



03.03.2009

S İ R K Ü L E R : 2 0 0 9 / 2 1

5838 sayılı Kanunda Yatırımların Teşviki ile İlgili Düzenlemeler

28.02 2009 tarihli mükerrer Resmi Gazete’de yayınlanan 5838 sayılı Kanun ile yeni yatırımların yapılmasını teşvik etmek amaçlı düzenlemelere de yer verilmiştir.

Bu düzenlemeler eski yatırım indirimine benzeyen indirimli kurumlar vergisi oranı ve indirimli kurumlar vergisinden yararlanacak yatırımlara yer tahsisi için azami 49 yıllık irtifak hakkı veya kullanma izni.

I- İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulaması

5838 sayılı Kanununun 9. maddesi ile; 5520 sayılı KVK’nun 32. md.sinden sonra gelmek üzere aşağıdaki 32/A maddesi eklenmiştir. Bu uygulamadan Gelir Vergisi mükellefleri de yararlanabileceklerdir.

"İndirimli kurumlar vergisi

MADDE 32/A - (1) Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 16/7/1997 tarihli ve 4283 sayılı Kanun ile 8/6/1994 tarihli ve 3996 sayılı Kanun kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren yatırıma katkı tutarına ulaşıncaya kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulur.

(2) Bu maddenin uygulamasında yatırıma katkı tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle tahsilinden vazgeçilen vergi yoluyla yatırımların Devletçe karşılanacak tutarını, bu tutarın yapılan toplam yatırıma bölünmesi suretiyle bulunacak oran ise yatırıma katkı oranını ifade eder. Bakanlar Kurulu;

a) İstatistikî bölge birimleri sınıflandırması ile kişi başına düşen milli gelir ve sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeylerini dikkate almak suretiyle illeri gruplandırmaya ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bunlara ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,

b) Her bir il grubu için yatırıma katkı oranını % 25’i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 45’i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90’a kadar indirimli uygulamaya,

21/ 1

c) Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya,

yetkilidir.

(3) İkinci fıkraya göre yatırıma katkı ve vergi oranı farklı illerde aynı mükellef tarafından yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanır.

(4) Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazançta uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanır.

(5) Hesap dönemi itibarıyla ikinci fıkrada belirtilen şartların sağlanamadığının tespit edilmesi halinde, söz konusu vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyayı cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunur.

(6) Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanır.

(7) Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanır.

(8) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır.

(9) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

İndirimli kurumlar vergisi uygulamasından yararlanmak için Kanun metninden anlaşıldığı kadarıyla belli başlı esaslar aşağıda yer aldığı gibidir.

- ❖ Hazine Müsteşarlığınca verilmiş Yatırım Teşvik Belgesine bağlı bir yatırım olmalıdır.
- ❖ Eski yatırım indirimi uygulamasından farklı olarak;
 - Sadece, Hazine Müsteşarlığı tarafından teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen kazançlar için indirimli oran uygulanabilecektir.
 - İndirimli oran, yatırımın kısmen veya tamamen işletilmesine başlanılan hesap döneminden itibaren ve yatırıma katkı tutarına ulaşınca kadar indirimli oranlar üzerinden kurumlar vergisine tabi tutulmak suretiyle uygulanacaktır. İndirimli oran uygulamasına yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçtiği geçici vergi döneminde başlanacaktır.

- ❖ Aşağıda yer alan yatırımlar indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanamayacaklardır:

Finans ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar, iş ortaklıkları, taahhüt işleri, 4283 sayılı Kanun (Yap-İşlet modeliyle Elektrik Enerjisi Üretim

21/ 2

Tesisleri Kurulması ve İşletilmesi ile Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun) ile 3996 sayılı Kanun (Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yapıtırılması Hakkında Kanun) kapsamında yapılan yatırımlar ile rödovans (Maden arama ruhsatının kullanılması ve işletilmesi ile sözleşmeleri) sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar.

