

09/08/2016

SİRKÜLER 2016/24

Sayın Yetkili;

10 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile İndirimli Kurumlar Vergisi Ve Nakdi Sermaye Artışlarında Faiz İndiriminde Sermaye Avanslarının Durumuna İlişkin Açıklamalar Yapıldı.

05/08/2016 tarih ve 29792 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde (Seri No: 1) Değişiklik Yapılmasına Dair 10 Seri No.lu Tebliğde; 13/06/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 28/02/2009 tarihli ve 5838 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunla eklenen "İndirimli kurumlar vergisi" başlıklı 32/A maddesinin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar ile nakdi sermaye artışlarında faiz indiriminde sermaye avanslarının durumuna ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

1- Sermaye Avanslarının Durumu

İleride gerçekleştirilecek sermaye artırımından kaynaklanan sermaye taahhüdünün yerine getirilmesinde kullanılmak amacıyla, sermaye artırımına ilişkin karardan önce ortaklar tarafından sermaye avansı olarak şirketin banka hesabına yatırılan tutarların;

a-Banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren şirketin bilançosunda öz sermaye kalemleri arasında yer alan "**Diğer Sermaye Yedekleri**" hesabında izlenmesi ve

b-Banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminin sonuna kadar bu tutarlarla ilgili sermaye artırımına ilişkin kararın ticaret siciline tescil ettirilmesi şartıyla,

söz konusu kararın ticaret siciline **tescil ettirildiği tarih esas alınarak** indirim uygulamasında dikkate alınmasının mümkündür.

Buna göre, şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihin içinde bulunduğu hesap döneminde sermaye artırımına konu edilmeyen sermaye avansı niteliğindeki tutarların, indirim uygulamasında dikkate alınması mümkün değildir.

Ayrıca, şirketin banka hesabına yatırıldığı tarihten itibaren bilançoda öz sermaye kalemleri arasında yer alan "Diğer Sermaye Yedekleri" hesabında izlenmeyen (örneğin ortaklar cari hesabında izlenirse kabul edilmez) tutarlar için, ilgili hesap döneminde bu tutarlara ilişkin sermaye artırımını gerçekleştirilse dahi indirim uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

2- İndirimli Kurumlar Vergisi

1- "Yatırım dönemi" ifadesinden, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması amacıyla Ekonomi Bakanlığı'na müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir.

Ancak yatırımın fiilen tamamlandığı tarih, tamamlama vizesi için başvuru tarihinden daha önceki bir tarih ise, bu tarihin içinde bulunduğu geçici vergilendirme döneminin son günü yatırım döneminin son günü olarak kabul edilecektir.

2-Toplam yatırıma katkı tutarının yatırım döneminden kullanılmayan kısmı, hak kazanılan yatırıma katkı tutarını aşmamak üzere, bu yatırımın işletilmesinden elde edilecek kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kullanılabilir.

3- Yatırım dönemi içerisinde kısmen işletmeye geçilmesi durumunda, bu dönemde belirlenen sınırlar içinde kalmak kaydıyla, hem yatırımdan elde edilen kazançlara, hem de diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması mümkündür.

4- Mükelleflerin 2009/15199 ve 2012/3305 sayılı Karar'a göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları "diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç" olarak kabul edilecektir. Ancak, söz konusu kararlara göre yapılan yatırımlardan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması nedeniyle, hak kazanılan tüm katkı tutarlarının kullanılmasından sonra bu yatırımlardan elde edilen kazançlar da diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç olarak değerlendirilebilecektir.

5-Mükelleflerin 2012/3305 sayılı Karar'a göre düzenlenmiş birden fazla teşvik belgesinin bulunması ve yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellefler tarafından serbestçe belirlenebilecektir.

6- İlgili dönem kurumlar vergisi matrahının, 2009/15199 sayılı ve 2012/3305 sayılı Karar'a göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan bu hesap dönemi içinde elde edilen toplam kazançtan düşük olması halinde, her bir belge kapsamında ayrı ayrı elde edilen kazancın bu yatırımlardan elde edilen toplam kazanç oranının kurumlar vergisi matrahına uygulanması suretiyle, bu teşvik belgelerinde yer alan vergi indirim oranlarına göre indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

İlgili teşvik belgesi kapsamında
indirimli KV uygulanacak matrah = KV matrahı x

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki ilgili
yatırımdan elde edilen kazanç

Yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan
elde edilen toplam kazanç

7-Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi halinde, kullanılacak oranlamada kullanılan sabit kıymet tutarlarının birikmiş amortisman düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir. Öte yandan bu hesaplama sırasında, işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri olarak, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerleri dikkate alınacaktır.

8- Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın kurumun ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle bulunacaktır.

Gerçekleşen tevsi yatırım tutarı

Tevsi yatırıma isabet eden kazanç tutarı= _____ x Ticari bilanço kârı
Dönem sonu toplam sabit kıymet tutarı
(Devam eden yatırımlara ait tutarlar dahil)

9- İndirimli kurumlar vergisi uygulamasında, gereken şartların sağlanmadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyası cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

10-Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, ilgili mevzuatta belirtilen koşulları aynen yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi uygulamasından yararlanabilecektir.

11-Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde, indirimli vergi uygulamasından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, ilgili mevzuatta belirtilen koşulları yerine getirmek kaydıyla yararlanabilecektir.

Tebliğin tam metni sirküler ekindedir.