

16.04.2010

Açıklamalı Sirküler Rapor 2010/6

Konu:

2009 YILI KURUMLAR VERGİSİ BEYANNAMESİNDE VE 2010 YILI GEÇİCİ VERGİ BEYANNAMELERİNDE YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI

2009 yılı kurum kazançlarının beyanına dair Kurumlar Vergisi Beyannamesi 01.04.2010 günü itibariyle e-beyanname sistemine eklenmiştir.

E-beyanname sisteminde ayrıca 2010 yılında geçerli olacak **kurum geçici vergi beyannamesi** açısından da güncelleme yapılmıştır. Bu güncelleme içinde şüphesiz en önemli olanı “**indirimler**” bölümüne “**yatırım indirimi**” satırının eklenmiş olmasıdır.

Hatırlanacağı üzere Anayasa Mahkemesi iptal kararı sonrası yatırım indirimi hakkının 2009 yılı beyanları açısından geçerli olup olmayacağı çok tartışılmıştı ve Maliye Bakanlığı 2009 yılı geçici vergi beyannamesinde yatırım indirimi satıra açmayarak ve ayrıca “diğer indirimler” satırının doldurulması halinde yatırım indiriminin 2009 yılında kullanılmayacağına dair uyarı mesajı çıkartarak 2009 yılında yatırım indirimi hakkının kullanılmayacağı görüşünü dolaylı da olsa belirtmişti.

01.04.2010 günü e-beyanname sistemine eklenen 2009 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinde de yatırım indirimi satırı eklenmemiştir. (Yatırım indirimi tartışmaları hakkında tarafınıza 22.10.2009 – 2009/149 ve 12.01.2010 – 2010/8 sayılı sirkülerlerimiz ve 26.01.2010 tarih ve 2010/01 sayılı açıklamalı sirküler raporumuz gönderilmiştir.)

Vergi mevzuatı alanında uzman olarak kabul edilen birçok yazar Anayasa Mahkemesinin iptal kararı sonrasında verilecek 2009 yılına ait tüm beyannamelerde yatırım indirimi hakkının kullanılabilceğini, Maliye İdaresi'nin e-beyanname sisteminde gerekli güncellemeleri yapmamasının hukuka aykırı olduğunu, yatırım indirimi hakkı olduğu halde bu hakkını 2009 yılında kullanmayan mükelleflerin ise hak kaybına uğrayacaklarını ifade etmişlerdir.

Ancak yukarıda belirtildiği gibi Maliye İdaresi bu görüşlerin tam aksini uygulamaktadır.

2009 yılında yatırım indirimi hakkı olduğunu düşünen ve bu yöndeki görüşleri savunan bir kısım mükellef 2009 yılı dördüncü dönem geçici vergi beyannamelerini ihtirazi kayıtla beyan etmiş ve dava açmıştı. Bu mükellefler aynı şekilde 2009 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesini de ihtirazi kayıtla verecek ve dava açacaklardır. Dava süreçleri sonunda yargının mükellefleri haklı bulması halinde elbette bu mükellefler 2009 yılı beyanlarında fazla ödedikleri vergilerini iade alacaklardır. Ancak diğer taraftan, bu davaların kesin olarak neticelenmesi büyük önem arz etmektedir. 2010 yılı Kurumlar Vergisi Beyannamesinin verileceği Nisan 2011 ayına kadar söz konusu dava süreci (Vergi Mahkemesi, Danıştay, Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu) tamamlanır ve bu süreçte mükellef savunduğu tezde haklı bulunursa 2009 yılı Kurumlar Vergisi beyanından vergi iade alacağı doğacaktır. Ancak, mükellefin haksız

çıkması durumunda, diğer bir söyleyişle; Anayasa Mahkemesi kararında “2010 yılında yayınlanmış olması nedeniyle yatırım indirimi hakkı 31.12.2009 itibariyle tespit edilecek kurum kazancının tespitinde dikkate alınmaz, ancak 2010 yılında kullanılabilir” görüşü yargı nezdinde kabul görürse ve bu karar Nisan 2011 sonrası için kesinlik kazanırsa bu durumda mükellefin 2010 yılında da yatırım indirimi hakkını kullanması “dönemsellik” gereği mümkün olmayacaktır. Çünkü yatırım indirimi tutarı “kazancın yeterli olduğu” dönemde kullanılmalıdır. Kazancın yeterli olduğu dönemde kullanılmaması mükellefin seçimlik hakkıdır ancak kullanılmayan kısım takip eden yıllara devredemez.

