR-----	107
11.1.1	Sınai Mülkiyet Hakları İstisnası ve İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Aynı Anda Yararlanılır mı? (Yayım tarihi:15.11.2023) -----	107
11.2	ÖZELGELER-----	107
11.2.1	02.08.2022 tarih ve 85373914-125[49.01.63]-91089 sayılı zelge-----	107
12	KURUMLAR VERĐİŐİ KANUNU 5/1-I İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERĐİŐİ	107
12.1	YAZILAR-----	107
12.1.1	KVK 5/1-ı İstisnası ve 32/A İndirimli Kurumlar Vergisi Şartlarını Sağlayan Yatırımın Değerlendirilmesi (Yayım tarihi:20.02.2024) -----	107
12.2	ÖZELGELER-----	108
12.2.1	06.10.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/26]-993 sayılı zelge-----	108
12.2.2	17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı zelge-----	108
12.2.3	09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-1561 sayılı zelge -----	110

13	YATIRIM İNDİRİMİ VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ-----	110
13.1	ÖZELGELER-----	110
13.1.1	14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı özelge -----	110
13.1.2	01.08.2013 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2012/5]-68 sayılı özelge-----	110
13.1.3	14.05.2013 tarih ve 38418978-125[32/A-12/1]-446 sayılı özelge-----	111
13.1.4	24.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-738 sayılı özelge -----	111

## 1 YATIRIM HARCAMASI, YATIRIMA KATKI TUTARI VE VERGİ İNDİRİM ORANIYLA İLGİLİ ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

### 1.1 YAZILAR

#### 1.1.1 Yatırım TeŒvik Belgesinin Devredilmesi Durumunda Devreden Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:23.07.2024)

Söz konusu yazı 23.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/yatirim-tesvik-belgesinin-devredilmesi-durumunda-devreden-yatirim-katki-tutari-nasil-hesaplanir>

#### 1.1.2 İmalat Sanayi (US-97 Kodu:15-37) TeŒvikinin 2023 Yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinde Yer Alan İndirimli Kurumlar Vergisine Etkisi (Yayım tarihi:17.04.2024)

Söz konusu yazı 17.04.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/04/17/imalat-sanayi-us-97-kodu15-37-tesviki-indirimli-kurumlar-vergisi/>

#### 1.1.3 Cazibe Merkezleri Programına Dahil Edilen Deprem Felaketinden Etkilenen 65 İlçede Gerçekleştirilen Yatırımlara İstinaden İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanacaktır? (Yayım tarihi:09.03.2024)

Söz konusu yazı 09.03.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/03/09/cazibe-merkezleri-programina-dahil-edilen-deprem-bolgesi-indirimli-kurumlar-vergisi/>

#### 1.1.4 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanır mı? (Yayım tarihi:20.11.2023)

Söz konusu yazı 20.11.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/kanunen-kabul-edilmeyen-giderlere-indirimli-kurumlar-vergisi-uygulanir-mi>

#### 1.1.5 İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplanırken Yatırım Katkı Tutarının Hesabında Hangi Harcamalar Dikkate Alınmaz? (Yayım tarihi:06.11.2023)

Söz konusu yazı 06.11.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/11/06/indirimli-kurumlar-vergisi-yatirim-katki-tutari-harcamalari/>

**1.1.6 Fiili Harcama Tutarinin Yatirim Tesvik Belgesinde Yer Alan Toplam Yatirim Tutarini AŖması Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanır? (Yayım tarihi:30.10.2023)**

Söz konusu yazı 30.10.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/fiili-harcama-tutarinin-yatirim-tesvik-belgesinde-yer-alan-toplam-yatirim-tutarini-asmasi-durumunda>

**1.1.7 Yatirim Tesvik Belgesinde Yer Alan Yatirimın Finansmanı İçin Katlanılan Faiz ve Kur Farkları İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:25.10.2023)**

Söz konusu yazı 25.10.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/10/25/yatirim-finansmani-icin-katlanilan-faiz-ve-kur-farklari/>

**1.1.8 Finansal Kiralama Yoluyla Temin Edilen Makine Teçizat İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:11.10.2023)**

Söz konusu yazı 11.10.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/10/11/finansal-kiralama-makine-techizat-indirimli-kurumlar-vergisi/>

**1.1.9 İmal Edilen İktisadi Kıymete Yapılan Harcama Yatirim Harcaması olarak İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:30.09.2023)**

Söz konusu yazı 30.09.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/09/30/imal-edilen-iktisadi-kiymete-harcama-yatirim-harcamasi-indirimli-kurumlar-vergisi/>

**1.1.10 Yatirim Tesvik Belgesine Kapsamında Yatirim Harcamaları İçin Verilen Avanslar İndirimli Kurumlar Vergisi Hesaplamasında Dikkate Alınır mı? (Yayım tarihi:25.09.2023)**

Söz konusu yazı 25.09.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/09/25/yatirim-tesvik-belgesine-kapsaminda-yatirim-harcamaları-icin-verilen-avanslar/>

**1.1.11 Yatirim Tesvik Belgelerinde Yer Alan US-97 Kodunun İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasında Önemi Nedir? (Yayım tarihi:02.02.2022)**

Söz konusu yazı 02.02.2022 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2022/02/02/yatirim-tesvik-belgeleri-us-97-kodu-indirimli-kurumlar-vergisi/>

## 1.2 ÖZELGELER

### 1.2.1 14.05.2024 tarih ve 19341373-125[2023/14]-91717 sayılı özelge

#### KONU

• Teşvik belgesinin verildiği tarihteki fiyatlara göre belgedeki sabit yatırım harcaması ...TL iken, yatırımın gerçekleşmesi sırasında kurdaki değişimden kaynaklı fiyat artışları ve yatırımın finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz ile kur farklarının maliyete intikali neticesinde yatırım harcamasının .... tarihi itibariyle fiilen .... TL olarak gerçekleştiği,

• Belge kapsamındaki yatırımların yaklaşık .... yılda tamamlanacağı ve yatırım harcamalarının, yukarıda açıklandığı üzere yatırım mallarının iktisap edildiği tarihlerdeki güncel kur ve piyasa fiyatlarına göre gerçekleştiği belirtilmiş olup, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesindeki yatırım tutarının mı yoksa fiilen gerçekleşen yatırım harcamalarının mı esas alınacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesinde yer alan harcama tutarlarına göre hesaplanan yatırım katkı tutarlarının dikkate alınması esas olup, ekonomik gelişmelere paralel olarak teşvik belgesinde belirtilen yatırımlara ilişkin harcamanın fiilen artmış olması hesaplanan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecektir.

Öte yandan, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca teşvik belgesine bağlanan yatırımla ilgili olarak yatırım harcaması başta olmak üzere diğer konularda revizelerin yapılması durumunda, revize tarihinden itibaren ilave harcamalar üzerinden hesaplanan yatırım katkı tutarları dikkate alınabilecektir.

Ayrıca, yatırım maliyetine eklenen veya eklenmeyen faiz giderleri ve kur farkları, indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınmayacak, teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, finansman giderleri dolayısıyla artmayacak veya azalmayacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Revize

### 1.2.2 03.01.2024 tarih ve E-38418978-125[32A-23/6]-3695 sayılı özelge

#### KONU

• 1950 sayılı Cumhurbaşkanı Kararına istinaden, ... tarihine kadar yapmış olduğu yatırım harcamasına ilave 15 puan yatırıma katkı oranı uygulanarak ... TL yatırıma katkı tutarına hak kazanıldığı, bu tutarın ... TL'sinin .... yılında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlar için kullanıldığı ve ...TL'lik kısmının ise ... yılına devredildiği,

• ... yılı ve öncesi dönemde kullanılmayan yatırıma katkı tutarı için 15 puan ilave katkı oranı uygulanıp uygulanamayacağı; uygulanabilecek ise ... yılı ve sonrası beyannamelerinin ekinde yer alan indirimli kurumlar vergisi tablosunda yatırıma katkı oranının ne şekilde gösterileceği,

• ... yılı ve öncesi dönemde kullanılmayan yatırıma katkı tutarı için, .... yılı ve sonrasında %100 indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna hüküm ve açıklamalara göre;

- İmalat sanayine yönelik olarak düzenlenen yatırım teşvik belgeniz kapsamında, ... tarihine kadar gerçekleştirilen yatırım harcamalarınız için yatırıma katkı oranınıza 15 puan ilave edilecek ve vergi indirimi ... oranında uygulanacaktır.

- ... yılı ve öncesi dönemde kullanılmayan yatırıma katkı tutarı (15 puan ilave edilen dahil) için, ... yılı ve sonrasında indirimli kurumlar vergisinden faydalanmanız mümkün olup, beyannamenin ekindeki indirimli kurumlar vergisi tablosuna, bu tutarı sağlayacak yatırıma katkı oranının yazılması mümkündür.

- Ayrıca, ... yılı ve öncesi dönemde kullanılmayan yatırıma katkı tutarıyla sınırlı olmak üzere, ... yılı ve sonrasında ... oranında indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** US 97, İmalat sanayi

**1.2.3 02.01.2024 tarih ve 38418978-125[32A-2023/2]-1927 sayılı özelge**

### KONU

• Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 8 inci maddesine istinaden imalat sanayine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında ... hesap döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamasında üst sınırın ve indirimli kurumlar vergisi matrahının ne şekilde hesaplanacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“... Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 8 inci maddesine istinaden imalat sanayine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında 25.11.2016 tarihinde başlanılan yatırıma ilişkin olarak, 01.01.2017 ile 31.12.2022 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamalarında;

-%30 olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle %45 olarak,

-%70 olan vergi indirim oranını %100 olarak,

dikkate almak suretiyle hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranını geçmemek üzere yatırım dönemi içinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Geçici 8, US 97, İmalat sanayi

**1.2.4 29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ÖZE-KVK-8]-97758 sayılı özelge**

### KONU

• Yatırım teşvik belgeli yatırımın ... yılında tamamlanarak tamamlama vizesinin yapıldığı, bu döneme kadar indirimli kurumlar vergisinden yararlanılmadığı belirtilerek,

• Yatırım teşvik belgenizde %25 olan yatırıma katkı oranını 15 puan artırımlı olarak %40 ve yatırım teşvik belgenizde %60 olan vergi indirim oranının %100 olarak uygulanıp uygulanmayacağı ve artırımlı oran uygulamasında hesap dönemi sınırı olup olmadığı,

- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırıma katkı oranına ulaşınca kadar yararlanmak için herhangi bir süre sınırının bulunup bulunmadığı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, özelge talep formuna eklediğiniz cinsi komple yeni yatırım olan "...” belge numaralı yatırım teşvik belgesinin incelenmesinden, söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamı yatırımın imalat sanayiine yönelik yatırım kapsamında olmadığı anlaşıldığından, kurumlar vergisi kanununun Geçici 9 uncu maddesi ile 2012/3305 sayılı Kararın (20/08/2020 tarihli ve 2846 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile değişik) Geçici 8 inci madde hükmünün uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımlardan elde edilen kazançlarınız için süre sınırı olmaksızın yatırıma katkı tutarına ulaşılınca kadar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkün bulunmakta olup, diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** İmalat sanayi, Geçici 8, Geçici 9, Yatırıma katkı tutarı, US 97

#### 1.2.5 30.07.2013 tarih ve 84098128-176300-453 sayılı özelge

#### KONU

- Yatırım tamamlama vizesi kapsamında belirtilmeyen ve tamamlama vizesinden sonraki tarihlerde ödenecek olan finansal kiralama taksitleri dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarınıza ilişkin olarak finansal kiralama yoluyla iktisap ettiğiniz yatırım malları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkündür.

Ancak, yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizat için sadece ilgili dönemde ödenmiş kira tutarları dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanılabilecek, izleyen dönemlerde ödenecek kira tutarları üzerinden ise ödemenin yapıldığı dönemlerde yatırıma katkı tutarı hesaplanıp indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Finansal kiralama sözleşmesi, Yatırıma katkı tutarı, Yatırım tamamlanma vizesi

#### 1.2.6 18.05.2023 tarih ve E-17192610-125[KV-21-73]-106773 sayılı özelge

#### KONU

- Yatırım teşvik belgesi yerli makine teçhizat listesine eklenen ERP lisansı ve ERP yazılımı için yapılan ödemelerin indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım harcaması tutarı olarak dikkate alınıp alınmayacağı hakkında?



### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup, üretim faaliyetlerinizde kullanılmak üzere aldığınız ERP lisansı ve ERP yazılımına ilişkin harcamalar; amortismanına tâbi iktisadi kıymetlere ilişkin olduğundan, yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınmak suretiyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkündür...”

**Anahtar Kelime:** Yazılım harcaması, ERP, Yatırıma katkı tutarı

**1.2.7 19.04.2023 tarih ve E-38418978-125[32/A-22/5]-174093 sayılı zelge**

#### KONU

• Autocad harcamasının yatırım harcaması olarak kabul edilip edilemeyeceği, yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; royalti kapsamında yaptığınız, çizim yazılımının (autocad) bir yıllık kullanım hakkının satın alınması/kiralanması karŐılıėında demiŐ olduğunuz abonelik bedeli, amortismanına tâbi bir harcama olmadığından, yatırıma katkı tutarının hesaplamasında dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, demiŐ olduğunuz söz konusu bedelin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınabileceği tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Yazılım harcaması, Yatırıma katkı tutarı, Autocad

**1.2.8 04.01.2023 tarih ve E-71387770-125-778 sayılı zelge**

#### KONU

• Tamamlama vizesinden sonraki yıllar için 15 puanlık ek yatırıma katkı oranından ve % 100 oranında kurumlar vergisi indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı, bahse konu ek yatırıma katkı oranı ve vergi indiriminden tevsi ve modernizasyon yatırımlarına ilişkin yatırım teşvik belgeleri kapsamında da faydalanılıp faydalanılamayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, imalat sanayine yönelik olarak düzenlenen ve ... tarihinde tamamlama vizesi yapılan Yatırım Teşvik Belgeniz kapsamında, ... tarihleri arasında gerçekleştirilen yatırım harcamalarınız için yatırıma katkı oranınıza 15 puan ilave etmek ve vergi indirimini yüzde yüz olarak uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarınızın tamamına ulaşıncaya kadar yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımdan elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazancınızın bulunması halinde söz konusu kazançlarınıza da yatırım dönemiyle sınırlı olmak üzere yatırıma katkı tutarının %100'ne ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği tabiidir.

Diğer taraftan, 1950 sayılı Cumhurbaşkanı Kararında imalat sanayine yönelik ... düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilen yatırımların türüne ilişkin herhangi bir ayırım yapılmamış

*olduğundan ek yatırıma katkı oranı ve vergi indirim oranından tevsi ve modernizasyon yatırım türleri için yararlanılmasına engel bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** İmalat Sanayi, US 97, Yatırıma katkı tutarı, Yatırım tamamlanma vizesi, Tevsi, Modernizasyon

**1.2.9 07.11.2022 tarih ve 13334133-125-24393 sayılı özelge**

**KONU**

• Revize edilen yatırım teşvik belgesinde vergi indirim oranının %80 ve yatırıma katkı oranının %40 olarak yeniden belirlendiği belirtilerek, revize öncesi yapılan harcamalara, ... tarihinde revize edilen yatırım teşvik belgesinde belirlenen yatırım katkı oranının, 2018 yılı 4. geçici vergilendirme dönemi ve sonrasında uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, ... tarihinde yatırım teşvik belgeniz revize edilerek vergi indirim oranı ve yatırıma katkı oranı artırılmış olduğundan, ... tarihinden sonraki dönemlere ilişkin (bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemi dahil) olmak üzere verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde, teşvik belgesi kapsamındaki (revize öncesi olanlar dahil) tüm harcamalara, revize edilmiş yatırıma katkı oranı esas alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Revize

**1.2.10 06.05.2022 tarih ve 62030549-125[32/A-2018/396]-490013 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesinin revize edilerek yeniden düzenlendiği belirtilerek (US:97 Kodu: 15.13.3.06) 2018 ve müteakip yıllarda yapılan yatırım harcamaları dolayısıyla 2012/3305 sayılı Kararın Geçici 8 inci maddesi kapsamında (yatırıma katkı tutarına 15 puan ilave edilerek, vergi indirim oranı %100 olarak ve yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşıncaya kadar) indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında "US:97 Kodu: 15.13.3.06" olan söz konusu yatırımınıza ilişkin olarak yatırıma başlanılan 2018 yılından 31/12/2022 tarihine kadar gerçekleşecek yatırım harcamaları dolayısıyla;*

*- %30 olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle %45 olarak,*

*-%70 olan vergi indirim oranını %100 olarak dikkate almak suretiyle, yatırım teşvik belgesinde herhangi bir işlem yapılmasına gerek olmaksızın, indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.*

*Öte yandan, 2018 yılında başlayan yatırımınıza ilişkin olarak 31/12/2022 tarihine kadar, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlarınıza yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Revize, İmalat Sanayi, US 97, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**1.2.11 13.12.2021 tarih ve 11395140-105[VUK-1-21212]-1103794 sayılı özelge**

**KONU**

• Kur farklarının ve finansal kiralama faizlerinin yatırım harcaması olarak değerlendirilip değerlendirilmeyeceği yada maliyete eklenen kur farkı düşüldükten sonra fatura bedeli üzerinden hesaplanan alım değeri üzerinden mi indirimli kurumlar vergisinin dikkate alınacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makina ve teçhizatın indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla edinilen iktisadi kıymetler için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde tespit edilen "260. Haklar Hesabı"nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulaması açısından yatırıma katkı tutarının tespitinde yatırımın tamamlanması halinde ilgili Bakanlık tarafından tamamlama vizesi yapılırken kabul edilen vergi indirimine esas toplam yatırım harcaması tutarı dikkate alınacak olup, döviz cinsinden yapılan sözleşmeler sonucu finansal kiralama sözleşmelerinin devam ettiği sürede oluşacak kur farkları indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Kur farkı, Finansal kiralama sözleşmesi, Yatırıma katkı tutarı

**1.2.12 12.08.2020 tarih ve 51421814-130[32-A-2018-20]-E.41694 sayılı özelge**

**KONU**

• Toplam finansal kiralama bedelinin mi yoksa sadece "260-Haklar Hesabında" takip edilen tutarın mı dikkate alınacağı, indirimli kurumlar vergisinden taksit ödemelerinin yapıldığı tarihte mi faydalanılacağı,

• Yatırım süresi içerisinde finansal kiralama bedellerinin tamamının ödenmesinin zorunlu olup olmadığı ile finansal kiralama sözleşmesinin devam ettiği sürede döviz cinsinden yapılan sözleşmeler sonucu oluşacak kur farkının indirimli kurumlar vergisine tabi yatırım harcamasının tespitinde nasıl dikkate alınacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makina ve teçhizata ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla edinilen iktisadi kıymetler için Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde tespit edilen "260 Haklar Hesabı"nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir.*

*Öte yandan, finansal kiralama sözleşmelerinin devam ettiği sürede döviz cinsinden yapılan sözleşmeler sonucu oluşacak kur farkları indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek olup indirimli kurumlar vergisi uygulaması açısından yatırıma katkı tutarının tespitinde yatırımın tamamlanması halinde ilgili Bakanlık tarafından tamamlama vizesi yapılırken kabul edilen vergi indirimine esas toplam yatırım harcaması tutarı dikkate alınacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Finansal kiralama sözleşmesi, kur farkı

**1.2.13 15.06.2020 tarih ve 47285862-125[32/A-2018/12]-E.22727 sayılı özelge**

**KONU**

- 22.05.2015 tarihinde tamamlama vizesi yapılan yatırım teşvik belgesinin, Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü tarafından uygun görülmesi neticesinde 19.10.2018 tarihinde devralındığı belirtilmiş olup, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının geçici 8 inci maddesinde yer alan düzenlemeden yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devredilmesi halinde, indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yararlanabileceğinden devraldığınız yatırıma ilişkin yatırıma katkı tutarının devreden tarafından kullanılmamış kısmı için yatırımdan elde ettiğiniz kazancınıza indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanmak suretiyle faydalanmanız mümkündür. Yatırıma katkı tutarının hesabında, şirketinizce söz konusu yatırımın devralınması için yapılan harcama tutarının değil, yatırımı gerçekleştiren şirket tarafından teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım harcamalarının dikkate alınması gerektiği tabiidir.*

*Öte yandan, 2012/3305 sayılı Kararın geçici 8 inci maddesinde yer alan artırımlı yatırıma katkı tutarı ve indirimli kurumlar vergisi oranı, 1/1/2017 ile 31/12/2018 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamaları için uygulanabileceğinden, 22.05.2015 tarihinde tamamlama vizesi yapılarak tamamlanan yatırım teşvik belgesine konu yatırımlar dolayısıyla geçici 8 inci maddenin uygulanmasına imkan bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** İmalat Sanayi, US 97, Devir

**1.2.14 19.07.2019 tarih ve 64597866-125[32/A]-14080 sayılı özelge**

**KONU**

- 2018 yılında temin edilecek global listede yer alan makineler için 2017 yılında akreditif açılarak avans ödemesi yapıldığı belirtilerek; 2017 yılında yapılacak avans ödemelerinin, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında bu dönemde yatırım harcaması olarak dikkate alınıp alınmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz tarafından yatırım teşvik belgesine istinaden 2018 yılında yurt dışından temin edilecek makine ve teçhizatlar için 2017 yılında akreditif açılarak yapılan avans ödemelerinin indirimli kurumlar vergisi uygulaması açısından yatırım harcaması olarak dikkate alınması mümkün bulunmayıp bu harcamaların söz konusu makine ve teçhizatın şirketinize teslim edildiği dönemde gerçekleştirilen yatırım harcaması olarak değerlendirilmesi ve indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınması mümkündür...”*

**Anahtar Kelime:** Avans ödemesi

**1.2.15 23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı özelge**

**KONU**

- 19.10.2017 tarihi itibarıyla yatırım teşvik belgesinin revize edildiği, 2016 takvim yılında yapılan yatırım harcamasının indirimli kurumlar vergisinden yararlandırılıp yararlandırılmayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre;

- Genel teşviklere yönelik olarak düzenlenmiş 26.02.2015 tarihli yatırım teşvik belgesinin, 19.10.2017 tarihli teşvik belgesiyle revize edildiği ve indirimli kurumlar vergisi desteğini de içeren bölgesel yatırım teşvik belgesine çevrildiği hususu dikkate alındığında, teşvik belgesindeki yatırıma başlama tarihi olan 12.01.2015 ile 19.10.2017 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarının da indirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınması mümkündür.

- Ekonomi Bakanlığınca 19.10.2017 tarihi itibarıyla revize edilmiş yatırım teşvik belgesiyle birlikte indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanılacak olması nedeniyle, 19.10.2017 tarihinden sonra yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlar ile yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilecek kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Revize, İndirimli kurumlar vergisinin uygulanacağı dönem

**1.2.16 25.08.2017 tarih ve 85373914-125[49.01.27]-96176 sayılı zelge**

### KONU

• Bir binanın mevcut yatırım teşvik belgesi kapsamında satın alınarak üretim faaliyetlerinde kullanılmak istendiği belirtilerek, bina alımı için yapılacak harcamalarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup, üretim faaliyetlerinizde kullanılmak üzere aldığımız binaya ilişkin harcamaların Ekonomi Bakanlığınca mevcut yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli vergi uygulaması açısından yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınacak unsurlar arasında değerlendirilmesi durumunda, yatırıma katkı tutarının hesabında bahse konu bina alımı için yapılan harcamalar da dikkate alınmak suretiyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Bina harcaması

**1.2.17 12.06.2017 tarih ve 17192610-125[ZG-15/5]- sayılı zelge**

### KONU

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında ithal makine ve teizat listesinde bulunan yatırım ekipmanlarının Şirket bünyesinde imal edilmesi ve aktifleştirilmesi durumunda söz konusu yatırım ekipmanlarının imaline ilişkin harcamaların yatırım harcaması olarak yatırıma katkı tutarının hesabına dahil edilip edilmeyeceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Konuyla ilgili olarak Ekonomi Bakanlığından alınan yazıda, anılan Bakanlıkça onaylı ithal makine ve teizat listesinde yer aldığı hali ile kendi bünyenizde imal etmeyi planladığınız makineleri yapacağınız başvuru ile öncelikle ithal makine ve teizat listesinden yerli makine ve teizat listesine aktarmanız gerektiği, yerli makine ve teizat listesi kapsamında yer alan makine ve teizatın bileŐenlerinin KDV'si ödenmek suretiyle temin edilerek tarafınızdan montaj ve üretiminin yapılıp

yevmiye defterinde 253 no'lu Makine ve Tesisler hesabına kaydedilmesi durumunda, maliyet tutarları dikkate alınmak suretiyle söz konusu makine ve teçhizatın tamamlama vizesi aşamasında yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcaması olarak değerlendirilmesinin mümkün olduğu belirtilmiştir...”

**Anahtar Kelime:** İmalat

**1.2.18 03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/59]-228 sayılı özelge**

**KONU**

• 04.09.2015 tarihinde yatırım teşvik belgesinin revize edildiği ve ilk hali ile %20 olan yatırıma katkı oranının %30 olarak tespit edildiği belirtilmiş olup, 2013 yılı yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara, indirimli kurumlar vergisi uygulanmaması sebebiyle kullanılmayan yatırıma katkı tutarının, 2013 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini düzeltmek suretiyle mi, yoksa yatırım dönemi içerisinde kalmak koşuluyla 2015, 2016 ve 2017 yıllarında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle mi kullanılabilceği ve 2015 yılında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara hangi tutarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde, gerek yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası ve geçici 5 inci maddesi dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür.

- Şirketiniz tarafından 2013 hesap döneminde geçerli olan (yatırım teşvik belgesi revize edilmeden önce) yatırıma katkı ve indirimli kurumlar vergisi oranları çerçevesinde ve düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında bu dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup, yararlanılamayan yatırıma katkı tutarlarının 2014 ve müteakip yıllarda diğer faaliyet kazançları ve yatırımdan elde edilen kazançlara da uygulanması mümkün bulunmaktadır.

- Ekonomi Bakanlığınca 04.09.2015 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgenizde yatırıma katkı oranı %20'den %30'a çıkarıldığından, diğer faaliyet kazançları ile yatırım dolayısıyla elde edilecek kazançlara, 04.09.2015 tarihinden önceki dönemler için revize öncesi yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı tutarı; bu tarihten sonra oluşan kazançlara ise revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür...”

