

187 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Belge türü	Tebliğ
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Tebliğ grubu	GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞLERİ
Sayı	22363
Tarih	03.08.1995
Sıra no	187

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa, 202 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle eklenen Sekizinci Bölümde yer alan Ek 1-6 ncı maddeler Yatırım İndirimi ile ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

I - YATIRIM İNDİRİMİNDEN YARARLANACAK OLANLAR

Ticari veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen gelir vergisi mükellefleri ile kurumlar vergisi mükellefleri yaptıkları yatırımlara isabet eden indirim tutarlarını, Ek 2 nci maddede yazılı şartları yerine getirmek koşuluyla ilgili kazançlarından indirebilirler. Dar mükellefiyete tabi olanlar da aynı koşullarla yatırım indiriminden yararlanabilirler.

Buna göre, yatırım indirimi uygulamasından yararlanabilecek mükellefler şunlardır:

A - Gelir vergisi uygulamasında, ticari ve zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen;

- Gerçek kişiler,
- Adi şirketler,
- Kollektif şirketler,
- Adi komandit şirketler.

B - Kurumlar Vergisi uygulamasında;

- Sermaye şirketleri (Anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler),
- Kooperatifler,
- İktisadi kamu müesseseleri,
- Dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler,
- İş ortaklıkları.

II - YATIRIM İNDİRİMİNDEN YARARLANMANIN ŞARTLARI

Yatırım indiriminden yararlanacakların yerine getirmesi gereken şartlar, Ek 2 nci maddede sayılmıştır. Sözkonusu indirimden yararlanacak mükellefler, bu maddede yazılı şartların tamamını birlikte yerine getirmek zorundadırlar. Şartlardan herhangi birisinin yerine getirilmemesi halinde yatırım indirimi uygulaması yapılması mümkün değildir. Bu şartlar aşağıda açıklanmıştır.

A - Yatırım İndirimi Uygulanacak Kazançlar:

Yatırım indirimi, gelir vergisi mükelleflerinin ticari veya zirai kazançlarına uygulanır. Bu kazançların bilanço esasına göre tespit edilmesi gerekir. Diğer bir ifade ile bilanço esas dışında başka bir yöntemle (İşletme Hesabı Esası veya Götürü Usul) tespit edilen kazancın türü ne olursa olsun yatırım indirimi uygulanması mümkün değildir.

Yatırım indiriminden yararlanacak mükelleflerin, kazancı bilanço esasına göre tespit edilen birden fazla şahsi işletmesi varsa, indirim, sadece yatırımın yapıldığı işletmeden elde edilen kazançta değil, ticari işletmelerden elde edilen "ticari kazançlar toplamına" uygulanacaktır. Ancak, hem ticari hem de zirai işletmesi olan bir mükellefin ticari faaliyeti ile ilgili olarak yaptığı yatırımdan dolayı hak kazandığı yatırım indirimini, zirai faaliyetinden sağladığı kazançtan indirmesi mümkün değildir. Aynı şekilde, zirai faaliyetle ilgili olarak yapılan yatırımdan dolayı hak kazanılan yatırım indirimi de bu kişinin ticari faaliyetinden sağladığı kazancına uygulanamayacaktır.

Yatırım indirimi uygulaması açısından adi şirketler ile kollektif ve adi komandit şirketler, bağımsız birer ünite olarak kabul edilmişlerdir. Bu nedenle, bunların yaptıkları yatırımlara ait indirim, ortaklığın bünyesi içinde kalacak ve dolayısıyla ortaklar hisselerine isabet eden indirim tutarlarını, vermiş oldukları yıllık beyannamelerinde yalnızca bu ortaklıktan elde etmiş oldukları ticari kazançlarına uygulayabileceklerdir.

ÖRNEK: 1

(A) şahsı, %50 oranında (B) Kollektif Şirketinin ortağıdır. Kollektif Şirket 1994-1995 yıllarında yatırım yapmak üzere "yatırım teşvik belgesi" almıştır. 1994 yılında 100.000.000 liralık yatırım gerçekleştirmiştir. Bu yatırım için yatırım indirimi oranı %20'dir. Yine aynı şirketin bu yılda 10.000.000 lira kazancı mevcuttur. (A) şahsının bu yıldaki şahsi ticari kazancı ise 10.000.000 liradır.

Yatırım İndirimi Uygulaması:

Kollektif şirketin 1994 yılında yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı $100.000.000 \times 0,20 = 20.000.000$ TL'dir.

(A) şahsının 1994 yılında şirket ortaklığından hisseline düşen kazanç 5.000.000 lira, toplam ticari kazancı ise 15.000.000 lira olup sözkonusu mükellefin 10.000.000 liralık yatırım indirimi uygulama hakkı bulunmakla beraber 1994 yılında 5.000.000 lira yatırım indirimi düşebilecektir. Bu durumda (A) şahsının 1994 yılında yatırım indirimi uygulaması aşağıda belirtilen şekilde olacaktır.

Şahsi Ticari Kazancı	Koll. Şirketten Payına İsabet Eden Tic. Kazanç	Toplam	İndirilebilecek Yatırım İnd. Tut.	Vergiye Tabi Kazanç	Devreden Yat. İnd.Tutarı
10.000.000	5.000.000	15.000.000	5.000.000	10.000.000	5.000.000

Kurumlar vergisi mükellefleri ise uygulamaya hak kazandıkları yatırım indirimini kurumlar vergisi matrahından düşeceklerdir. Kurumların, her türlü faaliyetlerinden elde ettikleri kazançların tamamı kurum kazancıdır. Bu nedenle, kurumlar vergisi mükelleflerinin yatırım indirimi uygulanacak kazançlarının tespitinde, kazancın türü bakımından herhangi bir ayırım sözkonusu değildir.

B - Yatırımın Uygulanacağı Sektörler ve Konular :

Yatırım indirimi uygulanacak yatırımın, Kalkınma Planları ve Yıllık Programlarda belirtilenlerden, Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığı tarafından ortaklaşa kararlaştırılan sektörler veya konularda yapılması gerekir. Bu sektör ve konular her yıl yayımlanan "Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar" ile belirlenerek ilan edilmektedir. Sözü edilen Karara uymayan sektör ya da konularda yapılan yatırımların yatırım indiriminden yararlanması mümkün değildir.

C - Yapılacak Yatırımlarda En Az Yatırım Tutarı :

Bir mükellefin yatırım indiriminden yararlanabilmesi için, Kanunun öngördüğü asgari yatırım tutarı; ticari ve sınai yatırımlar için 3.000.000.000.- lira, zirai yatırımlar için ise 500.000.000.- liradır. Bu tutarlar, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 123 üncü maddesi ile verilen yetki çerçevesinde her yıl Bakanlar kurulunca artırılabilir. Bakanlar Kurulu bu yetkisini kullanmadığı takdirde her bir takviye yılında uygulanacak tutarlar, önceki yılda uygulanan tutarlara bu yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranında artış yapılmak suretiyle tespit edilir.

Bakanlar Kurulu sözkonusu yetkisini kullanarak 27.12.1994 gün ve 22154 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 94/6300 sayılı Kararı ile 1995 yılı için asgari yatırım tutarını, ticari ve sınai yatırımlar için 6.000.000.000.- lira, zirai yatırımlar için ise 1.000.000.000.-lira olarak belirlemiştir.

