

SİRKÜLER



Sirküler No : 2023-41

Sirküler Tarihi : 10.04.2023

Konu : **Proje Bazlı Yatırımların Desteklenmesine İlişkin Yapılan Düzenlemeler**

22 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği 07/04/2023 tarihli ve 32156 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Bu Tebliğde;

- Türkiye’de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarına yönelik yatırım teşvik belgesi olan şirketlerin yatırıma katkı tutarlarının,
 - Özel tüketim vergilerine mahsuben kullandırılmasına,
 - Mahsuben veya nakden iade için gerekli belgelere,
 - İade işlemi için yapılması gerekenlere,
- Yatırım teşvik belgelerine ilişkin kısmi tamamlama işlemi yapılması durumunda endeksleme uygulamasına,

ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu tebliğ sirkülerimiz ekinde yer almaktadır.

Bilgilerinize sunulur.

Saygılarımızla,

KAPSAM YMM LTD. ŞTİ.

Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)'nde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 22)

Resmi Gazete No: 32156

Resmi Gazete Tarihi: 07/04/2023

Bu Tebliğde; 17/7/2019 tarihli ve 7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 19 uncu maddesi ile 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununda yapılan düzenlemeye ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ilgili bölümler itibarıyla aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

MADDE 1- 3/4/2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Kurumlar Vergisi Genel Tebliği (Seri No: 1)’nin “32.2.11. Yatırıma katkı tutarında endeksleme” başlıklı bölümünün sonuna aşağıdaki paragraflar eklenmiştir.

“17/10/2016 tarihli ve 2016/9495 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan Yatırımlara Proje Bazlı Devlet Yardımı Verilmesine İlişkin Kararın 12 nci maddesinin on yedinci fıkrasında, yatırım süresi asgari 10 yıl olarak belirlenen ve entegrasyonu sağlayan fazlardan oluşan yatırımlar için asgari 5 milyar TL yatırım harcamasının gerçekleştirilmesini müteakip kısmi tamamlama işleminin yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, ilgili teşvik belgesi kapsamındaki yatırıma katkı tutarının, yukarıdaki madde kapsamında kısmi tamamlama işleminin yapıldığı hesap döneminin sonuna kadar yararlanılamayan kısmı, kısmi tamamlanan bölüme ilişkin yatırıma katkı tutarıyla sınırlı olmak üzere kısmi tamamlamanın yapıldığı hesap dönemini izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınabilecektir.”

MADDE 2- Aynı Tebliğin “32.2.11. Yatırıma katkı tutarında endeksleme” başlıklı bölümünden sonra gelmek üzere aşağıdaki bölüm eklenmiştir.

“32.2.12. Elektrik motorlu taşıt üreticileri için yatırıma katkı tutarının kullanımı

17/7/2019 tarihli ve 7186 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 19 uncu maddesi ile Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 12 nci maddede,

“(1) 20/8/2016 tarihli ve 6745 sayılı Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen ve bu kapsamda sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirdikleri Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirdikleri elektrik motorlu taşıt araçlarını Türkiye’de imal eden mükelleflerin, destek kararında belirlenen kadarıyla, bu yatırımları dolayısıyla bu Kanunun 32/A maddesi kapsamında hak kazandıkları yatırıma katkı tutarını, söz konusu malların ilk iktisabı dolayısıyla 31/12/2035 tarihine kadar vergi dairesine ödenen özel tüketim vergisinin, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu mükelleflere kısmen veya tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

(2) Bu maddenin uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”

hükmüne yer verilmiştir.

26/12/2019 tarihli ve 1945 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı eki Kararın “Vergi indirimi uygulaması” başlıklı 4 üncü maddesinde,

“(1) 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında yatırıma katkı tutarı, 31/12/2032 tarihine kadar azami 960 bin adet araç için kullanılmak üzere, 3 üncü maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarının %56,5’ini geçemez.

(2) Birinci fıkra kapsamında belirlenen yatırıma katkı tutarı, bu yatırım kapsamında üretilen araçların ilk iktisabı dolayısıyla ödenen özel tüketim vergisinin, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu mükelleflere tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullanılabilir.”

açıklaması yapılmıştır.

Yatırıma katkı tutarının bu madde kapsamında kullanılması için yatırımların;

a) Yatırımların Proje Bazında Desteklenmesi ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 80 inci maddesi kapsamında teşviklerden yararlanmasına karar verilen bir yatırım olması,

b) Sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen elektrik motorlu taşıt araçlarına yönelik olması

gerekmektedir.

Bu yatırımlar dolayısıyla hak kazanılan yatırıma katkı tutarının, sadece elektrikli taşıtların ilk iktisabı dolayısıyla 31/12/2035 tarihine kadar vergi dairesine ödenen özel tüketim vergisinin (ÖTV), takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla bu mükelleflere kısmen veya tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırılması mümkündür.