- ❖ Bakanlar Kuruluna indirimli oran uygulamasına ilişkin olarak;
 - İlleri belli sosyo-ekonomik kriterlere göre sınıflandırma ve gruplar itibarıyla teşvik edilecek sektörleri ve bunlara ilişkin yatırım ve istihdam büyüklüklerini belirlemeye,
 - Her bir il grubu için yatırıma katkı oranını % 25'i, yatırım tutarı 50 milyon Türk Lirasını aşan büyük ölçekli yatırımlarda ise % 45'i geçmemek üzere belirlemeye, kurumlar vergisi oranını % 90'a kadar indirimli uygulamaya,
 - Yatırım harcamaları içindeki arsa, bina, kullanılmış makine, yedek parça, yazılım, patent, lisans ve know-how bedeli gibi harcamaların oranlarını ayrı ayrı veya topluca sınırlandırmaya, yetki verilmiştir.
- ❖ Farklı illerde aynı mükellef tarafından yatırım yapılması durumunda; yapılan yatırımlarda, toplam yatırımın her bir ile isabet eden oranına göre ilgili ilin yatırıma katkı oranı ve indirimli vergi oranı uygulanacaktır.
- ❖ Tevsi yatırımlarda, elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, indirimli oran bu kazanca uygulanır. Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise indirimli oran uygulanacak kazanç, yapılan tevsi yatırım tutarının, dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına (devam eden yatırımlara ait tutarlar da dahil) oranlanması suretiyle belirlenecektir. Bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri, yeniden değerlendirilmiş tutarları ile dikkate alınacaktır.
- ❖ Yatırımın devri durumunda;
 - Yatırımın faaliyete geçmesinden önce devri halinde, devralan kurum, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla indirimli vergi oranından yararlanacaktır.
 - Yatırımın kısmen veya tamamen faaliyete geçmesinden sonra devri halinde indirimli vergi oranından devir tarihine kadar devreden, devir tarihinden sonra ise devralan, aynı koşulları yerine getirmek kaydıyla yatırıma katkı tutarının kalan kısmı için yararlanacaktır.
- ❖ İndirimli oran uygulamasına ilişkin şartların sağlanmadığının tespit edilmesi halinde; hesap dönemi itibarıyla ilgili vergilendirme döneminde indirimli vergi oranı uygulanması nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmemiş vergiler, vergi ziyai cezası uygulanmaksızın gecikme faiziyle birlikte tahsil olunacaktır.

I- İndirimli Kurumlar Vergisi İlgili Yatırım Yapılmak Üzere Yatırım Yeri Tahsis Edilmesi Uygulaması

5838 sayılı Kanununun 23. maddesi ile; 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Hakkında Kanuna aşağıdaki ek madde eklenmiştir. Bu madde ile yukarıda anlatılan indirimli oranlı kurumlar vergisi uygulamasından yararlanabilen

yatırımlar için yer tahsisi öngörülmektedir. Hazineye ait arsa ve arazilerin yatırım yeri olarak tahsisi, azami 49 yıllık irtifak hakkı tesisi veya kullanım izni verilmesi şeklindedir.

4706 sayılı Kanuna eklenen ek 3. madde aşağıda görüldüğü gibidir.

"EK MADDE 3 - 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesi kapsamındaki yatırımlarla ilgili olarak talep edilen taşınmazın bulunduğu ilçenin mülki sınırları içindeki organize sanayi veya endüstri bölgelerinde bu yatırımlar için tahsis edilebilecek boş parsel bulunmaması, gerçekleştirilecek yatırımın toplam tutarının, talep edilen taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerinin tarım ve hayvancılık yatırımları için bir, turizm yatırımları için iki, diğer yatırımlar için üç katından az olmaması kaydıyla; Hazineye, özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsaların üzerinde kırkdokuz yıl süreli bağımsız ve sürekli nitelikli irtifak hakkı tesis edilebilir. 31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununa tabi alanlar hariç olmak üzere, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle irtifak hakkı tesis edilemeyen taşınmazlar üzerinde ise aynı şartlarla kırkdokuz yıl süreli kullanma izni verilebilir.

Yatırımcılar lehine tesis edilecek irtifak hakkı veya kullanma izinlerinde ilk yıl bedeli, yatırım konusu taşınmazın emlak vergi değerinin yüzde üçüdür.

İrtifak hakkı veya kullanma izni verilenlerden ayrıca hasılat payı alınmaz.

İrtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecek taşınmazlar üzerindeki kamuya ait ve ihtiyaç dışı bina ve müstemilat ile üzerinde henüz faaliyete geçmemiş yatırım bulunan arazi veya arsalar da bu kapsamda değerlendirilir.

İrtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecek taşınmazlardan imar planı bulunmayanların planları ile uygulama projeleri, bedelsiz olarak verilen ön izin süresi içinde yapılır. Ön izin süresi iki yılı geçemez.

İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle uyulması zorunludur.

Yatırımcının bu madde kapsamında belirlenen şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımın tamamlanmadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın irtifak hakkı veya kullanma izni iptal edilir. Bu durumda taşınmaz üzerindeki tüm yapı ve tesisler sağlam ve işler durumda tazminat veya bedel ödenmeksizin taşınmaz maliki idareye intikal eder ve bundan dolayı hak lehtarı veya üçüncü kişilerce herhangi bir hak ve talepte bulunulamaz. Ancak, öngörülen sürede yatırımın en az yüzde ellisinin gerçekleştirilmesine rağmen yatırımın tamamlanmaması veya öngörülen istihdam sayısına yüzde onu aşan oranda uyulmaması halinde ise irtifak hakkı veya kullanma izni bedelleri için sağlanan indirimler iptal edilir ve iptal tarihinden itibaren ayrıca hasılat payı alınır.