**Anahtar Kelime:** Revize, Düzeltme beyannamesi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç, İndirimli kurumlar vergisinin uygulanacağı dönem

**1.2.19 10.05.2016 tarih ve 66491453-007-3 sayılı özelge**

**KONU**

• Tamamlama vizesi esnasında finansal kiralama yolu ile temin edilen ve halen kiralama süreleri devam eden makine teçhizatın gerçekleşen yatırım listesindeki bedelinin hangi tutar üzerinden dikkate alınacağı,

- İndirimli kurumlar vergisi uygulanmasına esas yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, “260. Haklar Hesabı”nda belirtilen mal bedelinin mi yoksa finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizat için sadece ilgili dönemde ödenmiş kira tutarlarının mı dikkate alınacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar ile Ekonomi Bakanlığının ... tarih ve ... sayılı yazısında belirtilen, “Yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizatın halen kiralama süreleri devam etse dahi tamamlama vizesinde, firmanız muhasebe kayıtlarında “260-Haklar Hesabında” belirtilen mal bedeli tutarı dikkate alınarak işlem yapılmaktadır.” Görüşü çerçevesinde, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında dikkate alınacak yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, yatırım teşvik belgesi kapsamında finansal kiralama yoluyla edindiğiniz iktisadi kıymetler için Vergi Usul Kanununun mükerrer 290 ıncı maddesi hükümleri çerçevesinde “260. Haklar Hesabı”nda yer alan tutarın dikkate alınması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Finansal kiralama sözleşmesi

**1.2.20 17.02.2016 tarih ve 50426076-125[32/A-2014/20-247]-36 sayılı özelge**

#### KONU

- Yatırım teşvik belgesi kapanmadan önce akreditif açılarak önemli bir kısmının ithal edildiği ancak kalan kısmının ithalinin ise teşvik belgesinin kapanmasından sonra gerçekleştirildiği belirtilerek teşvik belgesinin kapanmasından önce akreditifleri açılan ancak ithalatları teşvik belgesinin kapanma tarihinden sonra gerçekleştirilen makineler için yapılan harcamalar dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, özelge talep formunuz ekinde yer alan 28.10.2013 tarihli ve E 95745 sayılı yatırım teşvik belgesinde vergi indirimi satırına yer verilmiş olup teşvik belgenizin kapanma tarihinden önce akreditifleri açılan ancak yatırım süresinin bitimini müteakip teşvik belgesi kapsamında ithaline izin verilen makine ve teçhizatın belgede kayıtlı destek unsurlarından yararlanması Ekonomi Bakanlığınca uygun görüldüğünden, söz konusu yatırımınız dolayısıyla, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun “İndirimli kurumlar vergisi” başlıklı 32/A maddesinde belirtilen şartlar dahilinde, indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Akreditif

**1.2.21 17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı özelge**

#### KONU

- Yatırıma katkı tutarına mahsuben hesaplanacak tutarın, toplam yatırıma katkı tutarının %50 si ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere hesaplanmasından, indirimli kurumlar vergisi matrahının yatırıma katkı tutarının %50 sini aşamayacağı şeklinde mi, yoksa gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı üzerinden vergi indirimi dolayısıyla hesaplanacak verginin mi yatırıma katkı tutarının %50 sini aşamayacağı, harcama tutarının katkı tutarının %50 sini aşabileceği şeklinde mi anlaşılması gerektiği,
- Teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcaması tutarının, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarını aşması ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç mevcut olması

halinde; yatırıma katkı tutarının %50 sini aşmamak üzere, fiilen yapılan harcaması tutarı kadar bir tutarın indirimli kurumlar vergisi matrahı olarak dikkate alınıp alınamayacağı,

• Söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki okullar için faaliyete geçtikleri tarihten itibaren 5 hesap dönemi eğitim öğretim istisnası mevcut olduğundan, bu istisna süresi içinde yatırım tamamlanmış olmasına rağmen yatırıma katkı tutarının %50 sine kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarımıza indirimli kurumlar vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançlara ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

- Yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlar için uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, şirketinize tayin olunan özel hesap döneminin sadece 01/01/2013 - 30/06/2013 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup 01.07.2012 - 31.12.2012 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, teşvik belgesinde yer alan toplam yatırım tutarı ile yatırıma katkı oranının çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının yarısını geçmemek ve fiilen gerçekleştirilen yatırım harcamasını aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır. Diğer bir deyişle yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle tahsilinden vazgeçilecek vergi tutarının üst sınırını, toplam yatırıma katkı tutarının yarısı ile fiilen gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarından düşük olanı oluşturmaktadır.

- Teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcaması tutarının, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarını aşması durumunda indirimli kurumlar vergisi matrahının tayininde, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınız için yatırıma katkı tutarının %50 sini aşmamak üzere, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarı dikkate alınacaktır.

- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra söz konusu kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması mümkün bulunmamaktadır.

- 2012/3305 sayılı BKK ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamındaki yatırımlarınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımlardan elde edilen kazançlarınıza ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup okulunuzun faaliyete geçen kısmıyla ilgili Bakanlığımıza başvurarak eğitim-öğretim kazancı istisnasından faydalanmanız halinde kurumlar vergisi matrahı doğmayacağından, söz konusu istisnanın uygulanacağı beş vergilendirme dönemini izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi teşvikinden faydalanabileceğiniz tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Eğitim öğretim kazancı istisnası, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç, Fiili harcama tutarı



**1.2.22 17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge**

**KONU**

- İlk yıl aktifleştirilmesi zorunlu ve diğer yıllar ihtiyari olan finansman giderleri ile kur farklarının yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınıp alınamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- Yatırımların finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz giderleri ile yurt dışından döviz kredisi ile sabit kıymet ithal edilmesi nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının, aktifleştirme tarihine kadar olan kısmının maliyete intikal ettirilmesi; aktifleştirildikten sonraki döneme ilişkin olanların ise seçimlik hak olarak doğrudan gider yazılması veya maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortismanına tabi tutulması mümkün bulunmakta olup 163 ve 334 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.*

*Öte yandan faiz giderleri ve kur farkları, indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek, Ekonomi Bakanlığının teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı finansman giderleri dolayısıyla artmayacak veya azalmayacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Finansman gideri, Kur farkı

**1.2.23 02.06.2014 tarih ve 85373914-125[49.01.16]-49 sayılı özelge**

**KONU**

- Rödovans sözleşmesi ile kiralandığı belirtilerek, şirketin indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanıp faydalanamayacağı, faydalanması halinde adı geçen ortağın şirkete katılım tarihinden önce alınan makine ve teçhizat tutarının indirimli kurumlar vergisi hesaplamalarına dahil edilip edilmeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, yatırım teşvik belgesine konu olan yatırımınızın "rödovans sözleşmesine bağlı olarak yapılan yatırım" olması nedeniyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkün bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Rödovans sözleşmesi

**1.2.24 27.05.2014 tarih ve 49327596-125[KVK.2012.ÖZ.40]-138 sayılı özelge**

**KONU**

- Hazine Müsteşarlığı tarafından verilen teşvik belgesine ilişkin vergi indirim oranının ve yatırım katkı tutarının ne olacağı,

- Otelde kullanılan bazı demirbaşların (ofis demirbaşları, mutfak demirbaşları) global listeden çıkarılarak KDV istisnasından faydalandırılmadığı, bu demirbaşların yatırıma katkı tutarına dahil edilip edilmeyeceği hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıdaki açıklamalara göre; firmanızın komple yeni yatırım olarak 2010 yılında başlaması gereken otel inſaatına 2011 yılında başlayarak 2012 yılının Haziran ayında tamamlamış olması nedeniyle vergi indirim oranının % 40, yatırıma katkı oranının % 15 olarak uygulanması gerekmektedir. Öte yandan; 2009/1 no.lu Tebliğin "Teşvik belgesi kapsamında değerlendirilmeyen harcamalar" başlıklı 9 uncu maddesinde; teşvik belgesi kapsamında değerlendirilmeyen harcamaların sektörel özelliklerin dikkate alınarak belirleneceği hususuna yer verilmiş olup, yatırım teşvik belgeniz ekinde yer alan global listede bulunmayan harcama kalemlerinin yatırıma katkı tutarına dahil edilmemesi gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım

**1.2.25 03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge**

#### KONU

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımla ilgili olarak yeni yatırım teşvik belgesi düzenlemesi ve yatırıma bu teşvik belgesi kapsamında devam edilmesi halinde fiilen gerçekleştirilen yatırımlar dolayısıyla hesaplanan yatırıma katkı tutarları yönünden indirimli kurumlar vergisinden yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah oluşmaması halinde sonraki döneme devredebceği dikkate alındığında, bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımda yer alan makine ve teçhizatın başka bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın bir parçası haline gelmesi durumunda dahi, mükellefler açısından herhangi bir hak kaybı olmayacağı tabidir. Ancak, bu şekilde bir yatırımın başka bir yatırımın parçası haline gelmesi durumunda ayrı yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların ayrı ayrı tespit edilmesi gerekmekte olup bunun mümkün olmaması halinde ise yatırım teşvik belgesi kapsamındaki sabit kıymetlerin bu yatırımlar içindeki oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Yeni yatırım teşvik belgesi

**1.2.26 02.04.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-30 sayılı özelge**

#### KONU

• 12.03.2013 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamındaki 600.000.000 TL'lik yatırıma başladığınız ve 100.000.000 TL'lik kısmı gerçekleştirilen yatırımın halen devam ettiği belirtilerek yatırıma katkı oranı %40, vergi indirim oranı %80 olan bu yatırım dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen ve indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın nasıl hesaplanacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş 12.03.2013 tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, toplam yatırım tutarı olan 600.000.000 TL ile yatırıma katkı oranının (0.40) çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının (600.000.000 x 0.40= 240.000.000 TL) yarısını yani 120.000.000 TL'yi geçmemek ve fiilen

*gerçekleştirilen yatırım harcamasını (100.000.000 TL) aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazancının en fazla (100.000.000/0,16) 625.000.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**1.2.27 30.07.2013 tarih ve 84098128-176300-453 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım tamamlama vizesi kapsamında belirtilmeyen ve tamamlama vizesinden sonraki tarihlerde ödenecek olan finansal kiralama taksitleri dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarınıza ilişkin olarak finansal kiralama yoluyla iktisap ettiğiniz yatırım malları dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkündür.*

*Ancak, yatırıma katkı tutarının belirlenmesinde, finansal kiralama yoluyla temin edilen makine ve teçhizat için sadece ilgili dönemde ödenmiş kira tutarları dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanılabilecek, izleyen dönemlerde ödenecek kira tutarları üzerinden ise ödemenin yapıldığı dönemlerde yatırıma katkı tutarı hesaplanıp indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Finansal kiralama sözleşmesi, Yatırım tamamlanma vizesi

**1.2.28 30.07.2013 tarih ve 47285862-010.01[32-2012/09]-19 sayılı özelge**

**KONU**

• Hazine Müsteşarlığı tarafından komple yeni yatırım için teşvik belgesinin düzenlendiğini belirterek; yapılan yatırım dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde belirtilen hükümlerden yararlanıp yararlanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, " Vergi indirimi " satırına yer verilmemiş olan .././2010 tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgeniz kapsamında yapmış olduğunuz yatırım harcamalarınız dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Vergi indirimi, Komple yatırım

**1.2.29 23.11.2012 tarih ve 11395140-105[262-2012/VUK-1- . . .]-3073 sayılı özelge**

**KONU**

• Yapılacak yatırım ile gerçekleştirilecek harcamalardan; üretimde çalışacak işçilerin fabrika üretime geçmeden istihdam edileceği ve montajı başlayana kadar yurt içi veya yurt dışında eğitime tabi tutulacağı, eğitim sonrasında fabrikadaki montaj işinde çalıştırılacak işçilere üretim başlayana kadarki süreçte kurumunuz tarafından ödenen maaşların, fabrikada idari birimlerde istihdam edilecek personele üretim başlayana kadar kurumunuz tarafından ödenen maaşların, merkezde insan kaynakları, finans,

hukuk, vb. bölümlerde çalışanların kurum tarafından ödenen maaşların ... yatırımı için harcanan zamana tekabül eden kısmının, insan kaynakları, finans, hukuk vb. bölümlerde çalışan kurum personelinin ... yatırımı ile ilgili gerçekleştirecekleri otel, geçici konaklama, ikamet, yol harcamaları şeklindeki seyahat harcamalarının, ... yatırımı ile ilgili üçüncü firmalardan alınan insan kaynakları, hukuk danışmanlığı, çeviri hizmetlerine ilişkin fatura bedellerinin, söz konusu yatırımla ilgili sözleşmelere ilişkin damga vergisinin, aktifleştirilerek amortisman yoluyla mı gider kaydedileceği yoksa doğrudan gider hesaplarına mı intikal ettirileceği, bu harcamaların aktifleştirilmesi halinde, yatırım katkı tutarının tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı ile söz konusu harcamaların indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanmayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

*"...Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, "vergi indirimi" satırına yer verilmiş olan teşvik belgeleriniz kapsamında yapılan harcamaların yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınacağı tabiidir..."*

**Anahtar Kelime:** Yatırıma katkı tutarı

**1.2.30 23.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-702 sayılı özelge**

#### KONU

• Hidroelektrik santrali inşa etmek için Hazine Müsteşarlığından alınan teşvik belgesine istinaden Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde belirtilen hükümlerden yararlanıp yararlanılamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

*"...Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlüğe girdiği tarihten önce alınan ... tarih ve .... sayılı teşvik belgesine istinaden .... ilinde yapılan .... Regülatörü ve Hidroelektrik Santrali yatırımı ile ilgili olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesi hükmünden yararlanmanız mümkün değildir. Kaldı ki Hazine Müsteşarlığınca şirketinize verilen yatırım teşvik belgesinin "Yatırımın Yararlanacağı Destek Unsurları" bölümünde vergi indirimi de yer almamaktadır..."*

**Anahtar Kelime:** Hidroelektrik santrali

**1.2.31 15.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-10-515-14-42 sayılı özelge**

#### KONU

• Teşvik belgesine bağlanmış yatırım çerçevesinde finansal kiralama yoluyla iktisap edilen makineler dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanıp faydalanılamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

*"...Buna göre, 2009/15199 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarınıza ilişkin olarak finansal kiralama yoluyla iktisap ettiğiniz yatırım malları dolayısıyla 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün bulunmaktadır..."*

**Anahtar Kelime:** Finansal kiralama sözleşmesi

**1.2.32 25.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.18.01-002.01-827 sayılı özelge**

**KONU**

- Baraj ve HES (hidro elektrik santrali) işinin ana müteahhidi olacak olan şirketin indirimli kurumlar vergisi teşvikinden yararlanıp yararlanmayacağı hususunda hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu itibarla, şirketiniz tarafından taahhüt işi kapsamında işveren tarafından alınmış enerji lisansına istinaden yaptırılacak ... ve Hidro Elektrik Santrali işi dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün bulunmamaktadır..”*

**Anahtar Kelime:** Enerji lisansı, HES

**1.2.33 09.05.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KV-2255-2-3 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesine konu hastane yatırımına başlanıldığını ve 31.03.2010 tarihi itibarıyla 544.341,00-TL tutarında yatırım harcaması yaptığınızı, yatırım teşvik belgesinde vergi indirim tutarının %90 ve yatırıma katkı oranının da %60 olarak belirlendiği belirtilerek, vergi indirim tutarının nasıl hesaplanacağı ile 2010/1. geçici vergi döneminde indirimli kurumlar vergisinden faydalanıp faydalanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu itibarla, yatırım teşvik belgeli 50 Yataklı Cerrahi Hastane yatırımınız nedeniyle elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda takip ve tespit edilerek indirimli oran uygulanacak kazanç tutarının Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine göre tespit edilmesi ve yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabilmesi mümkün bulunmaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Hastane, İndirimli kurumlar vergisinin uygulanacağı dönem

**1.2.34 13.01.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.40.10.00-010-1 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesine istinaden yurt içinden tedarik edilecek makine ve teçhizatın yatırım teşvik belgesi ekinde yer alan global listeye işlenerek KDV hesaplanmak suretiyle temin edilip edilemeyeceği ile söz konusu makine ve teçhizatın bu şekilde temin edilmesi durumunda Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden faydalanıp faydalanılamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, teşvik belgesinde KDV istisnası öngörülmesine rağmen KDV ödenmek sureti ile yurt içinden makine ve teçhizat temin edilmesi mümkün olup, bu husus teşvik belgesinde yer alan indirimli kurumlar vergisi uygulamasına engel teşkil etmemektedir...”*

**Anahtar Kelime:** Global liste, KDV

**1.2.35 01.03.2013 tarih ve 16700543-125-13 sayılı özelge**

**KONU:**

• Yatırım teşvik belgesi ile bölgesel teşvik uygulamaları kapsamındaki yatırımdan dolayı, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; 2009/15199 sayılı Karara istinaden düzenlenen ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgeniz 01.01.2012 tarihinden 2012/3305 sayılı Kararın yayım tarihine kadar yapılmış müracaatlara istinaden düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesi olmadığından, diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Bölgesel teşvik

**2 İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANACAĞI DÖNEM**

**2.1 ÖZELGELER**

**2.1.1 29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ÖZE-KVK-8]-97758 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgenizde %25 olan yatırıma katkı oranını 15 puan artırımlı olarak %40 ve yatırım teşvik belgenizde %60 olan vergi indirim oranının %100 olarak uygulanıp uygulanmayacağı ve artırımlı oran uygulamasında hesap dönemi sınırı olup olmadığı,

• İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırıma katkı oranına ulaşıncaya kadar yararlanmak için herhangi bir süre sınırının bulunup bulunmadığı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Buna göre, özelge talep formuna eklediğiniz cinsi komple yeni yatırım olan "... belge numaralı yatırım teşvik belgesinin incelenmesinden, söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamı yatırımın imalat sanayiine yönelik yatırım kapsamında olmadığı anlaşıldığından, kurumlar vergisi kanununun Geçici 9 uncu maddesi ile 2012/3305 sayılı Kararın (20/08/2020 tarihli ve 2846 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ile değişik) Geçici 8 inci madde hükmünün uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımlardan elde edilen kazançlarınız için süre sınırı olmaksızın yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkün bulunmakta olup, diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** İmalat sanayi, US 97

**2.1.2 23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı zelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesinin revize edildiği belirtilerek, revize tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı tarihten itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesinin mümkün olup olmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca revize edilen yatırım teşvik belgesiyle birlikte ... tarihinden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanan Şirketinizin, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür...”*

**Anahtar Kelime:** Revize, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.3 22.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-68]-49026 sayılı zelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım tutarına yatırıma katkı oranı nispetinde hesaplanan tutarın ilgili yılın ilk geçici vergi döneminde itibaren bütün kazançlardan mahsup edilmesi imkanı olup olmadığı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...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 baŐladıĐından, ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yatırıma başladığınız ... tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren diğer faaliyetlerinizden elde etmiŐ olduğunuz kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür...”*

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.4 22.05.2023 tarih ve E-62030549-125[32/A-2023]-561630 sayılı zelge**

**KONU**

- İki Şirket arasında yürürlük tarihleri geriye dönük olmakla birlikte imza tarihleri ... olmak üzere iki adet sözleşme akdedilmesinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uygulamasından yararlanmaya engel teşkil edip etmeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizce, grup Şirketiniz ... Őirketi tarafından yapılan ham petrol depolama ve boru hattı projelerine ilişkin yürürlük tarihleri geriye dönük olacak Şekilde ... tarihi itibarı ile sözleşme imzalanması, yapılan yatırım harcamalarının Şirketiniz adına düzenlenen yatırım teşvik*

*belgesi kapsamında olması kaydıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanıza engel teşkil etmeyecektir...*

**Anahtar Kelime:** Sözleşme

**2.1.5 23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı özelge**

**KONU**

• 26.02.2015 tarihli yatırım teşvik belgesinde yatırımın konusunun "Kargo İşleme Hizmetleri" kapsamında değerlendirildiği, 19.10.2017 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgesinde ise "Lojistik Hizmetleri" olarak değiştirildiği, yapılan yatırımın ve öngörülen harcamaların birebir aynı olduğu ve sadece yatırımın tanımının genel teşvik kapsamından bölgesel teşvik kapsamına dönüştürülerek revize edildiği belirtilmiş olup, yatırım teşvik belgesi kapsamında 2016 takvim yılında yapılan yatırım harcamasının indirimli kurumlar vergisinden yararlandırılıp yararlandırılmayacağı; bunun mümkün olması durumunda hangi tarihten itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Buna göre;...*

*- Ekonomi Bakanlığınca 19.10.2017 tarihi itibarıyla revize edilmiş yatırım teşvik belgesiyle birlikte indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanılacak olması nedeniyle, 19.10.2017 tarihinden sonra yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlar ile yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilecek kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir..."*

**Anahtar Kelime:** Revize, Genel teşvik, Bölgesel teşvik

**2.1.6 03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/59]-228 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesinin revize edildiği ve yatırımın "Büyük Ölçekli Yatırım" kapsamına alındığı, ilk hali ile %20 olan yatırıma katkı oranının %30 olarak tespit edildiği belirtilmiş olup, 2013 yılı yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara, indirimli kurumlar vergisi uygulanmaması sebebiyle kullanılmayan yatırıma katkı tutarının, 2013 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini düzeltmek suretiyle mi, yoksa yatırım dönemi içerisinde kalmak koşuluyla 2015, 2016 ve 2017 yıllarında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle mi kullanılabilmesi ve 2015 yılında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara hangi tutarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde, gerek yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası ve geçici 5 inci maddesi dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür.*

*- Şirketiniz tarafından 2013 hesap döneminde geçerli olan (yatırım teşvik belgesi revize edilmeden önce) yatırıma katkı ve indirimli kurumlar vergisi oranları çerçevesinde ve düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında bu dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla*



*ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup, yararlanılamayan yatırıma katkı tutarlarının 2014 ve müteakip yıllarda diğer faaliyet kazançları ve yatırımdan elde edilen kazançlara da uygulanması mümkün bulunmaktadır.*

*- Ekonomi Bakanlığınca 04.09.2015 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgenizde yatırıma katkı oranı %20'den %30'a çıkarıldığından, diğer faaliyet kazançları ile yatırım dolayısıyla elde edilecek kazançlara, 04.09.2015 tarihinden önceki dönemler için revize öncesi yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı tutarı; bu tarihten sonra oluşan kazançlara ise revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür... ”*

**Anahtar Kelime:** Revize, Düzeltme beyannamesi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.7 25.08.2016 tarih ve 64597866-105[313-2016]-15451 sayılı özelge**

**KONU**

• Tesisin 2015/Ağustos ayından itibaren fiilen tamamlandığı ve üretime başladığı, bu durumda hangi dönemden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona ereceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...”Yatırım dönemi” ifadesinden ise, 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.*

*Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulanmakta olup, bu dönem yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başında başlayıp, tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan süreyi kapsamakta olup; 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...”*

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.8 18.12.2015 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/60]-275 sayılı özelge**

**KONU**

• 2013 ve 2014 yıllarında anılan yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırım harcamaları nedeniyle şirketin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına uygulanmamış olan indirimli kurumlar vergisi hakkının ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamelerinin düzeltilmesi yoluyla kullanılmasının mümkün olup olmadığı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu çerçevede, 2012/3305 sayılı BKK kapsamında alınan yatırım teşvik belgesine konu yatırımların "yatırım döneminde" belirli oranlarda ve 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen 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.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ... Organize Sanayi Bölgesinde kurulu fabrika için 2012/3305 sayılı BKK kapsamında aldığınız ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesine konu tevsi yatırımınızın "yatırım dönemi"nde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlar için indirimli kurumlar vergisinden faydalanmanız mümkün olup, diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanmadığınız ilgili hesap dönemlerine ilişkin olarak düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkündür...”

**Anahtar Kelime:** Düzeltme beyannamesi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.9 17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı özelge**

### KONU

- Özel hesap dönemi kazancının tamamı üzerinden mi, yoksa sadece 1 Ocak 2013 tarihinden 30 Haziran 2013 tarihine kadar oluşan kazanç mı diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği,
- Söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki okullar için faaliyete geçtikleri tarihten itibaren 5 hesap dönemi eğitim öğretim istisnası mevcut olduğundan, bu istisna süresi içinde yatırım tamamlanmış olmasına rağmen yatırıma katkı tutarının %50 sine kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;...

- Yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlar için uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, şirketinize tayin olunan özel hesap döneminin sadece 01/01/2013 - 30/06/2013 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup 01.07.2012 - 31.12.2012 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...

- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra söz konusu kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Özel hesap dönemi, Eğitim öğretim kazanç istisnası, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.10 17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırımın devam ettiği ve yatırım teşvik belgesinin henüz kapanmadığı dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

"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...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.11 11.04.2014 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/285]-874 sayılı özelge**

**KONU**

• Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara hem yatırım hem de yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, 11.06.2013 tarihli ve xxx nolu yatırım teşvik belgesi 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yukarıda açıklanan yatırım döneminde, genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.12 11.04.2014 tarih ve 60757842-Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin ak-6 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım işletmeye açıldığı için, yatırım teşvik belgesi kapanmamış ve turizm işletme belgesi alınmamış olsa bile, bu tesislerden elde edilen gelirler açısından indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılıp yararlanılamayacağı,
- Henüz teşvik kapatma işlemleri tamamlanmayan bu yatırımlar için yeni yatırım teşvik hükümlerinden yararlanma imkanının olup olmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır. Ancak, anılan madde kapsamında belirtilen şartların sağlanmadığının tespit edilmesi halinde, indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

Öte yandan, özelge talep formunuz eki 2009/15199 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı çerçevesinde düzenlenmiş yatırım teşvik belgesinde yararlanabileceğiniz istisna, muafiyet ve indirimlere yer verilmiş olup 2012/3305 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararıyla sağlanan avantajlardan 2012/3305 sayılı Kararnameye istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeniz bulunması halinde bu teşvik belgeniz kapsamında yapacağınız yatırım harcamalarıyla sınırlı olmak üzere yararlanabileceğiniz tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Revize

**2.1.13 10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım dönemi ifadesinden ne anlaşılacağı, yatırımın devam ettiği süre içerisinde kısmen işletmeye geçilmesi durumunda yatırım döneminin devam edip etmeyeceği ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli vergi uygulaması yapıp yapılamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu açıklamalar çerçevesinde;...

- "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

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.14 10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırımın tamamlandığı yıldan sonraki yıllarda katkı tutarı tamamlanıncaya kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...  
- 06.03.2013 tarih ve xxx nolu teşvik belgeniz ise 19.06.2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yukarıda açıklanan yatırım döneminde genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırım dönemi geçtikten sonraki yıllarda ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.15 08.04.2014 tarih ve 93767041-125[32/A-2013/32]-39 sayılı özelge**

**KONU**

• 2012 yılında komple yeni yatırıma başlandığı ve aynı yıl içerisinde yatırımın tamamlandığı, 2013 yılında şirketin diğer faaliyetlerinden elde edilen karından teşvik kapsamında vergi indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, özelveye konu yatırım teşvik belgenizin 01/01/2012 tarihinden sonra yapılmış müracaatlara istinaden düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesi olması şartıyla yukarıda açıklanan yatırım döneminde, genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.16 03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge**

**KONU**

• Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanırken "yatırım dönemi" ifadesinden ne anlaşılması gerektiği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;...

