

# Kurumlar Vergisi Sirküleri

## Maliye Bakanlığında

Sıra No: 3

**Tarih: 07.08.2006**

**Sayısı: KVK-3/2006-3/Yatırım İndirimi-2**

**Konusu: Yatırım İndirimi İstisnası Uygulamaları**

**İlgili olduğu maddeler: Gelir Vergisi Kanunu Geçici Madde 69**

**İlgili olduğu kazanç türleri: Ticari Kazanç, Zirai Kazanç**

### 1. Giriş

30.03.2006 tarihli ve 5479 sayılı Kanunun 08.04.2006 tarihli ve 26133 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır. 2 nci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası" başlıklı 19 uncu maddesi yürürlükten kaldırılmış, 3 üncü maddesi ile de Gelir Vergisi Kanununa Geçici 69 uncu madde eklenmiştir.

Söz konusu düzenlemelere ilişkin açıklamalar bu Sirkülerin konusunu oluşturmaktadır.

### 2. Yasal Düzenleme

Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 69 uncu madde hükmü aşağıdaki gibidir:

"Geçici Madde 69- Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile;

- a. 24.04.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 09.04.2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 01.01.2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,
- b. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları,

nedeniyle, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bu hüküm 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

### **3. Yatırım İndirimi İstisnasından Yararlanmayı Tercih Eden Mükellefler**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 5479 sayılı Kanunla eklenen Geçici 69 uncu madde kapsamında yatırım indirimi istisnasından yararlanılıp yararlanılmaması mükelleflerin isteklerine bırakılmıştır. Mükellefler bu tercihlerini 2006, 2007 ve 2008 yıllarının tamamı için kullanabilecekleri gibi bu yılların herhangi biri için de kullanabileceklerdir. Ancak mükelleflerin kendi istekleriyle yararlanmadıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarının yatırım indirimi uygulamasının tercih edildiği yıllarda indirim konusu yapılması mümkün değildir. Kazanç yetersizliği nedeniyle indirimi fiilen mümkün olmayan kısmın ise müteakip dönemlerde indirilebileceği tabiidir.

Diğer taraftan, 2006 yılı kazançlarının vergilendirilmesinde, yatırım indirimi istisnasından yararlanmak isteyen mükelleflerin 2006 yılının ikinci geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe (14.08.2006) kadar tercihlerini belirlemeleri gerekmektedir. 2006 yılı birinci geçici vergilendirme dönemi itibariyle yatırım indirimi istisnasından yararlanan mükelleflerin, ikinci geçici vergilendirme döneminde bu istisnadan yararlanmamayı tercih etmeleri halinde, birinci geçici vergilendirme dönemine ilişkin olarak herhangi bir işlem yapmalarına gerek bulunmamaktadır.

2007 ve 2008 yıllarında ise mükelleflerin tercihlerini ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar belirlemeleri gerekmektedir.

Mükelleflerin, yapmış oldukları bu tercihlerden yıllık beyanname döneminde vazgeçmelerine imkan bulunmamaktadır.

### **4. Yatırım İndirimi Uygulaması**

#### **1. Devreden Yatırım İndirimi**

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 31.12.2005 tarihi itibariyle mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri devreden yatırım indirimi istisnası tutarlarını, endeksleme uygulamasına tabi tutulmuş değerleri ile dikkate alarak; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

2. 01.01.2006 Tarihinden Sonra Yapılacak Yatırımlar İçin Yatırım İndirimi Hesaplanması

1. 24.04.2003 Tarihinden Önce Yapılan Müracaatlara İstinaden Düzenlenen Teşvik Belgeleri Kapsamında Yapılan Yatırımlar

Mükellefler, söz konusu yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1-6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için, belge kapsamında 01.01.2006 tarihinden sonra yapacakları yatırım harcamaları dolayısıyla 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir. İndirim konusu yapılamayan tutarların müteakip yıllarda endekslemeye tabi tutulacağı tabiidir.