1945 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile Türkiye’de üretilen sadece elektrikli taşıtların ilk iktisabı dolayısıyla ödenen ÖTV’nin, takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla, Kararda belirtildiği şekilde tamamen, nakden ya da vergi borçlarına mahsuben ödenmesi suretiyle kullandırılması uygun görülmüştür. Bu şekildeki kullanımın Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında hak edilen yatırıma katkı tutarının %56,5’ini veya öngörülen bu tutarın aşılmaması kaydıyla azami 960 bin adet taşıt satışı için ödenen ÖTV tutarını geçmemesi öngörülmüştür.

32.2.12.1. İade talebinde aranacak belgeler

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (II) sayılı listede yer alan “sadece elektrik motorlu olanlar” kapsamında olan ve yurt içinde imal edilen taşıtlar için iade talebi Gelir İdaresi Başkanlığı’nın internet adresi (www.gib.gov.tr) üzerinden kurumlar vergisi yönünden bağlı olunan vergi dairesine verilecek 10/10/2013 tarihli ve 28791 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 429) ekinde yer alan standart iade talep dilekçesi ile elektronik ortamda ve takvim yılının üçer aylık dönemlerini takip eden bir ay içerisinde yapılır.

İade taleplerinde, standart iade talep dilekçesi ekine aşağıdaki belgeler eklenir:

-İade talep eden imalatçının sanayi sicil belgesinin aslı veya noter onaylı örneği (Bu belge bir defaya mahsus olmak üzere verilecek olup, belgenin vize edilmesi veya yenilenmesi halinde yeni belge ibraz edilir.)

-Yatırım teşvik belgesi ve eki listenin onaylı örneği (Bu belgenin revize edilmediği sürece bir defaya mahsus olmak üzere verilmesi yeterlidir.)

-İade hakkı doğuran taşıtların şasi numarası bilgilerini de içeren faturaların listesi,

-Yatırıma katkı tutarının toplamı, önceki dönemlerde yararlanılan katkı tutarı, kalan yatırıma katkı tutarı, endekslenen yatırıma katkı tutarı, önceki dönemlerde iadeye konu olan ÖTV tutarı ve araç sayısı, ilgili dönemde yararlanılacak ÖTV iade tutarı bilgilerini içeren tablo,

-YMM Raporuna istinaden yerine getirilecek taleplerde YMM Raporu.

Gelir İdaresi Başkanlığınca gerekli görülmesi halinde, dilekçe ve ekine eklenmesi gereken belgeler ile liste ve tabloların içeriğinde değişiklik yapılabilir ve istenebilecek diğer belge, liste ve tabloların “www.gib.gov.tr” adresi üzerinden elektronik ortamda gönderilmesi zorunluluğu getirilebilir.

32.2.12.2. İade talebinin yerine getirilmesi

İade talepleri, Tebliğin (32.2.12.1.) bölümünde belirtilen belgeler tamamlanmadıkça hüküm ifade etmez. Bu belgelerin vergi dairesine ibrazı üzerine, yurt içinde imal edilen taşıtlar için iadesi talep edilen ÖTV’nin, mükellefi tarafından ödenip ödenmediği ilgili vergi dairesi tarafından sistem üzerinden kontrol edilir. Bir eksiklik bulunmaması durumunda iade mükellefin talebine göre, YMM Raporu veya Vergi İnceleme Raporuna istinaden yerine getirilir.

Öte yandan, (2A) numaralı ÖTV Beyannamesinin verildiği vergi dairesi tarafından iadeye konu edilen tüm taşıtların satış sonrası ihraç edilerek ÖTV’lerinin iade edildiğinin veya 7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun hükümleri gereğince mükellefine iade edilen taşıtlara ilişkin ÖTV’lerin iade edildiğinin tespit edilmesi durumunda, bu durum beş işgünü içinde imalatçı mükellefin kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesine ve bu vergi dairesi tarafından da bir sonraki iade talebindeki tutardan mahsup edilmek üzere imalatçı mükellefe bildirilir.

Vergi inceleme raporu veya YMM Raporu ile yapılacak nakden iade talepleri, bunların eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanır.

Aynı şekilde, YMM Raporu ile yapılacak mahsuben iade talepleri, diğer belgelerle birlikte Raporun eksiksiz ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanır. Vergi İnceleme Raporu sonucuna göre sonuçlandırılacak mahsuben iade taleplerinde ise mahsup talep dilekçesinin vergi dairesine verildiği tarih itibarıyla iadeye hak kazanılır.

32.2.12.3. Diğer hususlar

Mükellefe mahsuben veya nakden yapılan iade tutarları, mükellef tarafından kurum kazancının tespitinde gelir olarak dikkate alınacağından, bu tutarların, geçici ve yıllık kurumlar vergisi beyannamelerinde "Zarar Olsa Dahı İndirilecek İstisna ve İndirimler" bölümünde yer alan "Diğer İndirim ve İstisnalar" satırında gösterilmek suretiyle kurum kazancından indirilmesi mümkündür.

Yatırıma katkı tutarının mahsuben veya nakden iade alınarak kullanılan bölümü için, ayrıca indirimli kurumlar vergisi hesaplanmayacaktır.

