

Sirküler Tarihi : 02.03.2009
Sirküler No : 2009/048

5838 SAYILI KANUNLA YAPILAN YATIRIM YAPMAYI TEŞVİK EDEN DÜZENLEMELER (İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ)

5838 sayılı Kanun, esas itibariyle ekonomik kriz nedeniyle yapılan birçok düzenlemeyi içermektedir. Bu düzenlemelerden bir kısmı da yeni yatırım yapmayı teşvik eder niteliktedir.

Yapılan bu düzenlemeler kısaca iki ana başlık altında toplanabilir.

1. Teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar için indirimli kurumlar vergisi oranı uygulaması
2. İndirimli kurumlar vergisinden yararlanılacak yatırımlara yer tahsis (Azami 49 yıllık irtifak hakkı veya kullanma izni)

1'nci düzenleme, Kanun'un 9'uncu maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'na 32/A numaralı maddenin, 2'nci düzenleme ise, Kanun'un 23'ncü maddesi ile 4706 sayılı "Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanunu'nda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'a Ek.3 numaralı maddenin eklenmesi suretiyle yapılmıştır.

Bu maddelerle ilgili olarak Maliye Bakanlığı'nın kısa zaman içerisinde düzenlemeler yapması beklenmekle birlikte, madde metinlerinden çıkarılabildiği kadarıyla düzenlemeler hakkında aşağıdaki bilgiler verilebilir.

1. İNDİRİMLİ KURUMLAR VERGİSİ :

Yeni yapılacak yatırımlara uygulanacak indirimli kurumlar vergisine yönelik düzenleme (5520 sy. KVK. Madde 32/A) aynen aşağıdaki gibidir :

"İndirimli kurumlar vergisi

MADDE 32/A- (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen 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 tutulur.

(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Bakanlar Kurulu;

a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir ve sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bunlara ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,

b) Her bir il grubu için yatırıma katkı oranını % 25'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 45'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya,

c) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya, yetkilidir.

(3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır.

(4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır.

(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

(8) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

(9) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Bu düzenleme, Kanun'un yayım tarihi olan 28.02.2009 itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Madde metninden anlaşıldığı kadarıyla, düzenlemenin esaslı yönleri aşağıdaki gibi özetlenebilir.

- İndirimli kurumlar vergisinden yararlanabilmek için Hazine Müsteşarlığı tarafından o yatırım için verilmiş teşvik belgesi olması şarttır.
- Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 4283 sayılı "Yap-İşlet modeli ile Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi ile Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun" kapsamında yapılan yatırımlar, 3996 sayılı "Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun" kapsamında yapılan yatırımlar ve rödovans sözleşmelerine (maden arama ruhsatının kullanılması, işletilmesi vb. ile ilgili sözleşmeler) bağlı olarak yapılan yatırımlar bu uygulamadan yararlanamazlar.
- Teşvik belgesine bağlanmış yatırımlar için Bakanlar Kurulunca yatırıma katkı oranı belirlenecektir. Bu oran her bir il grubu için % 25'i, yatırım tutarı 50 milyon TL'nı aşan büyük yatırımlarda ise % 45'i geçmemek üzere ayrı ayrı belirlenebilecektir. Bu oranların teşvik belgelerine yazılacağı anlaşılmaktadır.
- Bu suretle belirlenen oranlar, yapılan yatırımın tutarı ile çarpılacak ve ortaya çıkan tutar "yatırıma katkı tutarı" olarak isimlendirilecektir. Teşvikli yatırımlardan elden edilen kazançlar üzerinden hesaplanan indirimli oranların yarattığı avantaj tutarı yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar bu kazançlar indirimli kurumlar vergisine tabi tutulacaktır. Örneğin 50 milyon TL teşvikli bir yatırım için belirlenen katkı oranı %40 olsa, katkı tutarı (50 x 0,40=) 20 milyon TL olacaktır. İndirimli KV oranının da %10 olduğu varsayılırsa, bu yatırımlardan elde edilen kazanç tutarı (20/0,10=) 200 milyon liraya ulaşıncaya kadar %10 oranı uygulanacaktır. Kurumlar Vergisi oranında yapılacak indirim, kanuni oranın % 90'ına kadar olmak üzere belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkilidir.
- Bakanlar Kurulu verilecek katkı oranını belirlemek veya teşvik vermek üzere gelişmişlik düzeylerine bağlı olarak illeri gruplamaya, gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bunlara ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye, bunların yanı sıra yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınıflandırmaya yetkilidir.