D - Yatırımın, Yatırım Teşvik Belgesine Bağlanması:

Yatırım indiriminden yararlanacak mükellefler, yatırıma başlamadan önce Hazine Müsteşarlığına başvurarak gerekli bilgi ve belgeleri sunmak ve Ek 2 nci maddede belirlenen şartların varlığını onaylatarak "yatırım teşvik belgesi" almak zorundadırlar.

Bununla birlikte, 25.5.1995 tarih ve 4108 sayılı Kanunla Ek 2 nci maddenin birinci paragrafının 4 numaralı bendinde yapılan değişikliğe göre, Maliye Bakanlığı ile Hazine Müsteşarlığınca müştereken belirlenecek usul ve esaslar çerçevesinde, "yatırım teşvik belgesi" aranmaksızın yapılacak yatırımlar da yatırım

indirimine konu olabilecektir.

Teşvik belgeli yatırımlarda yatırım indirimi, belgede belirtilen yatırıma başlama tarihinden sonra yapılan harcamalar için uygulanacaktır. Yatırıma başlama tarihi, mükellefçe "yatırım teşvik belgesi" alınması için yapılan başvuru tarihinden önceki bir tarih ise indirim, başvuru tarihinden sonra yapılan harcamalar için tatbik edilecektir.

ÖRNEK: 2

(X) Anonim Şirketi, yapacağı yatırım için "yatırım teşvik belgesi" almak üzere Hazine Müsteşarlığına 20.3.1994 tarihinde başvuruda bulunmuştur. Bu başvuru üzerine alınan belgede yatırımın başlangıç tarihi 12.5.1994 olarak belirtilmiştir.

Bu durumda, yatırım indirimi mükellefin 12.5.1994 tarihinden sonraki harcamaları için uygulanacaktır.

ÖRNEK : 3

(Y) Limited Şirketi, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkındaki Karara uygun bir yatırım için "yatırım teşvik belgesi" almak amacıyla Hazine Müsteşarlığına 15.10.1994 tarihinde başvuruda bulunmuştur. Alınan belgede yatırımın başlangıç tarihi 5.9.1994 olarak gösterilmiştir.

Bu durumda, (Y) Limited Şirketi, 15.10.1994 tarihinden sonraki yatırım harcamaları için indirim uygulayabilecektir.

Arazi veya arsa tedariki, yedek parça temini, esas proje dışında münferit makina, tesisat, araç mübayaası için yapılan giderler hariç olmak üzere, yatırımla ilgili her türlü harcamalar yatırıma başlandığını gösterir. Dolayısıyla, "yatırım teşvik belgesi" alınması için yapılacak başvurunun, sayılanlar dışında kalan harcamalar yapılmadan önce olması gerekir. Aksi halde mükellefler, başvuru tarihinden önce yapılan yatırım indirimi kapsamındaki harcamaları için, başvurunun geç yapılması nedeniyle indirim hakkından yararlanamayacaklardır.

E - Yatırımın Onaylanan Şartlar ve Süreler İçinde Yapılmış Olması:

Yatırım indirimi uygulanabilmesi için yatırımın Hazine Müsteşarlığının onayladığı şartlara uygun olarak, yatırım teşvik belgesinde belirtilen süreler içinde tamamlanmış olması gerekir.

Yatırım süresince, Hazine Müsteşarlığınca onaylanan ve mükellefe verilen "yatırım teşvik belgesi"nde yazılı olan şartlarda meydana gelecek değişikliklerin ve sürelerde doğabilecek gecikmelerin, meydana geldiği tarihten itibaren en geç üç ay içinde adı geçen Müsteşarlığa bildirilmesi ve onaylatılması zorunludur.

Bu konudaki başvurunun belirtilen süre içinde yapılmaması ya da değişikliklerin kabul edilmemesi halinde, daha önce yapılan onay hükümsüz olur ve mükellefin yatırım indiriminden yararlanma hakkı

ortadan kalkar.

F - Mükelleflerce Yerine Getirilmesi Gereken Diğer Hususlar :

a) İptal edilen "Yatırım Teşvik Belgesi" Üzerine Yapılacak İşlem:

Hazine Müsteşarlığınca "yatırım teşvik belgesi"nin iptal edilmesi sonucu, yatırım indiriminden yararlanma hakkı ortadan kalkan mükellefler, yatırım indirimi uygulaması nedeniyle alınmayan vergileri cezalı olarak ödemekle yükümlüdürler.

b) Yeminli Mali Müşavirlere Yaptırılacak Tasdik:

3568 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak, 2.1.1990 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan, "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları ve Tasdike ilişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"le yatırım indirimi ile ilgili işlemler yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri konular kapsamına alınmıştır.

Bu çerçevede, yeminli mali müşavirlerce yapılacak tasdik işleminin esasları da 30.1.1993 tarih ve 21481 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "7 Sıra No.lu Serbest Muhasabecilik, Serbest Muhasabeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği"nde açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanununa, 4008 sayılı Kanunun 6 ncı maddesiyle eklenen mükerrer 227 nci maddeye göre, yararlanılması yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz şartına bağlanan konularda, tasdik raporunu zamanında ibraz etmeyen mükellefler tasdike konu haktan yararlanamazlar.

Bu nedenle, mükelleflerin yatırım indiriminden yararlanabilmeleri için, yatırım indirimi uygulamalarını yeminli mali müşavirlere tasdik ettirmeleri gerekmektedir. Vergi Dairelerince, yıllık beyannamelerin kabulü sırasında yatırım indirimi uygulayan mükelleflerden sözü edilen tasdik işlemini kapsayan tasdik raporları istenilecektir. Bu tasdik işlemini yaptırmayan ve tasdik raporunu ibraz etmeyen mükellefler, diğer şartları yerine getirmiş olsalar dahi yatırım indiriminden yararlandırılmayacaktır. 30.7.1995 tarih ve 22359 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "18 Sıra No.lu Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği" hükümlerine göre yıllık gelir veya kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerini yeminli mali müşavirlere tasdik ettiren mükelleflerin, yatırım indirimine ilişkin işlemlerini ayrıca tasdik ettirmelerine gerek bulunmamaktadır.

III - YATIRIM İNDİRİMİNİN KONUSU-BİNA HARCAMALARINDA YATIRIM İNDİRİMİ UYGULAMASI-YATIRIM İNDİRİMİ ORANI

A - Yatırım İndiriminin Konusu:

Yatırım indiriminin konusunu, Ek 2 nci maddede yazılı şartları taşıyan yatırımlar için yapılan harcamalardan, bina, makina, tesisat, araç (sadece işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar) ve

benzeri amortismanına tabi aktif değerlerin yeni olanlarının maluliyet bedelleri oluşturur.

Yatırım indiriminin konusuna giren bu aktif değerlerin yeni olmasından maksat, bunların yurt içinde veya dışında hiç bir şekilde kullanılmamış bulunmasıdır. Ancak, yurt dışında kullanılmış olsa dahi Hazine Müsteşarlığınca uygun görülerek ithali gerçekleştirilen makina ve tesisler yatırım indirimi uygulaması bakımından yeni sayılır.

