



16.08.2010

## S İ R K Ü L E R : 2010/30

### **6009 sayılı Kanun Sonrası Yatırım İndirimi Uygulaması ile İlgili Tebliğ Taslağı Hazırlandı**

6009 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununda yapılan değişikliklerle Yatırım İndirimi müessesesinde de Anayasa Mahkemesinin iptal kararıyla da bağlantılı olarak değişiklikler yapılmıştı.

Ancak, yapılan değişiklikler sonrası özellikle iki konuda belirsizlik ortaya çıkmıştı. Bunlar;

- ❖ 2010 yılı I. ve II. Geçici Vergi dönemlerinde 6009 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklere göre mi beyanname verileceği ve,
- ❖ 2011 yılından itibaren de 6009 sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerin yürürlüğünün devam edip etmeyeceği,

hususlarıydı.

Tebliğde yapılan açıklamalar uyarınca;

- ❖ 2010 yılı I. ve II. Geçici Vergi dönemlerinde 6009 sayılı Kanun öncesi hükümlere göre beyanname verilecektir. Dolayısıyla; yararlanılabilecek yatırım indirimi rakamı için % 25 sınırlaması olmayacak ve matrah çıkması durumunda kurumlar vergisi %30 olarak hesaplanacaktır. Ancak; III. ve IV. Geçici Vergi dönemlerinde 6009 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelere göre beyannameler verilecektir.
- ❖ Tebliğde 2010 yılı ve müteakip dönemlerde 6009 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemelerin yürürlükte olacağı belirtilmiştir.

Başka konularda da açıklamaların yer aldığı Tebliğ taslağı aşağıda bilgilerinize sunulmuştur.

## Gelir Vergisi Genel Tebliği Taslağı

(Seri No: 276)

23/7/2010 tarihli ve 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla(1) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun(2) geçici 69 uncu maddesinde yapılan değişiklik üzerine, yatırım indirimi istisnası uygulamasına ilişkin açıklamalar bu Tebliğin konusunu oluşturmaktadır.

### 1. Yasal Düzenleme

30/3/2006 tarihli ve 5479 sayılı Kanunun(3) 2 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun “Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası” başlıklı 19 uncu maddesi 1/1/2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmış olup anılan Kanunun 3 üncü maddesiyle de Gelir Vergisi Kanununa geçici 69 uncu madde eklenmek suretiyle “Yatırım İndirimi İstisnası”nın kaldırılmasına ilişkin geçiş hükümleri düzenlenmiştir.

Anayasa Mahkemesinin 15/10/2009 tarihli ve 2006/95 Esas, 2009/144 Karar sayılı Kararıyla(4) da 5479 sayılı Kanunun;

*“B- 3. maddesiyle 193 sayılı Yasaya eklenen 69 uncu maddenin birinci fıkrasının sonunda yer alan;*

...

*2- “... sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait ...” ibaresinin Anayasa’ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE,*

*C- 15. maddesinin;*

*2- (2) numaralı bendindeki “2” rakamının Anayasa’ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE,”*

karar verilmiş olup, Anayasa Mahkemesinin söz konusu Kararı ve Gerekçesi 8/1/2010 tarihli ve 27456 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmış ve bu tarih itibarıyla yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Öte yandan, 6009 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesinde değişiklik yapılmış olup söz konusu değişiklik sonrasında anılan geçici maddenin son hali aşağıda yer almaktadır.

*“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) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9/4/2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,*

*b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 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 (bu Kanunun geçici 61 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan vergi oranına ilişkin hüküm dâhil) çerçevesinde kazançlarından indirebilirler. Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde*

30/ 2

yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz. Kalan kazanç üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanır.

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

Söz konusu değişiklik hükmü, 2010 takvim yılı kazançları dahil uygulanmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

## **2. Yatırım İndirimi İstisnasına Konu Yatırım Harcamaları**

6009 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun geçici 69 uncu maddesinde yapılan değişiklik sonrasında, yatırım indirimi istisnasına konu indirim unsurları aşağıda yer almaktadır.

### **2.1. 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup devreden yatırım indirimi tutarları**

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, kazancın yetersiz olması nedeniyle indiremedikleri devreden yatırım indirimi istisnası tutarları (2006, 2007 ve 2008 yıllarında yararlandıkları tutarlardan kalan kısmı), bu Tebliğin (3) numaralı bölümünde yapılan açıklamaları da dikkate alarak ve endekslemiş değerleri ile birlikte 2010 ve müteakip yıllarda elde ettikleri kazançlardan indirebileceklerdir.