- "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.

...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Faaliyet dönemi, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.17 25.07.2013 tarih ve 73903997-125[32/A-2013/1]-146 sayılı özelge**

### KONU

• Şirketinizce yatırım kapsamındaki makine ve teçhizatın kısmen kullanılmaya başlanması halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmü gereği şirketinizin kazançlarına indirimli kurumlar vergisinin uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Ekte sunulan belgelerin incelenmesinden, Ekonomi Bakanlığı Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğüne ... tarih ve ... sayılı teşvik belgesi yerine kaim olmak üzere düzenlenen ... tarih ve ... belge no.lu yatırım teşvik belgesinin "Komple Yeni Yatırım" şeklindeki kayıtlı yatırım cinsinin "Tevsi ve Modernizasyon" olarak değiştirilmesine yönelik müracaatınız üzerine anılan Müdürlüğün ... tarih ve ... sayılı yazısı ile projenizin kapasitesinde %100'ün üzerinde bir artış görülmesi nedeniyle teşvik uygulaması açısından "komple yeni yatırım" olarak değerlendirildiği ve yatırımınızın "Tevsi ve Modernizasyon" niteliği taşımakta olduğu, ancak, bu aşamada yatırım teşvik belgenizin revize edilmesine gerek görülmediğinin bildirildiği anlaşılmıştır. Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin birinci fıkrasına göre, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmaya başlanmasında komple ya da tevsi yatırım ayrımı yapılmamıştır. Dolayısıyla, teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, komple ya da tevsi yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden (geçici vergi dönemleri dahil) itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Faaliyet dönemi, Komple yatırım, Tevsi yatırım

**2.1.18 06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı özelge**

### KONU

• Yatırım teşvik belgesine istinaden yapılan yatırımın 2012 yılında tamamlandığı, 2012/3305 sayılı Kararın yatırıma ilişkin lehte olan hükümlerinin uygulanması talebinde bulunduğunuz, Ekonomi Bakanlığınca mevcut yatırım teşvik belgesinin revize edilerek 30.01.2013 tarihli yatırım teşvik belgesinin düzenlendiği ve bu belgede, yatırıma katkı oranının %40'a çıkarıldığı belirtilerek, revize sonucu belirlenen yatırım katkı oranına ilişkin vergi indirimi hakkının hangi hesap dönemi veya geçici vergi döneminden itibaren başlayacağı ile 2012 yılında diğer faaliyetlerden (transit ticaretten) elde edilen gelirlerinize indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Dolayısıyla, Ekonomi Bakanlığına müracaat ederek revize edilen yatırım teşvik belgeniz çerçevesinde 30.01.2013 tarihinden sonra verilecek olan 2012 yılı son geçici vergi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile bu tarihten sonra verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisinden faydalanılabilecektir.

Öte yandan, yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanması hakkı 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, 2012 yılında transit ticaretten elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.

Ayrıca, ilgi'de kayıtlı özelge formunuzda belirtildiği üzere söz konusu yatırımınızın 2012 yılında tamamlama vizesinin alınması veya yatırımın fiilen tamamlanmasından sonra bu yatırımdan elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanacak, diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza ise indirimli kurumlar vergisi uygulanmayacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Revize, Faaliyet dönemi, Transit ticaret, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**2.1.19 28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı özelge**

### KONU

• İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına başlanması için gerekli olan yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği dönemin belirlenmesinde, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin 2009/1 sayılı Tebliğ ile açıklanan "İşletmeye Geçiş Tarihi"nin mi dikkate alınacağı, yoksa yatırımın kısmen faaliyete girerek mamul üretimi ve satışına başlandığı (kazancın elde edilmeye başlandığı) dönemin mi dikkate alınması gerektiği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;...

- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazancın elde edilmeye başlandığı geçici vergi döneminden itibaren başlanması,

Öte yandan, yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan kurum; yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan şirketlerin aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabileceğinden, kısmi bölünme yoluyla şirketinizden yatırımı devralan ... A.Ş'nin de aynı koşulları yerine getirmesi halinde yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Kısmi bölünme, Devir

**2.1.20 17.08.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.03.10.00-GVK.ÖZLG.2011-2-28 sayılı özelge**

### KONU

• 31.12.2010 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamında 21.12.2010 tarihinde başladığımız yatırımınıza halen devam ettiğiniz belirtilerek vergi teşviklerinden ne zamandan itibaren yararlanabileceğiniz hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hükme göre, söz konusu teşvik belgesi kapsamında yapmakta olduğunuz yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan geçici vergi döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi

**2.1.21 16.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[32/A-11/3]-842 sayılı özelge**

### KONU

• Şirkete ait 10.12.2009 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlar dolayısıyla bölgesel teşvik unsurlarından da faydalanabilmek için 05.07.2011 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgesi aldığı, "vergi indirimi" satırına yer verilen söz konusu yatırım teşvik belgesinde yatırıma başlama tarihinin 22.10.2009, bitiş tarihinin ise 22.10.2012 olduğu belirtilerek "vergi indirimi" satırına yer verilen yatırım teşvik belgesi için başvuru tarihinden önce 10.12.2009 tarihli teşvik belgesi kapsamında 01.01.2011 - 28.04.2011 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarının bölgesel teşvik unsurlarından faydalanıp faydalanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, "vergi indirimi" satırına yer verilmemiş olan 10.12.2009 tarih ve ... A sayılı Yatırım Teşvik Belgeniz kapsamında yapmış olduğunuz yatırım harcamalarınız dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Revize, Bölgesel teşvik

**2.1.22 07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-193-131 sayılı özelge**

### KONU

• Yatırımın, kısmen veya tamamen faaliyete geçilen dönemin belirlenmesinde, yatırımın tamamen tamamlanması veya teşvik belgesinin tamamlanma vizesinin yaptırılması beklenmeden kısmen faaliyete geçerek mamul üretimi ve satışına başlandığı dönemin, indirimli orandan faydalanmaya başlama dönemi olarak kabul edilip edilmeyeceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hükümlere göre; Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazanç elde edilmeye başlanıldığı geçici vergi döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Yatırım tamamlanma vizesi



**2.1.23 09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-1561 sayılı özelge**

**KONU**

- İndirimli kurumlar vergisi teşvikinin uygulanmasına yatırımın tamamının tamamlanmasından sonra başlanıp başlanamayacağı,
- Yatırıma başlama tarihi olarak İl Milli Eğitim Müdürlüğüne müracaat tarihi mi yoksa Hazine Müsteşarlığına müracaat tarihinin mi dikkate alınacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, 17/05/2010 tarih ve 96559 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmakta olduğunuz yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün olup 2010-2011 eğitim-öğretim döneminde okulunuzun faaliyete geçen kısmıyla ilgili Bakanlığımıza başvurarak eğitim-öğretim kazancı istisnasından faydalanmanız halinde kurumlar vergisi matrahı doğmayacağından, söz konusu istisnanın uygulanacağı beş vergilendirme dönemini izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi teşvikinden faydalanabileceğiniz tabiidir.

Öte yandan, yatırıma başlama tarihiyle ilgili olarak 2009/1 sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğ'de yapılan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Eğitim öğretim kazanç istisnası,

**2.1.24 22.08.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-KVK-49-4-84 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırımların %10' undan fazlası tamamladığını, yatırımın %10'luk tamamlanmasının nasıl belirleneceği ile indirimli kurumlar vergisinin ne zaman uygulanmaya başlayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu açıklamalara göre, Hazine Müsteşarlığı 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 tutulacağından, bu kapsamda kısmen işletilmeye başlanan ünitelerden elde edilen kazançlar nedeniyle, bu ünitelerin işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin 2009/1 no.lu Tebliğ ile ilgili olarak Hazine Müsteşarlığından görüş alınması uygun olacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi

**2.1.25 13.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.45.15.01-KVK-49-2-45 sayılı özelge**

**KONU**

- Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisinden faydalanabilmek için teşvik belgesi kapatma işleminin yapılmış olma zorunluluğunun olup olmadığı, toplam yatırım tutarı için işletmeye almış

olduğunuz makine teçhizatın işletmede kullanılmaya başlanıldığı dönemde mi yoksa teşvik belgesi kapatma vizesinin yapıldığı tarihten itibaren mi indirimli kurumlar vergisinden yararlanabileceği hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan indirimli kurumlar vergisinden Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yararlanabileceğinden, şirketinizin planladığı tevsi yatırım kapsamında kısmen işletilmeye başlanılan ünitelerden elde edilen kazançlar nedeniyle, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılabilmemiz mümkün bulunmaktadır.

Ancak, anılan Kararın "Yatırımın süresi ve tamamlama vizesi" başlıklı 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasında belirtildiği üzere, yatırımların öngörülen süre içinde tamamlanamaması veya 4 üncü maddede belirtilen asgarî yatırım tutarlarına uyulmaması hâlinde, teşvik belgelerinin iptal edilerek veya kısmî olarak müeyyide uygulanarak, sağlanmış olan destek unsurlarının ilgili mevzuat çerçevesinde yatırımcılardan geri alınacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Tevsi yatırım

**2.1.26 09.05.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2010-KV-2255-2-3 sayılı özelge**

#### KONU

• Yatırım teşvik belgesine konu hastane yatırımına başlanıldığı, 2010/1. geçici vergi döneminde indirimli kurumlar vergisinden faydalanıp faydalanamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu itibarla, yatırım teşvik belgeli 50 Yataklı Cerrahi Hastane yatırımınız nedeniyle elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda takip ve tespit edilerek indirimli oran uygulanacak kazanç tutarının Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine göre tespit edilmesi ve yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Hastane

**2.1.27 17.03.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-32/A-18 sayılı özelge**

#### KONU

• 2010 yılından başlamak üzere 5 yıl içerisinde teslimatı planlanmış 89 adet uçak için üretici firmalarla uçak alım anlaşmaları yapılmış olduğu, bu uçaklarla ilgili olarak Hazine Müsteşarlığına teşvik belgesi başvurusu yapıldığı; ancak, başvuruda istenen bazı belgelerin uçakların fiilen teslimi aşamasında temin edilebilmesi nedeniyle, 2010 yılında teslim alınan ve işletilmeye başlanan 10 adet uçak için teşvik belgesi düzenlendiği, söz konusu 10 adet uçağın bedelinin 89 adet uçağın toplam bedelinin %10 unu aşmakta olduğu, dolayısıyla 31/12/2010 tarihine kadar yatırıma başlamış olduğunuz belirtilerek, indirimli kurumlar vergisi uygulamasına başlanması için teşvik belgesi tamamlama vizesinin beklenip beklenmeyeceği, indirimli kurumlar vergisine tabi olacak kazancın hangi tarihten başlamak üzere hesaplanacağı, 2010 ve izleyen yıllarda işletmeye alınacak uçaklarla ilgili olarak yıllar itibariyle yatırıma katkı oranı ve kurumlar vergisi indirim oranlarının ne olacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Diğer taraftan, şirketinizce 2010 yılında teslim alınan ve işletilmesine başlanan 10 adet uçağın bedelinin, yaptığınız anlaşmalar çerçevesinde teslim alınacak olan toplam 89 uçağın bedelinin en az %10 u olması ve teslim alacağınız uçaklara ilişkin belgelerin tamamlanmasıyla birlikte Hazine Müsteşarlığına başvurularak aynı teşvik belgesinin revize edilmesi durumunda, şirketinizce toplam 89 uçak alınmasına ilişkin söz konusu yatırımdan elde edilecek kazanç 31/12/2010 tarihinden önce başlanmış olan yatırımlar için geçerli indirim ve yatırıma katkı oranlarının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, anılan Kararın "Yatırımın süresi ve tamamlama vizesi" başlıklı 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasında belirtildiği üzere, yatırımların öngörülen süre içinde tamamlanamaması veya 4 üncü maddede belirtilen asgarî yatırım tutarlarına uyulmaması gibi yatırıma ilişkin şartların ihlali halinde, teşvik belgelerinin iptal edilerek veya kısmî olarak müeyyide uygulanarak, sağlanmış olan destek unsurlarının ilgili mevzuat çerçevesinde yatırımcılardan geri alınacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Revize, Yatırım tamamlanma vizesi

**2.1.28 26.11.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.35.16.01-176300-114 sayılı özelge**

### KONU

• Şirketin söz konusu vergi avantajını 4. geçici vergi beyannamesinde beyan edebileceği uygun bir satır bulunmadığından beyan edilemediği, 2009 hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesinde bu tutarın hangi satırda beyan edileceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan kurumlar vergisi beyannamesinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasına yönelik gerekli düzenlemeler yapılmıştır...”

**Anahtar Kelime:** Beyanname, Geçici vergi

**2.1.29 10.11.2010 tarih ve B.07.1.GİB.4.99.16.02-KVK-32/A-46 sayılı özelge**

### KONU

• Şirketin fabrikasında gerçekleştirmeyi planladığı tevsî yatırım kapsamında belli ünitelerin yatırım tamamlama vizesi gerçekleştirilmeden devreye gireceği ve bu kısımlardan kazanç elde edilmeye başlanacağı belirtilerek, indirimli kurumlar vergisinden yatırımın bir kısmının tamamlanıp kazanç elde edilmeye başlandığı andan itibaren mi, yoksa yatırım tamamlama vizesi yapıldıktan sonra mı yararlanılacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan indirimli kurumlar vergisinden Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yararlanabileceğinden, şirketinizin planladığı tevsi yatırım kapsamında kısmen işletilmeye başlanılan ünitelerden elde edilen kazançlar nedeniyle, yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılabilmemiz mümkün bulunmaktadır.

Ancak, anılan Kararın "Yatırımın süresi ve tamamlama vizesi" başlıklı 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasında belirtildiği üzere, yatırımların öngörülen süre içinde tamamlanamaması veya 4 üncü maddede belirtilen asgarî yatırım tutarlarına uyulmaması hâlinde, teşvik belgelerinin iptal edilerek veya kısmî olarak müeyyide uygulanarak, sağlanmış olan destek unsurlarının ilgili mevzuat çerçevesinde yatırımcılardan geri alınacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi, Yatırım dönemi, Tevsi yatırım

### 3 TEVSI YATIRIMDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI

#### 3.1 YAZILAR

##### 3.1.1 Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Tevsi Yatırımından Elde Edilen Kazanca İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayın tarihi:12.08.2024)

Söz konusu yazı 12.08.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır

<https://www.alomaliye.com/2024/08/12/yatirim-tesvik-belgesi-kapsaminda-yapilan-tevsi-yatirimindan-elde-edilen-kazanca-indirimli-kurumlar-vergisi-nasil-uygulanir/>

##### 3.1.2 Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Formülde Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı İçinde Yer Alan Amortisman Tabi İktisadi Kıymet Yeniden Değerlemeye Tabi Tutulur mu? (Yayın tarihi:22.07.2024)

Söz konusu yazı 22.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/07/22/tevs-yatirimdan-elde-edilen-kazanc/>

##### 3.1.3 Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Formülde Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Yatırım Tutarını Aşması Durumunda Hangi Tutar Dikkate Alınmalı? (Yayın tarihi:18.07.2024)

Söz konusu yazı 18.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/07/18/tevs-yatirimdan-elde-edilen-kazanc-ayri-hesaplarda-izlenmemesi-durumunda-elde-edilen-kazancin-hesaplanmasinda-uygulanacak-formulde-gerceklesen-tevsi-yatirim-tutari-yatirim-tesvik-belgesinde-yer-alan/>

**3.1.4 Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Formüle Dönem Sonu Toplam Sabit Kıymet İfadesinden Ne Anlamamız Gerekiyor? (Yayım tarihi:15.07.2024)**

Söz konusu yazı 15.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/07/15/tevs-i-yatirimdan-elde-edilen-kazanc-ayri-hesaplarda-izlenmemesi-donem-sonu-toplam-sabit-kiymet/>

**3.1.5 Tevsi Yatırımdan Elde Edilen Kazanç Ayrı Hesaplarda İzlenmemesi Durumunda Elde Edilen Kazancın Hesaplanmasında Uygulanacak Formüle Gerçekleşen Tevsi Yatırım Tutarı İfadesinden Ne Anlamamız Gerekiyor? (Yayım tarihi:09.07.2024)**

Söz konusu yazı 09.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/07/09/tevs-i-yatirimdan-elde-edilen-kazancin-ayri-hesaplarda-izlenmemesi/>

**3.1.6 İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Birakılabilir mi? (Yayım tarihi:01.03.2024)**

Söz konusu yazı 01.03.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/03/01/indirimli-kurumlar-vergisinden-yararlanip-yararlanmama-istege-birakilabilir-mi/>

**3.2 ÖZELGELER**

**3.2.1 03.01.2024 tarih ve 84098128-125[32/A-2023/5]-5562 sayılı özelge**

**KONU**

• Şirket aktifinde yer alan iktisadi kıymetlerin; Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulduğu, teşvik kapsamında yapılan yatırımların da yeniden değerlendirilen kıymetler arasında bulunduğu,

• Şirket tarafından tevsi yatırıma isabet eden kazanç tespit yöntemi olarak, Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi hükmüne istinaden yeniden değerlendirilmiş tutarların dikkate alındığı yatırım tutarlarının aktife kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması yöntemi uygulandığı belirtilerek, tevsi yatırımlara yönelik olarak işletme döneminde elde edilen kazanç yöntem hesaplaması esnasında pay ve payda da yer alan tutarları dikkate alırken Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesine göre değerlendirilmiş tutarların dikkate alınıp alınamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Buna göre, tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın oranlama yapılmak suretiyle hesaplanmasında; pay ve paydayı oluşturan tevsi yatırım tutarı ile sabit kıymet tutarlarının Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlendirilen tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.

*Diğer taraftan, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca yeniden değerlemesi, yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, yeniden değerleme kapsamında artmayacaktır...”*

### 3.2.2 10.04.2023 tarih ve E-38418978-125[32A-2023/3]-158575 sayılı zelge

#### KONU

• Yatırım gerçekleştirmek üzere alınan yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım harcamalarının tamamlanarak tamamının aktifleştirildiği belirtilerek bahse konu yatırımdan elde edilen kazancın tespitinde Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler kaleminin dikkate alınıp alınmayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

*“...Bu kapsamda, söz konusu 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 tutulacaktır.*

*Öte yandan, kanunen kabul edilmeyen giderler nedeniyle safi kurum kazancınız yatırımdan elde edilen kazancınızdan yüksek olsa dahi indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazanç söz konusu yatırımdan elde edilen kazancı aşamayacak olup söz konusu kazancınızın tespitinde kanunen kabul edilmeyen giderlerinizin dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** KKEG, Kanunen kabul edilmeyen gider

### 3.2.3 22.02.2022 tarih ve E-66491453-125-2995 sayılı zelge

#### KONU

- İki ayrı tevsi yatırımlara yönelik teşvik belgesinin kapama işlemlerinin yapıldığı,
- Kazanç tutarının, yatırım maliyetlerinin toplam sabit kıymetlere oranlanması suretiyle hesaplandığı,
- İşletme aktifinde kayıtlı bulunan sabit kıymetlerin, 7326 sayılı Kanunun 11 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulmasının planlandığı belirtilmiş olup, tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın tespitinde, sabit kıymet tutarlarının yeniden değerleme öncesi değerlerinin hesaplamada dikkate alınıp alınamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

*“...Buna göre;*

*- Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın oranlama yapılmak suretiyle hesaplanmasında sabit kıymetlerin, birikmiş amortismanları düşülmeden nceki Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlenen brüt tutarlarıyla dikkate alınması gerekmektedir.*

*- Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir. Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecektir.*

- Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca yeniden değerlendirilmesi, yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecek ve Sanayi ve Teknoloji Bakanlığının verdiği teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, yeniden değerlendirilme kapsamında artmayacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Yeniden değerlendirme, Sabit kıymet tutarı, Geçici 31

**3.2.4 17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Elde edilen kazanç ayrı hesaplarda takip edilemediğinden kazancın oranlama yapılarak tespit edileceği, tevsi yatırımdan elde edilen kazanç hesaplanırken oranlama işleminin ne şekilde yapılacağı ve oranlama yapılırken sadece kıymetlerin aktifleştirildikleri ayların mı dikkate alınacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;...

- Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması gerekmektedir.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespitinin mümkün olmaması halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oran her yıl ayrı ayrı tespit edilerek uygulanacaktır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.

Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın bulunmasında dikkate alınacaktır.

Bu çerçevede, tevsi yatırımdan elde edilen kazanç hesaplanırken bulunan oran bütün bir yılın gelirin e uygulanacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Tevsi yatırım, Sabit kıymet, Amortisman, Enflasyon düzeltmesi

**3.2.5 14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı özelge**

**KONU**

- İndirimli kurumlar vergisine tabi iki adet yatırım teşvik belgesinin de geçici vergi ve kurumlar vergisi döneminde uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanması durumunda her iki teşvik belgesine ait indirimli kurumlar vergisinin vergi matrahından aynı anda düşülüp düşülemeyeceği,
- İndirimli kurumlar vergisine tabi iki adet yatırım teşvik belgesinde belirtilen yatırım harcamalarını ayrı ayrı toplam amortismanına tabi sabit kıymetlere oranlayıp bu oran nispetinde hesaplanan indirimli kurumlar vergisinin geçici vergi veya kurumlar vergisi döneminde kullanılmasında önceliğin hangi teşvik belgesine verileceği ya da her iki teşvik belgesine ait indirimli kurumlar vergisinin matrahtan aynı anda düşülüp düşülemeyeceği,
- İki adet yatırım teşvik belgesi ile ilgili indirimli kurumlar vergisi hesaplaması yaparken birini yatırım harcamalarının toplam amortismanına tabi sabit kıymetlere oranına göre; diğerinin de ürün satış karlılığına göre hesaplanması durumunda her iki yöntemin de aynı anda kurumlar vergisi beyanname döneminde uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- İki adet Yatırım Teşvik Belgesine bağlı yatırımdan kazanç elde edilmesi durumunda, her iki kazançta da yatırım teşvik belgesinde belirtilen oranlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

İlgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir.

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin dördüncü fıkrası hükmünün uygulanmasında, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.

Buna göre, yatırım teşvik belgesine bağlı yatırımların birisinden elde edilen kazancın ayrı hesaplarda takip edilmek suretiyle belirlenmesi; bu şekilde tespiti imkan bulunmayan ve diğer yatırım teşvik belgesinden elde edilen kazancın ise oranlama yapılmak suretiyle tespiti mümkündür...”

**Anahtar Kelime:** Oranlama, Birden fazla teşvik belgesi

**3.2.6 10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı özelge**

**KONU**

- Tevsi yatırımlardan elde edilecek kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi halinde, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonu toplam sabit



kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak tutara indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı kapsamının ne olduğu,

• Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." hükmü gereğince sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin mi dikkate alınacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

"...Bu açıklamalar çerçevesinde;

- İndirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazancın, şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde, ilgili dönemde gerçekleşen yatırım harcamaları tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenmesi,

- Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortismanına tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması,

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen, sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmaması..."

**Anahtar Kelime:** Tevsi yatırım, Sabit kıymet, Enflasyon düzeltmesi

#### 3.2.7 09.04.2014 tarih ve 67630374-125[2013-7]-5 sayılı özelge

#### KONU

• Tevsi yatırımınızdan elde edilen kazancın ayrı olarak tespit edilmesinin mümkün olmadığı ve bu nedenle yatırımın yapıldığı ilk yılda indirimli oran uygulanacak kazancın tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle hesaplandığı belirtilerek takip eden yıllarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde her yıl için yeni bir oran hesaplanıp hesaplanmayacağı ile hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının yıllar itibarıyla değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

"...Bu hükümlere göre; Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazanç elde edilmeye başlanıldığı geçici vergi döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

*Bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. İndirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak değildir.*

*Bu hüküm ve açıklamalara göre, yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarından birden fazla yılda yararlanılması halinde, indirimli oran uygulanacak kazanç, gerçekleştirilen tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla şirketinizin aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.*

*Öte yandan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının izleyen yıllara değerlendirilerek devri hususunda mevzuatımızda herhangi bir hüküm bulunmadığından, anılan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında gerçekleştirmiş olduğunuz yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle ilgili yılda kullanılmayan yatırıma katkı tutarının herhangi bir değerlemeye tabi tutulmaksızın takip eden yıllara aktarılacağı tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet, Değerleme

**3.2.8 14.05.2013 tarih ve 38418978-125[32/A-12/1]-446 sayılı özelge**

#### **KONU**

- İndirimli oran uygulanacak kazancınızın ayrı bir şekilde tespit edilmesinin mümkün olmaması nedeniyle, indirimli kurumlar vergisinin elde edeceğiniz kazancın tamamına mı yoksa tevsi yatırımlar için belirtilen oranlama işlemi yapılmak suretiyle mi uygulanacağı,
- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına geçici vergilendirme döneminde başlanması ve oranlama yapılması durumunda, şirketinizin aktifine kayıtlı sabit kıymetlerin hangi tarihteki değerinin esas alınacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu çerçevede, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin dördüncü fıkrası hükmünün uygulanmasında, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yatırım tutarının (ilgili dönemde gerçekleşen yatırım harcamaları tutarının) dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.*

*Diğer taraftan mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergi döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibariyle tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın bulunmasında dikkate alınacaktır.*

*Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır..."*

**Anahtar Kelime:** Tevsi yatırım, Sabit kıymet, Amortisman, Enflasyon düzeltmesi

**3.2.9 28.11.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-125[ÖZG-12/26]-419 sayılı özelge**

### **KONU**

- "Kazanç" ifadesinden hangi kazancın (tevsi yatırımdan elde edilen brüt satış kârı mı, faaliyet kârı mı, ticari bilanço kârı mı yoksa vergi öncesi mali kâr mı) anlaşılması gerektiği,
- "Kazanç" ifadesinden ticari bilanço kârının anlaşılması durumunda, söz konusu kazancın hesaplanmasında Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olmayan ve uluslararası muhasebe ve raporlama standartları ve/veya şirketinizin bağlı bulunduğu grubun kendi iç muhasebe standartlarına göre hesaplanan gider ve gelir karşılıklarının (Royalty karşılığı, garanti karşılıkları, personel prim karşılıkları gibi) elimine edilmesinin gerekli olup olmadığı,
- "Kazanç" ifadesinden ticari bilanço kârının anlaşılması durumunda, tevsi yatırımdan elde edilen ticari bilanço kârının hesaplanabilmesi için işletme tarafından elde edilen müşterek gelirler ve katılan müşterek giderlerin, tevsi yatırıma atfedilen kısmının objektif kriterlere göre hesaplanması gerektiğinden bu hesaplama esnasında hangi kriter veya kriterlerin dikkate alınacağı,
- Tevsi yatırımlara atfedilen müşterek gelir ve giderlerin ilgili oldukları ana hesap gruplarının alt hesaplarında dönem sonlarında gösterilmesinin uygun olup olmayacağı ile gerekli olduğu takdirde ibraz edilmek şartıyla söz konusu hesaplamaların geçici vergi dönemleri itibariyle kayıtlara alınmaması ve yıl sonunda kurumlar vergisi hesaplamasına esas olmak üzere bilanço tarihi itibariyle kayıtlarda gösterilmesinin yeterli olup olmayacağı hakkında?