2. Gelir Vergisi Kanununun Mülga 19 uncu Maddesi Kapsamında 01.01.2006 Tarihinden Önce Başlanılan Yatırımlar

Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce yatırıma başladığını belgeleyen mükellefler, komple ya da entegre tesisler gibi tamamlanması belli bir süreci gerektiren yatırımlar ile ilgili ve bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırım harcamaları için, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümleri çerçevesinde hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

Buna göre mükelleflerce, yatırım kapsamında ithal edilecek mallar için 01.01.2006 tarihinden önce akreditif açtırılması, yatırım büyüklüğü ile ilgili olarak altyapı hazırlıklarının tamamlanmış olması, mal ve hizmet üretim yeri olarak bina inşaatına başlanması, yatırımların gerçekleşme durumu hakkında **Organize Sanayi** Bölgelerinde Bölge Yöneticiliğine, diğer bölgelerde Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerine bilgi verilmiş olması gibi haller bu tarihten önce yatırıma başlanmış olduğunu tevsik eden işlemler olarak kabul edilecektir.

İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadi kıymetler, bir işletmede belli bir fonksiyon etrafında birleşerek üretimde bulunan veya üretime herhangi bir aşamada bir değer kazandıracak nitelikteki bir fonksiyonu birbirini tamamlayarak yerine getiren iktisadi kıymetler topluluğudur.

## 5. Yatırım İndirimi Uygulayan Mükelleflerin Kazançlarına Uygulanacak Vergi Oranı

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında (2006, 2007 ve 2008 yılları için) yatırım indirimi uygulayan gelir vergisi mükellefleri, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan vergi tarifesini; kurumlar vergisi mükellefleri ise mülga 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde yer alan % 30 kurumlar vergisi oranını, indirimin uygulandığı yıl kazançlarına uygulamak suretiyle anılan yıllara ait gelir veya kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

2006 veya 2007 yıllarında Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yararlanılabilecek yatırım indirimi istisnası tutarı bulunmayan veya bulunmakla birlikte bu yıllarda tercihlerini yatırım indirimi uygulamama yönünde kullanan mükelleflerin, 2008 yılında yatırım indirimi uygulamaları halinde, geçmiş söz konusu yıllar için herhangi bir işlem yapılmayacaktır.

## 6. Özel Hesap Dönemi Kullanan Mükellefler

Vergi Usul Kanununun 174 üncü maddesine göre, kendisine özel hesap dönemi tayin edilen mükelleflerin ticari ve zirai kazançları, hesap döneminin kapandığı takvim yılının kazancı sayılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesinde yer alan, "31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları" hükmündeki "31.12.2005" tarihi, özel hesap dönemine tabi mükellefler için de geçerlidir. Buna göre, özel hesap dönemi tayin olunan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 2006, 2007 ve 2008 yıllarında sona eren özel hesap dönemlerinde Gelir Vergisi Kanununun Geçici 69 uncu maddesi kapsamında yatırım indirimi uygulayabileceklerdir.

Gelir Vergisi Kanununun 19 uncu maddesi 5479 sayılı Kanunla 01.01.2006 tarihinden geçerli olmak üzere 06.04.2006 tarihinde yürürlükten kaldırıldığından, 2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi kurumlar vergisi mükelleflerinin, 31.12.2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamını, 2005 yılında başlayıp 31.12.2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indirebilmeleri; bu indirime rağmen artan tutar bulunması halinde artan kısmı, 01.01.2006 - (2006 yılı içinde biten) özel hesap döneminin bitiş tarihi arasındaki dönem kazançlarından ve/veya 2007 ve 2008 yılı kazançlarından (% 30 kurumlar vergisi oranını dikkate almak suretiyle) indirilebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında sona eren özel hesap dönemine tabi söz konusu mükelleflerin, 31.12.2005 tarihine kadar yapmış oldukları harcamaları üzerinden hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarları ile daha önceki dönemlerden devreden yatırım indirimi istisnası tutarları toplamının, 2005

yılında başlayıp 31.12.2005 tarihine kadar olan döneme ait kazançlarından indiriminden sonra, artan tutar bulunmaması halinde, 2006 yılı içinde biten özel hesap dönemine ait kazancın tamamına 5520 sayılı Kanununun Geçici 1 inci maddesinin 6 numaralı fıkrasına göre belirlenen kurumlar vergisi oranının uygulanacağı tabiidir.

2005 yılında başlayıp 2006 yılında biten özel hesap dönemine ait kazancın, 31.12.2005 tarihine kadar olan dönem ile bu tarihten sonraki döneme ait kısmı; özel hesap dönemine ait toplam kazanç tutarının 12'ye bölünmesi sonucu bulunan tutarın, kıst dönemdeki ay sayısı ile çarpılması suretiyle belirlenecektir.

Duyurulur.

**Gelir İdaresi Başkan V.**