### **2.2. 1/1/2006 tarihinden sonra yapılan yatırımlar için yatırım indirimi**

#### **2.2.1. 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi uygulaması**

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri,

- 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, Gelir Vergisi Kanununun 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1-6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için, belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapmış oldukları yatırım harcamaları dolayısıyla 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarından, 31/12/2008 tarihi itibarıyla mevcut olup kazancın yetersizliği nedeniyle indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile

- Bu yatırımlar kapsamında olup halen devam eden yatırım harcamaları dolayısıyla 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını,

bu Tebliğin (3) numaralı bölümünde yapılan açıklamaları da dikkate alarak ve endekslemiş değerleri ile birlikte 2010 ve müteakip yıllarda elde ettikleri kazançlardan indirebileceklerdir.

#### **2.2.2. Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi uygulaması**

- Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 tarihinden önce yatırıma başladığını belgeleyen gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 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 yaptıkları yatırım harcamaları için, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümleri çerçevesinde hesapladıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarından 31/12/2008 tarihi itibarıyla mevcut olup kazancın yetersizliği nedeniyle indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarlarını,

- Bu yatırımlar kapsamında olup bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip halen devam eden yatırım harcamaları dolayısıyla 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını,

bu Tebliğin (3) numaralı bölümünde yapılan açıklamaları da dikkate alarak ve endekslemiş değerleri ile birlikte 2010 ve müteakip yıllarda elde ettikleri kazançlardan indirebileceklerdir.

### **3. Yatırım İndirimi İstisnası Uygulaması**

#### **3.1. İndirime konu yatırım indirimi istisnasının hesaplanması**

Bu Tebliğin (2) numaralı bölümünde yer alan yatırım indirimi tutarları, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümleri (bu Kanunun geçici 61 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan vergi oranına ilişkin hüküm dâhil) çerçevesinde 2010 ve müteakip yıllarının kazançlarından indirebileceklerdir.

Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamayacaktır.

İlgili dönemde yatırım indirimi istisnası uygulanacak kazanç tutarı ise zarar mahsubu dahil giderler ile tüm indirim ve istisnalar düşüldükten sonraki kazanç tutarıdır. Dolayısıyla, her dönem itibarıyla yararlanabilecek yatırım indirimi istisnası tutarı söz konusu kazanç tutarının %25'ini aşamayacaktır.

#### **3.2. Yatırım indirimi uygulayan mükelleflerin kazançlarına uygulanacak vergi oranı**

İlgili dönemler itibarıyla yatırım indirimi istisnası uygulayan mükelleflerin, istisna uygulaması sonucu kalan kazançları üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanacaktır.

Dolayısıyla, yatırım indirimi istisnası uygulaması sonucunda kalan kazanç tutarına gelir vergisi mükellefleri, yatırım indirimi istisnası uygulayacakları dönemde yürürlükte bulunan vergi tarifesini, kurumlar vergisi mükellefleri ise 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun(5) 32 nci maddesinde yer alan % 20 kurumlar vergisi oranını uygulamak suretiyle yatırım indirimi istisnasından yararlandıkları dönemlere ait gelir veya kurumlar vergilerini hesaplayacaklardır.

Diğer taraftan, Tebliğin (2.2.1) bölümünde yer alan 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnasından yararlanılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun geçici 61 nci maddesi uyarınca yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasının %19,8 oranında vergi kesintisi yapılacağı tabiidir.

#### **4. 2010 hesap dönemi I. ve II. geçici vergi dönemlerinde uygulanan yatırım indirimi istisnası uygulaması sonucunda yapılacak işlemler**

Anayasa Mahkemesince verilen 15/10/2009 tarihli ve 2006/95 Esas, 2009/144 Karar sayılı Karar sonrasında, 2010 hesap döneminin I. ve II. geçici vergi dönemlerinde, yatırım indirimi istisnasından yararlanan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, geçici vergi beyannamelerinde beyan etmiş oldukları kazançlarının tamamı üzerinden yatırım indirimi istisnasından yararlanıp, istisna uygulaması sonucunda kalan kazanç tutarı üzerinden ise 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan vergi oranları üzerinden vergilendirilmiş bulunmaktadır.

Anılan dönemlerde bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan mükelleflerin ilgili geçici vergi beyanlarını düzeltmelerine gerek bulunmamaktadır. Söz konusu mükellefler, 2010 hesap döneminin III. geçici vergi dönemiyle birlikte, bu Tebliğin (3) numaralı bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde, yatırım indirimi istisnasından yararlanabileceklerdir.

Tebliğ olunur.