### **ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı 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 tutulacaktır. Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir.*

*Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*Kazancın şirketinizce tespit edilebilmesi halinde ise muhasebe kayıtlarının bu kazancın tespitine imkan verecek şekilde tutulması gerektiği tabiidir. İşlemler, vergilendirme dönemi sonu itibariyle değil, dönem içinde gerçekleştikçe ayrı hesaplara alınmak suretiyle takip edilecektir. Bu itibarla, gerek geçici vergilendirme dönemlerinde gerekse hesap dönemi sonunda şirketiniz kayıtlarının tevsi yatırımdan elde edilen kazancın tespitine imkan verecek şekilde tutulması gerekmektedir.*

*Bu çerçevede, Kanununun 32/A maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "kazanç" ifadesinden, yapmış olduğunuz tevsi yatırımdan elde edilen ticari bilanço kârının anlaşılması gerekmekte olup, bu kazancın hesaplanmasında Vergi Usul Kanununa uygun olmayan ancak uluslararası muhasebe standartları veya şirketinizin bağlı bulunduğu grubun iç muhasebe standartlarına göre hesaplanan gelir ve gider karşılıklarının dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.*

*Söz konusu tevsi yatırımdan elde edilen brüt satış kârının tespit edilebilmesi halinde, müşterek genel giderler ile diğer faaliyetlerinizden doğan gelir ve giderlerinizden tevsi yatırım ile ilgili olanların da bu kazancın tespitinde dikkate alınması gerekmektedir. Müşterek genel giderler ile diğer faaliyet gelir ve giderlerinizden ne kadarının tevsi yatırım ile ilgili olduğunun bilinmemesi durumunda ise müşterek giderler ile diğer faaliyet gider ve zararlarının eski yatırımlarınız ve yeni tevsi yatırımınız dolayısıyla oluşan maliyetlerin toplam maliyetiniz içindeki payı, faaliyet dışındaki gelirlerinizin de eski ve yeni yatırımlarınızdan elde edilen hasılatların toplam hasılatınız içindeki payı esas alınarak dağıtılması mümkün bulunmaktadır.*

*Öte yandan, tevsi yatırımdan elde edilen ve şirketinizce tespit edilebilen kazançla ilişkin işlemlerin dönem içinde gerçekleştikçe ayrı hesaplara alınmak suretiyle takip edilmesi esas olmakla birlikte, müşterek genel giderler ile diğer faaliyet gelir ve giderlerinizden ne kadarının tevsi yatırım ile ilgili olduğunun bilinmemesi durumunda, yukarıda belirtildiği şekilde yapılacak hesaplamaların her bir geçici vergilendirme dönemi sonu itibariyle kayıtlarda gösterilmesi mümkündür... ”*

**Anahtar Kelime:** Kazanç, Dağıtım

**3.2.10 19.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-62-259 sayılı özelge**

**KONU**

- Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilebilmesinin mümkün olmaması durumunda, "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesinden ne anlaşılması gerektiği,
- İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın nasıl tespit edileceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.*

*Öte yandan, tevsi yatırımdan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi halinde indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç yukarıda belirtildiği şekilde tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünerek bulunacak oranın vergi öncesi kâr/ticari bilanço kârı*

*ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Tevsi yatırım, Sabit kıymet, Yeniden değerlendirme

**3.2.11 11.05.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.40.10.00-007-9 sayılı yazı**

**KONU**

• 11.06.2010 tarihli yatırım teşvik belgesi aldığı, yatırımın büyük kısmının gerçekleştirildiği ve üretime başlandığı belirtilmiş olup söz konusu yatırım harcaması ile ilgili indirimli kurumlar vergisinin hesaplanması sırasında, diğer faaliyetlerden olağan gelir ve karlar, diğer faaliyetlerden olağan gider ve zararlar, finansman giderleri ve benzeri gelir ve gider hesaplarının göz önünde bulundurulup bulundurulmayacağı ve bunun sonucunda indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı tutarla ilgili olarak kurumlar vergisi matrahının mı yoksa vergi öncesi kâr/ticari bilanço karının mı dikkate alınacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.*

*Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir. Oranlamada toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm amortismanına tabi kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınacaktır.*

*Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisine konu edilebilecek tevsi yatırımdan elde edilen kazanç ise yukarıda belirtildiği şekilde tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın vergi öncesi kâr/ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Kazanç, Ticari bilanço karı

**3.2.12 28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesinde yatırımın cinsi olarak "komple yeni yatırım" ibaresinin yer aldığı, belgeye konu yatırımın yatırımın tevsi yatırım niteliği taşıdığı düşünüldüğü, Tevsi yatırım hesaplamasında yatırımın yapıldığı işletme birimindeki kazancın esas alınması ve bu kazancın da yatırım tutarının, yalnızca ilgili işletme biriminin aktifinde yer alan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması yoluyla mı tespit edilmesinin gerektiği,

• Tevsi yatırımlarda dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarının hesabında sabit kıymetlerin birikmiş amortismanları düşüldükten sonraki net değerini mi, yoksa birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki aktif değerini mi esas alınacağı ile sabit kıymet tutarına maddi olmayan duran varlıklar ile amortismana tabi olmayan boş arsa ve arazilerin de dahil edilip edilmeyeceği,

• Yatırımdan elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde; indirimli oran uygulanacak kazancın yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenmesi sırasında, bahse konu sabit kıymet tutarına yatırımlar için alınmış krediye ilişkin hesaplanan ve ilgili sabit kıymetlerin maliyetine eklenen kur farkı ile faizlerin de dahil edilip edilemeyeceği,

• Tevsi yatırımlarda elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplamasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oranın yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her yıl için ayrı ayrı mı belirleneceği, yoksa aktife alınma yılında yapılan oranlamanın sonraki yıllarda da kullanılıp kullanılmayacağı,

• Enflasyon düzeltilmesi yapılan dönemlerden önce işletme aktifine giren ve halen aktifte bulunan sabit kıymetler için 2003 ve 2004 yıllarında uygulanan enflasyon düzeltilmesi sonucu oluşan değerlerin mi yoksa bu sabit kıymetlerin ilk iktisabından itibaren yeniden değerlendirme oranı ile ulaşılacak değerlerinin mi dikkate alınacağı ile yeniden değerlendirme işleminin enflasyon düzeltilmesi sonucu ulaşılan değerler üzerinden mi yapılması gerektiği,

• 31.05.2011 tarihi itibariyle şirketiniz bünyesindeki dağıtım faaliyetleri kapsamındaki üretim ve hizmet işletmelerine ilişkin aktif ve pasif kıymetler (transformatör imalatına ilişkin yatırımların yapıldığı ADH işletme birimine ait olan sabit kıymetler) ile 5403 nolu yatırım teşvik belgesine istinaden ADH birimi için yapılan ve devam eden yatırımların yeni kurulan ... Enerji Endüstrisi A.Ő.'ne kısmi bölünme yoluyla devredildiği; devralan şirketin indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulayacağı kazancın tespitinde, bölünen şirketinizin kısmi bölünme yoluyla devredeceği sabit kıymetlerin mukayyet değerlerinin mi yoksa şirketiniz için yapılan indirimli kurumlar vergisi hesaplamasında sabit kıymetler için yapmış olduğunuz yeniden değerlendirmeyle tespit edilen yeni değerlerin mi kullanılacağı,

• A.Ő. tarafından yararlanılacak indirimli kurumlar vergisi hesaplanmasının nasıl olacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Teşvik belgesi müracaatlarının değerlendirilmesi önceden Hazine Müsteşarlığı tarafından yapılırken 03.06.2011 tarih ve 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girmesinden sonra da Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılmakta olup yatırımınız ilgili yatırım teşvik belgenizde "komple yeni yatırım" olarak değerlendirilmiştir. Söz konusu yatırımınız, yatırım teşvik belgenize istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulamasında da komple yeni yatırım olarak dikkate alınacak olup yatırımınızın cinsi konusundaki itirazlarınızın bu Kuruma yapılması,

- Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması,

- Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi; işletme dönemine ait olanların ise ilgili buldukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirmek suretiyle amortisman tabi tutulması mümkün bulunmakta olup konuya ilişkin olarak 163 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamaların dikkate alınması,

- Tevsi yatırımlarda elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespitinin mümkün olmaması halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oranın her yıl ayrı ayrı tespit edilerek uygulanması,

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmaması,

- Tevsi yatırımlarda indirimli oran uygulanacak kazancın tespitinde sabit kıymetlerin kayıtlı değerlerinin, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan, yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan kurum; yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan şirketlerin aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabileceğinden, kısmi bölünme yoluyla şirketinizden yatırımı devralan ... A.Ş'nin de aynı koşulları yerine getirmesi halinde yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet, Enflasyon düzeltmesi, Kısmi bölünme, Devir, Komple yeni yatırım

**3.2.13 24.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-738 sayılı özelge**

**KONU**

- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında, yeni yapılan yatırımın işletilmesinden elde edilen kazancın tespitinde, yatırım tutarı şirketin aktifinde kayıtlı toplam sabit kıymet tutarına oranlanırken, sabit kıymetlerin hangi değerinin (net değer/amortisman düşülmeden önceki değer) dikkate alınacağı,
- Yeni yatırım tutarı oranlanırken, gerçekleşen yatırım tutarları ile belgede öngörülen tutardan hangisinin dikkate alınacağı,
- Yeni ve eski makine kapasiteleri bilindiğine ve üretilen mamul aynı olduğuna göre oranlama yapmadan üretim kapasitesi esas alınarak yeni yatırımdan elde edilen kazancın tespit edililmeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu çerçevede, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinin dördüncü fıkrası hükmünün uygulanmasında indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimsel bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yatırım tutarının (ilgili dönemde gerçekleşen yatırım harcamaları tutarının) dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanunu'nun 313'üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.*

*Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır..."*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet

**3.2.14 21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-67-82 sayılı özelge**

**KONU**

- Farklı bölgelerdeki üretim tesislerinde oluşan karın hesaplanması sırasında, tevsi yatırımlarda sabit kıymetlerin brüt veya net tutarlarının hangisinin esas alınacağı hakkında?



## ÖZELGE CEVABI

“...Bu açıklamalar çerçevesinde;

- Birden fazla bölgedeki teşvik belgesine bağlı tevsi yatırımları için indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde oranlama yapılırken sadece tevsi yatırıma konu hizmet ve üretim işletmesinin sabit kıymetlerinin değil tüm sabit kıymetlerin toplamının dikkate alınması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet

**3.2.15 20.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125-[32/A-11/2]-240 sayılı özelge**

### KONU

- Tevsi yatırım tutarının sabit kıymet tutarına oranlanmasıyla belirlenen oranın uygulanacağı kazancın hangi kazanç olduğu, (Kanunen kabul edilmeyen giderler, geçmiş yıl zararları ile indirim ve istisnaların dikkate alınıp alınmayacağı)
- "Toplam sabit kıymet" ifadesinden ne anlaşılması gerektiği,
- Sabit kıymetler için yeniden değerlendirilme yapıp yapılmayacağı,
- Tevsi yatırıma ilişkin kazancın doğduğu ancak, geçmiş yıl zararları, cari yıla ait indirim ve istisnalar nedeniyle vergiye tabi kurum kazancının oluşmadığı hesap dönemlerine ait tevsi yatırıma ilişkin söz konusu kazançların sonraki dönemlerde indirimli oran uygulanacak kazanç tespitinde dikkate alınmak üzere devrinin mümkün olup olmadığı,
- İzleyen yıllarda tevsi yatırıma ilişkin kazancın oluşmadığı ancak vergiye tabi kurum kazancının oluştuğu durumlarda uygulamanın ne şekilde olacağı,
- İndirimli oran uygulanacak kazancın tespit yönteminin sonraki hesap dönemlerinde değiştirilmesinin mümkün olup olmadığı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.

Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak değildir. Bu nedenle kazanç tespit usulünün sonraki hesap dönemlerinde değiştirilmesine imkan bulunmamaktadır.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması

suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir. Oranlamada toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm amortismanına tabi sabit kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınacaktır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.

İndirimli kurumlar vergisi, ticari bilanço kârınıza kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten, tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kazancınız bulunması halinde uygulanacaktır. Yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak kazanç her yıl ayrı hesaplanacağından, ilgili yılda safi kurum kazancınızın bulunmaması ya da indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazanç tutarından daha az olması nedeniyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanamadığınız kazanç tutarının izleyen yıllara devri ise söz konusu değildir.

Ayrıca, indirimli kurumlar vergisi tevsi yatırımdan elde edilen kazançta uygulanacağından, tevsi yatırıma ilişkin kazancın oluşmadığı durumlarda diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli oran uygulanması söz konusu değildir..."

**Anahtar Kelime:** Yatırıma katkı tutarı, Sabit kıymet, Ticari bilanço karı, Enflasyon düzeltmesi

**3.2.16 30.12.2011 tarih ve b.07.1.gib.4.38.15.01-kv-20-187-147 sayılı özelge**

#### **KONU**

- İndirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazançtan ne anlaşılması gerektiği,
- Tevsi yatırıma ilişkin kazancın doğduğu ancak vergiye tabi kurum kazancının oluşmadığı durumda ilgili yıl için hesaplanan yatırıma ilişkin kazancın sonraki dönemlere devrinin mümkün olup olmadığı ile ilerleyen yıllarda tevsi yatırıma ilişkin kazancın oluşmadığı ancak vergiye tabi kurum kazancının oluştuğu durumlarda uygulamanın ne şekilde olacağı,
- Tevsi yatırımlarda yatırım tutarının oranlanacağı sabit kıymetlerin belirlenmesinde hangi sabit kıymetlerin hesaplama dahil edileceği ile yapılacak hesaplamada sabit kıymetlerin, amortisman düşüldükten sonra kalan net defter değerlerinin mi dikkate alınacağı, ayrıca sabit kıymetler için yeniden değerlendirme yapıp yapılmayacağı,
- İndirimli oranın uygulanacağı kazancın belirlenmesi amacıyla, yatırımların sabit kıymetlere oranlanması marifetiyle kazancın tespit edildiği durumda bu dönemi izleyen dönemlerde (geçici vergi dönemleri dahil) uygulamanın değiştirilmesinin mümkün olup olmayacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

"...İndirimli kurumlar vergisi, sadece Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi çerçevesinde Hazine Müsteşarlığı/Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlara uygulanabilecektir.

- İndirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın safi kurum kazancını aşamayacağı tabii olup yukarıdaki şartları sağlayan yatırımınızdan kazanç elde etmenize rağmen safi kurum kazancınızın

*bulunmaması veya zarar etmeniz halinde bu dönemde indirimli kurumlar vergisi uygulanamayacağı gibi yatırımdan elde edilen kazançların da sonraki dönemlere aktarılması mümkün bulunmamaktadır. İndirimli kurumlar vergisi, tahsilinden vazgeçilen vergiler yoluyla yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar uygulanabileceğinden bu durum bir hak kaybına da neden olmayacaktır.*

*- Bir yatırımın tevsî yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsî yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmekte olup, tevsî yatırımdan elde edilen kazancın ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, tevsî yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması; oranlamada ise toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm amortismanına tabi kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir. Söz konusu sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değeri dikkate alınacak olup, enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.*

*- Tevsî yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın ayrı olarak veya oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimsel bir hak olmayıp, kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet, Kazanç

**3.2.17 28.12.2011 tarih ve B.07.4.DEF.0.32.10.00-0010-6 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Söz konusu tevsî yatırım nedeniyle elde edilecek kazancın ayrı hesaplarda izlenmesinin mümkün bulunmaması nedeniyle, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından ne surette yararlanılacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.*

*Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsî yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsî yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsî yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimsel bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç,*

yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır..."

**Anahtar Kelime:** Kazanç

**3.2.18 09.12.2011 tarih ve 4.35.16.01-176300-713 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Tevsi nitelikteki yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı olarak tespit edilemediği, bu nedenle bu yatırımlardan elde edilen kazancın yapılan yatırım tutarının aktife kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirleneceği belirtilerek, aktife kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet ifadesi ile üretimde kullanılan sabit kıymetlerin mi yoksa üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm sabit kıymetlerin mi kastedildiği ile yeniden değerlendirilmiş tutarlar ifadesi ile neyin kastedildiği hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

"...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.

Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimsel bir hak değildir.

Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir.

Oranlamada toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm amortismanına tabi kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınacaktır. Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden

*değerlenmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet

**3.2.19 07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.38.15.01-KV-20-193-131 sayılı özelge**

**KONU**

• Tevsi yatırım tutarının, aktifte kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunan oranın kullanılıp kullanılmayacağı,

• Tevsi yatırımlardan elde edilecek kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi halinde, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonu toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak tutara indirimli kurumlar vergisi uygulamasında, söz konusu hesaplamada dönem sonu toplam sabit kıymet tutarının kapsamının ne olacağı, dönem sonu toplam sabit kıymet tutarına maddi olmayan duran varlıklar ile amortisman tabi olmayan boş arsa ve arazilerin dahil edilip edilmeyeceği,

• Tevsi yatırımlardan elde edilecek kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oranın; yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her yıl için ayrı ayrı mı belirleneceği, yoksa aktifte alınma yılında yapılan oranlamanın sonraki yıllarda da kullanılıp kullanılmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hükümlere göre; Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazanç elde edilmeye başlanıldığı geçici vergi döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.*

*Bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. İndirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak değildir.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerekmektedir. Oranlamada toplam sabit kıymet tutarı olarak üretimde kullanılsın kullanılmasın tüm amortisman tabi kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları dikkate alınacaktır.*

*Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu*

*oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır.*

*Ayrıca, yatırım katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde ise, indirimli oran uygulanacak kazancın, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibariyle kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirleneceği tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet

**3.2.20 07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-11-515-38-71 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Tevsi yatırım yapıldığı, makinaların üretim içerisinde bir bölümü yeni alındığından karın ayrı hesaplanmasının mümkün olmadığı belirtilerek, aktifteki sabit kıymetin yeniden değerlendirilmiş tutarı hesaplanırken yeniden değerlendirme katsayılarının mı, yoksa enflasyon düzeltme katsayılarının mı dikkate alınacağı, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenmesinde oranın aktifteki hangi değerler üzerinden hesaplanacağı, amortismanların hesaplamaya dahil edilip edilmeyeceği, faaliyet dışı gelir ve giderlerin oranlamada dikkate alınıp alınmayacağı, farklı ürün üreten 2 ayrı fabrikanız bulunduğu ve teşvikli yatırımın bunlardan birinde gerçekleştiği dikkate alındığında, bu durumun hesaplamada etkili olup olmayacağı, farklı tesisler için kar ayrıştırması olursa faaliyet dışı karların hesaplamada nasıl dikkate alınacağı, sonraki yıllarda değerlendirme yapılıp yapılmayacağı ve yapılacaksa tevsi yatırım tutarının da değerlemeye tabi olup olmayacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.*

*Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, ilgili dönemde gerçekleşen yatırım harcamaları tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Farklı ürün üreten birden fazla fabrikanız bulunması ve teşvik belgesine bağlı yatırımın da bu fabrikalardan birinde gerçekleştirilmesi durumunda, oranlama yaparken sadece tevsi yatırıma konu fabrikada bulunan sabit kıymetleri değil tüm sabit kıymetlerin toplamını dikkate*

*almanız gerekmektedir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.*

*Bayannameye indirimli kurumlar vergisi, yukarıda açıklandığı şekilde tespit edilen kazanç tutarını aşmamak kaydıyla ticari bilanço kar veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten, tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazançta uygulanabilecektir. Dolayısıyla kurum kazancınızın faaliyet dışı gelirlerden veya faaliyet gelirlerinden oluşmasının bir önemi bulunmamaktadır.*

*Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır..."*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet, enflasyon düzeltmesi

**3.2.21 07.12.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.27.15.01-11-515-35-70 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Tevsi yatırımı yapıldığı, 2010 yılında bu yatırımdan elde edilen gelirin ayrı hesapta takip edilmediği, indirimli oran uygulanacak kazancın, yapılan tevsi yatırım tutarının dönem sonunda aktife kayıtlı toplam sabit tutara oranlaması sureti ile tespit edildiği ifade edilerek, aktifteki sabit kıymetin yeniden değerlendirilmiş tutarı hesaplanırken yeniden değerlendirme katsayıları mı, yoksa ÜFE endeks katsayıları mı uygulanacağı, bulunan yeniden değerlendirme farkı aktif değer artışlarının bilançoda gözükmeyeceği, eğer gözükecek ise hangi hesabın kullanılacağı, aktife kayıtlı toplam sabit kıymet hesaplanırken arazi ve arsalar, binalar, tesis makine ve cihazlar, taşıtlar, demirbaşlar, diğer maddi olmayan duran varlıkların hepsinin mi, yoksa sadece tesis, makine ve cihazlar hesabının mı dikkate alınacağı, eğer binalarda dahil edilecekse katsayı hesaplanırken binadan 32/A yatırımına pay verilip verilmeyeceği ile 2011 yılında yöntem değiştirerek elde edilen kazancı ayrı bir şekilde tespit ederek indirimli oranı buna göre beyan etmenin mümkün olup olmayacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu hüküm uyarınca, Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/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 tutulacaktır.*

*Anılan hükmün uygulanmasında bir yatırımın tevsi yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsi yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsi yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır. Bu nedenle, 2010 yılına ilişkin kazancınızın ayrı bir şekilde tespit edilmesine imkan bulunması halinde bu yıla ilişkin olarak düzeltme beyannamesi verilmesi gerekmektedir.*

*Öte yandan, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce ayrı bir şekilde belirlenmesine imkan bulunmaması halinde indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanacağı kazanç, yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Oranlamada sabit kıymetler birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarları ile dikkate alınacaktır. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir.*

*Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmayacaktır..."*

**Anahtar Kelime:** Düzeltme beyannamesi, Enflasyon düzeltmesi, Sabit kıymet

**3.2.22 29.04.2011 Tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-395 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazancın ayrı tespitinin söz konusu olmaması nedeniyle indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespiti hakkında hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu itibarla, yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazancın ayrı tespitinin söz konusu olmadığı durumda, kısmen tamamlanan ve üretimde kullanılmakta olan yatırımlara ilişkin yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanmak üzere, Devletçe karşılanacak tutarın tespitinde; amortisman uygulaması ile ilişkilendirilmeksizin, yapılan tevsi yatırıma ait tutarların, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan amortisman düşülmemiş toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle indirimli oran uygulanacak kazancın belirlenmesi gerekmektedir. Sabit kıymet ifadesinden ise Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması gerektiği tabiidir...."*

**Anahtar Kelime:** Sabit kıymet

## **4 KOMPLE YATIRIMDAN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI**

### **4.1 YAZILAR**

#### **4.1.1 İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Bırakılabilir mi? (Yayın tarihi:01.03.2024)**

Söz konusu yazı 01.03.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/03/01/indirimli-kurumlar-vergisinden-yararlanip-yararlanmama-istege-birakilabilir-mi/>



#### 4.1.2 Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Komple Yeni Yatırımından Elde Edilen Kazanca İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayın tarihi:27.09.2023)

Söz konusu yazı 27.09.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/09/27/yatirim-tesvik-belgesi-komple-yeni-yatirim-indirimli-kurumlar-vergisi/>

### 4.2 ÖZELGELER

#### 4.2.1 02.01.2018 tarih ve 17192610-125[ÖZG-17/14] – 46 sayılı özelge

##### KONU

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılacak okul yatırımının tamamlama vizesi gerçekleştirildikten sonra işletilmeyip kiraya verileceği, bu durumda indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanılmasının mümkün olup olmayacağı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, yatırım teşvik belgesine konu olan okul yatırımınızın tamamlanmasını müteakip şirketiniz tarafından kiraya verilmesi 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisi desteğinden yararlanılması açısından engel teşkil etmemekte olup, gerekli izinlerin alınması, Yatırım Teşvik Belgesinde "Vergi İndirimi" satırına yer verilmiş olması, sahip olunan yatırım teşvik belgesinin yararlanılacak destek unsurları yönünden geçerliliğini koruması ve genel esaslar çerçevesinde ilgili mevzuatta belirtilen koşulların aynen yerine getirilmesi kaydıyla, şirketiniz tarafından inşa edilen okulun kiraya verilmesinden elde edilecek kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Kira

#### 4.2.2 29.12.2017 tarih ve 38418978-125[32A-15/4]-531740 sayılı özelge

##### KONU

• 'Komple Yeni Yatırım' cinsli yatırım teşvik belgesi bulunduğu ancak üretim sürecinde de görüleceği üzere ürünlerin son haline gelinceye kadar üç fabrikayı da dolaştığı, bir makinaryı oluştururken hem yeni fabrikalarda hem de eski fabrikada imalatların bulunduğu, bu imalatlar ile makinenin tamamlandığı, dolayısıyla bu makine için kesilen faturadaki kazancın ne kadarının yeni fabrikalara ne kadarının eski fabrikaya ait olduğunun belirlenemediği bu nedenle indirimli kurumlar vergisi müessesinden yararlanılırken yatırıma ait kazancın tespiti konusunda tereddüde düşüldüğü, ayrıca konu hakkında Başkanlığımız görüşü alınana kadar geçici vergi dönemlerinde kurumlar vergisi indiriminden yararlanılmadığından daha sonra söz konusu geçici vergi beyanlarının düzeltilmesinin gerekip gerekmediği konularında tereddüt hasıl olduğu hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, Ekonomi Bakanlığı tarafından 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Arazi, arsa, royalti, yedek parça

ve amortismanına tâbi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanılacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması gerekmektedir. Özelge talep formunuz ekinde yer alan ve 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgesinin incelenmesinden, yapmış olduğunuz yatırımın komple yeni yatırım olduğu ve yatırımın konusunu da maden, taşocağı ve inşaat makineleri imalatı faaliyetlerinin oluşturduğu anlaşılmıştır.