Yatırım olarak kabul edilen, diğer bir ifade ile yatırım indirimine konu olabilen malların maliyet bedelleri toplamı, yapılan yatırımın toplam tutarını oluşturur. Maliyet bedeli, Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veya değerinin artırılması sebebiyle yapılan ödemelerle bunlara ilişkin harcamalar toplamı olarak tanımlanmıştır. Yatırım indirimine konu olacak makina ve tesisat ile diğer aktif değerlerin maliyet bedelleri anılan Kanun hükümleri çerçevesinde hesaplanacaktır.

B - Bina Harcamalarında Yatırım İndirimi Uygulaması :

26.12.1993 tarih ve 3946 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle bina yatırımları yatırım indirimi kapsamından çıkarılmıştır. Ancak, turizm işletmelerinde bina yatırımları için yapılan harcamaların yatırım indiriminden yararlanmaları kabul edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 39 uncu maddesinde, 1.1.1994 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlar için yapılacak harcamalara (binalara ilişkin yatırım harcamaları da dahil) eski hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu defa, 25.5.1995 tarih ve 4108 sayılı Kanunla personel lojmanları inşaatı hariç "bina" yatırımları yeniden yatırım indirimi uygulaması kapsamına alınmıştır. Ancak, kalkınmada öncelikli yörelerde yapılan personel lojmanları inşaatına ilişkin yatırım harcamalarına da yatırım indirimi uygulanması kabul edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununa, 4108 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü madde, 1.1.1994 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlara ilişkin olarak, 1.1.1995 tarihinden sonra yapılan bina harcamalarının yatırım indirimine konu olabileceğini hüküm altına almıştır.

Yukarıda belirtilen Kanun hükümlerine göre;

- a) 1.1.1994 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak bu tarihten önce veya sonraki bina harcamalarına yatırım indirimi uygulanabilecektir.
- b) 1.1.1994 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak 1.1.1995 tarihinden sonra yapılan bina harcamaları yatırım indirimine konu olabilecektir.
- c) 1.1.1994 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak yapılan personel lojmanları inşaatı ile bu tarihten önce veya sonra yapılan personel lojmanları tefrişine ilişkin

harcamalar için yatırım indirimi uygulanmayacaktır.

d) 1.1.1994 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak 1.1.1995 tarihinden sonra kalkınmada öncelikli yörelerde yapılan personel lojmanları inşasına ilişkin harcamalara yatırım indirimi uygulanabilecektir.

e) 1.1.1994-31.12.1994 tarihleri arasında yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak, 1994 yılı içinde yapılan bina harcamalarına yatırım indirimi uygulanması mümkün değildir.

ÖRNEK 4:

(A) firması 15.11.1993 tarihinde başvuruda bulunarak 1993-1995 tarihleri arasında yapacağı yatırımlar için Hazine Müsteşarlığından 15.1.1994 tarihinde yatırım teşvik belgesi almıştır.

Buna göre (A) firması yatırım teşvik belgesini 1994 yılında almış olduğundan; yatırımın başlangıcından 31.12.1994 tarihine kadar yapmış olduğu bina harcamalarına yatırım indirimi uygulaması mümkün değildir. Ancak, bu yatırım teşvik belgesinde belirtilen yatırımlarla ilgili olarak 1.1.1995 tarihinden sonra yapılan bina harcamalarına yatırım indirimi uygulanması mümkün olacaktır.

C - Yatırım İndirimi Oranı:

Gelir Vergisi Kanununun Ek 3 üncü maddesinde yer alan yatırım indirimi oranı, 3946 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle %20 olarak belirlenmiş ve bu oranın Bakanlar Kurulunca, kalkınmada öncelikli yöreler ile kalkınma planı ve yıllık programlarda ve özel önem taşıdığı belirtilen sektörlerde yapılan yatırımlar için %70'e kadar artırılabilmesi veya kanuni orandan az olmamak üzere yeniden tespit edilebileceği hükme bağlanmıştır.

2.9.1994 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 94/5942 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kalkınmada öncelikli yöreler ve özel önem taşıyan sektörlerde yatırım indirimi oranı %70 olarak belirlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 39 uncu maddesi ile de 1.1.1994 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlar için yapılacak yatırımlara eski hükümlerin uygulanacağı kabul edilmiştir.

Ek 3 üncü maddeye göre, Bakanlar Kurulunca tespit edilen yeni oranlar, Bakanlar Kurulu Kararının Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren yapılan harcamalara uygulanır.

13.1.1995 tarihinde yayımlanan 94/6411 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 9 uncu maddesinde, teşvik belgeli yatırımlara Kanunda belirtilen asgari oranın, özel önem taşıyan sektörler ile kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlara ise azami oranın uygulanacağı; Hazine Müsteşarlığınca 4.4.1995 tarihli ve 22248 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95/2 sıra numaralı Yatırımlarda Devlet Yardımları ile ilgili Tebliğin 14 üncü maddesinde de yatırım indirimi oranında yasal değişiklik yapılması halinde yeni azami oranın uygulanacağı belirtilmiştir.

4108 sayılı Kanunla Ek 3 üncü maddede yapılan değişiklikle %20 olan yatırım indirimi oranı %30 olarak belirlenmiş, Bakanlar Kurulunca kalkınmada öncelikli yöreler ve özel önem taşıyan sektörlerde bu oranın %100'e kadar artırılabilceği hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununa 4108 sayılı Kanunla eklenen geçici 43 üncü maddede, 1.1.1994 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak, 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan harcamalara yeni oranların uygulanacağı öngörülmüştür.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler çerçevesinde yatırım indirimi oranlarının uygulaması aşağıdaki şekilde olacaktır.

a) 1.1.1994 tarihinden önce yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili harcamalara % 30 oranı uygulanacaktır. Bu oran zirai yatırımlar ve bölge kalkınması ile ilgili yatırımlarda % 40, kalkınmada ikinci derecede öncelikli yörelerde % 60, kalkınmada birinci derecede öncelikli yörelerle özel önem taşıyan sektörlerde yapılan yatırımlar için % 100 olarak tatbik edilecektir.

b) 1.1.1994-31.12.1994 tarihleri arasında yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlar için; bu tarihler arasında yapılan harcamalara % 20, 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamaları için yatırım teşvik belgelerine işlettirilmek kaydıyla % 30 yatırım indirimi oranı uygulanacaktır.

Kalkınmada öncelikli yöreler ile özel önem taşıyan sektörlerde 1994 yılı içerisinde alınan teşvik belgelerine ilişkin olarak 1.1.1994-1.9.1994 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarına % 20, 2.9.1994-31.12.1994 tarihleri arasında yapılan yatırım harcamalarına % 70, 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına ise yatırım teşvik belgelerine işlettirilmek kaydıyla %100 yatırım indirimi oranı uygulanacaktır.

c) 1.1.1995 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili harcamalara, yatırım teşvik belgelerine işlettirilmek kaydıyla % 30 yatırım indirimi oranı uygulanacaktır.

Kalkınmada öncelikli yöreler ile özel önem taşıyan sektörlerde 1.1.1995 tarihinden sonra yatırım teşvik belgesine bağlanmış olan yatırımlarla ilgili olarak 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına, yatırım teşvik belgelerine işlettirilmek kaydıyla % 100 yatırım indirimi oranı uygulanacaktır.