Bu riski almak istemeyen mükellefler 2009 yılı beyanlarını ihtirazi kayıtla vermelerine ve yargı nezdinde savundukları tezlerine aykırı olmasına rağmen 2010 yılında yatırım indirimi haklarını kullanmış olabilirler. Bu mükellefler yargı nezdinde davalarını kazanırlarsa 2009 yılı için vergi iade alacaklarını talep edebilecekler ancak diğer taraftan 2010 yılında eksik ödenen vergiler için de gecikme faizi ile birlikte kendilerine tarhiyat yapılacaktır. İki tutar arasında mahsuplaşma yapılması gerekmektedir.

2010 yılında yatırım indirimi hakkını kullanmak isteyen mükelleflerin dikkat etmeleri gereken bazı önemli konular bulunmaktadır:

1. Yatırım indiriminden faydalanılması halinde kurumlar vergisi %20 değil %30 oranına göre hesaplanacaktır. Bu nedenle mükelleflerin fayda - maliyet analizlerini çok iyi yapmalarını önermekteyiz.
2. Yatırım indiriminden yararlanılmasına karar verilmesi halinde endeksleme yapılması da unutulmamalıdır.
3. Maliye İdaresi 07.08.2006 tarih ve 3 seri no.lı KVK sirkülerinde, mükelleflerin yatırım indirimi tercihlerini cari yılın ilk geçici vergi beyannamesinin verileceği son tarihe kadar yapmalarını zorunlu tutmuştu. Bu uygulama söz konusu sirkülerin ilk yayınlandığı günden itibaren hukuki bir dayanağı olmadığı için eleştirilmiştir. Ancak, Maliye İdaresi'nin aynı şartı 2010 yılı ve devam eden yıllarda da arayıp aramayacağı şu anda belirsizdir. Tavsiyemiz, 2010 yılı ilk geçici vergi beyannamesinde yatırım indirimi hakkı varsa bunun belirtilmesidir. Geçici vergi beyannamesinde matrah oluşması halinde ve yatırım indirimi uygulaması 2010 yılının ilk çeyreği itibariyle mükellefin aleyhine olacak, (%30 vergi oranı sebebiyle) ve yılsonuna doğru lehine olacağı düşünülüyor veya tahmin ediliyorsa bağlı olunan vergi dairesine tercihin bir yazı ile de bildirilebileceği görüşündeyiz.
4. **Dikkat edilmesi gereken belki de en önemli husus; 2006, 2007 ve 2008 yıllarında kurumlar vergisine tabi kazancı oluşturduğu halde yatırım indirimi hakkı tercih edilmeyerek kullanılmadıysa, bu yıllara isabet eden (kullanılmayan) yatırım indirimi tutarları 2010 ve devam eden yıllarda da kullanılamaz.** Örneğin: (A) A.Ş.'nin 01.01.2006 tarihi öncesine ait olan ancak kazanç yetersizliği sebebiyle kullanılmamış 1.000.000 TL tutarında yatırım

indirimi istisnası bulunsun. Bu şirketin 2006, 2007 ve 2008 yılları kurum kazancı ise sırasıyla 250.000 TL, 300.000 TL ve 350.000 TL şeklinde gerçekleşmiş olsun. Normal şartlarda bu mükellef her yıl yatırım indiriminden yararlıysaydı matrah oluşmayacağı için %30 üzerinden vergi de ödemeyecekti ve lehine olacaktı ancak örneğimiz açısından mükellefin tercihini yararlanmamak yönünde yaptığını varsayıyoruz. Bu durumda mükellefin 2010 yılında yararlanabileceği yatırım indirim tutarı $(1.000.000 - (250.000 + 300.000 + 350.000))$ 100.000 TL'dir. (Endeksleme bilahare dikkate alınmalıdır.)

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