Buna göre, eski fabrikada ve teşvik belgesine konu komple yeni yatırım kapsamındaki yeni fabrikalarda iç içe geçmiş şekilde üretilerek satışı yapılan ürünlerin satışından elde edilen kazancın, sadece yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirdiğiniz komple yeni yatırımınızdan kaynaklanan kısmı indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Üretimin bir kısmının eski fabrikanızda bir kısmının da yeni fabrikalarınızda gerçekleştirildiği dikkate alındığında, işin mahiyetine uygun bir dağıtım anahtarı kullanılarak üretilen bu ürünlerin satışından elde edilen kazancın yatırım teşvik belgesi kapsamındaki komple yeni yatırımlarınıza isabet eden kısmının ayrıştırılması ve bu suretle tespit edilen yatırımdan elde edilen kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

Öte yandan, yıllık kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden indirimli kurumlar vergisinden yararlanılmış olması halinde, indirimli kurumlar vergisinden yararlanılmak üzere ilgili dönemlere ilişkin geçici vergi beyannamelerinin düzeltilmesine gerek bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Kazanç ayrıştırma, Düzeltme beyannamesi

**4.2.3 04.08.2017 tarih ve 62030549-125[32/A-2015/75]- sayılı özelge**

#### **KONU**

- Komple yeni yatırım niteliğindeki kağıt üretim tesisinin Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında kısmi bölünmeye tabi tutulduğu, kısmi bölünme neticesinde yatırım teşvik belgesinin şirketinize devrinin yapıldığı, şirketinizin faaliyet kazancının tamamen teşvik belgesi kapsamındaki bu kağıt üretim tesisinin faaliyetinden sağlanmakta olduğu ve bu tesis haricinde faaliyet kazancı yaratan başka bir faaliyetinizin bulunmadığı belirtilerek;
- Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı,
- Teşvik belgesi kapsamında kurulan kağıt üretim tesisinin faaliyeti neticesinde elde edilen kazançlardan yapılan bağış ve yardımların kurumlar vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınması halinde söz konusu bağış ve yardım tutarlarının indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde ne şekilde dikkate alınacağı,
- Kurumlar vergisi ve geçici vergi beyannamelerinde kurum kazancına ilave edilmesi gereken kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve kurum kazancından indirilmesi gereken istisna ve indirim tutarlarının varlığı nedeniyle beyannamede yer alan mali karın ticari kardan farklı gerçekleşmesi halinde, indirimli kurumlar vergisinin ticari bilanço karına mı, mali kara mı uygulanması gerektiği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Dolayısıyla, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen ve tamamlama vizesi yapılmış olan söz konusu kağıt üretim tesisini kısmi bölünme yoluyla devralan şirketinizce aynı koşullar yerine getirilmek şartıyla, bu yatırımın işletilmesinden şirketiniz tarafından elde edilen kazançta, yatırıma katkı tutarının kalan kısmına ulaşılıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, indirimli kurumlar vergisinin sadece yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan elde edilen kazançta uygulanması esas olup;

- Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

- Geçmiş yıl zararları, indirim ve istisnalar vb. nedenlerle safi kurum kazancınızın söz konusu yatırımdan elde edilen kazanç tutarından düşük olması halinde ise indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek tutar safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Ayrıca, teşvik belgeli yatırımdan elde edilen kazancın bağış ve yardım vb. şekilde kullanılmış olması bu durumu değiştirmeyeceği gibi kanunen kabul edilmeyen giderler vb. nedenlerle safi kurum kazancı yatırımdan elde edilen kazançtan yüksek olsa dahi indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazancın söz konusu yatırımdan elde edilen kazancı aşamayacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** KKEG, Mali kar, Ticari Kar

**4.2.4 28.07.2017 tarih ve 84098128-125[32/A-2015/3]- sayılı özelge**

### KONU

• Yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsi olarak "komple yeni yatırım" ibaresi yer aldığı ancak, teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen komple yeni yatırımın, teşvik belgesi öncesi şirketinizce inşası tamamlanan fabrika binası içerisinde gerçekleştirildiği belirtilerek, anılan üretim tesisinden elde edilen kazancın tamamına indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı,

• Bahsi geçen yatırım teşvik belgesinin Aliğa tesisinizde üretilen ara ürünlere ait olduğu, bu ürünlerin doğrudan satışa konu edilmeyip Çiğli'de faaliyet gösteren fabrikanızda üretilen nihai ürünlerin imalatında kullanıldığı belirtilerek, bu açıdan değerlendirildiğinde Aliğa tesisinizde üretilen ara ürünlere ilişkin olarak elde edilen kazancın nasıl hesaplanacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar uyarınca, Hazine Müsteşarlığı tarafından 2009/15199 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşılıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan ve 2009/15199 sayılı Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgesinin incelenmesinden, yapmış olduğunuz yatırımın komple yeni yatırım olduğu ve yatırımın

*konusunu da elektrik ampülü ve lambaları ile aydınlatma teçhizatı imalatı faaliyetlerinin oluşturduğu anlaşılmıştır.*

*Buna göre, teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirdiğiniz komple yeni yatırımın, teşvik belgesi öncesi şirketinizce inşası tamamlanan fabrika binası içerisinde gerçekleştirilmesi nedeniyle anılan üretim tesisinden elde edilen kazancın tamamına indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir. Söz konusu yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren Aliğa tesisinizde üretilen ürünlerin satışından elde edilen kazancın sadece 2009/15199 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeli yatırımınızdan kaynaklanan kısmı indirimli kurumlar vergisine tabi tutulabilecektir.*

*Öte yandan, Aliğa tesisinizde anılan yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirdiğiniz yatırımınızdan elde edilen ürünlerin doğrudan satışa konu edilmeyip Çiğli'de faaliyet gösteren fabrikanızda nihai ürünlerin imalatında kullanılması nedeniyle, Çiğli fabrikanızda üretilen nihai ürünlerin satışından doğan kazancınızdan Aliğa tesisinde yatırım teşvik belgesi kapsamında üretilen ara ürünlere isabet eden kısmın ayrıştırılarak tespit edilmesi ve sadece tespit edilen bu kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır... ”*

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Kazanç ayrıştırma

**4.2.5 10.06.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-2015-55]-147 sayılı özelge**

**KONU**

- Konaklama ve SPA gelirlerinin ayrı bir alt hesapta takip edilmekte olduğu, ancak giderlerin ayrı takip edilmediği belirtilerek; giderlerin ayrı olarak görülememesi nedeniyle ... tarihinde tamamlama vizesi yapılan ... numaralı yatırım teşvik belgesinde vergi indirimi oranı %50, yatırıma katkı oranı %15 olarak belirtilen vergi indiriminden ... geçici vergi döneminde nasıl bir hesaplama yapılacağı veya hangi oranda faydalanabileceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, ... tarihinde tamamlama vizesi yapılan yatırım teşvik belgenizde "komple yeni yatırım" olarak dikkate alınan otelinizin işletilmesinden elde ettiğiniz kazancın, bu otele ilişkin gelirler ve katlandığınız giderlerin ayrı alt hesaplarda takip edilmek suretiyle ayrıştırılarak tespit edilmesi gerekmektedir. Bu kapsamda, işin mahiyetine en uygun dağıtım anahtarı kullanılarak hesaplanan ortak gider paylarının kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün olup bu şekilde tespit edilen kazancınıza yatırım teşvik belgenizde belirlenen oranlar dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Dağıtım anahtarı

**4.2.6 22.05.2015 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/459]-55896 sayılı özelge**

**KONU**

- Komple yeni yatırıma ilişkin iki adet yatırım teşvik belgesinin bulunduğunu belirterek, bu faaliyetin yanında ithal edilen ürünlerin satışı ile fındık alımı, satımı ve ihracatı konularında olmak üzere iki faaliyet konusunun daha bulunduğu belirtilerek, ortak giderlerin ne şekilde dağıtılması gerektiği hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, komple yeni yatırım kapsamındaki faaliyetler ile bu kapsama girmeyen faaliyetlerin birlikte yapılması halinde müşterek gelir ve giderlerin ayrıştırılması gerekmekte olup, bunun için işin mahiyetine en uygun dağıtım anahtarının tarafınızca belirlenebileceği tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Dağıtım anahtarı

**4.2.7 12.05.2014 tarih ve 84098128-125[32/A-2014/2]-280 sayılı özelge**

#### KONU

• Konteyner liman inşaatı yatırımı yapılacağı, yatırım tamamlandığında limanın çalıştırılması ve işletilmesinin başka bir firma ile birlikte yerine getirileceği, faaliyete alınacak limanın satış hasılatı paylaşımı yöntemi ile liman işletmecisi olan adı geçen firma ile birlikte işletilecek olması nedeniyle teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, inşaatı tamamlandıktan sonra faaliyete alınacak olan bahsi geçen limanın, satış hasılatı paylaşımı yöntemi ile liman işletmecisi olan ..... A.Ş. firması ile birlikte işletilecek olması 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisi desteğinden yararlanılması açısından engel teşkil etmemekte olup, adınıza alınacak Yatırım Teşvik Belgesinde "Vergi İndirimi" satırına yer verilmiş olması halinde şirketiniz tarafından yapılan liman inşaatı yatırımının işletilmesinden şirketinizce elde edilecek kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır. Ancak, söz konusu yatırımın, ilgili Kanunun 32/A maddesinin birinci fıkrası uyarınca indirimli kurumlar vergisi uygulamasından hariç tutulanlar kapsamında yer alması durumunda indirimli kurumlar vergisi desteğinden yararlanılmasının mümkün olmayacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Satış hasılatı paylaşımı yöntemi

**4.2.8 13.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.07.16.01-125[32/A-KVK.2012/15-392 sayılı özelge**

#### KONU

• Yaş sebze ve meyve ticareti faaliyetiyle iştiğal ettiğiniz, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmış olduğunuz soğuk hava deposu yatırımlarınızın tamamlandığı ve faaliyetinizden elde edilen kazançta uygulanacak indirimli kurumlar vergisinin matrahının belirlenmesinde tereddüt hasıl olduğu belirtilerek, yaş sebze ve meyve ticaretinizden elde edilecek kazancın tamamına indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, komple yeni yatırım kapsamında yapılan soğuk hava depolarının kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu depolarda diğer kişi ya da kurumlara verdiğiniz depolama ve ambarlama hizmetlerinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanması mümkün olup mevcut faaliyetiniz olan yaş sebze ve meyve ticaretinden elde edilen kazançta ise indirimli oran uygulanması mümkün değildir...”

**Anahtar Kelime:** Meyve sebze ticareti

**4.2.9 01.06.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.21.15.01-KV-125[32-2012/33]-12 sayılı özelge**

**KONU**

- Diyarbakır Organize Sanayi Bölgesinde komple yapılan yeni yatırıma ilaveten eski fabrikada mevcut bulunan makine teçhizatın yeni fabrikaya entegre edilmesi ve ayrıca Diyarbakır İli Hani İlçesindeki mermer ocağının devralınması dolayısıyla söz konusu yatırımın komple yeni yatırım mı yoksa tevsii yatırım olarak mı dikkate alınacağı,
- İndirimli kurumlar vergisinin hesaplanması sırasında, olağan veya olağandışı gelir ve gider hesaplarının göz önünde bulundurulup bulundurulmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- Teşvik belgesi müracaatlarının değerlendirilmesi, önceden Hazine Müsteşarlığı tarafından yapılırken 03.06.2011 tarih ve 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girmesinden sonra Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılmaktadır. Yatırımınızın ilgili yatırım teşvik belgesinde "komple yeni yatırım" olarak değerlendirilmesi nedeniyle, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından da "komple yeni yatırım" olarak faydalanmanız gerekmekte ve yatırımınızın cinsi konusundaki itirazların Ekonomi Bakanlığına yönlendirilmesi icap etmektedir.*

*- Kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde indirimli kurumlar vergisi uygulanacak tutar, yatırımdan elde edilen ticari bilanço karının dikkate alınması suretiyle tespit edilecek ve indirimli vergi oranının uygulanacağı kazanç, beyanname üzerinden hesaplanan matrahi aşamayacaktır..."*

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, tevsii yatırım

**4.2.10 28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı özelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesinde yatırımın cinsi olarak "komple yeni yatırım" ibaresinin yer aldığı, belgeye konu yatırımın; halihazırda kullanılmakta olan makinelerin yanına yenilerinin alınması suretiyle var olan üretim kapasitesinin artırılmasına yönelik olduğu, kapasite artış oranının %100'ün üzerinde olarak değerlendirildiği, ancak mühendislerinizce yapılan teknik analizler neticesinde kapasite artış oranının %32 civarında gerçekleşeceğinin tahmin edildiği, bu nedenle söz konusu yatırımın tevsii yatırım niteliği taşıdığı düşünülüyor, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde tevsii yatırımlar için getirilen açıklamanın, teşvik belgenizde komple yeni yatırım olduğu belirtilse dahi eski makinelerinizin de üretimde aktif bir şekilde kullanılıyor olması nedeniyle hesaplamaya esas teşkil etmesinin gerektiği, söz konusu hesaplamada yer alacak kazancın tespitinde ise Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesi hükümleri çerçevesinde yatırımın yapıldığı işletme birimindeki kazancın esas alınması ve bu kazancın da yatırım tutarının, yalnızca ilgili işletme biriminin aktifinde yer alan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması yoluyla mı tespit edilmesinin gerektiği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;*

*-Teşvik belgesi müracaatlarının değerlendirilmesi önceden Hazine Müsteşarlığı tarafından yapılırken 03.06.2011 tarih ve 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girmesinden sonra da Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılmakta olup yatırımınız ilgili yatırım teşvik belgenizde "komple yeni*

yatırım" olarak değerlendirilmiştir. Söz konusu yatırımınız, yatırım teşvik belgenize istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulamasında da komple yeni yatırım olarak dikkate alınacak olup yatırımınızın cinsi konusundaki itirazlarınızın bu Kuruma yapılması,

-İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geŐtięi, dolayısıyla kazancın elde edilmeye başlandığı geÇici vergi döneminden itibaren baŐlanılması,

-Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması,

-Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla ifa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi; işletme dönemine ait olanların ise ilgili buldukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortisman tabi tutulması mümkün bulunmakta olup konuya ilişkin olarak 163 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan aÇıklamaların dikkate alınması,

-Tevsi yatırımlarda elde edilen kazancın ayrı bir Şekilde tespitinin mümkün olmaması halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsî yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oranın her yıl ayrı ayrı tespit edilerek uygulanması,

-Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlenmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli Şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlenmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli Şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerleme yapılmaması,

-Tevsi yatırımlarda indirimli oran uygulanacak kazancın tespitinde sabit kıymetlerin kayıtlı değerlerinin, gerekli Şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlenmiş tutarları ile dikkate alınması gerekmektedir..."

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, tevsî yatırım, Devir

**4.2.11 09.06.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.20.15.01-31-MUK-2010-100-137 sayılı zelge**

#### **KONU**

• Faaliyet konusunun süper market ve akaryakıt iŐletmecilięi olduğu, ancak T.C. BaŐbakanlık Hazine MŐteŐarlıęından Şirketinizin tarım, avcılık ve ormancılık sektöründe sebze, bahŐe ve kültür bitkileri ile fidanlık ürünlerinin yetiŐtirilmesi ile ilgili komple yeni yatırım işin 13.04.2010 tarihli ve 96161 sayılı Yatırım Teşvik Belgesi aldığı ve teşvik belgesinde vergi indirimi oranının % 60, yatırım katkı oranının % 30 öngörüldüğü belirtilerek, kurumlar vergisi indiriminin tüm faaliyetlerinizle ilgili beyan edilecek kurumlar vergisi matrahına mı yoksa sadece seracılık faaliyetiniz ile ilgili kurumlar vergisi matrahına mı uygulanacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, indirimli kurumlar vergisi, teşvik belgesi kapsamında kısmen veya tamamen tamamlanmış olan yatırımlardan elde edilecek kazançlara, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği hesap döneminden uygulanacaktır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, şirketinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamında teşvik belgesine bağlanan seracılık faaliyetlerinden elde ettiği kazançlar indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak olup, bu yatırım dışında elde edeceği kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Kazanç

**4.2.12 17.03.2011 tarih ve B.07.1.GİB.0.06.49-010.01-2 sayılı özelge**

### KONU

• 49 yıllığına üst hakkı kullanımı karşılığı kiralanan arsa üzerine turistik termal otel, devre tatil, günübirlik termal tesisi yapılacağı ve tesislerin sözleşmenin bitiminde belediyeye bedelsiz teslim edileceği, devre tatil mülklerinin müşterilere satışlarına başlanıldığı, ancak devre tatil alıcılarına teslim edilecek mülklerin inşaatları sürmekte olduğundan henüz tesliminin yapılmadığı ve alıcıların devre tatil mülklerini inşaatlar tamamlandıktan sonra kullanmaya başlayacağı, belirtilerek, söz konusu devre tatil satışlarında kurumlar vergisi bakımından vergilemenin nasıl olacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, şirketiniz tarafından, inşa edilmekte olan ve Hazine Müsteşarlığınca teşvik belgesine bağlanan söz konusu devre tatil mülklerinin kısmen veya tamamen işletilmesine başlanıldığı hesap döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanılabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Devre mülk

## 5 DİĞER FAALİYETLERDEN ELDE EDİLEN KAZANÇLARA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİNİN UYGULANMASI

### 5.1 YAZILAR

#### 5.1.1 İndirimli Kurumlar Vergisinden Yararlanıp Yararlanmama İsteğe Bırakılabilir mi? (Yayın tarihi:01.03.2024)

Söz konusu yazı 01.03.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/03/01/indirimli-kurumlar-vergisinden-yararlanip-yararlanmama-istege-birakilabilir-mi/>

#### 5.1.2 Diğer Faaliyetlerden Elde Edilen Kazançlara İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Uygulanır? (Yayın tarihi:12.01.2024)

Söz konusu yazı 12.01.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.



<https://www.alomaliye.com/2024/01/12/diger-faaliyetlerden-elde-edilen-kazanclara-indirimli-kurumlar-vergisi/>

### 5.1.3 Kanunen Kabul Edilmeyen Giderlere İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulanır mı? (Yayın tarihi:20.11.2023)

Söz konusu yazı 20.11.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/kanunen-kabul-edilmeyen-giderlere-indirimli-kurumlar-vergisi-uygulanir-mi>

## 5.2 ÖZELGELER

### 5.2.1 02.01.2024 tarih ve 38418978-125[32A-2023/2]-1927 sayılı özelge

#### KONU

• Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 8 inci maddesine istinaden imalat sanayine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında ... hesap döneminde diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulamasında üst sınırın ve indirimli kurumlar vergisi matrahının ne şekilde hesaplanacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 8 inci maddesine istinaden imalat sanayine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında 25.11.2016 tarihinde başlanılan yatırıma ilişkin olarak, 01.01.2017 ile 31.12.2022 tarihleri arasında gerçekleştirilecek yatırım harcamalarında;  
-%30 olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle %45 olarak,  
-%70 olan vergi indirim oranını %100 olarak,  
dikkate almak suretiyle hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının Cumhurbaşkanı Kararı ile belirlenen oranını geçmemek üzere yatırım dönemi içinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Geçici 8, US 97, İmalat Sanayi

### 5.2.2 29.11.2023 tarih ve E-13649056-125[2022-ÖZE-KVK-8]-97758 sayılı özelge

#### KONU

• Yatırımın tamamlanması itibariyle tamamlama vizesi yapılmış yatırımlarda indirimli kurumlar vergisinin tüm diğer kazançlardan indirim konusu yapıp yapılamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım tamamlanma vizesi

**5.2.3 07.06.2023 tarih ve E-17192610-125[KV-21-44]-119452 sayılı 6zelge**

**KONU**

- Yatırım d6neminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın tespiti sırasında mali kar mı yoksa ticari bilanço karı mı dikkate alınacağı hakkında?

**6ZELGE CEVABI**

*“...Bu h6k6m ve açıklamalara g6re yatırım d6neminde diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazancınıza uygulanacak indirimli kurumlar vergisinin, ticari bilanço kar veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten t6m indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları d6ř6ld6kten sonra tespit olunan matrah 6zerinden hesaplanması gerekmektedir...”*

**Anahtar Kelime:** Mali kar, Ticari bilanço karı, yatırım d6nemi

**5.2.4 23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı 6zelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesinin revize edildiği belirtilerek, revize tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme d6neminin başlangıcı tarihten itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesinin m6mk6n olup olamayacağı hakkında?

**6ZELGE CEVABI**

*“...Buna g6re, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca revize edilen yatırım teşvik belgesiyle birlikte ... tarihinden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanan şirketinizin, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme d6neminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına m6racaat tarihini içeren geçici vergilendirme d6neminin son g6n6ne kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi m6mk6nd6r...”*

**Anahtar Kelime:** Revize, Geçici vergilendirme d6nemi

**5.2.5 22.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-68]-49026 sayılı 6zelge**

**KONU**

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım tutarına yatırıma katkı oranı nispetinde hesaplanan tutarın ilgili yılın ilk geçici vergi d6neminden itibaren b6t6n kazançlardan mahsup edilmesi imkanı olup olmadığı hakkında?

**6ZELGE CEVABI**

*“...Yukarıda yer alan h6k6m ve açıklamalar doğrultusunda, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara sadece yatırım d6neminde indirimli kurumlar vergisi uygulanması m6mk6n olup yatırım d6nemi de yatırıma f6ilen başlanıldığı tarihi içeren geçici vergilendirme d6neminin başından itibaren başladığından, ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında f6ilen yatırıma başladığınız ... tarihinin içinde bulunduğu geçici vergilendirme d6neminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren diğer faaliyetlerinizden elde etmiş olduğunuz kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması m6mk6nd6r...”*

**Anahtar Kelime:** Geçici vergilendirme d6nemi

**5.2.6 11.04.2023 tarih ve 13649056-125[2020-ÖZE-02]-26829 sayılı özelge**

**KONU**

• Komple yatırım kapsamında yatırımın halen devam ettiği, 2019 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde diğer faaliyetlerden kaynaklanan ticari bilanço zararının bulunduğu ancak bu zarar tutarına kanunen kabul edilmeyen giderlerin eklenmesi sonucunda kazanç olduğu belirtilerek, diğer faaliyetlerden elde edilen söz konusu kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Buna göre, ... tarih ve ... sayı ile komple yatırım yapmak üzere Ekonomi Bakanlığından alınan, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlara, anılan Bakanlar Kurulu Kararının 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup, indirimli kurumlar vergisinin, ticari bilanço kar veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten, tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazanç tutarı üzerinden hesaplanması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Ticari bilanço zararı, KKEG

**5.2.7 23.07.2019 tarih ve 49101969-045-E.6932 sayılı özelge**

**KONU**

• Kül halinde devir alınan şirket bilançosunda yer alan yenileme fonunun Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesi gereği 2017 kurumlar vergisi beyanında matraha ilave edilip edilmeyeceği ve edilmesi halinde yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilip edilemeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Öte yandan, anılan yenileme fonunun iktisadi kıymet alımında kullanılmaması nedeniyle üçüncü yılın sonununda devralan şirketinizin kurum kazancına eklenmesi halinde ise yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmesi mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Devir, Yenileme fonu

**5.2.8 04.04.2018 tarih ve 30094508-125[2018/1.2]-E.8068 sayılı özelge**

**KONU**

• Yıllara sari inşaat işlerinden elde edilen kazançların, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak indirimli kurumlar vergisine konu edilip edilemeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, söz konusu yıllara sari inşaat ve onarma işinizin, 2012/3305 sayılı BKK kapsamında aldığınız ... tarihli ve ... sayılı yatırım teşvik belgesine konu komple yeni yatırımınızın yatırım döneminde tamamlanması ve diğer şartların da sağlanması kaydıyla,

*bu yıllara sari inşaat ve onarma işinden elde edilen kazancın ilgili dönemde anılan yatırım teşvik belgesi kapsamında "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak değerlendirilerek indirimli kurumlar vergisi tabi tutulması mümkün bulunmaktadır..."*

**Anahtar Kelime:** Yıllara sari inşaat,

**5.2.9 23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı özelge**

**KONU**

• Genel teşvik uygulamasına yönelik alınan yatırım teşvik belgesine istinaden, komple yeni yatırım yapıldığı, Daha sonra, genel teşvik kapsamında desteklenen yatırımın konusunun bölgesel teşvik sisteminden yararlandırılmasının mümkün olduğu gerekçesiyle Ekonomi Bakanlığına başvuruda bulunularak 19.10.2017 tarihi itibarıyla yatırım teşvik belgesinin revize edildiği, yapılan yatırımın ve öngörülen harcamaların birebir aynı olduğu ve sadece yatırımın tanımının genel teşvik kapsamından bölgesel teşvik kapsamına dönüştürülerek revize edildiği belirtilerek, yatırım teşvik belgesi kapsamında 2016 takvim yılında yapılan yatırım harcamasının indirimli kurumlar vergisinden yararlandırılıp yararlandırılmayacağı; bunun mümkün olması durumunda hangi tarihten itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Buna göre;*

*- Genel teşviklere yönelik olarak düzenlenmiş 26.02.2015 tarihli yatırım teşvik belgesinin, 19.10.2017 tarihli teşvik belgesiyle revize edildiği ve indirimli kurumlar vergisi desteğini de içeren bölgesel yatırım teşvik belgesine çevrildiği hususu dikkate alındığında, teşvik belgesindeki yatırıma başlama tarihi olan 12.01.2015 ile 19.10.2017 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarının da indirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınması mümkündür.*

*- Ekonomi Bakanlığınca 19.10.2017 tarihi itibarıyla revize edilmiş yatırım teşvik belgesiyle birlikte indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanılacak olması nedeniyle, 19.10.2017 tarihinden sonra yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlar ile yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilecek kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir..."*

**Anahtar Kelime:** Genel yatırım teşvik belgesi, Bölgesel yatırım teşvik belgesi, Yatırıma katkı tutarı

**5.2.10 04.01.2018 tarih ve 50426076-125[32/A-2017/20-314]-782 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırıma başlama tarihi olan 10.07.2015 tarihinden diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisinin uygulanabileceğine ilişkin değişiklik kararının yürürlüğe girdiği tarih olan 05.10.2016 tarihine kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara, toplam yatırıma katkı tutarının %80'i oranında indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*"...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar doğrultusunda, 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeniz kapsamında 10.07.2015 tarihinde başladığınız ve halen devam etmekte olan yatırımınıza ilişkin olarak, 2012/3305 sayılı Kararın 15 inci maddesinin birinci fıkrasında belirtilen oranlara göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirdiğiniz yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde seksenini geçmemek üzere yatırım dönemi*

*içinde yer alan 2016 ve izleyen hesap dönemlerinde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.*

*Öte yandan, yatırımınıza başladığınız 2015 hesap dönemi içinde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlara 2015/7496 sayılı Karar ile 2012/3305 sayılı Karara eklenen geçici 5 inci maddede yer alan oran dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Geçici 5

**5.2.11 03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/59]-228 sayılı özelge**

**KONU**

• 04.09.2015 tarihinde yatırım teşvik belgesinin revize edilerek ilk hali ile %20 olan yatırıma katkı oranının %30 olarak tespit edildiği belirtilmiş olup, 2013 yılı yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara, indirimli kurumlar vergisi uygulanmaması sebebiyle kullanılmayan yatırıma katkı tutarının, 2013 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini düzeltmek suretiyle mi, yoksa yatırım dönemi içerisinde kalmak koşuluyla 2015, 2016 ve 2017 yıllarında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle mi kullanılabilceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde, gerek yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası ve geçici 5 inci maddesi dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür.*

*- Şirketiniz tarafından 2013 hesap döneminde geçerli olan (yatırım teşvik belgesi revize edilmeden önce) yatırıma katkı ve indirimli kurumlar vergisi oranları çerçevesinde ve düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında bu dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup, yararlanılamayan yatırıma katkı tutarlarının 2014 ve müteakip yıllarda diğer faaliyet kazançları ve yatırımdan elde edilen kazançlara da uygulanması mümkün bulunmaktadır.*

*- Ekonomi Bakanlığınca 04.09.2015 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgenizde yatırıma katkı oranı %20'den %30'a çıkarıldığından, diğer faaliyet kazançları ile yatırım dolayısıyla elde edilecek kazançlara, 04.09.2015 tarihinden önceki dönemler için revize öncesi yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı tutarı; bu tarihten sonra oluşan kazançlara ise revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür...*

**Anahtar Kelime:** Revize

**5.2.12 25.08.2016 tarih ve 64597866-105[313-2016]-15451 sayılı özelge**

**KONU**

• Tesisin 2015/Ağustos ayından itibaren fiilen tamamlandığı ve üretime başladığı, bu durumda hangi dönemden itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara uygulanan indirimli kurumlar vergisi uygulamasının sona ereceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“... "Yatırım dönemi" ifadesinden ise, 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.