Bakanlar Kurulunca bu oranın değiştirilmesi halinde, Bakanlar Kurulu Kararının Resmi Gazete'de yayımından itibaren yapılacak harcamalara belirlenen yeni oran uygulanacaktır.

d) 1380 sayılı Su Ürünleri Kanununun 17 nci maddesi gereğince, gerçek ve tüzel kişilerin su ürünlerinin istihsal, muhafaza, işleme ve nakliyesine müteallik faaliyet kollarına yapacakları yatırım harcamalarına %100 yatırım indirimi oranının uygulanacağı tabiidir.

IV - YATIRIM İNDİRİMİ UYGULAMASININ BAŞLANGICI-HARCAMA ESASI-YATIRIM İNDİRİMİ TUTARININ HESAPLANMASI-YATIRIM İNDİRİMİNDE ENDEKSLEME

A - Yatırım İndirimi Uygulamasının Başlangıcı:

Yatırım indirimi uygulamasına, yatırımın konusunu oluşturan aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı takvim yılından itibaren başlanılır ve indirimden yararlanılacak tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

B - Harcama Esası:

a) Genel Olarak Harcama :

Bu uygulama bakımından "harcama", yatırım indirimine konu iktisadi kıymetlere ilişkin bedelin ödenmesi ya da borçlanması, bu iktisadi kıymetlerin işletmenin aktifindeki herhangi bir hesaba kaydedilmesi ve iktisadi kıymetlere yatırımcı tarafından tasarruf edilebilir duruma gelmesi anlamına gelmektedir.

Yurt dışından sağlanacak yatırım konusu malların akreditif (gayri kabili rücu akreditif olsa dahi) tutarlarının iktisadi kıymetlerin kat'i ithalleri yapılmadan harcama kabul edilerek yatırım indirimi uygulamasında nazara alınması mümkün değildir.

Buna göre, yurt dışından sağlanacak yatırım mallarının kat'i ithalleri yapıp gümrükten çekilerek işletmenin aktifindeki bir hesaba alınması halinde, bunlara ait harcamalara yatırım indirimi uygulanması mümkündür.

b) Kur Farkı ve Kredi Faizlerinin Durumu :

Yatırım indirimi konusuna giren aktif değerlerin finansmanında kullanılan krediler nedeniyle doğan kur farkları ve faizler, yatırıma konu iktisadi kıymetlerin maliyet unsuru olduğundan, yatırım indirimi kapsamına girmektedir. Buna göre, yatırım konusu iktisadi kıymetlerin aktife alındığı dönemin sonuna kadar ortaya çıkan ve maliyete intikal ettirilen kur farkları ve faizlere yatırım indirimi uygulanır.

Ancak, yatırım konusu iktisadi kıymetlerin aktifleştirilerek üzerinden amortisman ayrılabilir hale geldiği dönemi izleyen dönemden itibaren, bunlarla ilgili olarak ortaya çıkan kur farkları ve faizlere yatırım indirimi uygulanması mümkün değildir.

Diğer taraftan, iktisadi kıymetin maliyetine giren montaj ve taşıma giderlerine ilişkin harcamaların yatırım indiriminden faydalanacağı tabiidir.

c) Yatırım İndirimine Konu Olmayacak Harcamalar :

Aşağıda belirtilen harcamalar yatırım indirimine konu edilmez.

- Arazi, arsa ve yedek parça sağlanması ve esas proje dışında münferit makina, tesisat, araç alımı dolayısıyla yapılan harcamalar,

- Personel lojmanları inşaatı (kalkınmada öncelikli yörelerde yapılanlar hariç) ve tefrişi ile inşa edilmiş veya inşa halinde alınan binalar için satın alma bedelleri (inşa halinde alınan binalar için yapılacak tamamlama harcamaları, yatırım teşvik belgesinde yer alması şartıyla yatırım indiriminden faydalanır),
- İşletmelerin kuruluş ve örgütlenme giderleri, deneme imalatı giderleri,
- Yatırım teşvik belgesine konu olan yatırımın tamamlanmasından sonraki dönemlere ait kredi faizi ve kur farkları.

C- Yatırım İndirimi Tutarının Hesaplanması:

Her yatırım için hesaplanacak yatırım indirimi tutarı, o yatırım içinde yer alan indirimden yararlanabilecek aktif değerlerin maliyet bedelleri toplamına, yatırım teşvik belgesinde yazılı olan indirim oranının uygulanması suretiyle bulunur.

Birden fazla yatırım teşvik belgesi almış mükelleflerin safi kazancının yetersizliği nedeniyle, önceki yıllarda tümüyle uygulanamamış olan eski yatırımlarla ilgili devreden indirim tutarları varsa, önce bu indirimler kazançtan düşülür. Daha sonra, yeni yatırımlara ilişkin indirimlerin uygulanmasına geçilir.

Mükelleflerin, yatırım indirimi dışında uygulamaları gereken başka indirim ve istisnaları bulunması halinde, önce diğer istisnalar, sonra yatırım indirimi uygulanır.

Yatırım teşvik belgelerinde yer alan teşviklerden yararlanabilmek için, üzerinde yazılı karakteristik değerlere, şartlara ve sürelerle uymak esastır. Döviz tutarında ve/veya toplam sabit yatırım tutarında; Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararlara ilişkin yayınlanmış tebliğlerde yer alan oranın (halen bu oran %50'dir) üzerindeki artış veya azalışlar olması halinde yatırım indirimi uygulanabilmesi için bu değişikliğin Hazine Müsteşarlığına vize ettirilmiş olması gerekir.

Yatırım indirimi, kazancın elverişli olduğu ilk yılda gerçekleştirilir. İlgili yıl kazancı elverişli olduğu halde yatırım indiriminden yararlanmayan mükellefler, yararlanmadıkları bu indirim tutarlarını daha sonraki yıllara ait kazançlarından indiremezler. Ancak bu tutarlar, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre düzeltme konusu yapılabilir.

Diğer taraftan, ister tüm yatırım özkaynaklarla karşılanmış olsun, ister dış kredi kullanılmış olsun yatırım için yapılmış tüm harcamalar, yatırım indiriminden yararlanabilecektir.

Ancak, Hazine Müsteşarlığı tarafından her yıl yayımlanan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkındaki Kararlarda ve teşvik tebliğlerinde belirlenen yatırımlarda uygulanabilecek özkaynak oranlarına uyulmaması müeyyideye bağlanmıştır.

Bu nedenle özkaynak şartı, belgenin geçerliliği açısından "özel şart" olarak konulmakta ve yatırım indirimi uygulaması açısından da bu anlamda önem arz etmektedir.

Şu kadarki, yatırımlarda aranan özkaynak oranı, her yıl yapılan yatırım harcamaları için değil, yatırım dönemi sonunda gerçekleşen toplam yatırım harcamaları gözönünde bulundurularak dikkate alınacaktır.

D - Yatırım İndiriminde Endeksleme Uygulaması :

Gelir Vergisi Kanununun Ek 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında, 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklik, yatırım indiriminde endeksleme uygulaması getirilmiştir.

Getirilen bu hükümle yatırımcıların ilgili yıl kazancının olmaması veya yeterli kazancının bulunmaması nedeniyle indirilemeyen yatırım indirimi tutarları, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanabilecektir. Ancak, bu uygulama, devreden yatırım indirimi tutarı için, indirilemeyen yılı takip eden üç yıl boyunca tatbik edilebilecektir.

Buna göre, endeksleme uygulaması, her yıla ait yatırım indirimi tutarlarının indirilemeyen kısmı üç yıllık süreyle ayrı ayrı yapılır ve kayıtlarda yıllar itibariyle izlenir.