Örnek: (T) A.Ş., sera etkisi yaratan egzoz gazı salınımını tamamen ortadan kaldıracak teknolojilerin geliştirilmesi için münhasıran Türkiye’de gerçekleştirilen Ar-Ge faaliyetleri sonucunda geliştirilen sadece elektrik motorlu taşıt araçları üretimine ilişkin proje bazı yatırımların desteklenmesi mevzuatı kapsamında yatırım teşvik belgesi almıştır.

2023 yılı Nisan ayı itibarıyla yatırımını kısmen tamamlayan ve hak kazanılan 5.000.000.000 TL yatırıma katkı tutarı bulunan şirketin, ürettiği sadece elektrik motorlu taşıtların 1/4/2023-30/6/2023 tarihleri arasında satışından doğan kurum kazancı için indirimli kurumlar vergisi uygulamasından faydalanma hakkı bulunmaktadır.

1/4/2023 ila 30/6/2023 tarihleri arasında, (T) A.Ş. tarafından üretilerek satılan 2.000 adet elektrikli taşıtın ilk iktisabı dolayısıyla vergi dairesine 140.000.000 TL ÖTV ödenmiştir.

(T) A.Ş., iade talep dilekçesi ve iade tutarının hesaplanmasına ilişkin YMM Raporuyla birlikte, ilgili üç aylık dönemde vergi dairesine ödenen ÖTV’nin iadesine ilişkin 5/7/2023 tarihinde vergi dairesinden iade talebinde bulunmuştur.

İlgili dönemde YMM Raporuna göre hak edilen yatırım katkı tutarının (5.000.000.000 TL) azami (5.000.000.000 TL x %56,5) 2.825.000.000 TL’sinin, ödenen ÖTV tutarlarına mahsuben veya nakden iadesi mümkündür.

Bu durumda, ilgili üç aylık dönemde ödenen 140.000.000 TL ÖTV tutarı, nakden veya mükellefin talep ettiği vergi borçlarına mahsuben iade edilebilecektir.

Öte yandan, madde kapsamında ÖTV iade talebinde bulunmaya hakkı olan mükelleflerin gerçekleştirdiği, Türkiye’de kayıt ve tescil edilmemiş taşıtların ihracında, ÖTV Kanunu hükümleri uyarınca Türkiye’de ilk iktisap söz konusu olmadığından, bu işlemler ÖTV’nin konusuna girmez ve ihraç edilen bu taşıtlara ilişkin (2A) numaralı ÖTV Beyannamesi de verilmez. Dolayısıyla, bu araçlara ilişkin olarak iade hesabına dahil edilebilecek bir unsur bulunmamaktadır.

Ayrıca, taşıtların ihraç kaydıyla teslimlerinde, ihracatın gerçekleşmesi halinde de tecil edilen ÖTV terkin edileceğinden iadeye konu olabilecek ÖTV tutarı bulunmayacaktır. Aynı şekilde, Özel Tüketim Vergisi Kanunu kapsamında istisnalı olarak teslimine konu edilen ve dolayısıyla ÖTV ödemesi söz konusu olmayan taşıtlar bakımından da iade hesabına herhangi bir tutarın eklenmeyeceği tabiidir.

Diğer taraftan, söz konusu mükelleflerin yurt içinde sattıkları taşıtların, taşıtı iktisap eden mükellefler tarafından ihraç edilmesi halinde, satış faturasında gösterilen ve ödenen ÖTV’nin, ihracatçı mükellef tarafından iadeye konu edilmesi durumunda, söz konusu vergi ayrıca bu uygulama kapsamında iadeye konu edilemez. İmalatçı mükelleflere iade yapıldıktan sonra taşıtı iktisap edenlerce ihracatın ve iadenin gerçekleştiğinin İdarece tespiti halinde ise bu durum, imalatçı mükellefe bildirilir ve Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında yapılacak ilk iade hesabında bu tutarlar, iade alınacak tutardan düşülmek suretiyle işlem tesis edilir.

Bunun yanı sıra, kayıt ve tescil edilmiş olsa dahi 6502 sayılı Kanun hükümleri gereğince alıcıları tarafından iade edilen taşıtların ÖTV’sine ilişkin düzeltme işlemleri, ÖTV mevzuatı çerçevesinde değerlendirilecek olup, taşıtların ayıplı mal olması nedeniyle alıcısına iade edilmesi ve bu nedenle ödenen ÖTV’nin iade edilmesi durumunda, bu tutarlar da iade hesabına dahil edilmeyecektir. Bu durumun, Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 12 nci maddesi kapsamında iadenin gerçekleşmesinden sonra ortaya çıkması durumunda ise, söz konusu ÖTV tutarları mezkûr madde kapsamında yapılacak ilk iade talebindeki tutardan mahsup edilmek suretiyle hesaplaması yapılacaktır.

MADDE 3- Bu Tebliğ yayımı tarihinde yürürlüğe girer.

MADDE 4- Bu Tebliğ hükümlerini Hazine ve Maliye Bakanı yürütür.