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulanmakta olup, bu dönem yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başında başlayıp, tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan süreyi kapsamakta olup; 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...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi

**5.2.13 06.10.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/26]-993 sayılı özelge**

### KONU

• İlköğretim okulu ile anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilen kazançların sırasıyla 2008-2012 ve 2009-2013 hesap dönemlerinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendi hükmü gereğince eğitim kazancı istisnasına konu edildiği, 25/2/2015 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamında 2015-2016 eğitim ve öğretim döneminde faaliyete geçmek üzere lise yatırımının başlamış olduğu, mevcut anadolu lisesinin yeni açılacak fen lisesi hizmet binasının bir kısmına taşınmasının planlandığı ve anadolu lisesinin taşınması nedeniyle boşalacak dersliklerin ise kapasite artışı sağlamak üzere ortaokul kısmına tahsis edilmek istendiği belirtilerek yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yeni binada hizmet verecek olan fen lisesi ve anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazançlar ile anadolu lisesinin boşalan derslikleri kullanılarak kapasite artırımına gidilen ortaokulun işletilmesinden elde edilecek kazanç dolayısıyla 2015-2019 döneminde anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan istisnadan ve teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım nedeniyle de indirimli kurumlar vergisinden yararlanıp yararlanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“... Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan geçici vergilendirme döneminden itibaren, indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup 25/2/2015 tarihli ve A/118053 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında devam eden yatırımınızda faaliyet gösterecek okulların işletilmesinden elde edilecek kazançta indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilecektir. Ancak, söz konusu yatırımınızda fen lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) bendinde yer alan istisnaya konu edilmesi halinde

*eğitim istisnasına konu edilen kazançlar için, istisnanın uygulandığı dönemler itibarıyla, indirimli kurumlar vergisinden yararlanılamayacağı tabidir.*

*Öte yandan, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 5 inci maddesi uyarınca, bu Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamında 2015 ve 2016 yıllarında gerçekleştireceğiniz yatırım harcamalarınız için, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmayacak şekilde ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde ellisini geçmemek üzere yatırım döneminde (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 sürede) varsa diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir... ”*

**Anahtar Kelime:** 5/1-1, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**5.2.14 18.12.2015 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/60]-275 sayılı özelge**

**KONU**

• 2013 ve 2014 yıllarında anılan yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırım harcamaları nedeniyle şirketin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına uygulanmamış olan indirimli kurumlar vergisi hakkının ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamelerinin düzeltilmesi yoluyla kullanılmasının mümkün olup olmadığı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu çerçevede, 2012/3305 sayılı BKK kapsamında alınan yatırım teşvik belgesine konu yatırımların "yatırım döneminde" belirli oranlarda ve 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen 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.*

*Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ... Organize Sanayi Bölgesinde kurulu fabrika için 2012/3305 sayılı BKK kapsamında aldığınız ... tarih ve ... sayılı yatırım teşvik belgesine konu tevsi yatırımınızın "yatırım dönemi"nde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlar için indirimli kurumlar vergisinden faydalanmanız mümkün olup, diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanmadığınız ilgili hesap dönemlerine ilişkin olarak düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkündür... ”*

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Düzeltme beyannamesi

**5.2.15 17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı özelge**

**KONU**

- Özel hesap dönemi kazancının tamamı üzerinden mi, yoksa sadece 1 Ocak 2013 tarihinden 30 Haziran 2013 tarihine kadar oluşan kazanç mı diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği,
- Yatırıma katkı tutarına mahsuben hesaplanacak tutarın, toplam yatırıma katkı tutarının %50 si ve gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını geçmemek üzere hesaplanmasından, indirimli kurumlar vergisi matrahının yatırıma katkı tutarının %50 sini aşamayacağı şeklinde mi, yoksa gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarı üzerinden vergi indirimi dolayısıyla hesaplanacak verginin mi yatırıma katkı tutarının %50 sini aşamayacağı, harcama tutarının katkı tutarının %50 sini aşabileceği şeklinde mi anlaşılması gerektiği,
- Teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcaması tutarının, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarını aşması ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç mevcut olması halinde; yatırıma katkı tutarının %50 sini aşmamak üzere, fiilen yapılan harcama tutarı kadar bir tutarın indirimli kurumlar vergisi matrahı olarak dikkate alınıp alınamayacağı,
- Söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki okullar için faaliyete geçtikleri tarihten itibaren 5 hesap dönemi eğitim öğretim istisnası mevcut olduğundan, bu istisna süresi içinde yatırım tamamlanmış olmasına rağmen yatırıma katkı tutarının %50 sine kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarımıza indirimli kurumlar vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

- Her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançlara ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.
- Yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlar için uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, şirketinize tayin olunan özel hesap döneminin sadece 01/01/2013 - 30/06/2013 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup 01.07.2012 - 31.12.2012 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır.
- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, teşvik belgesinde yer alan toplam yatırım tutarı ile yatırıma katkı oranının çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının yarısını geçmemek ve fiilen gerçekleştirilen yatırım harcamasını aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır. Diğer bir deyişle yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazanç indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle tahsilinden vazgeçilecek vergi tutarının üst sınırını, toplam yatırıma katkı tutarının yarısı ile fiilen gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarından düşük olanı oluşturmaktadır.
- Teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcaması tutarının, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarını aşması durumunda indirimli kurumlar vergisi matrahının tayininde,



yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınız için yatırıma katkı tutarının %50 sini aşmamak üzere, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarı dikkate alınacaktır.

- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra söz konusu kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması mümkün bulunmamaktadır.

- 2012/3305 sayılı BKK ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamındaki yatırımlarınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımlardan elde edilen kazançlarınıza ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup okulunuzun faaliyete geçen kısmıyla ilgili Bakanlığımıza başvurarak eğitim-öğretim kazancı istisnasından faydalanmanız halinde kurumlar vergisi matrahı doğmayacağından, söz konusu istisnanın uygulanacağı beş vergilendirme dönemini izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi teşvikinden faydalanabileceğiniz tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırıma katkı tutarı, Eğitim öğretim kazanç istisnası, Özel hesap dönemi

**5.2.16 17.07.2014 tarih ve 84098128-125[32A-201322]-436 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırımın devam ettiği ve yatırım teşvik belgesinin henüz kapanmadığı dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre alınmış yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

"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.

Bu uygulama dışında, yatırımın tamamlanma oranı veya benzeri herhangi bir hesaplama yapılmayacaktır.

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi

**5.2.17 14.04.2014 tarih ve 63611781-125[32/A-2013/4 ]-10 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki tevsii yatırımınız dışındaki diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hükküm ve açıklamalar çerçevesinde;

-2012/3305 sayılı BKK'ya istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi 01.01.2013 tarihinden itibaren diğler faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara, 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi, Tevsi yatırım

**5.2.18 11.04.2014 tarih ve 62030549-125[32/A-2013/285]-874 sayılı özelge**

### KONU

• Diğler faaliyetlerden elde edilen kazançlara hem yatırım hem de yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hükküm ve açıklamalara göre, 11.06.2013 tarihli ve xxx nolu yatırım teşvik belgesi 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yukarıda açıklanan yatırım döneminde, genel oranda vergiye tabi diğler faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değışen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde ise genel oranda vergiye tabi diğler kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Faaliyet dönemi

**5.2.19 10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı özelge**

### KONU

• İki adet teşvik belgesine sahip olduğı ve bir teşvik belgesinin kapandığı, diğler teşvik belgesine konu yatırımın %90'ının tamamlandığı; Şirketin %80 indirimli oranda vergiye tabi matrahının yanı sıra normal oranda vergiye tabi matrahının da bulunduğı, Şirketin 2013 dönemi geçici vergi ve kurumlar vergisi matrahının tamamına %80 indirimli oranda geçici vergi ve kurumlar vergisi oranı uygulanıp uygulanmayacağı, teşvik belgelerine göre bulunacak geçici vergi ve kurumlar vergisi matrahlarına indirimli oranların ayrı ayrı mı uygulanacağı, yatırımın tamamlandığı yıldan sonraki yıllarda katkı tutarı tamamlanıncaya kadar diğler faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...- Her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançlara ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

- Birden fazla teşvik belgesine bağı olan tevsi yatırımlarınıza sağlanan vergi indirimi oranları farklı olduğundan, yararlanılabilecek indirimli kurumlar vergisinin beyanname dışında hesaplanması ve hesaplanan bu tutarı sağlayacak şekilde geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerine ilgili oranın dahil edilmesi gerekmektedir.

- 22.11.2011 tarih ve 103287 no.lu teşvik belgeniz 2009/15199 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yalnızca bu belge kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançla ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacak olup; diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza ise indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.

- 06.03.2013 tarih ve xxx nolu teşvik belgeniz ise 19.06.2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yukarıda açıklanan yatırım döneminde genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırım dönemi geçtikten sonraki yıllarda ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Birden fazla teşvik belgesi, Faaliyet dönemi

**5.2.20 10.04.2014 tarih ve 13334133-KVK-02-11 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım dönemi ifadesinden ne anlaşılacağı, yatırımın devam ettiği süre içerisinde kısmen işletmeye geçilmesi durumunda yatırım döneminin devam edip etmeyeceği ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara da indirimli vergi uygulaması yapıp yapılamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu açıklamalar çerçevesinde; ...

- "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

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazançla gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi

**5.2.21 09.04.2014 ve 19341373-125[ÖZELGE-2013/6]-27 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan dolayı diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Buna göre, 15.06.2012 tarih ve 2012/3305 sayılı BKK'ya istinaden düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken 01.01.2013 tarihinden itibaren diğer faaliyetlerinizden

*elde ettiğiniz kazançlara anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi

**5.2.22 08.04.2014 tarih ve 93767041-125[32/A-2013/32]-39 sayılı özelge**

**KONU**

2012 yılında komple yeni yatırıma başlandığı ve aynı yıl içerisinde yatırımın tamamlandığı, 2013 yılında şirketin diğer faaliyetlerinden elde edilen karından teşvik kapsamında vergi indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, özelgeye konu yatırım teşvik belgenizin 01/01/2012 tarihinden sonra yapılmış müracaatlara istinaden düzenlenmiş bir yatırım teşvik belgesi olması şartıyla yukarıda açıklanan yatırım döneminde, genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibariyle değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlerde ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Komple yatırım, Faaliyet dönemi

**5.2.23 03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge**

**KONU**

• Birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanırken hangi yatırım teşvik belgesine öncelik verileceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazanç teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup gerek 2009/15199 gerekse 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazancın, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak değerlendirilmemesi,*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazanç gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde, bu kazanç ilgili olduğu yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

- Bu teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ise 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgeniz bulunması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek diğer faaliyetlerden elde edilen kazancınızın yetersiz olması durumunda hangi teşvik belgesine öncelik verileceği şirketinizce serbestçe belirlenebilecek olup, belirlenen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması...

**Anahtar Kelime:** Birden fazla teşvik belgesi, Faaliyet dönemi

**5.2.24 02.04.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-30 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırımın halen devam ettiği belirtilerek yatırıma katkı oranı %40, vergi indirim oranı %80 olan bu yatırım dolayısıyla diğer faaliyetlerden elde edilen ve indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın nasıl hesaplanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş 12.03.2013 tarihli ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, toplam yatırım tutarı olan 600.000.000 TL ile yatırıma katkı oranının (0.40) çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının (600.000.000 x 0.40= 240.000.000 TL) yarısını yani 120.000.000 TL'yi geçmemek ve fiilen gerçekleştirilen yatırım harcamasını (100.000.000 TL) aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazancının en fazla (100.000.000/0,16) 625.000.000 TL'lik kısmına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım dönemi

**5.2.25 06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı özelge**

**KONU**

• 08.06.2012 tarihli yatırım teşvik belgesine istinaden yapılan yatırımın 2012 yılında tamamlandığı, mevcut yatırım teşvik belgesinin revize edilerek 30.01.2013 tarihli yatırım teşvik belgesinin düzenlendiği ve bu belgede, yatırıma katkı oranının %40'a çıkarıldığı belirtilerek, revize sonucu belirlenen yatırım katkı oranına ilişkin vergi indirimi hakkının hangi hesap dönemi veya geçici vergi döneminden itibaren başlayacağı ile 2012 yılında diğer faaliyetlerden (transit ticaretten) elde edilen gelirlerinize indirimli kurumlar vergisi uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Dolayısıyla, Ekonomi Bakanlığına müracaat ederek revize edilen yatırım teşvik belgeniz çerçevesinde 30.01.2013 tarihinden sonra verilecek olan 2012 yılı son geçici vergi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile bu tarihten sonra verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisinden faydalanılabilecektir.

*Öte yandan, yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanması hakkı 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, 2012 yılında transit ticarettten elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.*

*Ayrıca, ilgi'de kayıtlı özelge formunuzda belirtildiği üzere söz konusu yatırımınızın 2012 yılında tamamlama vizesinin alınması veya yatırımın fiilen tamamlanmasından sonra bu yatırımdan elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanacak, diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza ise indirimli kurumlar vergisi uygulanmayacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Revize, Faaliyet dönemi, Transit ticaret

## 6 YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİN REVİZESİ

### 6.1 YAZILAR

#### 6.1.1 Fiili Harcama Tutarının Yatırım Teşvik Belgesinde Yer Alan Toplam Yatırım Tutarını AŞması Durumunda İndirimli Kurumlar Vergisi Nasıl Hesaplanır? (Yayın tarihi:30.10.2023)

Söz konusu yazı 30.10.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/fiili-harcama-tutarinin-yatirim-tesvik-belgesinde-yer-alan-toplam-yatirim-tutarini-asmasi-durumunda>

### 6.2 ÖZELGELER

#### 6.2.1 14.05.2024 tarih ve 19341373-125[2023/14]-91717 sayılı özelge

##### KONU

• Teşvik belgesinin verildiği tarihteki fiyatlara göre belgedeki sabit yatırım harcaması ...TL iken, yatırımın gerçekleşmesi sırasında kurdaki değişimden kaynaklı fiyat artışları ve yatırımın finansmanında kullanılan kredilere ilişkin faiz ile kur farklarının maliyete intikali neticesinde yatırım harcamasının .... tarihi itibarıyla fiilen .... TL olarak gerçekleştiği,

• Belge kapsamındaki yatırımların yaklaşık .... yılda tamamlanacağı ve yatırım harcamalarının, yukarıda açıklandığı üzere yatırım mallarının iktisap edildiği tarihlerdeki güncel kur ve piyasa fiyatlarına göre gerçekleştiği belirtilmiş olup, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesindeki yatırım tutarının mı yoksa fiilen gerçekleşen yatırım harcamalarının mı esas alınacağı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; indirimli kurumlar vergisi uygulamasında yatırım teşvik belgesinde yer alan harcama tutarlarına göre hesaplanan yatırım katkı tutarlarının dikkate alınması esas olup, ekonomik gelişmelere paralel olarak teşvik belgesinde belirtilen yatırımlara ilişkin harcamanın fiilen artmış olması hesaplanan yatırıma katkı tutarını değiştirmeyecektir.*

*Öte yandan, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca teşvik belgesine bağlanan yatırımla ilgili olarak yatırım harcaması başta olmak üzere diğer konularda revizelerin yapılması durumunda, revize tarihinden itibaren ilave harcamalar üzerinden hesaplanan yatırım katkı tutarları dikkate alınabilecektir.*

*Ayrıca, yatırım maliyetine eklenen veya eklenmeyen faiz giderleri ve kur farkları, indirimli kurumlar vergisine esas olan yatırıma katkı tutarının tespitinde dikkate alınmayacak, teşvik belgesine göre belirlenen indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarı, finansman giderleri dolayısıyla artmayacak veya azalmayacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Revize

**6.2.2 23.05.2023 tarih ve E-85373914-125[49.01-76]-49717 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesinin revize edildiği belirtilerek, revize tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı tarihten itibaren diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesinin mümkün olup olamayacağı hakkında?

*“...Buna göre, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca revize edilen yatırım teşvik belgesiyle birlikte ... tarihinden itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanan Şirketinizin, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin başlangıcı olan ... tarihinden itibaren tamamlama vizesi yapılması amacıyla Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kurum kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür...”*

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.3 07.11.2022 tarih ve 13334133-125-24393 sayılı özelge**

**KONU**

• Revize edilen yatırım teşvik belgesinde vergi indirim oranının %80 ve yatırıma katkı oranının %40 olarak yeniden belirlendiği belirtilerek, revize öncesi yapılan harcamalara, ... tarihinde revize edilen yatırım teşvik belgesinde belirlenen yatırım katkı oranının, 2018 yılı 4. geçici vergilendirme dönemi ve sonrasında uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, ... tarihinde yatırım teşvik belgeniz revize edilerek vergi indirim oranı ve yatırıma katkı oranı artırılmış olduğundan, ... tarihinden sonraki dönemlere ilişkin (bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme dönemi dahil) olmak üzere verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde, teşvik belgesi kapsamındaki (revize öncesi olanlar dahil) tüm harcamalara, revize edilmiş yatırıma katkı oranı esas alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.4 12.07.2019 tarih ve 21253973-125-8161 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgenizi revize ettirdiğiniz belirtilerek indirimli kurumlar vergisi hesaplanmasında hangi yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım tutarı ve yatırıma katkı oranının dikkate alınacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, söz konusu yatırımınız kapsamında yapmış olduğunuz yatırım harcamaları dolayısıyla indirimli kurumlar vergisinden yararlanırken, Ekonomi Bakanlığına müracaatınız üzerine revize edilerek düzenlenmiş ve tamamlama vizesi yapılmış olan ... tarihli ve ... no.lu yatırım teşvik belgenizde yer alan toplam yatırım tutarı ve yatırıma katkı oranının dikkate alınması gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Revize

**6.2.5 23.02.2018 tarih ve 64597866-125[32/A]-4841 sayılı özelge**

### KONU

• 26.02.2015 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamında genel teşvik kapsamında desteklenen yatırımın konusunun bölgesel teşvik sisteminden yararlandırılmasının mümkün olduğu gerekçesiyle Ekonomi Bakanlığına başvuruda bulunularak 19.10.2017 tarihi itibarıyla yatırım teşvik belgesinin revize edildiği, yatırım teşvik belgesi kapsamında 2016 takvim yılında yapılan yatırım harcamasının indirimli kurumlar vergisinden yararlandırılıp yararlandırılmayacağı; bunun mümkün olması durumunda hangi tarihten itibaren indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre;

- Genel teşviklere yönelik olarak düzenlenmiş 26.02.2015 tarihli yatırım teşvik belgesinin, 19.10.2017 tarihli teşvik belgesiyle revize edildiği ve indirimli kurumlar vergisi desteğini de içeren bölgesel yatırım teşvik belgesine çevrildiği hususu dikkate alındığında, teşvik belgesindeki yatırıma başlama tarihi olan 12.01.2015 ile 19.10.2017 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarının da indirimli kurumlar vergisi uygulaması kapsamında yatırıma katkı tutarının hesabında dikkate alınması mümkündür.

- Ekonomi Bakanlığınca 19.10.2017 tarihi itibarıyla revize edilmiş yatırım teşvik belgesiyle birlikte indirimli kurumlar vergisi uygulamasına hak kazanılacak olması nedeniyle, 19.10.2017 tarihinden sonra yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlar ile yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilecek kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.6 03.10.2016 tarih ve 17192610-125[ÖZG-15/59]-228 sayılı özelge**

### KONU

• Yatırım teşvik belgesinin revize edildiği, 2013 yılı yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara, indirimli kurumlar vergisi uygulanmaması sebebiyle kullanılmayan yatırıma katkı tutarının, 2013 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini düzeltmek suretiyle mi, yoksa yatırım dönemi içerisinde kalmak koşuluyla 2015, 2016 ve 2017 yıllarında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle mi kullanılabilceği ve 2015 yılında diğer faaliyetlerden elde edilecek kazançlara hangi tutarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacağı hakkında?



## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde, gerek yatırımın kısmen işletilmesinden elde edilen kazançta gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası ve geçici 5 inci maddesi dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanabilmesi mümkündür.

- Şirketiniz tarafından 2013 hesap döneminde geçerli olan (yatırım teşvik belgesi revize edilmeden önce) yatırıma katkı ve indirimli kurumlar vergisi oranları çerçevesinde ve düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle bahse konu teşvik belgesi kapsamında bu dönemde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarla ilgili olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup, yararlanulamayan yatırıma katkı tutarlarının 2014 ve müteakip yıllarda diğer faaliyet kazançları ve yatırımdan elde edilen kazançlara da uygulanması mümkün bulunmaktadır.

- Ekonomi Bakanlığınca 04.09.2015 tarihli revize edilmiş yatırım teşvik belgenizde yatırıma katkı oranı %20'den %30'a çıkarıldığından, diğer faaliyet kazançları ile yatırım dolayısıyla elde edilecek kazançlara, 04.09.2015 tarihinden önceki dönemler için revize öncesi yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı tutarı; bu tarihten sonra oluşan kazançlara ise revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür...

**Anahtar Kelime:** Revize, Düzeltme beyannamesi

**6.2.7 14.09.2015 tarih ve 68509125-125.01-[2015/01]-11 sayılı özelge**

### KONU

• Yatırımın öncelikli yatırım kapsamına alınması hasebiyle anılan teşvik belgesinin 10.09.2014 tarihinde revize ettirilerek, öncelikli yatırım konularının faydalanabileceği % 80 vergi indirimi ile % 40 yatırıma katkı oranı yanı sıra anılan Bakanlar Kurulu Kararında öngörülen diğer destek unsurlarını da kapsar hale geldiği, revize ettirilen teşvik belgenize konu yatırımınızın 2014 yılının Ağustos ayında deneme üretimine başladığı ve bir ay sonra işletmeye alındığı, komple yeni yatırım statüsünde olan yatırımınız çerçevesinde üretilen elektriğin satışa konu edilmeyip şirketiniz tarafından üretimde kullanılması nedeniyle şirketinizin bu yatırımdan maliyet tasarrufu sağlamak suretiyle kazanç elde ettiği belirtilerek indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın nasıl tespit edileceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, teşvik belgesi kapsamındaki söz konusu yatırımınız neticesinde atık ısı kaynaklarından üretilen ve faaliyetlerinizde kullanılan elektrik enerjisinin dışarıdan satın alınması halinde doğrudan elektrik enerjisi için (KDV, TRT Payı, BTV ve Enerji Fonu gibi elektrik tüketimine bağlı unsurlar hariç) ödenecek bedel ile bu elektrik enerjisinin şirketiniz tarafından üretilmesi nedeniyle katlandığınız maliyetler arasındaki farkın indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacak kazanç olarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Kazanç

6.2.8 03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge

KONU

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırımla ilgili olarak yeni yatırım teşvik belgesi düzenlemesi ve yatırıma bu teşvik belgesi kapsamında devam edilmesi halinde fiilen gerçekleştirilen yatırımlar dolayısıyla hesaplanan yatırıma katkı tutarları yönünden indirimli kurumlar vergisinden yararlanılıp yararlanılamayacağı hakkında?

ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup gerek 2009/15199 gerekse 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazancın, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak değerlendirilmemesi,

- İlgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazançta gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde, bu kazançta ilgili olduğu yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- Bu teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ise 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgeniz bulunması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek diğer faaliyetlerden elde edilen kazancınızın yetersiz olması durumunda hangi teşvik belgesine öncelik verileceği şirketinizce serbestçe belirlenebilecek olup, belirlenen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,

- "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.

Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah oluşmaması halinde sonraki döneme

*devredeceği dikkate alındığında, bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımda yer alan makine ve teçhizatın başka bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın bir parçası haline gelmesi durumunda dahi, mükellefler açısından herhangi bir hak kaybı olmayacağı tabidir. Ancak, bu şekilde bir yatırımın başka bir yatırımın parçası haline gelmesi durumunda ayrı yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların ayrı ayrı tespit edilmesi gerekmekte olup bunun mümkün olmaması halinde ise yatırım teşvik belgesi kapsamındaki sabit kıymetlerin bu yatırımlar içindeki oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Yatırıma katkı tutarı

**6.2.9 06.09.2013 tarih ve B.07.1.GİB.4.44.15.01-125[32/A-2013-2]-17 sayılı özelge**

**KONU**

• Ekonomi Bakanlığınca mevcut yatırım teşvik belgesinin revize edilerek 30.01.2013 tarihli yatırım teşvik belgesinin düzenlendiği ve bu belgede, yatırıma katkı oranının %40'a çıkarıldığı belirtilerek, revize sonucu belirlenen yatırım katkı oranına ilişkin vergi indirimi hakkının hangi hesap dönemi veya geçici vergi döneminden itibaren başlayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Dolayısıyla, Ekonomi Bakanlığına müracaat ederek revize edilen yatırım teşvik belgeniz çerçevesinde 30.01.2013 tarihinden sonra verilecek olan 2012 yılı son geçici vergi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi ile bu tarihten sonra verilecek geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde revize edilmiş yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisinden faydalanılabilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.10 30.07.2013 tarih ve 84098128-125[32/a-2012/1]-456 sayılı özelge**

**KONU**

• 2012 yılında teşvik belgesinin revize edilerek yatırım tutarının 8.000.000,00 TL'ye çıkarıldığı, bu durumda 8.000.000,00 TL'lik yatırım tutarı için 2010 yılı sonuna kadar başlanılan yatırımlar için geçerli indirimli kurumlar vergisi oranının uygulanıp uygulanamayacağı hususunda hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketiniz adına düzenlenmiş olan ... tarih ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgesi kapsamının düzenleyen merci tarafından revize edilmesi sonucu artan yatırım tutarı, ilk yatırımın devamı olarak nitelendirilecek ve yapılan revize yatırım ile yatırımdan elde edilecek kazançta da, 31/12/2010 tarihinden önce başlanmış olan yatırımlar için geçerli indirim ve yatırıma katkı oranlarının uygulanması mümkün olacaktır...”*

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.11 25.07.2013 tarih ve 73903997-125[32/A-2013/1]-146 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırımın cinsinin "Tevsi ve Modernizasyon" olmasına rağmen proje kapasitesinin %100'ün üzerinde artış göstermesi nedeni ile teşvik uygulamaları açısından "Komple Yeni Yatırım" olarak

değerlendirildiğini belirterek; yatırım kapsamındaki makine ve teçhizatın kısmen kullanılmaya başlanması halinde, Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmü gereği şirketin kazançlarına indirimli kurumlar vergisinin uygulanıp uygulanmayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Ekte sunulan belgelerin incelenmesinden, Ekonomi Bakanlığı Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğüne ... tarih ve ... sayılı teşvik belgesi yerine kaim olmak üzere düzenlenen ... tarih ve ... belge no.lu yatırım teşvik belgesinin "Komple Yeni Yatırım" şeklindeki kayıtlı yatırım cinsinin "Tevsi ve Modernizasyon" olarak değiştirilmesine yönelik müracaatınız üzerine anılan Müdürlüğün ... tarih ve ... sayılı yazısı ile projenizin kapasitesinde %100'ün üzerinde bir artış görülmesi nedeniyle teşvik uygulaması açısından "komple yeni yatırım" olarak değerlendirildiği ve yatırımınızın "Tevsi ve Modernizasyon" niteliği taşımakta olduğu, ancak, bu aşamada yatırım teşvik belgenizin revize edilmesine gerek görülmediğinin bildirildiği anlaşılmıştır. Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin birinci fıkrasına göre, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmaya başlanmasında komple ya da tevsi yatırım ayrımı yapılmamıştır. Dolayısıyla, teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, komple ya da tevsi yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden (geçici vergi dönemleri dahil) itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulabilecektir....”

