

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 04.01.2017

Sirküler No : 2017/002

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

DEVREDEN YATIRIMA KATKI PAYI TUTARLARININ TAKİP EDEN YILLARDA YENİDEN DEĞERLEME ORANIYLA ARTIRILMASINA İLİŞKİN DÜZENLEMELER

2016/78 sayılı Sirkülerimizde de belirttiğimiz üzere, 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 66. Maddesiyle, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32/A maddesine eklenen hükümle, devreden yatırıma katkı paylarının yeniden değerlendirme oranıyla artırılması imkanı getirilmiştir.

Yapılan düzenleme şöyledir:

“Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır”

Bu düzenleme, 6745 sayılı Kanunun yayımlandığı 7.9.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Resmi Gazete'nin 31.12.2016 tarihli 3. Mükerrer sayısında çıkan ve 2017/002 sayılı Duyurumuzla duyurduğumuz Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 11 Seri No.lu Tebliğ'de yapılan düzenlemelerden birisi de, devreden yatırıma katkı paylarının takip eden yıllarda yeniden değerlendirilerek artırılmasına ilişkin bu düzenleme hakkındadır.

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2016 yılında 7,6 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.401 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 67.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, ıktibas edilemez.

Tebliğ düzenlemesinde, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki toplam yatırıma katkı tutarının yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmının yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda VUK hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınacağı belirtilirken, yararlanılamayan kısım “yatırımın tamamlandığı hesap döneminin sonuna kadar gerek diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara ve gerekse yatırımın tamamen veya kısmen işletilmesinden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yararlanılan kısımdan sonra kalan yatırıma katkı tutarı” olarak tarif edilmiştir.

Tebliğde bir de buna yönelik örnek verilmiştir. Örnek aynen şöyledir:

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

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

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

(L) A.Ş.’nin 2017 hesap döneminde bu yatırımdan elde ettiği kazancının 2.500.000.- TL olması halinde yararlanılacak yatırıma katkı tutarı [(2.500.000.- TL x %20) - (2.500.000.TL x %4)] 400.000.- TL ve bu durumda 2018 hesap dönemine devreden yatırıma katkı tutarı da (1.260.000.- TL - 400.000.- TL=) 860.000.- TL olacaktır. (L) A.Ş. bu tutarı, 2018 yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırarak kullanabilecektir.”

Örnek incelendiğinde, idarenin anlayışının, endekslemenin ilk defa olarak 2017 yılına ilişkin yeniden değerlendirme oranıyla 2017 yılı için yapılacağı anlaşılmaktadır. Yani gerek önceki yıllarda gerekse 2016 yılında tamamlandığı halde yararlanılamayan katkı tutarlarının ilgili olduğu yılların yeniden değerlendirme oranıyla artırılamayacağı anlaşılmaktadır.

Oysa bize göre, bu değişiklik 6745 sayılı Kanunun yayımı tarihinde (7.9.2016) yürürlüğe girmiş olduğundan, bu tarihten itibaren verilecek geçici vergi ve gelir / kurumlar vergisi beyannamelerinde endeksleme yapılabilmeli, hatta sadece 2016 yılında hak kazanılan değil, önceki yıllarda hak kazanılan ancak söz konusu yıllarda yararlanılamayıp sonraki yıllara devreden tutarların da endekslenmesi mümkün olmalıdır. Zira Kanun hükmünde, endekslemenin yatırımın tamamlanması şartı ile yatırımın tamamlandığı yılı izleyen yıllarda, o yıllara ait yeniden değerleme oranı ile artırılacağı belirtilmiştir. Artırımın ilk defa olarak 2017 yılında yapılacağına ilişkin yorumu ne bu hükümden, ne de bu hükmün yürürlük tarihinden çıkarabilmek mümkündür.

Dolayısıyla bizim anlayışımıza göre Tebliędeki örnekte yatırım 2015 yılında tamamlandığından, 2016 sonu itibariyle henüz yararlanılamamış olan 1.200.000 TL'nin 2016 yılı yeniden değerleme oranı olan %3,83 ile endekslenerek $(1.200.000 \times 1,0383 =)$ 1.245.960 TL olarak 2017 yılına devretmesi gerekir. Bizim anlayışımıza göre örneğin 2013 yılında tamamlanan bir yatırıma ilişkin kullanılamayan katkı payının, ilk defa olarak 2014 yılı yeniden değerleme oranıyla artırılarak 2015 yılına, daha sonra da 2015 yılına ilişkin yeniden değerleme oranıyla artırılarak 2016 ve nihayet 2016 yılına ilişkin yeniden değerleme oranıyla artırılarak 2017 yılına devredilmesi mümkün olabilmelidir. Yukarıda belirttiğimiz gerekçelerle, bu durumda olanların, 2016 ve müteakip yıllar beyannamelerini ihtirazi kayıtla verip dava açmayı değerlendirmelerini öneririz.

Saygılarımızla.