- Her yatırım unsuru, kendisine verilen yatırıma katkı ve vergi oranı çerçevesinde indirimli oran uygulamasından yararlanacaktır. Bu müessesenin önceki yatırım indirimi müessesesinden farklı olarak en önemli özeliği, sadece o yatırımdan sağlanan kazançların indirimli orandan yararlandırılması, aynı işletme içindeki diğer işlerden elde edilen kazançların ise bu müesseseden yararlandırılmamasıdır. Bu yüzden, indirimli oran uygulamasına, yatırımın kısmen veya tamamlanıp işletmeye başlandığı ve kazanç sağladığı hesap döneminden itibaren başlanabilecektir. Uygulamadaki en büyük güçlük, teşvikli yatırımlardan sağlanan kazançlar ile diğer kazançların birbirinden ayrıştırılması olacaktır. Bakanlığın yapacağı düzenlemelerde bu konuya mutlaka yer vermesi gerekmektedir.
- Tevsi yatırımlarında, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenerek tespit edilebilmesi halinde indirimli oran bu kazançta uygulanacak, tespit edilememesi halinde ise, indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırımı tutarı ile, dönem sonunda kurumun aktifinde kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarı (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlaması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır.
- İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.
- Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır.

Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde ise, indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

- İndirimli oran uygulamasından gelir vergisi mükellefleri de yararlanırlar.

2. YATIRIM YERİ TAHSİSİ (YATIRIM YAPILMAK ÜZERE HAZİNEYE AİT ARSA VE ARAZİLER ÜZERİNDE İRTİFAK HAKKI VEYA KULLANMA İZNİ VERİLMESİ) :

5520 sayılı Kanun'a eklenen 32/A maddesinden yararlanabilecek mükelleflere tanınan bir başka imkan da, yatırımcıların talebi halinde onlara Hazineye ait taşınmazların kullanımı için azami 49 yıl süreli irtifak hakkı tesisi veya kullanım izni verilmesidir. 29.6.2001 tarihli ve 4706 sayılı Kanun'a Ek:3 üncü maddenin ilavesi suretiyle yapılan bu düzenleme de 28.2.2009 itibarıyla yürürlüğe girmiştir. Yapılan düzenleme şöyledir :

"EK MADDE 3- 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırımlarla ilgili olarak talep edilen taşınmazın bulunduğu ilçenin mülki sınırları içindeki organize sanayi veya endüstri bölgelerinde bu yatırımlar için tahsis edilebilecek boş parsel bulunmaması, gerçekleştirilecek yatırımın toplam tutarının, talep edilen taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerinin tarım ve hayvancılık yatırımları için bir, turizm yatırımları için iki, diğer yatırımlar için üç katından az olmaması kaydıyla; Hazineye, özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsaların üzerinde kırkdokuz yıl süreli bağımsız ve sürekli nitelikli irtifak hakkı tesis edilebilir. 31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununa tabi alanlar hariç olmak üzere, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle irtifak hakkı tesis edilemeyen taşınmazlar üzerinde ise aynı şartlarla kırkdokuz yıl süreli kullanma izni verilebilir.

Yatırımcılar lehine tesis edilecek irtifak hakkı veya kullanma izinlerinde ilk yıl bedeli, yatırım konusu taşınmazın emlak vergi değerinin yüzde üçüdür.

İrtifak hakkı veya kullanma izni verilenlerden ayrıca hasılat payı alınmaz.

İrtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecek taşınmazlar üzerindeki kamuya ait ve ihtiyaç dışı bina ve müştemilat ile üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalar da bu kapsamda değerlendirilir.

İrtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecek taşınmazlardan imar planı bulunmayanların planları ile uygulama projeleri, bedelsiz olarak verilen ön izin süresi içinde yapılır. Ön izin süresi iki yılı geçemez.

İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle uyulması zorunludur.

Yatırımcının bu madde kapsamında belirlenen şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımın tamamlanmadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın irtifak hakkı veya kullanma izni iptal edilir. Bu durumda taşınmaz üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler durumda tazminat veya bedel ödenmeksizin taşınmaz maliki idareye intikal eder ve bundan dolayı hak lehtarı veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunulamaz. Ancak, öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin gerçekleştirilmesine rağmen yatırımın tamamlanmaması veya öngörülen istihdam sayısına yüzde onu aşan oranda uyulmaması halinde ise irtifak hakkı veya kullanma izni bedelleri için sağlanan indirimler iptal edilir ve iptal tarihinden itibaren ayrıca hasılat payı alınır.

İrtifak hakkı veya kullanma izni süresinin sonunda makine, teçhizat ve demirbaşlar hariç diğer yapı ve tesisler taşınmaz maliki idareye intikal eder, yatırımcının talep etmesi halinde ise genel hükümlere göre doğrudan irtifak hakkı tesis edilir veya kullanma izni verilir.

Hazineye ait taşınmazlar; tarım ve hayvancılık yatırımları hariç olmak üzere, birinci fıkra kapsamında en az ellimilyon ABD Doları karşılığı Türk Lirası tutarında, en az yüz kişiye istihdam sağlayacak şekilde ve taşınmazın rayiç değerinin en az üç katı tutarında yatırım yapacaklara, 492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinde yer alan harca esas değer üzerinden doğrudan satılabilir. Bu yerlerin amacı dışında kullanılmayacağına dair tapu kütüğüne şerh konulur.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ve ikinci fıkrada belirtilen bedeli Bakanlar Kurulunca belirlenecek bölgeler itibarıyla farklılaştırmaya ve sınıra kadar indirmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

Madde metninden anlaşılabildiği kadarıyla uygulama esasları aşağıdaki gibi özetlenebilir :

- Yatırım yeri olarak Hazineye ait bir taşınmazın azami 49 yıl süreli irtifak hakkının veya kullanma izninin alınabilmesi için, 5520 s. Kanun’a eklenen 32/A madde kapsamında indirimli kurumlar vergisi oranından yararlanabiliyor durumda olmak yani teşvik belgesini haiz ve KVK 32/A kapsamında teşvik ediliyor olmak gerekir.
- Yatırımcının yer talep ettiği ilçenin mülki sınırları dahilindeki organize sanayi veya endüstri bölgelerinde, bu yatırımlar için tahsis edilebilecek boş parsel bulunmaması gerekir.
- Gerçekleştirilecek toplam yatırım tutarının, talep edilen taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerine göre belli asgari tutarlarda olması gerekir.
- Verilecek irtifak hakkı veya kullanma izni karşılığında ilk yıl için yatırım konusu taşınmazın emlak vergisi değerinin yüzde üçü kadar bedel alınacaktır. Ayrıca herhangi bir nisbi pay (hasılat payı) alınması söz konusu değildir.
- Teşvikten yararlanmak için şart koşulan asgari sayıda işçi çalıştırma kuralına, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle uyulması zorunludur.
- İrtifak hakkı veya kullanma izni süresinin sonunda makine, teçhizat ve demirbaşlar hariç diğer yapı ve tesisler, taşınmaz maliki idareye intikal edecektir. Süre sonunda yatırımcının talebi halinde genel hükümlere göre doğrudan irtifak hakkı tesis edilebilir veya kullanma izni verilebilir.

- İsteyen yatırımcılar (tarım ve hayvancılık yatırımları hariç), en az 50 milyon ABD doları yatırım yapmak ve en az yüz kişiyi istihdam edecek şekilde taşınmazın en az üç katı tutarında yatırım yapmak suretiyle, o taşınmazı harca esas değeri üzerinden satın alabilir.

Yatırımların teşviği ile ilgili bu düzenlemelere yönelik olarak yapılacak Bakanlık düzenlemelerine paralel olarak yeni Sirkülerlerimiz yayımlanabilecektir.

Saygılarımızla.