

Sirküler Tarihi : 01/11/2021

Sirküler No : 2021 / 182

**7338 Sayılı Kanun’un Yatırıma Katkı Tutarının Vergi Borçlarına Mahsubu İle
Nakdi Sermaye Artışlarındaki Faiz İndirimine İlişkin Düzenlemeleri
(R.G. Tarih -Sayı:26.10.2021/31640)**

**1. YATIRIMA KATKI TUTARININ %10’LUK KISMI DİĞER VERGİ
BORÇLARINDAN TERKİN EDİLMEK SURETİYLE KULLANILABİLİR HALE
GETİRİLMİŞTİR:**

1.1. DÜZENLEMENİN KAPSAMI:

Kurumlar Vergisi Kanunu’nun “İndirimli Kurumlar Vergisi” başlıklı 32/A maddesi uyarınca, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar için, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren, yatırıma katkı tutarına ¹ ulaşınca kadar, indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisi uygulanabilmektedir.

Diğer taraftan, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın “Vergi İndirimi” başlıklı 15’inci maddesi uyarınca; hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak ve toplam yatırıma katkı tutarının **yüzde seksenini geçmemek** üzere **yatırım döneminde**² yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde edilen kazançlarına indirimli gelir veya kurumlar vergisi uygulanabilir. Ayrıca, söz konusu Kararın geçici 8’inci maddesi uyarınca, imalat sanayiine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 2017 – 2022 yılları arasında yapılan yatırım harcamalarında yatırıma katkı oranları her bir bölgede geçerli olan yatırıma katkı oranına 15 puan ilave edilmek suretiyle, kurumlar vergisi veya gelir vergisi indirimi tüm bölgelerde yüzde yüz oranında ve yatırıma katkı tutarının yatırım döneminde yatırımcının diğer faaliyetlerinden elde ettiği kazançlarına uygulanacak oranı yüzde yüz olmak üzere uygulanır.

Her ne kadar yatırım döneminde de katkı tutarının kullanılması mümkün olsa da yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının mükelleflere geri dönüşü işletme döneminde o yatırımdan elde edilen kazançların yetersizliği nedeniyle belli bir zamanı almaktadır. Dolayısıyla, yatırımcıya sağlanan desteklerin etkinliği azalmaktadır.

7338 Sayılı Kanun ile yapılan düzenleme ile yatırım teşvik belgesi bazında yapılan yatırım harcamasına yatırıma katkı oranının uygulanmasıyla hesaplanan yatırıma katkı tutarının **%10'luk kısmı**, kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesi gereken ayı **takip eden ikinci ayın sonuna kadar talep edilmesi** şartıyla, **özel tüketim vergisi ve katma değer vergisi hariç** olmak üzere **tahakkuk** etmiş diğer vergi borçlarından terkin edilmek suretiyle kullanılabilir. Ancak, terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın **yarısından fazla olamayacaktır**. Ayrıca, diğer vergi borçlarından terkin edilebilecek toplam tutar, ilgili yatırım teşvik belgesi kapsamında fiilen yapılan yatırım harcamalarına, yatırıma katkı oranı uygulanmak suretiyle hesaplanan tutarın %10'undan fazla olamaz.

Yapılan düzenleme ile yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan yatırıma katkı tutarlarının mükellefe geri dönüşünün hızlandırılması ve yatırımcıya sağlanan desteklerin daha etkin hale getirilmesi amaçlanmaktadır. Düzenleme vergi iadesi şeklinde olmadığından, getirilen terkin sisteminde terkine konu vergilerin hukuken tahsil edildiği, bir diğer ifadeyle mükelleflerin bu vergileri ödediği kabul edilecektir.

Ancak getirilen düzenleme uyarınca, **mükellefler diğer vergi borçlarına mahsup ettiği tutar kadar ayrıca yatırıma katkı tutarından vazgeçmek zorundadır**. Örneğin 300.000 TL tutarındaki yatırıma katkı tutarını diğer vergi borçlarından terkin talep eden bir mükellefin hak ettiği yatırıma katkı tutarı $(300.000 + 300.000 =) 600.000$ TL azalmış olacaktır. Söz konusu kısıtlayıcı düzenleme nedeniyle bazı mükellefler doğal olarak anılan terkin uygulamasından yararlanmamayı tercih edebilirler.

Dolayısıyla ayrıca getirilen kısıtlayıcı düzenleme nedeniyle ilgili yatırıma katkı tutarının vergi borçlarından mahsubunu sağlayan düzenlemenin etkinliği de azalacaktır.

1.2. DÜZENLEMENİN YÜRÜRLÜK TARİHİ

Düzenleme gerek mevcut gerekse yeni alınacak yatırım teşvik belgeleri kapsamında 1/1/2022 tarihinden itibaren yapılacak yatırım harcamalarına uygulanmak üzere yürürlüğe girmiştir. 1/1/2022 tarihinden önce yapılan yatırım harcamaları nedeniyle hak kazanılan ancak kazanç yetersizliği nedeniyle henüz kullanılamamış yatırıma katkı tutarları yeni getirilen düzenlemenin kapsamında değildir.

