

İstanbul, 10.08.2016

DUYURU 364

Konu: İndirimli kurumlar vergisi uygulaması, yeni nesil ödeme kaydedici cihazların kullanılmaya başlama tarihlerinde değişiklik ve 4447 sayılı Kanunun geçici 10. maddesi uyarınca hatalı bildirim yapıp yapılmadığının işverenlerce kontrolü hakkında.

1.İndirimli Kurumlar Vergisi Uygulamasına İlişkin Tebliğ

05.08.2016 Tarih ve 29792 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde \(Seri No: 1\) Değişiklik Yapılmasına Dair 10 Seri No.lu Tebliğde](#), Kurumlar Vergisi Kanununun “İndirimli kurumlar vergisi” başlıklı 32/A maddesinin uygulanmasına ilişkin önemli açıklamalara yer verilmiştir.

Tebliğde yer alan açıklamalardan önemli görülenler aşağıda belirtilmiştir. Ancak uygulayıcıların [Tebliğin](#) tamamını ve özellikle tebliğdeki örnek hesaplamaları incelemeleri önem arz etmektedir.

a-Yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlarda indirimli kurumlar vergisi uygulamasına ilişkin açıklamalar

Yatırım teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı ve vergi indirim oranları dikkate alınarak ilgili teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması esastır.

Kanunun 32/A maddesinin ikinci fıkrasına 6322 sayılı Kanunla eklenen (c) bendi hükmüyle, mükelleflerin diğer faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların yatırım döneminde indirimli kurumlar vergisi uygulanması suretiyle yatırıma katkı tutarının kısmen kullanılması mümkün hale gelmiştir.

Mükelleflerin, 6322 sayılı Kanunla yapılan bu değişiklikten sonra yayımlanan 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarına fiilen başladıkları tarihten itibaren, hesaplanacak yatırıma katkı tutarına mahsuben;

- Toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranını geçmemek ve

- Gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşmamak üzere, yatırım döneminde diğer faaliyetlerinden 1/1/2013 tarihinden itibaren elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanabilecektir.

Buna göre, 2012/3305 sayılı Karar kapsamında düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımların yatırım döneminde, mükelleflerin diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarı, en fazla toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı kadar olabilecektir. Yatırım döneminde, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilen yatırım harcamasının, bu dönemde yararlanılabilecek yatırıma katkı tutarından (toplam yatırıma katkı tutarının Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen oranına tekabül eden kısmı) daha düşük olması halinde diğer faaliyetlerden yatırım döneminde elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle kısmen yararlanılacak yatırıma katkı tutarı, gerçekleştirilen yatırım harcaması tutarını aşamayacaktır.

Diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlara indirimli kurumlar vergisi uygulanması açısından “yatırım dönemi” ifadesinden, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma fiilen başlanılan tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin başından tamamlama vizesi yapılması

amacıyla Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihini içeren geçici vergilendirme döneminin son gününe kadar olan sürenin anlaşılması gerekmektedir.

Öte yandan yatırımın fiilen tamamlandığı tarihin, tamamlama vizesinin yapılmasına ilişkin olarak Ekonomi Bakanlığına müracaat tarihinden önceki bir geçici vergilendirme dönemine isabet etmesi halinde ise yatırımın fiilen tamamlandığı tarihi içeren geçici vergilendirme döneminin son gününün yatırım döneminin sona erdiği tarih olarak dikkate alınması gerekmektedir.

b. Diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın kapsamı ve indirimli vergi oranı uygulamasında öncelik sırasına ilişkin açıklamalar

İndirimli vergi oranı uygulamasında, mükelleflerin gerek 2009/15199 sayılı ve gerekse 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarının işletilmesinden elde edilen kazançları dışında kalan tüm kazançları “diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç” olarak kabul edilecektir.

Dolayısıyla, söz konusu Kararlara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlara, ilgili teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranı dikkate alınarak indirimli vergi uygulanması esas olup anılan Kararlar uyarınca düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlardan elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında “diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç” olarak değerlendirilmeyecektir.