**Anahtar Kelime:** Kazanç, tevsi yatırım, komple yatırım

### 6.2.12 23.07.2013 tarih ve 97677631-125[32/A-1023-2013]-18 sayılı özelge

#### KONU

• 26/07/2010 tarihinde yatırım teşvik belgesi alındığı, söz konusu belgede vergi indirim oranının %90, yatırım katkı oranının %60 olduğu, belgede belirtilen tutarın %10'luk yatırım kısmının gerçekleştirilmesi sebebiyle takip eden yıllarda yatırım tutarının revize edildiği belirtilerek; bu revize işlemlerine ilişkin uygulanacak yatırım katkı oranının, yatırım teşvik belgesinde belirtilen %60'lık yatırıma katkı oranı mı yoksa yatırımların revize edildiği tarihte geçerli olan yatırım katkı oranı mı olacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, şirketinizin üretim bandındaki makine parkurunu modernize etmek amacıyla Ekonomi Bakanlığından 26/07/2010 tarihinde bölgesel teşvik kapsamında almış olduğu "Yatırım Teşvik Belgesi" kapsamında 2010 yılında yapılan harcama tutarının teşvik belgesinde kayıtlı sabit yatırımın en az %10'u olması ve aynı teşvik belgesinin anılan Bakanlığa başvurmak suretiyle makine ve ekipman eklenmesi suretiyle revize edilmiş olması durumunda, söz konusu yatırımdan elde edilecek kazançta 31/12/2010 tarihinden önce başlanmış olan yatırımlar için geçerli indirim ve yatırıma katkı oranlarının uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, anılan Kararın "Yatırımın süresi ve tamamlama vizesi" başlıklı 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasında belirtildiği üzere, yatırımların öngörülen süre içinde tamamlanamaması veya 4 üncü maddede belirtilen asgarî yatırım tutarlarına uyulmaması gibi yatırıma ilişkin şartların ihlali halinde, teşvik belgelerinin iptal edilerek veya kısmî olarak müeyyide uygulanarak, sağlanmış olan destek unsurlarının ilgili mevzuat çerçevesinde yatırımcılardan geri alınacağı tabiidir....”

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.13 16.08.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.06.16.01-125[32/A-11/3]-842 sayılı özelge**

**KONU**

• Hazine Müsteşarlığına başvurularak bölgesel destek unsurları ihtiva eden 05.07.2011 tarihli revize edilmiş Yatırım Teşvik Belgesi alındığı, "vergi indirimi" satırına yer verilen söz konusu yatırım teşvik belgenizde yatırıma başlama tarihinin 22.10.2009, bitiş tarihinin ise 22.10.2012 olduğu belirtilerek "vergi indirimi" satırına yer verilen yatırım teşvik belgesi için başvuru tarihinden önce 10.12.2009 tarihli teşvik belgesi kapsamında 01.01.2011 - 28.04.2011 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarının bölgesel teşvik unsurlarından faydalanıp faydalanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, "vergi indirimi" satırına yer verilmemiş olan 10.12.2009 tarih ve ... A sayılı Yatırım Teşvik Belgeniz kapsamında yapmış olduğunuz yatırım harcamalarınız dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanız mümkün bulunmamaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Dönem

**6.2.14 29.04.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.48.15.01-48.15.01/GVK-5-34 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında düzenlenmiş olan ithal makine teçhizat listesini Hazine Müsteşarlığınının 24/11/2009 tarih ve 50420 sayılı yazıları ile revize edilerek yeniden düzenlendiğini belirtilerek, 2009 yılı için Mart ayında beyan edilecek olan gelir vergisi veya 2010 yılında beyan edilecek geçici vergi ve gelir vergisi beyannamelerinde indirimli gelir vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanmayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 15/7/20.. tarihli ve .... sayılı Yatırım Teşvik Belgesinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasına/teşviğine yer verilmemiş olduğundan, anılan yatırım nedeniyle elde edilen kazançlara ilişkin olarak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi hükmünden yararlanılabilmesi mümkün değildir....”

**Anahtar Kelime:** Beyanname

**7 BİRDEN FAZLA YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİN BULUNMASI**

**7.1 YAZILAR**

**7.1.1 Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Vergi İndirimi Desteğinden Yararlanılırken Aynı Anda Başka Desteklerden Yararlanılır mı? (Yayın tarihi:06.11.2023)**

Söz konusu yazı 06.11.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/yatirim-tesvik-belgesi-kapsaminda-vergi-indirimi-desteginden-yararlanilirken-ayni-anda-baska-destek>

## 7.2 ÖZELGELER

### 7.2.1 10.04.2023 tarih ve E-68509125-125[2023/8]-7831 sayılı zelge

#### KONU

• Sonraki dönemlerde verdiğiniz kurumlar vergisi beyannamelerinde, firmanız adına düzenlenen diğer teşvik belgeleri kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarlarını kullandığınız, bahsi geçen ... no.lu yatırım teşvik belgesi kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarından kalan (...-...) ..... TL'lik kısmı ise kullanmadığınız belirtilerek, iÇ bu teşvik belgesi kapsamında hak kazandığınız yatırıma katkı tutarından kalan kısmın yeniden değerleme yapılarak, ... ve sonraki dönemler için verilecek kurumlar vergisi beyannamelerinde indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanılıp kullanılamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin ... no.lu teşvik belgesine konu tamamlanmış bulunan yatırımınızla ilgili olarak önceki dönemlerden kalan yararlanamadığınız yatırıma katkı tutarının, ... ve sonraki işletme dönemlerinde bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılması gerekmekte olup, yatırıma katkı tutarının tamamı kullanılmadan bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlarınıza diğer yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında hak ettiğiniz yatırım katkı tutarları dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulamanız mümkün değildir.

Dolayısıyla, işletme döneminde yararlanılması mümkün olduğu halde yararlanılmayan ... no.lu teşvik belgesine konu yatırıma katkı tutarlarının, endekslenmek suretiyle ... yılı ve izleyen dönemlerde kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, düzeltme zamanaŐımı hükümleri de dikkate alınarak ilgili dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yapılan iŐlemlerinin düzeltilebileceği tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Düzeltme beyannamesi, Değerleme

### 7.2.2 14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı zelge

#### KONU

• İndirimli kurumlar vergisine tabi iki adet yatırım teşvik belgesinin de geçici vergi ve kurumlar vergisi döneminde uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanması durumunda her iki teşvik belgesine ait indirimli kurumlar vergisinin vergi matrahından aynı anda düşülüp düşülemeyeceği,

• İndirimli kurumlar vergisine tabi iki adet yatırım teşvik belgesinde belirtilen yatırım harcamalarını ayrı ayrı toplam amortismanına tabi sabit kıymetlere oranlayıp bu oran nispetinde hesaplanan indirimli kurumlar vergisinin geçici vergi veya kurumlar vergisi döneminde kullanılmasında önceliğin hangi teşvik belgesine verileceği ya da her iki teşvik belgesine ait indirimli kurumlar vergisinin matrahtan aynı anda düşülüp düşülemeyeceği,

• İki adet yatırım teşvik belgesi ile ilgili indirimli kurumlar vergisi hesaplaması yaparken birini yatırım harcamalarının toplam amortismanına tabi sabit kıymetlere oranına göre; diğerinin de ürün satış karlılığına göre hesaplanması durumunda her iki yöntemin de aynı anda kurumlar vergisi beyanname döneminde uygulanıp uygulanamayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- İki adet Yatırım Teşvik Belgesine bağlı yatırımdan kazanç elde edilmesi durumunda, her iki kazançta da yatırım teşvik belgesinde belirtilen oranlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

İlgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması gerekmektedir.

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinin dördüncü fıkrası hükmünün uygulanmasında, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. Dolayısıyla indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın şirketinizce tespit edilmesi esastır.

Buna göre, yatırım teşvik belgesine bağlı yatırımların birisinden elde edilen kazancın ayrı hesaplarda takip edilmek suretiyle belirlenmesi; bu şekilde tespiti imkan bulunmayan ve diğer yatırım teşvik belgesinden elde edilen kazancın ise oranlama yapılmak suretiyle tespiti mümkündür...”

**Anahtar Kelime:** Oranlama

**7.2.3 14.04.2014 tarih ve 63611781-125[32/A-2013/4 ]-10 sayılı özelge**

### KONU

- İki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulamasında hangi yatırım teşvik belgesine öncelik verileceği,
- Kurumlar vergisi beyannamesinde indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matraha ve bu matraha uygulanacak orana ilişkin olarak tek satır bulunması nedeniyle indirim oranları farklı yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında bu satıra yazılacak oranın nasıl tespit edileceği hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

-Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esastır. Ancak, ilgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

-2012/3305 sayılı BKK'ya istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan henüz kazanç elde edilmemiş olsa dahi 01.01.2013 tarihinden itibaren diğer faaliyetlerinizden elde

*edilen kazançlara, 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.*

*-Gerek 2009/15199 gerekse 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarınızdan elde edilecek kazançlara uygulanacak vergi indirim oranları farklı olduğundan, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle ilgili dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarının beyanname dışında hesaplanması ve toplamda hesaplanan bu tutarı sağlayacak şekilde geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerine yazılacak oranın tespit edilmesi gerekmektedir...”*

**Anahtar Kelime:** Birden fazla teşvik belgesi

#### 7.2.4 10.04.2014 tarih ve 16700543-125-10 sayılı özelge

##### KONU

- 22.11.2011 tarihli teşvik belgesine konu yatırımın tamamlandığı ve belgenizin kapandığı; bu belge ile %80 vergi indirimi oranı; %35 yatırıma katkı oranı verildiği,
- 6.3.2013 tarihli teşvik belgesine konu yatırımın %90'ının tamamlandığı; Haziran 2013'te üretime geçileceği; bu belge ile %70 vergi indirimi oranı ve %30 yatırıma katkı oranı verildiği,
- Şirketinizin %80 indirimli oranda vergiye tabi matrahının yanı sıra normal oranda vergiye tabi matrahının da bulunduğu, belirtilerek;
- Şirketinizin 2013 dönemi geçici vergi ve kurumlar vergisi matrahının tamamına %80 indirimli oranda geçici vergi ve kurumlar vergisi oranı uygulanıp uygulanmayacağı,
- Teşvik belgelerine göre bulunacak geçici vergi ve kurumlar vergisi matrahlarına indirimli oranların ayrı ayrı mı uygulanacağı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

*“...- Her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançlara ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.*

*- Birden fazla teşvik belgesine bağlı olan tevsi yatırımlarınıza sağlanan vergi indirimi oranları farklı olduğundan, yararlanılabilecek indirimli kurumlar vergisinin beyanname dışında hesaplanması ve hesaplanan bu tutarı sağlayacak şekilde geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerine ilgili oranın dahil edilmesi gerekmektedir.*

*- 22.11.2011 tarih ve 103287 no.lu teşvik belgeniz 2009/15199 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yalnızca bu belge kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançla ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacak olup; diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza ise indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün değildir.*

*- 06.03.2013 tarih ve xxx nolu teşvik belgeniz ise 19.06.2012 tarihli ve 2012/3305 sayılı Karara istinaden düzenlendiğinden yukarıda açıklanan yatırım döneminde genel oranda vergiye tabi diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlarınıza söz konusu Kararın 15 inci maddesine göre hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının yatırım türleri ve bölgeler itibarıyla değişen oranlardaki kısmını geçmemek üzere, indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür. Yatırım dönemi geçtikten sonraki yıllarda*



*ise genel oranda vergiye tabi diğer kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Birden fazla teşvik belgesi

**7.2.5 03.04.2014 tarih ve 17192610-125[ÖZG-13/7]-91 sayılı özelge**

**KONU**

- İki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen toplam kazancın aynı dönemdeki safi kurum kazancından düşük olması halinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasının nasıl olacağı,
- Birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanırken hangi yatırım teşvik belgesine öncelik verileceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;*

*- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup gerek 2009/15199 gerekse 2012/3305 sayılı BKK uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında elde edilen kazancın, indirimli kurumlar vergisi uygulamasında "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak değerlendirilmemesi,*

*- İlgili dönem safi kurum kazancının, 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş iki ayrı yatırım teşvik belgesi kapsamında bir hesap döneminde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her iki yatırım teşvik belgesi kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazançta oranının safi kurum kazancına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen faaliyete geçmiş olması halinde gerek işletilen kısımdan elde edilen kazançta gerekse anılan BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızdan sadece birinden kazanç elde edilmesi halinde, bu kazançta ilgili olduğu yatırım teşvik belgesindeki vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- Bu teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarınız devam ederken, diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ise 2012/3305 sayılı BKK'nın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- 2012/3305 sayılı BKK'ya göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgeniz bulunması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek diğer faaliyetlerden elde edilen kazancınızın yetersiz olması durumunda hangi teşvik belgesine öncelik verileceği şirketinizce serbestçe belirlenebilecek olup, belirlenen teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanması,*

*- "Yatırım dönemi" ifadesinden, yatırıma filen 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.

Öte yandan, yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak matrah oluşmaması halinde sonraki döneme devredebileceği dikkate alındığında, bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımda yer alan makine ve teçhizatın başka bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımın bir parçası haline gelmesi durumunda dahi, mükellefler açısından herhangi bir hak kaybı olmayacağı tabiidir. Ancak, bu şekilde bir yatırımın başka bir yatırımın parçası haline gelmesi durumunda ayrı yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançların ayrı ayrı tespit edilmesi gerekmekte olup bunun mümkün olmaması halinde ise yatırım teşvik belgesi kapsamındaki sabit kıymetlerin bu yatırımlar içindeki oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**7.2.6 21.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.01-KV-11-67-82 sayılı özelge**

**KONU**

• Birden fazla bölgedeki teşvik belgesine bağlı yatırımlarınız sebebiyle aynı dönemde değişik matrahlarla değişik oranlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanması durumunda, indirimli kurumlar vergisi matrah ve oranlarının hangi esaslara göre beyannamelere nakledileceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu açıklamalar çerçevesinde;...

- Birden fazla bölgedeki teşvik belgesine bağlı olan tevsi yatırımlarınıza uygulanan indirimli kurumlar vergisi oranları farklı olduğundan, yararlanılabilecek indirimli kurumlar vergisinin beyanname dışında hesaplanması ve hesaplanan bu tutarı sağlayacak şekilde geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerine ilgili oranın dahil edilmesi gerekmektedir...”

**Anahtar Kelime:** Kazanç ayırıştırma

**7.2.7 02.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.25.15.01-2011-KVK-7215-2-10 sayılı özelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgesine istinaden indirimli orana tabi kurumlar vergisi teşvikinden faydalanıldığı, Kuzeydoğu Anadolu Kalkınma Ajansından sağlanan 262.548,00 TL tutarındaki desteğin, söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamında makine alımında kullanılması halinde indirimli kurumlar vergisine konu edilip edilemeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre; söz konusu teşvik belgesi kapsamında yapmakta olduğunuz yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar bu yatırımdan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması

*mümkün bulunmakta olup Kuzeydoğu Anadolu Kalkınma Ajansından sağlanan 262.548,00 TL tutarındaki desteğin indirimli kurumlar vergisinin konu edilemeyeceği tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Destek, Hibe

## 8 ENDEKSLEME

### 8.1 YAZILAR

#### 8.1.1 İndirimli Kurumlar Vergisinde Endeksleme (Yayın tarihi:01.07.2024)

Söz konusu yazı 01.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/07/01/indirimli-kurumlar-vergisinde-endeksleme/>

### 8.2 ÖZELGELER

#### 8.2.1 10.04.2023 tarih ve E-68509125-125[2023/8]-7831 sayılı zelge

##### KONU

• Firma adına düzenlenen diğer teşvik belgeleri kapsamında hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının kullanıldığı, bahsi geçen yatırım teşvik belgesi kapsamında hak kazanılan yatırıma katkı tutarından kalan ...TL'lik kısmı ise kullanılmadığı belirtilerek, iÇ bu teşvik belgesi kapsamında hak kazanılan yatırıma katkı tutarından kalan kısmın yeniden değerleme yapılarak sonraki dönemler için verilecek kurumlar vergisi beyannamelerinde indirimli kurumlar vergisi uygulamak suretiyle kullanılıp kullanılmayacağı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Şirketinizin ... no.lu teşvik belgesine konu tamamlanmış bulunan yatırımınızla ilgili olarak önceki dönemlerden kalan yararlanamadığınız yatırıma katkı tutarının, ... ve sonraki işletme dönemlerinde bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılması gerekmekte olup, yatırıma katkı tutarının tamamı kullanılmadan bu yatırımdan elde ettiğiniz kazançlarınıza diğer yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında hak ettiğiniz yatırım katkı tutarları dikkate alınarak indirimli kurumlar vergisi uygulamanız mümkün değildir.*

*Dolayısıyla, işletme döneminde yararlanılması mümkün olduğu halde yararlanılmayan ... no.lu teşvik belgesine konu yatırıma katkı tutarlarının, endekslenmek suretiyle ... yılı ve izleyen dönemlerde kullanılması mümkün bulunmamaktadır.*

*Diğer taraftan, düzeltme zamanaŐımı hükümleri de dikkate alınarak ilgili dönemler için düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle yapılan iŐlemlerinin düzeltilebileceği tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:** Birden fazla teşvik belgesi, Düzeltme beyannamesi

#### 8.2.2 04.01.2023 tarih ve E-71387770-125-778 sayılı zelge

##### KONU

- Endeksleme uygulamasının nasıl olacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, imalat sanayine yönelik olarak düzenlenen ve ... tarihinde tamamlama vizesi yapılan Yatırım Teşvik Belgeniz kapsamında, ... tarihleri arasında gerçekleştirilen yatırım harcamalarınız için yatırıma katkı oranınıza 15 puan ilave etmek ve vergi indirimini yüzde yüz olarak uygulamak suretiyle yatırıma katkı tutarınızın tamamına ulaşıncaya kadar yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımdan elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir. Yatırım döneminde diğer faaliyetlerinizden elde ettiğiniz kazancınızın bulunması halinde söz konusu kazançlarınıza da yatırım dönemiyle sınırlı olmak üzere yatırıma katkı tutarının %100'üne ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanabileceği tabiidir.

Ayrıca, söz konusu Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımınız ile ilgili olarak 1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı kapsamında belirlenen orana göre hesaplanan toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmının yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 1950 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararında imalat sanayine yönelik ... düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında gerçekleştirilen yatırımların türüne ilişkin herhangi bir ayırım yapılmamış olduğundan ek yatırıma katkı oranı ve vergi indirim oranından tevsii ve modernizasyon yatırım türleri için yararlanılmasına engel bulunmamaktadır...”

### Anahtar Kelime:

8.2.3 13.01.2022 tarih ve E-11395140-105[VUK-3-7326-43]-49681 sayılı özelge

### KONU

• Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırımların henüz tamamlanmadığı, söz konusu yatırımlardan dolayı kazanç elde etmeye başlandığı belirtilerek, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca yeniden değerlemeye tabi tutulan iktisadi kıymetler dolayısıyla yararlanılan yatırıma katkı tutarının hesaplanmasında yapılan değerlendirme işleminin dikkate alınıp yatırıma katkı tutarının bu oranda artırılıp artırılmayacağı, tamamlanan yatırımın değerinin tespitinde dikkate alınmayacağı hakkında?

## ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, yatırım teşvik belgesi kapsamında iktisap edilmiş olan iktisadi kıymetlerin Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca yeniden değerlemesi, şirketinizin yatırım teşvik belgeleri kapsamında yaptığı yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanacağı yatırıma katkı tutarını değiştirmeyeceği gibi, ilgili Bakanlıkça şirketinize tayin edilen bu yatırım teşvik belgelerine göre belirlenmiş olan indirimli kurumlar vergisine esas yatırıma katkı tutarlarının, Vergi Usul Kanununun geçici 31 inci maddesi uyarınca artması da söz konusu olmayacaktır...”

**Anahtar Kelime:** Yatırıma katkı tutarı, Geçici 31

**8.2.4 21.08.2020 tarih ve 64597866-125[32/A]-E.17991 sayılı özelge**

**KONU**

• 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesine göre yapılacak yeniden değerlendirme işleminin, teşvik belgesinin içeriğindeki bağımsız tesislerin yatırımın tamamlanarak (devreye alınması, üretime başlanması) aktifleştirildiği dönemde mi yoksa teşvik belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı dönemde mi olması gerektiği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, şirketinizin farklı üretim tesislerinize ilişkin olarak tek bir yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarınızın tamamlanarak tamamlama vizesi yapılması için Bilim Sanayi ve Teknoloji Bakanlığına müracaat edildiği dönemi izleyen hesap döneminden itibaren, indirimli kurumlar vergisi uygulaması nedeniyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere, bu yatırımla ilgili kalan yatırıma katkı tutarı dikkate alınarak endeksleme yapılması mümkün bulunmaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** Tamamlanma vizesi

**8.2.5 17.08.2020 tarih ve 50426076-125[32/a-2017/20-333]-E.61063 sayılı özelge**

**KONU**

• Şirketinizin ... özel hesap dönemine tabi olduğu, ... tarihi itibarıyla tamamlama vizesi yapılmış bulunan ve yine bu tarih itibarıyla yatırımları devam eden yatırım teşvik belgelerinizin bulunduğu belirtilmiş olup, ... tarihi itibarıyla tamamlama vizesi yapılmış bulunan yatırım teşvik belgeleri kapsamında hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle kullanılmamış olan yatırıma katkı tutarlarının hangi özel hesap döneminden itibaren yeniden değerlemeye tabi tutulacağı, devreden yatırıma katkı tutarları için geçici vergi dönemlerinde yeniden değerlendirme yapıp yapılmayacağı ve söz konusu yeniden değerlendirme işlemlerinde hangi yeniden değerlendirme oranının uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, 2009/15999 ve 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları çerçevesinde ... tarihi itibarıyla 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 özel hesap dönemini takip eden özel hesap dönemi için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranının dikkate alınması gerekmektedir.*

*Dolayısıyla, endeksleme uygulamasına ilişkin hükmün yürürlüğe girdiği ... tarihi itibarıyla tamamlama vizesi yapılmış bulunan yatırım teşvik belgeleri kapsamında hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle kullanılmamış olan yatırıma katkı tutarlarının ... özel hesap dönemini kullanan şirketinizce ... özel hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, teşvik belgeli bahse konu yatırımlardan elde edilen kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulandıktan sonra kalan ve izleyen dönemlere devreden yatırıma katkı tutarının ... tarihinde başlayan özel hesap döneminden itibaren yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınması gerekmektedir. Yatırıma katkı tutarının yeniden değerlendirme oranında artırılması uygulamasına ilişkin hükmün yürürlüğe girdiği ... tarihinden önce sona ermiş olan özel hesap dönemlerinde tamamlanmış olan yatırımlarınıza, ... tarihinin içinde bulunduğu özel hesap dönemlerinde bu artırımın yapılamayacağı tabiidir.*

*Öte yandan, tamamlanmış yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle yararlanulamamış olan yatırıma katkı tutarlarının, ... geçici vergi döneminden itibaren ilgili geçici vergilendirme dönemleri (...) itibarıyla hesaplanacak yeniden değerlendirme oranında endekslenerek dikkate alınması mümkün bulunmaktadır.*

*Buna göre, ... özel hesap dönemi kullanmanız nedeniyle örneğin, I. geçici vergilendirme döneminiz (...) için yapılacak yatırıma katkı tutarının endekslenmesi işlemi, bu döneme ilişkin kullanılacak yeniden değerlendirme oranı aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.*

*Bilindiği üzere Yurt İçi Üretici Fiyat Endeksi (Yİ-ÜFE) TÜİK tarafından aylık dönemler itibarıyla her ay açıklanmaktadır... tarihinde başlayan özel hesap döneminizdeki I. geçici vergilendirme dönemi için; ... aylarının Yİ-ÜFE toplamı, bu aylardan önceki üç ayın yani, ... aylarının Yİ-ÜFE toplamına oranlanacaktır. Bu orandan da 1(bir) tam sayı çıkarılacaktır. Sonuç olarak bulunan bu oran, I. Geçici vergilendirme döneminiz (...) için devreden yatırıma katkı tutarınızın endekslenmesinde kullanacağınız yeniden değerlendirme oranı olacaktır.*

*Örneğin; I. geçici vergilendirme dönemi için hesaplama yöntemi şu şekilde olacaktır:*

*Mayıs/2019 + Nisan/2019 + Mart/2019 - 1*

*Şubat/2019 + Ocak/2019 + Aralık/2018*

*456,74 + 444,85 + 431,98 - 1 = 0,0475*

*425,26 + 424,86 + 422,94*

*Yani bu dönem için kullanılacak yeniden değerlendirme oranı (endeksleme oranı) %4,75 olacaktır. Aynı özel hesap döneminin ikinci geçici vergilendirme dönemi için ise ... 2019 aylarının Yİ-ÜFE toplamı, bu aylardan önceki altı ayın Yİ-ÜFE toplamına oranlanmak suretiyle tespit edilecektir. Yine aynı şekilde, özel hesap döneminin üçüncü geçici vergilendirme dönemi için ... 2019 aylarının Yİ-ÜFE toplamı, bu aylardan önceki dokuz ayın Yİ-ÜFE toplamına oranlanmak suretiyle; dördüncü geçici vergilendirme dönemi için ... ve ... 2019 aylarının Yİ-ÜFE toplamı, bu aylardan önceki on iki ayın Yİ-ÜFE toplamına oranlanmak suretiyle tespit edilecektir... ”*

#### **Anahtar Kelime:**

**8.2.6 10.08.2017 tarih ve 51421814-125[32/A/2017-15]-69825 sayılı özelge**

#### **KONU**

• Yatırım teşvik belgesinin 21.01.2014 tarihinde kapatıldığı, teşvik belgeniz kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarınızın 585.715,50.- TL, 2015 yılında yararlanılan yatırıma katkı tutarınızın 126.026,84.-TL ve 2016 yılına devredilen yatırıma katkı tutarınızın 459.688,66.-TL olduğu belirtilerek 2016 yılında yatırıma katkı tutarının yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulmayacağı hakkında?