İrtifak hakkı veya kullanma izni süresinin sonunda makine, teçhizat ve demirbaşlar hariç diğer yapı ve tesisler taşınmaz maliki idareye intikal eder, yatırımcının talep etmesi halinde ise genel hükümlere göre doğrudan irtifak hakkı tesis edilir veya kullanma izni verilir.

Hazineye ait taşınmazlar; tarım ve hayvancılık yatırımları hariç olmak üzere, birinci fıkrada kapsamında en az ellimilyon ABD Doları karşılığı Türk Lirası tutarında, en az yüz kişiye istihdam sağlayacak şekilde ve taşınmazın rayiç değerinin en az üç katı tutarında yatırım yapacaklara, 492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinde yer alan harca

esas değer üzerinden doğrudan satılabilir. Bu yerlerin amacı dışında kullanılmayacağına dair tapu kütüğüne şerh konulur.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye ve ikinci fıkrada belirtilen bedeli Bakanlar Kurulunca belirlenecek bölgeler itibarıyla farklılaştırmaya ve sıfıra kadar indirmeye Maliye Bakanlığı yetkilidir."

Kanun metninden anlaşıldığı kadarıyla uygulama özetle aşağıdaki gibidir.

- ❖ Öncelikle, yer tahsisi talep edilen yatırımın KVK'na 5838 sayılı Kanunla eklenen 32/A maddesinden yararlanabilecek yatırımlardan olması gerekmektedir.
- ❖ Yatırımlarla ilgili olarak talep edilen taşınmazın bulunduğu ilçenin mülki sınırları içindeki organize sanayi veya endüstri bölgelerinde bu yatırımlar için tahsis edilebilecek boş parsel bulunmaması gerekmektedir.
- ❖ Gerçekleştirilecek yatırımın toplam tutarının, talep edilen taşınmazların maliki idarelerce takdir edilecek rayiç değerinin tarım ve hayvancılık yatırımları için bir, turizm yatırımları için iki, diğer yatırımlar için üç katından az olmaması gerekmektedir.
- ❖ Yatırım yeri tahsisi; Hazineye, özel bütçeli idarelere, il özel idarelerine veya belediyelere ait arazi veya arsaların üzerinde 49 yıl süreli bağımsız ve sürekli nitelikli irtifak hakkı tesisi veya Orman Kanununa tabi alanlar hariç olmak üzere, Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunması nedeniyle irtifak hakkı tesis edilemeyen taşınmazlar için 49 yıl süreli kullanma izni verilmesi şeklinde yapılacaktır.
- ❖ Tahsis için yatırımcılardan; ilk yıl için yatırım konusu taşınmazın emlak vergi değerinin yüzde 3'ü tutarında bir bedel alınacaktır. Ayrıca hâsılat payı alınmayacaktır.
- ❖ İstihdam edilecek işçi sayısına, yatırım konusu işletmenin faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle uyulması zorunludur.
- ❖ Yatırımcının bu madde kapsamında belirlenen şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımın tamamlanmadığının tespiti halinde, irtifak hakkı veya kullanma izni iptal edilecektir. Ancak, öngörülen sürede yatırımın en az yüzde 50'sinin gerçeleştirilmesine rağmen yatırımın tamamlanmaması veya öngörülen istihdam sayısına yüzde 10'u aşan oranda uyulmaması halinde ise irtifak hakkı veya kullanma izni bedelleri için sağlanan indirimler iptal edilecek ve iptal tarihinden itibaren ayrıca hasılat payı alınacaktır.
- ❖ İrtifak hakkı veya kullanma izni süresinin sonunda makine, teçhizat ve demirbaşlar hariç diğer yapı ve tesisler taşınmaz maliki idareye intikal edecek, yatırımcının talep etmesi halinde ise genel hükümlere göre doğrudan irtifak hakkı tesis edilecek veya kullanma izni verilecektir.
- ❖ Hazineye ait taşınmazlar; tarım ve hayvancılık yatırımları hariç olmak üzere, en az 50 milyon ABD Doları karşılığı Türk Lirası tutarında, en az 100 kişiye istihdam sağlayacak şekilde ve taşınmazın rayiç değerinin en az 3 katı tutarında yatırım yapacaklara, harca esas değer üzerinden doğrudan satılabilecektir.