Ancak, Ek 2 nci maddenin birinci fıkrasının 4 numaralı bendinde 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklik getirilen teşvik belgesiz yatırımlarla ilgili olarak indirilemeyen yatırım indirimi tutarı için endeksleme sözkonusu olmayacaktır

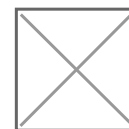
Yatırım indirimine ilişkin endeksleme uygulaması aşağıda yer alan örneklerle açıklanmıştır.

ÖRNEK 5:

(A) Anonim Şirketi'nin 1995-1999 yıllarında 10.000.000.000.- liralık yatırım tutarı ve yararlanılacak teşvik tedbirleri bölümünde %30 oranında yatırım indirimi olan yatırım teşvik belgesini 15.1.1995 tarihinde almıştır. Buna göre firmanın 1995 yılında 2.000.000.000.- lira yatırım harcaması, 200.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı, 1996 yılında 1.500.000.000.- lira yatırım harcaması, 300.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı, 1997 yılında 2.500.000.000.- lira yatırım harcaması, 600.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı, 1998 yılında 2.000.000.000 lira yatırım harcaması, 500.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı, 1999 yılında 2.000.000.000.- lira yatırım harcaması, 100.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı, 2000 yılında 1.500.000.000.- lira, 2001 yılında 1.000.000.000.- lira, 2002 yılında ise 6.000.000.000.- lira yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı mevcuttur. Endeksleme katsayısının da her yıl için %50 olduğunu varsayalım.

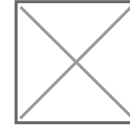
Buna göre, yatırım indirimine ilişkin endeksleme uygulaması yıllar itibariyle aşağıdaki şekilde olacaktır.

1995 Yılı uygulaması:

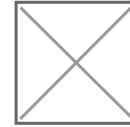


- Yapılan yatırım harcaması	2.000.000.000.-TL
- Yatırım indirimi oranı	%30
- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 0,30)	600.000.000.-TL
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	200.000.000.-TL
- Devreden yatırım indirimi (200.000.000 - 600.000.000),	400.000.000.-TL

1996 Yılı uygulaması:

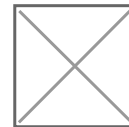


- Yapılan yatırım harcaması	1.500.000.000.-TL
- Yatırım indirimi oranı .	%30
- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı (1.500.000.000 X 0,30)	450.000.000.-TL
(1.500.000.000 X 0,30)	



- 1995 yılından devreden yatırım indirimi tutarının endekslenmesi sonucu indirilebilecek tutar (400.000.000 X 0,50 = 200.000.000) (400.000.000 + 200.000.000 = 600.000.000)	600.000.000.-TL
- İndirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı (600.000.000 + 450.000.000)	1.050.000.000.-TL
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç (300.000.000 - 1.050.000.000)	300.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (1995 yılına ait olanı 300.000.000) (1996 yılına ait olanı 450.000.000)	750.000.000.-TL

1997 yılı uygulaması:



- Yapılan yatırım harcaması	2.500.000.000.-TL
- Yatırım indirimi oranı	%30
- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.500.000.000 X 0,30)	750.000.000.-TL
- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi tutarının endekslenmesi sonucu indirilebilecek tutar	1.125.000.000.-TL
a) 1995 yılına ilişkin olup indirilemeyen yatırım indirimi tutarı (300.000.000 x 0,50) = 150.000.000.-TL (300.000.000 + 150.000.000)= 450.000.000.-TL	
b) 1996 yılına ilişkin olup indirilemeyen yatırım indirimi tutarı (450.000.000 X 0,50) = 225.000.000.-TL (450.000.000 + 225.000.000)=675.000.000.-TL	
- İndirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı	1.875.000.000.-TL
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	600.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (1996 yılına ait olanı 525.000.000) (1997 yılına ait olanı 750.000.000)	1.275.000.000.-TL

1998 yılı uygulaması:

- Yapılan yatırım harcaması	2.000.000.000.-TL
- Yatırım indirimi oranı	%30
- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 0,30)	600.000.000.-TL
- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi tutarının endekslenmesi sonucu indirilebilecek tutar	1.912.500.000.-TL
a) 1996 yılına ilişkin olup indirilemeyen yatırım indirimi tutarı (525.000.000 X 0,50) = 262.500.000.-TL (525.000.000 + 262.500.000) = 787.500.000.-TL	

b) 1997 yılına ilişkin olup indirilemeyen
yatırım indirimi tutarı

$$(750.000.000 \times 0,50) = 375.000.000.-TL$$

$$(750.000.000 + 375.000.000) = 1.125.000.000.-TL$$

- İndirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı

2.512.500.000.-TL

- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç

500.000.000.-TL

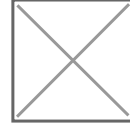
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla
devreden yatırım indirimi tutarı

2.012.500.000.-TL

(1996 yılına ait olanı 287.500.000)

(1997 yılına ait olanı 1.125.000.000)

(1998 yılına ait olanı 600.000.000)



1999 yılı uygulanması :

- Yapılan yatırım harcaması

2.000.000.000.-TL

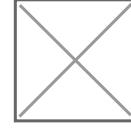
- Yatırım indirimi oranı

%30

- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı

600.000.000.-TL

$$(2.000.000.000 \times 0.30)$$



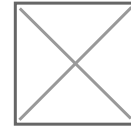
- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi
tutarının endekslenmesi sonucu
indirilebilecek tutar

3.018.750.000.-TL

a) 1996 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı

$$(287.500.000 \times 0,50) = 143.750.000 -TL$$

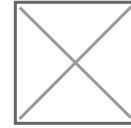
$$(287.500.000 + 143.750.000) = 431.250.000.-TL$$



b) 1997 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı

$$(1.125.000.000 \times 0,50) = 562.500.000.-TL$$

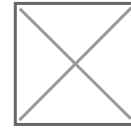
$$(1.125.000.000 + 562.500.000) = 1.687.500.000.-TL$$



c) 1998 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı

$$(600.000.000 \times 0,50) = 300.000.000.-TL$$

$$(600.000.000 + 300.000.000) = 900.000.000.-TL$$

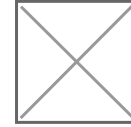


- İndirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı

3.618.750.000.-TL

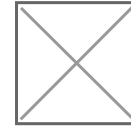
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	100.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (1996 yılına ait olanı 331.250.000) (1997 yılına ait olanı 1.687.500.000) (1998 yılına ait olanı 900.000.000) (1999 yılına ait olanı 600.000.000)	3.518.750.000.-TL

2000 yılı uygulaması :

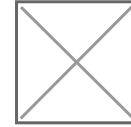


- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi tutarının endekslenmesi sonucu indirilebilecek tutar	5.112.500.000.-TL
--	-------------------

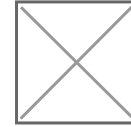
a) 1996 yılına ilişkin olup indirilemeyen yatırım indirimi tutarı
(331.250.000)