#### **ÖZELGE CEVABI**

*“...Buna göre, 07.09.2016 tarihinde yürürlüğe giren hükmün 2015 yılından 2016 yılına devreden yatırıma katkı tutarına uygulanması mümkün bulunmamakta olup 2016 hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinde, teşvik belgeli bahse konu yatırımlardan elde edilen kazancınıza indirimli kurumlar vergisi uygulandıktan sonra kalan ve 2017 yılına devreden yatırıma katkı tutarının yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacağı tabiidir...”*

**Anahtar Kelime:**

**8.2.7 09.04.2014 tarih ve 67630374-125[2013-7]-5 sayılı özelge**

**KONU**

- Hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının yıllar itibarıyla değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hükümlere göre; Bakanlar Kuruluna tanınan yetki çerçevesinde belirlenen ve Hazine Müsteşarlığı/Ekonomi Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazanç elde edilmeye başlanıldığı geçici vergi döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulacaktır.

Bir yatırımın tevsii yatırım olarak kabul edilebilmesi için yatırım teşvik belgesinde yatırım cinsinin tevsii yatırım olarak belirtilmiş olması gerekmektedir. Tevsii yatırımlarda indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü içinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespitinin mümkün olduğu hallerde kazanç ayrı hesaplarda takip edilecek, kazancın bu şekilde belirlenmesine imkan bulunmayan hallerde ise kazanç oranlama yapılmak suretiyle tespit edilecektir. İndirimli kurumlar vergisi oranı uygulanacak kazancın oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak değildir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yapılan yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarından birden fazla yılda yararlanması halinde, indirimli oran uygulanacak kazanç, gerçekleştirilen tevsii yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla şirketinizin aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Öte yandan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının izleyen yıllara değerlendirilme yapılarak devri hususunda mevzuatımızda herhangi bir hüküm bulunmadığından, anılan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamında gerçekleştirmiş olduğunuz yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle ilgili yılda kullanılmayan yatırıma katkı tutarının herhangi bir değerlemeye tabi tutulmaksızın takip eden yıllara aktarılacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:**

**9 KISMİ BÖLÜNME, DEVİR VE TÜR DEĞİŞİKLİĞİ DURUMUNDA İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ UYGULAMASI**

**9.1 YAZILAR**

**9.1.1 Yatırım Teşvik Belgesinin Devredilmesi Durumunda Devreden Yatırıma Katkı Tutarı Nasıl Hesaplanır? (Yayın tarihi:23.07.2024)**

Söz konusu yazı 23.07.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://vergialgi.com/yatirim-tesvik-belgesinin-devredilmesi-durumunda-devreden-yatirim-katki-tutari-nasil-hesaplanir>

## 9.2 ÖZELGELER

### 9.2.1 23.07.2019 tarih ve 49101969-045-E.6932 sayılı özelge

#### KONU

• Yatırımın devam etmekte olduğu kısmen veya tamamen faaliyete geçmediği, kül halinde devir alınan şirket bilançosunda yer alan yenileme fonunun Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesi gereği 2017 kurumlar vergisi beyanında matraha ilave edilip edilmeyeceği ve edilmesi halinde yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilip edilemeyeceği hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, Kurumlar Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi kapsamında gerçekleşen devirlerde, devir olan kurumun bilançosunda yer alan yenileme fonunun devir alan kurum bilançosuna intikal ettirilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, yenileme fonunun kullanılabilmesi üç yıllık sürenin devir alınan kurumda yenileme fonunun ayrıldığı hesap dönemi birinci yıl kabul edilmek suretiyle hesaplanması ve bu süre içinde kullanılmamış olan karın üçüncü yılın sonunda devir alan kurumun vergi matrahına eklenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu yenileme fonunun bir iktisadi kıymet alımında kullanılması halinde ise devir alan kurum tarafından iktisap edilecek iktisadi kıymetin devir olan kurum tarafından satılan iktisadi kıymetle aynı neviden olması gerektiği tabiidir.

Öte yandan, anılan yenileme fonunun iktisadi kıymet alımında kullanılmaması nedeniyle üçüncü yılın sonununda devralan şirketinizin kurum kazancına eklenmesi halinde ise yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak indirimli kurumlar vergisi uygulamasına konu edilmesi mümkün bulunmaktadır...”

**Anahtar Kelime:** Devir, Yenileme fonu

### 9.2.2 04.08.2017 tarih ve 62030549-125[32/A-2015/75]- sayılı özelge

#### KONU

• Komple yeni yatırım niteliğindeki kağıt üretim tesisinin kısmi bölünmeye tabi tutulduğu, kısmi bölünme neticesinde yatırım teşvik belgesinin şirketinize devrinin yapıldığı, şirketinizin faaliyet kazancının tamamen teşvik belgesi kapsamındaki bu kağıt üretim tesisinin faaliyetinden sağlanmakta olduğu ve bu tesis haricinde faaliyet kazancı yaratan başka bir faaliyetinizin bulunmadığı belirtilerek;

• Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınıp alınmayacağı,

• Teşvik belgesi kapsamında kurulan kağıt üretim tesisinin faaliyeti neticesinde elde edilen kazançlardan yapılan bağış ve yardımların kurumlar vergisi beyannamesinde indirim olarak dikkate alınması halinde söz konusu bağış ve yardım tutarlarının indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde ne şekilde dikkate alınacağı,

• Kurumlar vergisi ve geçici vergi beyannamelerinde kurum kazancına ilave edilmesi gereken kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve kurum kazancından indirilmesi gereken istisna ve indirim



tutarlarının varlığı nedeniyle beyannameye yer alan mali karın ticari kardan farklı gerçekleşmesi halinde, indirimli kurumlar vergisinin ticari bilanço karına mı, mali kara mı uygulanması gerektiği hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Dolayısıyla, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen ve tamamlama vizesi yapılmış olan söz konusu kağıt üretim tesisini kısmi bölünme yoluyla devralan şirketinizce aynı koşullar yerine getirilmek şartıyla, bu yatırımın işletilmesinden şirketiniz tarafından elde edilen kazançta, yatırıma katkı tutarının kalan kısmına ulaşıncaya kadar indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, indirimli kurumlar vergisinin sadece yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınızdan elde edilen kazançta uygulanması esas olup;

- Şirketinize kısmi bölünme yoluyla devredilen tesisin faaliyeti neticesinde elde edilen kazancın iştirak hissesi, gayrimenkul vb. alımında kullanılması ve sonrasında bu kıymetlerin satışından elde edilen kazanç ile kağıt üretim tesisinden elde edilen faaliyet kazancının banka vadeli mevduat hesaplarında değerlendirilmesi neticesinde oluşan faiz gelirlerinin indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespitinde dikkate alınması mümkün bulunmamaktadır.

- Geçmiş yıl zararları, indirim ve istisnalar vb. nedenlerle safi kurum kazancınızın söz konusu yatırımdan elde edilen kazanç tutarından düşük olması halinde ise indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek tutar safi kurum kazancını aşamayacaktır.

Ayrıca, teşvik belgeli yatırımdan elde edilen kazancın bağış ve yardım vb. şekilde kullanılmış olması bu durumu değiştirmeyeceği gibi kanunen kabul edilmeyen giderler vb. nedenlerle safi kurum kazancı yatırımdan elde edilen kazançtan yüksek olsa dahi indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecek kazancın söz konusu yatırımdan elde edilen kazancı aşmayacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Faiz geliri, Kısmi bölünme

**9.2.3 26.02.2015 tarih ve 51421814-125[19-2014/146]-40 sayılı özelge**

### KONU

• Şirketin tür değişikliği nedeniyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağı hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, şirketiniz tür değişikliği yoluyla müfeseh hale gelen limited şirketin devamı olduğundan, limited şirket adına düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde ettiğiniz kazançlar için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanız mümkündür. Öte yandan, Ekonomi Bakanlığına müracaat edilmesi ve yatırım teşvik belgesinin anonim şirket adına revize edilerek tescil edilmesi gerekmektedir....”

**Anahtar Kelime:** Tür değişikliği, Limited şirket, Anonim şirket

9.2.4 28.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2011/7-54 sayılı özelge

KONU

• Devam eden yatırımların yeni kurulan ... Enerji Endüstrisi A.Ş.'ne kısmi bölünme yoluyla devredildiği; devralan şirketin indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanması halinde, indirimli kurumlar vergisi uygulayacağı kazancın tespitinde, bölünen şirketinizin kısmi bölünme yoluyla devredeceği sabit kıymetlerin mukayyet değerlerinin mi yoksa şirketiniz için yapılan indirimli kurumlar vergisi hesaplamasında sabit kıymetler için yapmış olduğunuz yeniden değerlendirmeyle tespit edilen yeni değerlerin mi kullanılacağı,

• Şirketiniz için hesaplanan yatırıma katkı tutarının henüz kullanılmayan kısmının kısmi bölünme sonrasında ... A.Ş. tarafından yatırımlara devam edilmesi halinde aynı şartlarla kullanılıp kullanılmayacağı hakkında?

ÖZELGE CEVABI

“...Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

- Teşvik belgesi müracaatlarının değerlendirilmesi önceden Hazine Müsteşarlığı tarafından yapılırken 03.06.2011 tarih ve 637 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girmesinden sonra da Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılmakta olup yatırımınız ilgili yatırım teşvik belgenizde "komple yeni yatırım" olarak değerlendirilmiştir. Söz konusu yatırımınız, yatırım teşvik belgenize istinaden indirimli kurumlar vergisi uygulamasında da komple yeni yatırım olarak dikkate alınacak olup yatırımınızın cinsi konusundaki itirazlarınızın bu Kuruma yapılması,

- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği, dolayısıyla kazancın elde edilmeye başlandığı geçici vergi döneminden itibaren başlanması,

- Tevsi yatırımlarda, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan sabit kıymet tutarının hesabında bu kıymetlerin birikmiş amortismanlar düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması, "sabit kıymet" ifadesinden de Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili harcamaların indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak kazancın tespitinde dikkate alınmaması,

- Yatırımların finansmanında kullanılan kredilerle ilgili faizlerden kuruluş dönemine ait olanların sabit kıymetle birlikte amortisman yoluyla itfa edilmek üzere yatırım maliyetine eklenmesi; işletme dönemine ait olanların ise ilgili buldukları yıllarda doğrudan gider yazılması ya da maliyete intikal ettirilmek suretiyle amortisman tabi tutulması mümkün bulunmakta olup konuya ilişkin olarak 163 seri no.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamaların dikkate alınması,

- Tevsi yatırımlarda elde edilen kazancın ayrı bir şekilde tespitinin mümkün olmaması halinde, indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında tevsi yatırım tutarının dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenen oranın her yıl ayrı ayrı tespit edilerek uygulanması,

- Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde yer alan "Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır." ifadesi ile kastedilen ise sabit kıymetlerin gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu

*oluşan yeniden değerlendirilmiş değerinin dikkate alınması gerektiğidir. Dolayısıyla, gerekli şartların oluşması halinde yapılacak enflasyon düzeltmesi dışında başkaca bir değerlendirme yapılmaması,*

*- Tevsi yatırımlarda indirimli oran uygulanacak kazancın tespitinde sabit kıymetlerin kayıtlı değerlerinin, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınması gerekmektedir.*

*Öte yandan, yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde devralan kurum; yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan şirketlerin aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabileceğinden, kısmi bölünme yoluyla şirketinizden yatırımı devralan ... A.Ş'nin de aynı koşulları yerine getirmesi halinde yatırıma katkı tutarının kalan kısmından faydalanabilecektir...”*

**Anahtar Kelime:** Kısmi bölünme

## 10 YMM RAPORU

### 10.1 ÖZELGELER

#### 10.1.1 27.05.2014 TARİH VE 49327596-125[KVK.2012.ÖZ.40]-138 sayılı özelge

##### KONU

• İndirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanabilmeniz için YMM Raporunun gerekli olup olmadığı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

*“...Ayrıca; indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanabilmek için YMM Raporu arandığına ilişkin vergi mevzuatında hüküm bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** YMM raporu

#### 10.1.2 21.08.2013 tarih ve 50426076-125[32/A-2013/20-214]-89 sayılı özelge

##### KONU

• ../../2009 tarihli Yatırım Teşvik Belgesinin ../../2011 tarihinde kapatma vizesinin yapıldığı belirtilerek indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmak için yeminli mali müşavir tasdik raporunun ibraz edilip edilmeyeceği hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

*“...Buna göre, ../../2011 tarih ve ... sayılı Yatırım Teşvik Belgenizde "vergi indirimi" satırına yer verilmiş olduğundan bu yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmış olduğunuz yatırım harcamalarınız nedeniyle indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanmanız mümkün bulunmaktadır.*

*Ayrıca, indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabilmeniz için yeminli mali müşavir raporu ibraz mecburiyeti bulunmamaktadır...”*

**Anahtar Kelime:** YMM raporu

## 11 SINAİ MÜLKİYET HAKLARI İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ

### 11.1 YAZILAR

#### 11.1.1 Sınai Mülkiyet Hakları İstisnası ve İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasından Aynı Anda Yararlanılır mı? (Yayım tarihi:15.11.2023)

Söz konusu yazı 15.11.2023 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2023/11/15/sinai-mulkiyet-haklari-istisnasi-ve-indirimli-kurumlar-vergisi/>

### 11.2 ÖZELGELER

#### 11.2.1 02.08.2022 tarih ve 85373914-125[49.01.63]-91089 sayılı özelge

##### KONU

• Türk Patent ve Marka Kurumu tarafından faydalı model belgesinin verildiği, söz konusu buluşun imali için komple yeni yatırım kapsamında mülga Ekonomi Bakanlığından yatırım teşvik belgesi alındığı, üretime yönelik bina ve makine yatırımının tamamlandığı ve söz konusu yatırımdan dolayı halen indirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlandığı belirtilmiş olup, buluşa ilişkin üretimden elde edilen kazanç için Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesinde belirtilen istisnadan yararlanıp yararlanılamayacağı hakkında?

##### ÖZELGE CEVABI

“...Buna göre, Türk Patent ve Marka Kurumu tarafından verilen faydalı model belgeli buluşunuzdan elde edilen kazançlarınız için Kurumlar Vergisi Kanununun 5/B maddesi kapsamında istisnadan yararlanmanız, söz konusu buluşa ilişkin olarak gerçekleştirilen yatırımlar için alınan yatırım teşvik belgesine istinaden, aynı Kanunun 32/A maddesi hükümlerinden de faydalanmanıza engel teşkil etmeyecektir...”

**Anahtar Kelime:** Sınai mülkiyet hakları istisnası

## 12 KURUMLAR VERGİSİ KANUNU 5/1-İ İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ

### 12.1 YAZILAR

#### 12.1.1 KVK 5/1-ı İstisnası ve 32/A İndirimli Kurumlar Vergisi Şartlarını Sağlayan Yatırımın Değerlendirilmesi (Yayım tarihi:20.02.2024)

Söz konusu yazı 20.02.2024 tarihinde yayımlanmış olup ilgili tarihteki mevzuat hükümlerine göre değerlendirme yapılmıştır.

<https://www.alomaliye.com/2024/02/20/kvk-5-1-i-istisnasi-ve-32-a-indirimli-kurumlar-vergisi-sartlarini-saglayan-yatirim-degerlendirilmesi/>

## 12.2 ÖZELGELER

### 12.2.1 06.10.2015 tarih ve 38418978-125[5-15/26]-993 sayılı özelge

#### KONU

• Özel okul işletmeciliğiyle işgal eden şirketinizin, Gölbaşı kampüsündeki ilköğretim okulu (1-8. sınıf) ile anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilen kazançların sırasıyla 2008-2012 ve 2009-2013 hesap dönemlerinde 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendi hükmü gereğince eğitim kazancı istisnasına konu edildiği, ekonomi Bakanlığından alınan 25/2/2015 tarihli yatırım teşvik belgesi kapsamında 2015-2016 eğitim ve öğretim döneminde faaliyete geçmek üzere lise yatırımının başlamış olduğu, mevcut anadolu lisesinin yeni açılacak fen lisesi hizmet binasının bir kısmına taşınmasının planlandığı ve anadolu lisesinin taşınması nedeniyle boşalacak dersliklerin ise kapasite artışı sağlamak üzere ortaokul kısmına tahsis edilmek istendiği belirtilerek yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yeni binada hizmet verecek olan fen lisesi ve anadolu lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazançlar ile anadolu lisesinin boşalan derslikleri kullanılarak kapasite artırımına gidilen ortaokulun işletilmesinden elde edilecek kazanç dolayısıyla 2015-2019 döneminde anılan Kanunun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan istisnadan ve teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırım nedeniyle de indirimli kurumlar vergisinden yararlanıp yararlanamayacağı hakkında?

#### ÖZELGE CEVABI

“...Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımdan elde edilen kazançta teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak, yatırımının kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan geçici vergilendirme döneminden itibaren, indirimli kurumlar vergisi uygulanması esas olup 25/2/2015 tarihli ve A/118053 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında devam eden yatırımınızda faaliyet gösterecek okulların işletilmesinden elde edilecek kazançta indirimli kurumlar vergisi oranı uygulanabilecektir. Ancak, söz konusu yatırımınızda fen lisesinin işletilmesinden elde edilecek kazancın Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (ı) bendinde yer alan istisnaya konu edilmesi halinde eğitim istisnasına konu edilen kazançlar için, istisnanın uygulandığı dönemler itibarıyla, indirimli kurumlar vergisinden yararlanılamayacağı tabidir.

Öte yandan, 2012/3305 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Geçici 5 inci maddesi uyarınca, bu Karara göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeniz kapsamında 2015 ve 2016 yıllarında gerçekleştireceğiniz yatırım harcamalarınız için, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmayacak şekilde ve toplam yatırıma katkı tutarının yüzde ellisini geçmemek üzere yatırım döneminde (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 sürede) varsa diğer faaliyetlerinizden elde edilen kazançlara da indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** 5/1-ı, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

### 12.2.2 17.02.2015 tarih ve 62030549-125[32A-2013/331]-269 sayılı özelge

#### KONU

• Söz konusu yatırım teşvik belgesi kapsamındaki okullar için faaliyete geçtikleri tarihten itibaren 5 hesap dönemi eğitim öğretim istisnası mevcut olduğundan, bu istisna süresi içinde yatırım

tamamlanmış olmasına rağmen yatırıma katkı tutarının %50 sine kadar diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarımıza indirimli kurumlar vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı,

- Eğitim kazanç istisnası ile indirimli kurumlar vergisi uygulamasının öncelik olarak hangisinin tatbik edilmesi gerektiği hakkında?

### ÖZELGE CEVABI

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;

- Her bir yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımdan elde edilecek kazançlara ilgili teşvik belgesi ile sağlanan vergi indirim oranına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır.

- Yatırım döneminde mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlara indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması 01.01.2013 tarihinden itibaren elde edilen kazançlar için uygulanmak üzere yürürlüğe girdiğinden, şirketinize tayin olunan özel hesap döneminin sadece 01/01/2013 - 30/06/2013 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün olup 01.07.2012 - 31.12.2012 tarihleri arasında kalan kısmında diğer faaliyetlerden elde ettiğiniz kazançlarınıza indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkün bulunmamaktadır.

- Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımınız devam ederken, teşvik belgesinde yer alan toplam yatırım tutarı ile yatırıma katkı oranının çarpılması suretiyle bulunacak toplam yatırıma katkı tutarının yarısını geçmemek ve fiilen gerçekleştirilen yatırım harcamasını aşmamak üzere, yatırım döneminde şirketinizin diğer faaliyetlerinden elde edilen kazancına indirimli kurumlar vergisi uygulanacaktır. Diğer bir deyişle yatırım döneminde kurumun diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançta indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle tahsilinden vazgeçilecek vergi tutarının üst sınırını, toplam yatırıma katkı tutarının yarısı ile fiilen gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarından düşük olanı oluşturmaktadır.

- Teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcaması tutarının, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarını aşması durumunda indirimli kurumlar vergisi matrahının tayininde, yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarınız için yatırıma katkı tutarının %50 sini aşmamak üzere, yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırım harcaması tutarı dikkate alınacaktır.

- Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması yatırım dönemi ile sınırlı olarak uygulandığından bu dönemin sona ermesinden sonra söz konusu kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulaması mümkün bulunmamaktadır.

- 2012/3305 sayılı BKK ya göre düzenlenmiş olan yatırım teşvik belgeleriniz kapsamındaki yatırımlarınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren bu yatırımlardan elde edilen kazançlarınıza ilişkin olarak indirimli kurumlar vergisinden yararlanılması mümkün olup okulunuzun faaliyete geçen kısmıyla ilgili Bakanlığımıza başvurarak eğitim-öğretim kazancı istisnasından faydalanmanız halinde kurumlar vergisi matrahı doğmayacağından, söz konusu istisnanın uygulanacağı beş vergilendirme dönemini izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi teşvikinden faydalanabileceğiniz tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** 5/1-1, Diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç

**12.2.3 09.09.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-1561 sayılı özelge**

**KONU**

• Söz konusu okulun 2010-2011 eğitim-öğretim döneminde faaliyete geçen kısmıyla ilgili Maliye Bakanlığına başvurarak ilk beş yıllık dönemde eğitim-öğretim kazanç istisnasından faydalanmanız durumunda, indirimli kurumlar vergisi teşvikinden söz konusu istisna uygulandıktan sonra faydalanıp faydalanamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, 17/05/2010 tarih ve 96559 sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında yapmakta olduğunuz yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanız mümkün olup 2010-2011 eğitim-öğretim döneminde okulunuzun faaliyete geçen kısmıyla ilgili Bakanlığımıza başvurarak eğitim-öğretim kazancı istisnasından faydalanmanız halinde kurumlar vergisi matrahı doğmayacağından, söz konusu istisnanın uygulanacağı beş vergilendirme dönemini izleyen dönemlerde indirimli kurumlar vergisi teşvikinden faydalanabileceğiniz tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** 5/1-1

**13 YATIRIM İNDİRİMİ VE İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ**

**13.1 ÖZELGELER**

**13.1.1 14.07.2014 tarih ve 64597866-125[32/A-2014]-108 sayılı özelge**

**KONU**

• İndirimli kurumlar vergisine tabi yatırım teşvik belgesinin kullanılması halinde kullanılmayan yatırım indirimi hakkının ileriki yıllara taşınıp taşınamayacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre;  
- Ayrıca, yatırım indirimi istisnası beyanname üzerinde indirimli kurumlar vergisi uygulamasından önce dikkate alındığından, indirimli kurumlar vergisi dolayısıyla yatırım indiriminin kullanılmaması durumu söz konusu olmayacaktır...”

**13.1.2 01.08.2013 tarih ve 19341373-120[ÖZELGE-2012/5]-68 sayılı özelge**

**KONU**

• 27.900.802,80 TL 2012 yılına devreden yatırım indirimi istisnası ile 27.07.2011 tarihli yatırım teşvik belgeniz kapsamında Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi uyarınca indirimli kurumlar vergisinden yararlanma imkanı bulunduğu belirtilerek devreden yatırım indirimi tutarının bulunmasına rağmen öncelikle indirimli kurumlar vergisinden yararlanmanın mümkün olup olmadığı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...Bu hüküm ve açıklamalara göre, kurumlar vergisi beyannamesinin incelenmesinden de görüleceği üzere ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler ile önceki yıl ayrılan finansman fonu eklendikten, yatırım indirimi istisnası dahil tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten

sonra, 27.07.2011 tarih ve ... numaralı yatırım teşvik belgeniz kapsamındaki yatırımınızın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşılıncaya kadar Şirketinizce indirimli kurumlar vergisinden yararlanılabilecektir.

Ancak, indirimli kurumlar vergisinden yararlanmak amacıyla ilgili yıl kazancınız bulunmasına rağmen yatırım indiriminden yararlanmamanız halinde yararlanılmayan kazanç tutarına isabet eden yatırım indirimi istisnası tutarlarının müteakip yıllarda indirim konusu yapılamayacağı tabiidir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım indirimi

**13.1.3 14.05.2013 tarih ve 38418978-125[32/A-12/1]-446 sayılı zelge**

**KONU**

• Şirketin kazanç yetersizliği nedeniyle geçmiş dönemlerde faydalanamadığı yatırım indirimi istisnası bulunması nedeniyle, elde edilecek kurum kazancı üzerinden öncelikle hangi istisnanın/indirim uygulanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...te yandan, indirimli kurumlar vergisi; yukarıda açıklandığı Şekilde tespit edilen kazanç tutarını aşmamak koşuluyla beyannamede ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazançta uygulanabilecektir.

Dolayısıyla, beyan edilen kazançtan öncelikle yatırım indirimi tutarı indirilecek ve varsa kalan kazançta indirim uygulanabilecektir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım indirimi

**13.1.4 24.02.2012 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01-KVK 32/A-738 sayılı zelge**

**KONU**

• Yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlara ilişkin indirim konusu yapılacak yatırım indirimi istisnası tutarınız bulunduğu belirtilerek, yatırım indirimi istisnasına konu edilecek kazancın %25'ine esas tutarın, nasıl hesaplanacağı hakkında?

**ÖZELGE CEVABI**

“...te yandan, beyannamede indirimli kurumlar vergisi; yukarıda açıklandığı Şekilde tespit edilen kazanç tutarını aşmamak koşuluyla beyannamede ticari bilanço kâr veya zararına kanunen kabul edilmeyen giderler eklendikten tüm indirim, istisna ve geçmiş yıl zararları düşüldükten sonra kalan safi kazançta uygulanabilecektir.

Dolayısıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulaması, mevcut yatırım indirimi tutarınızdan beyannamede indirim konusu yapılabilecek (kazancın %25'lik) kısmının hesaplanmasını etkilemeyecektir. Zira beyanname içeriği de bu Şekilde belirlenmiŐtir...”

**Anahtar Kelime:** Yatırım indirimi



# BİLGİ PAYLAŐTIKÇA ÇOĞALIR...