Ancak, 2009/15199 veya 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırımların tamamlanmış ve indirimli vergi oranı uygulanmak suretiyle yatırıma katkı tutarlarının tamamının kullanılmış olması halinde, bu yatırımlardan, hak kazanılan yatırıma katkı tutarının tamamının kullanıldığı hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlar, indirimli vergi uygulamasında “diğer faaliyetlerden elde edilen kazanç” olarak değerlendirilebilecektir.

Mükelleflerin 2012/3305 sayılı Karara göre düzenlenmiş birden fazla yatırım teşvik belgesinin bulunması ve yatırım döneminde diğer faaliyetlerden elde edilen kazancın yetersiz olması durumunda, hangi teşvik belgesine öncelik verileceği mükellefler tarafından serbestçe belirlenebilecektir. Mükelleflerin tercih ettikleri teşvik belgesinde yer alan vergi indirim oranına göre ve anılan Kararın 15 inci maddesinin beşinci fıkrası ile 2015 ve 2016 yılları için geçici 5 inci maddesinde belirlenen sınırlar dahilinde, diğer faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlarına indirimli vergi oranı uygulanabilecektir.

c. Tevsi yatırımlardan doğan kazançlarda indirimli kurumlar vergisi oranı uygulamasına ilişkin açıklamalar

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilebilmesi halinde, bu kazançta indirimli vergi oranı uygulanacaktır.

Kazancın ayrı bir şekilde tespit edilememesi halinde ise tevsi yatırım dolayısıyla indirimli vergi oranı 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.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın bu şekilde oranlama yapılmak suretiyle belirlenmesi seçimlik bir hak olmayıp, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın işletme bütünlüğü çerçevesinde ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle mükellefçe tespit edilmesi esastır.

“Dönem sonunda kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet” ifadesinden Vergi Usul Kanununun 313 üncü maddesi uyarınca amortisman mevzuunu oluşturan iktisadi kıymetlerin anlaşılması, dolayısıyla boş arazi-arsa ve amortisman tabi olmayan diğer kıymetlerle ilgili tutarların bu hesaplamada dikkate alınmaması; sabit kıymet tutarının hesabında ise bu kıymetlerin birikmiş amortismanları düşülmeden önceki brüt tutarlarının dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan bu hesaplama sırasında işletme aktifinde yer alan sabit kıymetlerin kayıtlı değeri olarak, gerekli şartların oluşması halinde yapılan enflasyon düzeltmesi sonucu oluşan değerleri dikkate alınacaktır.

Birden fazla tevsi yatırımı bulunan kurumların oranlama yaparken sadece tevsi yatırıma konu hizmet ve üretim işletmesiyle ilgili sabit kıymetleri değil, kurumun aktifine kayıtlı olan ve amortisman mevzuunu oluşturan tüm sabit kıymetlerin toplamını dikkate almaları gerekmektedir.

Hak kazanılan yatırıma katkı tutarına birden fazla yılda ulaşılması halinde her bir dönem itibarıyla indirimli oran uygulanacak kazanç, tevsi yatırım tutarının her bir dönem sonu itibarıyla kurumun aktifine kayıtlı bulunan toplam sabit kıymet tutarına oranlanması suretiyle belirlenecektir.

Ayrıca mevcut sabit kıymet tutarı, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın tespit edileceği geçici vergilendirme dönemleri için, ilgili geçici vergilendirme döneminin son günü; hesap dönemleri için ise ilgili hesap döneminin son günü itibarıyla tespit edilecek ve indirimli oran uygulanacak kazancın hesaplanmasında dikkate alınacaktır.

Tevsi yatırımlardan elde edilen kazancın ayrı hesaplarda izlenmek suretiyle tespit edilememesi durumunda indirimli kurumlar vergisine konu edilecek kazanç, tevsi yatırım tutarının toplam sabit kıymet tutarına bölünmesi suretiyle bulunacak oranın kurumun ticari bilanço kârı ile çarpılması suretiyle hesaplanacaktır. Ancak, indirimli kurumlar vergisi uygulanacak kazancın, kurumlar vergisi matrahını aşamayacağı tabiidir.