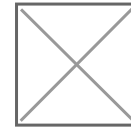
b) 1997 yılına ilişkin olup indirilemeyen yatırım indirimi tutarı
(1.687.500.000 X 0,50) = 843.750.000.-TL
(1.687.500.000 + 843.750.000) = 2.531.250.000.-TL



c) 1998 yılına ilişkin ve indirilemeyen yatırım indirimi tutarı
(900.000.000 X 0,50) = 450.000.000.-TL
(900.000.000 + 450.000.000) = 1.350.000.000.-TL

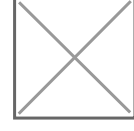


d) 1999 yılına ilişkin ve indirilemeyen yatırım indirimi tutarı
(600.000.000 X 0,50) = 300 000.000.-TL
(600.000.000 + 300.000.000) = 900.000.000.-TL



- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	1.500.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (1997 yılına ilişkin olanı 1.362.500.000) (1998 yılına ilişkin olanı 1.350.000.000) (1999 yılına ilişkin olanı 900.000.000)	3.612.500.000.-TL

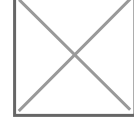
2001 yılı uygulaması :



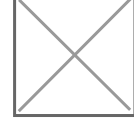
- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi
tutarının endekslenmesi sonucu
indirilebilecek tutar

4.737.500.000.-TL

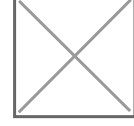
a) 1997 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(1.362.500.000)



b) 1998 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(1.350.000.000 0,50 = 675.000.000)
(1.350.000.000 + 675.000.000 = 2.025.000.000)



c) 1999 yılına ilişkin ve indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(900.000.000 X 0,50) = 450.000.000.-TL
(900.000.000 + 450.000.000)=1.350.000.000.-TL



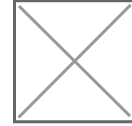
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç

1.000.000.000.-TL

- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla
devreden yatırım indirimi tutarı
(1997 yılına ait olanı 362.500.000)
(1998 yılına ait olanı 2.025.000.000)
(1999 yılına ait olanı 1.350.000.000)

3.737.500.000.-TL

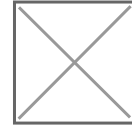
2002 Yılı Uygulaması :



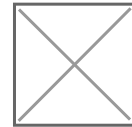
- Bir önceki yıldan devreden yatırım indirimi
tutarının endekslenmesi sonucu
indirilebilecek tutar

4.412.500.000.-TL

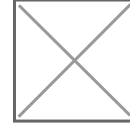
a) 1997 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(362.500.000)



b) 1998 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(2.025.000.000)



c) 1999 yılına ilişkin olup indirilemeyerek
devreden yatırım indirimi tutarı
(1.350.000.000 X 0,50 = 675.000.000)
(1.350.000.000 + 675.000.000=2.025.000.000)



- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	6.000.000.000.-TL
- Vergiye tabi kazanç	<u>1.587.500.000.-TL</u>
(6.000.000.000 - 4.412.500.000)	

Yukarıdaki örnekte görüleceği üzere;

1. 1995 yılında yapılan ve kazancın yeterli olmaması nedeniyle indirilemeyerek sonraki yıllara devreden yatırım indirimi tutarı 1996 ve 1997,
2. 1996 yılında yapılan ve kazancın yeterli olmaması nedeniyle indirilmeyerek sonraki yıllara devreden yatırım indirimi tutarı 1997,1998 ve 1999,
3. 1997 yılında yapılan ve kazancın yeterli olmaması nedeniyle indirilemeyerek sonraki yıllara devreden yatırım indirimi tutarı 1998,1999 ve 2000,
4. 1998 yılında yapılan ve kazancın yeterli olmaması nedeniyle indirilemeyerek sonraki yıllara devreden yatırım indirimi tutarı 1999,2000 ve 2001,
5. 1999 yılında yapılan ve kazancın yeterli olmaması nedeniyle indirilemeyerek sonraki yıllara devreden yatırım indirimi tutarı 2000,2001 ve 2002,

yıllarında endekslemeye tabi tutulmuştur.

4108 sayılı Kanunun geçici 43 üncü maddesine göre endeksleme 1.1.1995 tarihinden sonra alınan yatırım teşvik belgelerine ilişkin yatırım harcamalarına uygulanacağından, bu tarihten önce alınan yatırım teşvik belgelerine ilişkin yatırım harcamalarıyla ilgili olup, yeterli kazancın olmaması nedeniyle 1995 ve müteakip yıllara devrolunan yatırım indirimi tutarları, endekslemeye tabi tutulmadan indirim konusu yapılacaktır.

Diğer taraftan, birden fazla "yatırım teşvik belgesi" olması halinde, hangi belgeye ait olursa olsun eski tarihli harcama öncelikle indirim konusu yapılır.

ÖRNEK 6:

(A) Firması 1995 - 1997 yıllarında gerçekleştirmek üzere, yatırım indirimi oranı %30 olan 8.000.000.000.- lira tutarında (X) yatırım teşvik belgesi ile 1996-1998 yıllarında gerçekleştirmek üzere yatırım indirimi oranı %100 olan 6.000.000.000- lira tutarında (Y) yatırım teşvik belgesi olmak üzere iki ayrı belge almıştır.

Sözkonusu firmanın bu belgeler için yukarıda belirtilen yıllarda yaptığı yatırım harcamaları ile bu yıllara ilişkin yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı aşağıdaki gibidir.

(X) Belgesine konu yatırım harcaması:

- 1995 yılında 4.000.000.000.-TL
- 1996 yılında -
- 1997 yılında 4.000.000.000.-TL

(Y) Belgesine konu yatırım harcaması:

- 1996 yılında 2.000.000.000.-TL
- 1997 yılında 2.000.000.000.-TL
- 1998 yılında 2.000.000.000.-TL

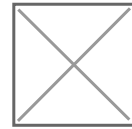
(A) firmasının yıllara göre yatırım indirimi uygulanabilecek kazancı ise,

- 1995 yılında 700.000.000.-TL
- 1996 yılında 500.000.000.-TL
- 1997 yılında 1.500.000.000.-TL
- 1998 yılında 2.500.000.000.-TL
- 1999 yılında 5.500.000.000.-TL
- 2000 yılında 9.000.000.000.-TL'dir.

Endeksleme katsayısının da her yıl için %50 olduğunu varsayalım.

Buna göre yatırım indirimine ilişkin endeksleme uygulaması yıllar itibariyle aşağıdaki şekilde olacaktır.

1995 Yılı Uygulaması :

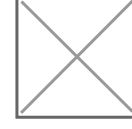


- (X) belgesine göre yapılan yatırım harcaması	4.000.000.000.-TL
- Yatırım İndirimi oranı	%30
- İndirilebilecek Yatırım İndirimi tutarı (4.000.000.000 X 0,30)	1.200.000.000.-TL
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	700.000.000.-TL

- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden
yatırım indirimi tutarı
(700.000.000-1.200.000.000).

