

26.01.2010

Açıklamalı Sirküler Rapor 2010/01

Konu:

2009 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANINDA YATIRIM İNDİRİMİ

Hatırlanacağı üzere 12.01.2010 tarih ve 2010/8 sayılı sirkülerimiz ile Anayasa Mahkemesi tarafından Gelir Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanunu'nda yer alan bazı hükümlerin iptaline dair gerekçeli kararlarının yayınlandığını ve bu iptal konuları hakkında daha önceden yayınlanan sirküler ve açıklama sirkülerimiz konusunda bilgi vermiştik.

İptal edilen hükümlerden birisi de, mükelleflerin 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut yatırım indirimi istisnası tutarlarının 3 (üç) yıl içinde kullanılması, bu süre içinde kullanılmaması halinde mükelleflerin yatırım indirimi istisnası haklarını ortadan kaldıran kanuni düzenlemeydi. (GVK Geçici Madde 69) Bu iptal kararı 08.01.2010 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

İptal kararı sonrasında oluşan ağırlıklı görüşe göre; yatırım indirimi istisnası mükellefler tarafından beyanname üzerinde indirim yapmak suretiyle kullanılması gereken bir haktır. Dolayısıyla, 08.01.2010 itibarıyla beyanname üzerinde yatırım indirimi istisnası tutarını indirme hakkı doğmuştur.

Bununla birlikte, Anayasa Mahkemesi tarafından GVK Geçici Madde 69'un sadece "...sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait..." ibaresi iptal edilmiştir. Dolayısıyla, yatırım indirimi istisnası haklarını kullanacak kurumlar vergisi mükelleflerinin kurumlar vergisi oranı 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan %30 oranıdır. Zaten geçen bu süreç içinde bu hüküm nedeniyle mükelleflerin bir kısmı fayda-maliyet analizi yapmış ve %20 yerine %30 oranından kurumlar vergisi ödeyeceği için yatırım indirimi istisnası haklarını kullanmamaya karar vermişlerdir.

Yatırım indirimi istisnası tutarının mükelleflere vergisel avantaj sağlaması için vergiye tabi kazancın (kurumlar vergisi matrahının) yatırım indirimi istisnası tutarının 3 katından fazla olmaması gerekmektedir. Örneğin:

(A) A.Ş.'nin 31.12.2009 tarihi itibarıyla yararlanabileceği yatırım indirimi istisnası tutarı 2.500.000 TL olsun. Bu şirketin yatırım indiriminden vergisel avantaj sağlayabilmesi için kurumlar vergisi matrahının en az 7.500.000 TL olması gerekmektedir.

Matrah	: 7.500.000
Yatırım İndirimi	: 2.500.000
Vergiye Tabi Matrah	: 5.000.000
Vergi oranı	: %30

Kurumlar vergisi : 1.500.000

Yatırım indiriminden yararlanılmaması halinde;

Matrah : 7.500.000
Vergi oranı : %20
Kurumlar vergisi : 1.500.000

Görüldüğü gibi, yatırım indirimi istisnasının en az 3 katı kurumlar vergisi matrahı olması halinde başa baş bir sonuç elde edilmektedir. Matrah 3 kattan fazla olursa ödenecek vergi artacaktır. Örneğimizde matrah 8.000.000 TL olursa, yatırım indiriminden yararlanılması halinde ödenecek vergi 1.650.000 TL; yatırım indiriminden yararlanılmaması halinde ödenecek vergi ise 1.600.000 TL olacaktır. Matrah 6.000.000 TL olursa, yatırım indiriminden yararlanılması halinde ödenecek vergi 1.050.000 TL; yatırım indiriminden yararlanılmaması halinde ise vergi 1.200.000 TL olmaktadır.

Bir diğer örneğimiz ise şu şekilde olsun. Yatırım indirimi istisnası tutarı 200.000 TL iken kurumlar vergisi matrahı 1.000.000 TL olsun. Yatırım indiriminden yararlanılması halinde vergi $((1.000.000 - 200.000) \times \%30)$ 240.000 TL; yatırım indiriminden yararlanılmaması halinde ise vergi $(1.000.000 \times \%20)$ 200.000 TL olarak hesaplanmaktadır. Bu halde firmanın yatırım indiriminden yararlanması akılcı değildir. Eğer firmanın kurumlar vergisi matrahı 600.000 TL olursa her iki halde de ödenecek vergi 120.000 TL olmaktadır. Matrah 600.000 TL'nin altında olduğu müddetçe 200.000 TL yatırım indirimi istisnası tutarı bu firmaya vergisel avantaj sağlayacaktır.

Tabii burada yatırım indirimi istisnası tutarlarının endekslenmesi de unutulmamalıdır. Yatırım indirimi istisnası tutarlarını mülga GVK Madde 19'a göre tespit eden mükellefler devir gelen yatırım indirimi istisnası tutarlarını ÜFE endeksindeki artışa göre; 24.04.2003 tarihi öncesinde müracaat edilerek alınan Yatırım Teşvik Belgeleri (YTB) kapsamında yatırım indirimi istisnası tutarlarını tespit eden mükellefler ise devir gelen yatırım indirimi istisnası tutarlarını yeniden değerlendirme oranına göre endeksleyeceklerdir. Tabii ki YTB kapsamında yararlanılan yatırım indirimi istisnası tutarları için ayrıca %19,8 oranında stopaj da yapılacak ve muhtasar beyanname ile beyan edilecektir.

Hatırlanacağı üzere Maliye Bakanlığı 07.08.2006 tarihinde yayınlanmış olduğu 3 seri no.lu KVK sirkülerinde "2007 ve 2008 yıllarında ise mükelleflerin tercihlerini ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar belirlemeleri gerekmektedir." hükmüne yer vermişti. Tartışmalı olan bir diğer konu da; Anayasa Mahkemesi iptal kararı sonrasında yatırım indirimi istisnası haklarını kullanmak isteyen mükellefler için 2009 yılı birinci geçici vergi beyannamesinde tercih zorunluluğu aranıp aranmayacağıdır. Aslında, Mali İdare'nin Kanun metninde yer almamasına rağmen mükellefleri yılın ilk geçici vergi beyannamesinde yatırım indirimi haklarını kullanıp kullanmama yönünde tercih etme zorunluluğu ile karşı karşıya bırakması sürekli tartışmalara neden olmuştur. Bununla birlikte, Mali İdarenin Anayasa Mahkemesi kararı sonrasında 2009 yılı beyanlarında yatırım indirimi haklarını kullanmak isteyen mükelleflerden bu yönde bir şartı aramasının doğru olmayacağı düşünülmektedir.

Mükelleflerin yatırım indirimi istisnası kullanım hakları 2009/4. dönem geçici vergi beyannamesi ve yıllık kurumlar vergisi beyannamesi için vardır.

2009 yılı dördüncü geçici vergi dönemine ait geçici vergi beyannamesi 15 Şubat 2010 Pazartesi günü verilecektir. Bununla birlikte bir çok yabancı sermayeli şirket (2009 yılı vergi karşılıklarını da dikkate alarak) yurt dışı raporlamalarını yapmış bulunmaktadır. Gerek bu sirkülerimizde gerekse daha önceki sirkülerlerimizde konu hakkında yer verdiğimiz tereddüt duyulan hususlar hakkında Maliye İdaresi'nin en azından 15 Şubat 2010 tarihine kadar açıklama yaparak mükellefleri yönlendirmesi faydalı olacaktır.

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**