

İZMİR.
13.01.2017

Sayı: YMM.03.2017-05
Konu: Yatırım İndirimi İstisnası hakkında

Muhasebe Müdürlüğüne,

Yatırım indirimi istisnası uygulamasına ilişkin olarak açıklamalarımız aşağıdaki gibidir

1.) 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup devreden yatırım indirimi istisnası tutarları

Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri, 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, kazancın yetersiz olması nedeniyle indiremedikleri devreden yatırım indirimi istisnası tutarlarını (2006, 2007 ve 2008 yıllarında yararlandıkları tutarlardan kalan kısmı) endekslenmiş değerleri ile birlikte **2010 ve müteakip yıllarda** elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

2.) 1/1/2006 tarihinden sonra yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnası

a.) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnası 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

endekslenmiş değerleri ile birlikte **2010 ve müteakip yıllarda** elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

b.) Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnası 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 tutarları ile

- 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

endekslenmiş değerleri ile birlikte **2010 ve müteakip yıllarda** elde ettikleri kazançlarından indirebileceklerdir.

c.) 1/1/2006-8/4/2006 tarihleri arasında yeni başlamış yatırımların durumu

Anayasa Mahkemesinin 15/10/2009 tarihli ve 2006/95 Esas, 2009/144 Karar sayılı Kararıyla, 5479 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin (2) numaralı bendindeki "2" rakamı iptal edilmiş bulunmaktadır.

Bu çerçevede, 1/1/2006-8/4/2006 tarihleri arasında Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında yeni başlayan ve bu tarihler arasında yapılan yatırımlar nedeniyle hesaplanan yatırım indirimi tutarları da yatırım indirimi istisnasından yararlanabilecektir. Bu kapsamda olan yatırım harcamaları nedeniyle hesaplanan yatırım indirimi istisnası tutarlarının, ilgili dönemlerde kazancın bulunup bulunmadığına bakılmaksızın, **2010 hesap döneminden itibaren endekslenmiş değerleri ile birlikte** indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

Ancak, 8/4/2006 tarihinden sonra yeni başlayan yatırımlar nedeniyle yapılan harcamaların ya da 1/1/2006-8/4/2006 tarihinde başlamakla birlikte bu süre içinde tamamlanmayıp devam eden yatırımlar için 8/4/2006 tarihinden sonra yapılan harcamaların, yatırım indiriminden yararlanması mümkün değildir.

3. Endeksleme:

a.) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnası uygulaması

Bu kapsamda kazanç yetersizliği nedeniyle indirilemeyen yatırım indirimi istisnası tutarları aşağıdaki yeniden değerlendirme oranı ile artırılabacaktır.

Tarih	YDO
31.12.2005	% 9,8
31.12.2006	% 7,8
31.12.2007	% 7,2
31.12.2008	% 12
31.12.2009	% 2,2
31.12.2010	% 7,7
31.12.2011	% 10,26
31.12.2012	% 7,8
31.12.2013	% 3,93
31.12.2014	% 10,11
31.12.2015	% 5,58
31.12.2016	% 3,83

b.) Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnası uygulaması

Bu kapsamda kazanç yetersizliği nedeniyle indirilemeyen yatırım indirimi istisnası tutarları aşağıdaki , ÜFE (Üretici Fiyatları Endeksi) artış oranı tatbik edilerek artırılacaktır.

Tarih	ÜFE Artış Oranı
31.12.2005	% 2,66
31.12.2006	% 11,57
31.12.2007	%5,94
31.12.2008	% 8,11
31.12.2009	% 5,93
31.12.2010	% 8,87
31.12.2011	% 13,33
31.12.2012	% 2,45
31.12.2013	%6,97
31.12.2014	%6,36
31.12.2015	%5,71
31.12.2016	%9,94

4.) İndirime konu yatırım indirimi istisnasının hesaplanması

GVK nun geçici 69. Maddesine göre “Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25’ini aşamaz.” Hükmüne istinaden uygulama sürmekteyken, Anayasa Mahkemesi 9.2.2011 tarih ve 2010/93 Esas Sayılı Kararıyla;

1.) 23.07.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un; 5. maddesiyle 193 sayılı Kanun’un geçici 69. maddesinin birinci fıkrasına eklenen “Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25’ini aşamaz.” biçimindeki cümlelerin, Anayasa’ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE,

2.) 23.07.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun’un; 5. maddesiyle 193 sayılı Kanun’un geçici 69. maddesinin birinci fıkrasına eklenen “Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25’ini aşamaz.” biçimindeki cümle, 9.2.2012 günlü, E. 2010/93, K. 2012/20 sayılı kararla iptal edildiğinden, bu cümlelerin, uygulanmasından doğacak sonradan giderilmesi güç veya olanaksız durum ve zararların önlenmesi ve iptal kararının sonuçsuz kalmaması için kararın Resmî Gazete’de yayımlanacağı güne kadar YÜRÜRLÜĞÜNÜN DURDURULMASINA

Karar vermiş;

GİB konuyla ilgili olarak 2011 döneminden itibaren yatırım indirimi kullanımındaki % 25 lik kısıtlamayı, Yüksek Mahkeme görüşü doğrultusunda kaldırmıştır

5.) Yatırım indirimi istisnası uygulayan mükelleflerin kazançlarına uygulanacak vergi oranı

Yatırım indirimi istisnası uygulaması sonucunda kalan kazanç tutarına uygulanacak vergi oranı;

-Gelir vergisi mükellefleri için , yatırım indirimi istisnası uygulanan dönemde yürürlükte bulunan vergi tarifesi;

-kurumlar vergisi mükellefleri için ise Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde yer alan % 20 kurumlar vergisi oranıdır.

Diğer taraftan, 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgeleri kapsamında Gelir Vergisi Kanununun 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1-6 ncı maddeleri çerçevesinde yapılan yatırımlar için yatırım indirimi istisnasından yararlanılması halinde, Gelir Vergisi Kanununun geçici 61 inci maddesi uyarınca yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın dağıtılmasın %19,8 oranında vergi kesintisi yapılacağı tabiidir.

6.) Kazancın Bulunmasına Rağmen Herhangi Bir Dönemde Yatırım İndirimi İstisnasından Yararlanılmaması Durumu

Yatırım indirimi istisnasından, kazancın elverişli olduğu yılda yararlanılabilmekte, ilgili yıl kazancı elverişli olduğu halde yatırım indirimi istisnasından yararlanılmaması halinde, mükelleflerce yararlanılmayan bu indirim tutarlarının daha sonraki yıllara ait kazançlardan indirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu nedenle, mükelleflerin önceki yıllarda (2006, 2007 ve 2008) kendi istekleriyle yararlanmadıkları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yatırım indirimi uygulamasının tercih edildiği diğer yıllarda indirim konusu yapabilmeleri mümkün değildir. Kazanç yetersizliği nedeniyle indirim fiilen mümkün olmayan kısmın ise müteakip dönemlerde indirilebileceği tabiidir.

Ancak, 2009 hesap dönemine ilişkin olarak kazanç beyan etmekle birlikte önceki yıllardan devreden yatırım indirimi istisnası tutarlarından yararlanamayan mükelleflerin, bu kazanç tutarlarına isabet eden yatırım indirimi tutarlarını, endekslenmiş değerleri ile birlikte daha sonraki dönemlerin kazançlarından indirebilmeleri mümkün bulunmaktadır.

Saygılarımızla

Sun Bağımsız Dış Denetim
Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.