Buna göre uygulamadan ilk olarak 2022 yılında yapılan yatırım harcamaları nedeniyle 2022 hesap dönemi için verilecek kurumlar vergisi beyannamesinin verilmesiyle yararlanılabilir. Dolayısıyla hesap dönemi takvim yılı olan mükellefler, 2022 yılı kurumlar vergisi beyannamesini verecekleri 2023 yılının Nisan ayından itibaren en geç 2023 yılının Haziran ayına kadar ilgili yatırıma katkı tutarını diğer vergi borçlarından terkinini talep edebilir. Düzenlemeden Haziran ayından sonra tahakkuk edecek vergi borçlarına terkin talep edilemeyeceği anlaşılmaktadır. İdari yorum da bu şekilde olursa düzenlemenin etkinliği son derece sınırlı olacaktır.

1.3. DÜZENLEMeye İLİŞKİN ÖRNEKLER

Örnek 1: (A) A.Ş. imalat sanayiine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında 2022 yılında 20.000.000 TL tutarında yatırım harcaması gerçekleştirmiştir. Söz konusu yatırım harcaması nedeniyle uygulanacak yatırıma katkı oranı % 40'dır. (A) A.Ş.'nin 2022 yılında mahsup ettiği geçmiş yıllar zararı nedeniyle kurumlar vergisi matrahı çıkmamıştır.

Buna göre (A) A.Ş.'nin tahakkuk etmiş vergi borçlarından (ÖTV ve KDV hariç) terkin edebileceği katkı tutarı $\{(20.000.000 \times \% 40) \% 10 =\}$ 800.000 TL tutarındadır. Ancak (A) A.Ş. söz konusu katkı tutarını, vergi borçlarından terkin etmek suretiyle kullanırsa, (A) A.Ş.'nin 2023 yılına devreden katkı tutarı $(800.000 + 800.000 =)$ 1.600.000 TL azalacak, 6.400.000 TL olacaktır.

Örnek 2: (Y) A.Ş. imalat sanayiine yönelik düzenlenen yatırım teşvik belgesi kapsamında 2022 yılında 10.000.000 TL tutarında yatırım harcaması gerçekleştirmiş olup, anılan yatırım harcaması için uygulanacak yatırıma katkı oranı % 55'dir. (Y) A.Ş. yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden elde ettiği gelirler için anılan yatırım teşvik belgesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi uygulayarak 4.800.000 TL yatırıma katkı tutarından faydalanmıştır.

(Y) A.Ş.'nin tahakkuk etmiş vergi borçlarından (ÖTV ve KDV hariç) terkin edebileceği katkı tutarı öncelikle $\{(10.000.000 \times \% 55) \% 10 =\}$ 550.000 TL olarak hesaplanmaktadır. Ancak, terkin talebinde bulunulabilecek tutar, hak edilen yatırıma katkı tutarından indirimli kurumlar vergisi yoluyla kullanılan yatırıma katkı tutarının düşülmesinden sonra bulunan tutarın yarısından fazla olamaz.

Buna göre, terkin talebinde bulunulabilecek tutar $\{(10.000.000 \times \% 55) - 4.800.000\} / 2 =\}$ 350.000 TL olarak hesaplanmaktadır. Şayet, (Y) A.Ş. söz konusu katkı tutarını, vergi borçlarından terkin etmek suretiyle kullanırsa, (Y) A.Ş.'nin 2023 yılına devreden katkı tutarı $\{(10.000.000 \times \% 55) - 4.800.000 - 350.000 - 350.000 = 0\}$ kalmayacaktır.

2. YURT DIŞINDAN GELEN NAKİT SERMAYE ARTIŞLARINDA FAİZ İNDİRİMİ %75'E YÜKSELTİLMİŞTİR:

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Diğer İndirimler" başlıklı 10'uncu maddesinin 1'inci fıkrasına eklenen (1) bendi ile 1 Temmuz 2015 tarihinden itibaren nakit sermaye artırımlarında teşvik uygulaması getirilmiştir. Getirilen düzenleme ile birlikte, sermaye şirketlerinin (*finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç*) nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (tarafından indirimden yararlanılan yıl için en son açıklanan "*Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı*" dikkate alınarak hesaplanan tutarın % 50'si kurumlar vergisi beyannamesinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilir.

Mükellefleri özkaynakla finansman teşviğinde önemli bir müessese olan nakdi sermaye artışlarında faiz indiriminde, Bakanlar Kuruluna (mevcutta Cumhurbaşkanına), şirketlerin halka açıklık oranı, gelirlerinin niteliği, aktif yapısı vb. unsurlar dikkate alınarak, indirim oranını farklılaştırma konusunda yetki verilmiştir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini 2015/7910 sayılı Kararname³ ile kullanmıştır.

Mevcut faiz indirimi oranı % 50 olup, şirketlerin halka açıklık oranına veya nakit sermaye artışının yatırım harcamalarında kullanılmasına göre indirim oranı % 125'e kadar çıkabilmektedir.

7338 Sayılı Kanun'la Kurumlar Vergisi Kanununun yukarıda belirtilen maddesinde yapılan değişiklik ile nakit sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için faiz indirim oranı % 75 olarak uygulanacaktır. Yapılan düzenlemeyle birlikte ülkemize yabancı sermaye & yurtdışından kaynak girişinin artırılması amaçlanmaktadır.

Söz konusu düzenleme, Kanunun yayımı olan 26/10/2021 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Buna göre, 26/10/2021 tarihinden itibaren nakit sermaye artışlarının yurt dışından getirilen nakitle karşılanan kısmı için faiz indirim oranı % 75 olarak uygulanacaktır. Yurt dışı kaynaklı nakit sermaye artışları nedeniyle hak edilen bu baz oranın, sermayenin harcandığı yere veya şirketin halka açık olup olmamasına göre artabileceği veya azalabileceği tabiidir.