500.00.000.-TL

1996 Yılı Uygulaması :



- (X) Belgesine göre yapılan yatırım harcaması

-

- (Y) Belgesine göre yapılan yatırım harcaması

2.000.000.000.-TL

- Her iki belgeye göre yapılan toplam yatırım
harcaması

2.000.000.000.-TL

- (Y) Belgesindeki yatırım indirimi oranı

%100

- (Y) Belgesine göre indirilebilecek
yatırım indirimi tutarı

2.000.000.000.-TL

(2.000.000.000 X 100)

- (X) Belgesine göre 1995 yılından devreden
ve endeksleme sonucu indirilebilecek
yatırım indirimi tutarı

750.000.000.-TL

(500.000.000 X 0,50 = 250.000.000)

(500.000.000 + 250.000.000 = 750.000.000)

- Her iki belgeye göre indirilebilecek toplam
yatırım indirimi tutarı

2.750.000.000.-TL

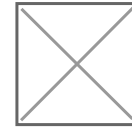
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç

500.000.000.-TL

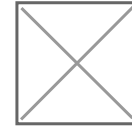
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden
yatırım indirimi tutarı

2.250.000.000.-TL

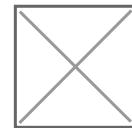
(X) Belgesi 1995 yılına ilişkin 250.000.000)



(Y) Belgesi 1996 yılına ilişkin 2.000.000.000)

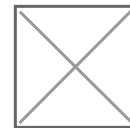


1997 Yılı Uygulaması :



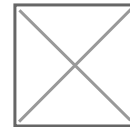
- (X) Belgesine göre yapılan yatırım harcaması	4.000.000.000.-TL
- (Y) Belgesine göre yapılan yatırım harcaması	2.000.000.000.-TL
- Her iki belgeye göre yapılan toplam yatırım harcaması	6.000.00.000.-TL
- (X) Belgesindeki yatırım indirimi oranı	%30
- (Y) Belgesindeki yatırım indirimi oranı	%100
- (X) Belgesi için 1997 yılı harcaması nedeniyle indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (4.000.000.000 X 0,30)	1.200.000.000.-TL
- (Y) Belgesi için 1997 yılı harcaması nedeniyle indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 100).	2.000.000.000.-TL
- (X) Belgesine göre 1995 yılından devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (250.000.000 X 0,50 = 125.000.000) (250.000.000 + 125.000.000 = 375.000.000)	375.000.000.-TL
- (Y) Belgesine göre 1996 yılından devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 0,50 = 1.000.000.000) (2.000.000.000 + 1.000.000.000 = 3.000.000.000)	3.000.000.000.-TL
- Her iki belgeye göre indirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı	6.575.000.000.-TL
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	1.500.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (Y) Belgesi 1996 yılına ilişkin 1.875.000.000) (X) Belgesi 1997 yılına ilişkin 1.200.000.000) (Y) Belgesi 1997 yılına ilişkin 2.000.000.000)	5.075.000.000.-TL

1998 Yılı Uygulaması :



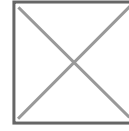
- (Y) Belgesine göre yapılan yatırım harcaması	2.000.000.000.-TL
- Yatırım indirimi oranı	%100
- İndirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 100)	2.000.000.000.-TL
- (Y) Belgesi,1996 yılına ilişkin olup 1997 yılından devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (1.875.000.000 X 0,50 = 937.500.000) (1.875.000.000 + 937.500.000 = 2.812.500.000)	2.812.500.000.-TL
- (X) Belgesi, 1997 yılına ilişkin olup bu yıldan devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (1.200.000.000 X 0,50 = 600.000.000) (1.200.000.000 + 600.000.000 = 1.800.000.000)	1.800.000.000.-TL
- (Y) Belgesi, 1997 yılına ilişkin olup bu yıldan devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 X 0,50 = 1.000.000.000) (2.000.000.000 + 1.000.000.000 = 3.000.000.000)	3.000.000.000.-TL
- Her iki belgeye göre indirilebilecek toplam yatırım indirimi tutarı (2.000.000.000 + 7.612.500.000)	9.612.500.000.-TL
- Yatırımı indirimi uygulanabilecek kazanç	2.500.000.000.-TL
- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarı (Y) Belgesi, 1996 yılına ilişkin 312.500.000.- (X) Belgesi, 1997 yılına ilişkin 1.800.000.000.- (Y) Belgesi, 1997 yılına ilişkin 3.000.000.000.- (Y) Belgesi, 1998 yılına ilişkin 2.000.000.000.-	7.112.500.000.-TL

1999 Yılı Uygulaması :

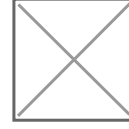


- İndirebilecek toplam yatırım indirimi tutarı	10.668.750.000.-TL
---	--------------------

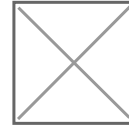
(Y) Belgesi, 1996 yılına ilişkin olup 1998
yılından devreden ve endeksleme sonucu
indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(312.500.000 X 0,50 = 156.250.000)
(312.500.000 + 156.250.000 = 468.750.000)



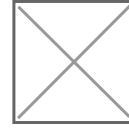
(X) Belgesi, 1997 yılına ilişkin olup 1998
yılından devreden ve endeksleme sonucu
indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(1.800.000.000 X 0,50 = 900.000.000)
(1.800.000.000 + 900.000.000 = 2.700.000.000)



(Y) Belgesi, 1997 yılına ilişkin olup 1998
yılından devreden ve endeksleme sonucu
indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(3.000.000.000 X 0,50 = 1.500.000.000)
(3.000.000.000 + 1.500.000.000 = 4.500.000.000)



(Y) Belgesi, 1998 yılına ilişkin olup bu yıldan
devreden ve endeksleme sonucu
indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(2.000.000.000 X 0,50 = 1.000.000.000)
(2.000.000.000 + 1.000.000.000 = 3.000.000.000)



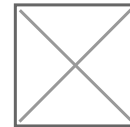
- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç 5.500.000.000.-TL

- Uygulanamayan ve bir sonraki yıla
devreden yatırım indirimi tutarı 5.168.750.000.-TL

(Y) Belgesi, 1997 yılına ilişkin 2.168.750.000.-

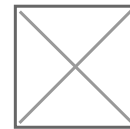
(Y) Belgesi, 1998 yılına ilişkin 3.000.000.000.-

2000 Yılı Uygulaması :

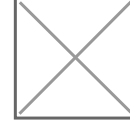


- İndirilebilecek toplam yatırım
indirimi tutarı 7.753.125.000.-TL

(Y) Belgesi, 1997 yılına ilişkin olup 1999
yılından devreden ve endeksleme sonucu
indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(2.168.750.000 X 0,50 = 1.084.375.000)
(2.168.750.000 + 1.084.375.000 = 3.253.125.000)



(Y) Belgesi, 1998 yılına ilişkin olup 1999 yılından devreden ve endeksleme sonucu indirilebilecek yatırım indirimi tutarı
(3.000.000.000 X 0,50 = 1.500.000.000)
(3.000.000.000 + 1.500.000.000 = 4.500.000.000)



- Yatırım indirimi uygulanabilecek kazanç	9.000.000.000.-TL
- Vergilendirilecek kazanç	<u>1.246.875.000.-TL</u>

Yukarıdaki örnekte görüleceği üzere, bazı yıllarda sonraki tarihli (Y) belgesine ait devreden yatırım indirimi, önceki tarihli (X) belgesine ait devreden yatırım indiriminden önce indirim konusu yapılmıştır. Burada önemli olan harcamanın yapıldığı dönemdir. Bu nedenle, belgesine bakılmaksızın en eski dönemden devreden harcama, öncelikle indirim konusu yapılır.

