

Yatırım teşvik belgesine sahip adi ortaklığın ortaklarının yıllık gelir vergisi beyannamesinde indirimli gelir vergisini nasıl hesaplayacakları hk.

Sayı:

E-84098128-120.01[37-2022/7]-228029

Tarih:

25/05/2023

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı
Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

ACELE

Sayı : E-84098128-120.01[37-2022/7]-228029

25.05.2023

Konu : Yatırım teşvik belgesine sahip adi ortaklığın ortaklarının yıllık gelir vergisi beyannamesinde indirimli gelir vergisini nasıl hesaplayacakları hk.

İlgi : .../.../2022 tarihli ve sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; adi ortaklık olarak faaliyet gösterdiğinizizi, yatırım teşvik belgesi bulunan adi ortaklığınızın %50 oranında vergi indiriminden yararlanma hakkının olduğunu, ortaklar adına takvim yılının üçer aylık dönemlerinde verdiğiniz gelir geçici vergi beyannamelerinde söz konusu vergi indirimini uyguladığınızı, gelir vergisi mükellefi olan ortakların ayrıca gayrimenkul sermaye iratlarının da bulunduğunu, ortakların ticari kazancı ile gayrimenkul sermaye iratlarını yıllık gelir vergisi beyannamesinde birlikte bildirirken artan oranlı tarifenin uygulandığını belirterek, yatırım teşvik belgesine istinaden %50 oranında vergi indirimini nasıl uygulamanız gerektiği hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmış olup Başkanlığımız görüşüne aşağıda yer verilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32/A maddesinde;

"(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 rüdevans sözleşmelerine bağlı olarak yapılan yatırımlar hariç olmak üzere, bu maddenin ikinci fıkrasında belirtilen ve Ekonomi Bakanlığı 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. Yatırımın tamamlanması şartıyla, indirimli kurumlar vergisi uygulanmak suretiyle yararlanılan kısmı hariç olmak üzere kalan yatırıma katkı tutarı, yatırımın tamamlandığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır...

...

(9) Bu madde gelir vergisi mükellefleri hakkında da uygulanır."

hükümlerine yer verilmiştir.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "32.2.3. İndirimli kurumlar vergisi uygulaması" başlıklı bölümünde konu ile ilgili ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, kazancı bilanço usulüne göre tespit edilen ortaklığınızın teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımdan elde ettiği kazançlarından, ortaklarınız hissesine isabet eden tutarları için ortakların verecekleri yıllık gelir vergisi beyannamelerinde, indirimli gelir vergisi uygulamasından faydalanılması mümkün bulunmaktadır.

Bu itibarla, indirimli gelir vergisi oranının, sadece teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen ticari kazançta uygulanması gerektiğinden, öncelikle gelir unsurları itibariyle matrahın ayrıştırılarak toplam matrahın içindeki ticari kazanç tutarının tespit edilmesi ve toplam matraha Gelir Vergisi Kanununun 103 üncü maddesindeki tarifinin uygulanmasıyla hesaplanacak gelir vergisinin, ticari kazanç ve diğer gelir unsurları arasında dağıtılarak ticari kazançta isabet eden gelir vergisi ve vergi oranının belirlenmesi ve bu oran ile indirim sonrası uygulanması gereken gelir vergisi oranının çarpılarak, teşvik belgesine bağlanan yatırımlardan elde edilen ticari kazançta uygulanması gereken oranın hesaplanması gerekmektedir.

Söz konusu ticari kazançta bu oranın uygulanmasıyla hesaplanacak indirimli gelir vergisi, yıllık gelir vergisi beyannamesinin vergi bildirim bölümünde "KVK'nın 32/A Maddesi Kapsamında Hesaplanan İndirimli Gelir Vergisi" satırına yazılacaktır.

Örneğin; yatırım teşvik belgesi bulunan gerçek kişi mükellefin bu yatırım nedeniyle 2022 takvim yılında 300.000 TL ticari kazanç elde ettiği, mükellefin ayrıca 50.000 TL mesken kira geliri (safı irat) bulunduğu ve yatırıma katkı oranının %30, vergi indimi oranının ise % 70 olduğu durumda, yıllık gelir vergisi beyannamesindeki gelir vergisi hesabı aşağıdaki gibi olacaktır. (Gelir Vergisi beyannamesinde beyan edilen gelir üzerinden mahsup edilecek indirimlerin olmadığı varsayılmıştır.)

A	350.000 TL'nin GVK'nın 103 üncü maddesine göre hesaplanan vergisi	102.400 TL
B	Yatırım teşvik belgesi kapsamında elde edilen kazanç/Toplam kazanç (300.000/350.000 = % 86)	% 86
C	Yatırım teşvik belgesi kapsamı dışında elde edilen kazanç/Toplam kazanç (50.000/350.000 = % 14)	% 14
Ç	Yatırım Teşvik Belgesi Kapsm. Elde Edilen Kazanca İsbet Eden Vergi (A x B = Ç) (102.400 TL x % 86)	88.064 TL
D	İlgili dönem yatırıma katkı tutarı (88.064 TL x % 70)	61.644,8 TL
E	KVK 32/A maddesi kapsamında hesaplanan vergi (Ç - D = E) (88.064 TL - 61.644,8 TL)	26.419,2 TL
F	KVK 32/A maddesi kapsamı dışında hesaplanan vergi (A x C = F) (102.400 TL x % 14)	14.336 TL
G	Hesaplanan Vergi (E + F = G) (26.419,2 TL + 14.336 TL)	40.755,2 TL

Mükellefin, mesken kira geliri dolayısıyla indirimli gelir vergisi uygulamasından yararlanması mümkün bulunmamakta olup, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirdiği faaliyetinden elde ettiği ticari kazancına ilişkin hesaplanan indirimli gelir vergisi tutarının (26.419,2 TL), elektronik ortamda verilen Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesinin "KVK'nın 32/A Maddesi Kapsamında Hesaplanan İndirimli Gelir Vergisi" satırında, mesken kira gelirine ilişkin olarak hesaplanan gelir vergisi tutarının (14.336 TL) "KVK'nın 32/A Maddesi Kapsamı Dışında Hesaplanan Gelir Vergisi" satırında gösterilmesi gerekmekte olup, "Hesaplanan Gelir Vergisi" satırında ise ilgili yıla ilişkin olarak hesaplanan 40.755,2 TL'lik (26.419,2 TL + 14.336 TL) vergi tutarı yer alacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.