2. Kimi Mükellefler İçin Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyetinin Başlama Tarihlerinde Değişiklik Yapıldı

Bilindiği üzere yeni nesil ödeme kaydedici cihazları kullanmak zorunda olan mükelleflerin bu mecburiyetlerine (3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanuna dayanılarak çıkarılan ilgili mevzuata göre muaf tutulanlar hariç) ve bu mecburiyetlerin başlangıç tarihlerine ilişkin açıklamalar 426, 466 nolu VUK Genel Tebliğlerinde belirtilmişti. (Bakınız DUYURU 347-348-350).

Son olarak 5.8.2016 Tarih ve 29792 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan [473 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği](#) ile [Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği \(Sıra No: 426\)](#)'nin 4 üncü bölümünün (c) bendinde yer alan "1/1/2017" ibareleri "1/1/2018" olarak değiştirilmiştir.

Buna göre Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihazları kullanma mecburiyeti 2014 yılı satışları veya gayri safi iş hasılatı 150 Bin TL'den az olan mükellefler için, **1/1/2018** tarihinden, itibaren başlayacaktır.

Nitelikleri 10/5/1991 tarihli ve 20867 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Seri No: 31'de belirlenmiş olan "Bilgisayar Bağlantılı Ödeme Kaydedici Cihazları" kullanan mükellefler için Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz kullanma mecburiyetinin başlama tarihi; bu tür cihazların, aynı veya şube şeklindeki işyerlerinde çok sayıda kullanılıyor olmaları, birbirleri ile olduğu kadar değişik çevre birimleri ile de entegre olacak şekilde kullanılmalrı, farklı teknik özelliklere sahip olmaları gibi nedenlerle ve bu cihazların kullanıldığı işyerlerinin Yeni Nesil Ödeme Kaydedici Cihaz sistemine en uygun şekilde entegrasyonunu sağlamak amacıyla, yıllık satış ve gayri safi iş hasılatı tutarlarına bağlı olmaksızın, **1/1/2018** olarak belirlenmiştir.

Uygulayıcıların [426 Sıra No.lu VUK Genel Tebliğinin](#) güncel halini bütün olarak incelemeleri önem arz etmektedir.

3. 4447 Sayılı Kanununun 10. Maddesi Uyarınca e-Bildirge Kontrol Uygulamasına İlişkin Duyuru

SGK Başkanlığı Sigorta Primleri Genel Müdürlüğünün 09.08.2016 tarihli [Duyurusunda](#) aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

“Bilindiği gibi, prim teşviklerinden yersiz yararlanan işverenler hangi teşvikten, hangi dönemde ve hangi nedenden dolayı hata listesinde yer aldığına ilişkin bilgileri e-Bildirge programında yer alan “Prim Teřviklerinden Yersiz Yararlanılmış Dönemler” ekranından sorgulayabilmektedir.

Bu defa, ilgili aya ilişkin düzenlenen aylık prim ve hizmet belgelerinin tamamının onaylanmasının ardından 06111 kanun numarasından düzenlenen aylık prim ve hizmet belgelerinde kayıtlı sigortalılardan dolayı 4447 sayılı Kanunun geçici 10 uncu maddesi uyarınca hatalı bildirim yapılıp yapılmadığının işverenlerce kontrol edilebilmesi için “Prim Teřviklerinden Yersiz Yararlanılmış Dönemler” linkine “Cari Dönemler” başlıklı menü eklenmiştir.

Bu menü vasıtasıyla; işlem tarihi itibariyle hem aylık prim ve hizmet belgesi verme süresi hem de prim ödeme süresi sona ermemiş aylara ilişkin 06111 kanun numarasından verilen belgelerde kayıtlı sigortalıların kontrolü yapılabilecektir.”

Durum bilgilerinize sunulur.

**Saygı ile,
ERİŐ YMM LTD ŐTİ**