V - YATIRIM İNDİRİMİ UYGULAMASINDA VERGİ TEVKİFATI :

Kurumlar Vergisi Kanununun 25 inci maddesinin ikinci fıkrasının, 4108 sayılı Kanunun 31 inci maddesi ile değiştirilerek, yatırım indiriminin asgari kurumlar vergisinin matrahından indirilmesi imkanının getirilmesine paralel olarak, Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 4 numaralı bendi, 4108 sayılı Kanunun 22 nci maddesi ile değiştirilmiş ve menkul sermaye iradının tesbitinde yatırım indirimi tutarının indirim konusu yapılması uygulanmasına son verilmiştir.

Bu durumda, yatırım indirimi tutarı, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b bendinde yer alan tevkifat matrahına dahil edilmiş bulunmaktadır. Uygulama ise, Kurumlar Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde yapılan değişiklik doğrultusunda 1995 dönemine ait kazançlara ilişkin tevkifattan başlayacaktır.

VI - YATIRIM İNDİRİMİNE KONU AKTİF DEĞERLERİN SATIŞI VEYA DEVRİ HALİNDE YAPILACAK İŞLEMLER

Yatırım indirimine konu olan aktif değerler, yatırımın herhangi bir aşamasında satılabilir veya devredilebilir. Her iki halde de satış veya devir işleminin yapılış zamanı ve şekline göre, satan veya devreden ya da satın veya devir alan yönünden bazı işlemlerin yapılması gerekmektedir.

A - Satan veya Devreden Yönünden Yapılacak işlemler:

Yatırım konusu aktif değerlerin, komple tesislerde yatırım tamamlandıktan, diğerlerinde ise kullanılmaya ve üretime başlandıktan sonra topluca satılması veya devri halinde, satıcı veya devreden yönünden herhangi bir işlem yapılmayacaktır. Diğer bir anlatımla, sözü edilen durumda, yatırım indirimi uygulamasından beklenen amaç, yatırımın tamamlanması nedeniyle gerçekleşmiş olduğundan, satan veya devredenden yatırım indirimi dolayısıyla alınmayan vergilerin istenilmesi söz konusu değildir. Ancak,

satış veya devir işleminden önce tamamlama vizesinin belge üzerinde Hazine Müsteşarlığına yaptırılmış olması gerekmektedir.

Yatırımın konusuna giren aktif değerler, komple tesislerde yatırım tamamlanmadan, diğerlerinde kullanıma ve üretime başlanılmadan topluca satılır ya da devredilirse, yatırım indiriminden beklenen amaç tahakkuk etmemiş olduğundan, satış ya da devir tarihine kadar yatırım indirimi uygulaması dolayısıyla alınmayan vergiler, satan veya devredenden tahsil edilecektir.

B - Satın veya Devir Alan Yönünden Yapılacak İşlemler:

Yatırım indiriminin konusuna giren aktif değerleri kısmen veya tamamen satın ya da devir alanlar, (yatırım indiriminden faydalanma şartları mevcut olmak kaydıyla) işbu indirimden yararlanabileceklerdir.

Sözü edilen aktif değerleri, satan veya devredenler satış ya da devirden önce yatırım indiriminden hiç yararlanmamış iseler, yatırım indiriminden yararlanılacak tutar, satan veya devredene tanınan tutara satın ya da devir alanın yararlanacağı oran uygulanmak suretiyle hesaplanır.

ÖRNEK 7 :

(A) Limited Şirketi, 2.000.000.000 liraya tamamladığı tesisi hiç yatırım indirimi uygulamadan, 2.000.000.000 liraya (B) Anonim Şirketi'ne satmıştır. (A) Limited Şirketi'ne tanınan yatırım indirimi oranı %20 dir. Devir işleminden kısa bir süre sonra yatırımın yapıldığı yer kalkınmada öncelikli yöreler arasında alındığından, (B) Anonim Şirketi'ne verilen belgede gösterilen yatırım indirimi oranı ise %70'dir.

Söz konusu olayda, yatırım indirimi tutarının hesaplanmasında dikkate alınacak miktar 2.000.000.000 liradır. Uygulanacak oran ise (B) Anonim Şirketi'ne tanınan %70'dir. Uygulanacak yatırım indirimi tutarı ise $2.000.000.000 \times 0,70 = 1.400.000.000$.- lira olacaktır.

Yatırım indirimine konu aktif değerler için daha önce yatırım indiriminden yararlanılmış ise, satın veya devir alan aynı değer üzerinden hesaplanacak bakiye yatırım indirimi kısmından yararlanabilecektir. Ancak bu bakiye kısım, bahis konusu aktif değerler için daha önce istifade edilmiş indirimlerin, satın veya devir alanın istifade edebileceği nispete göre hesaplanacak indirimden tenzili suretiyle bulunacak miktarı aşamaz.

ÖRNEK 8:

(Y) Limited Şirketi 3.000.000.000.- liraya tamamladığı bir tesisi 500.000.000.- liralık yatırım indiriminden yararlandıktan sonra 4.000.000.000.- liraya (Z) Anonim Şirketi'ne satmıştır. (Y) Limited Şirketi'nin yatırım indirimi oranı %20, (Z) Anonim Şirketi'nin yatırım indirimi oranı ise %70'dir.

Bu olayda, tesisi satın alan (Z) Anonim Şirketi'nin yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı şu şekilde hesaplanacaktır.

Yararlanılabilecek toplam yatırım indirimi tutarı $3.000.000.000 \times 0,70 = 2.100.000.000.-$ TL. dir.

Bu miktardan, satıcı (Y) Limited Şirketi'nin yararlandığı tutar düşüldüğünde (Z) Anonim Şirketi'nin yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı bulunacaktır. Bu da $2.100.000.000 - 500.000.000 = 1.600.000.000.-$ TL.dir.

ÖRNEK 9:

(A) Anonim Şirketi 10.000.000.000.- liraya tamamladığı bir tesisi 2.000.000.000.- liralık yatırım indiriminden yararlandıktan sonra, 15.000.000.000.- liraya (B) Anonim Şirketi'ne satmıştır. (A) Anonim Şirketi'nin yatırım indirimi oranı %70, (B) Anonim Şirketi'nin yatırım indirimi oranı ise %20'dir.

Bu olayda, tesisi satın alan (B) Anonim Şirketi'nin yararlanabileceği yatırım tutarı şu şekilde hesaplanacaktır.

Yararlanılabilecek toplam yatırım indirimi tutarı $10.000.000.000 \times 0,20 = 2.000.000.000.-$ TL.dir.

Bu miktardan satıcı (A) Anonim Şirketi'nin yararlandığı tutar düşüldüğünde (B) Anonim Şirketi'nin yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı bulunacaktır. Bu da $2.000.000.000 - 2.000.000.000 = 0$ 'dır.

Bu örneğimizde de görüleceği üzere yatırıma konu tesisi satın alan (B) Anonim Şirketi'nin yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı kalmadığından yatırım indiriminden yararlanamayacaktır.

Diğer taraftan, Kurumlar Vergisi Kanununun 36, 37 ve 38 inci maddelerinde belirtilen birleşme, devir veya nev'i değişikliklerinde, münfesi kurumun vergilendirme ile ilgili bütün yükümlülükleri hukuken yeni şirkete geçmektedir. Bu nedenle, münfesi kurumdan, diğer bir ifade ile yatırım indirimine konu aktif değerleri devir eden kurumundaki kurumdan, evvelce uygulanan yatırım indirimi dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergiler geri alınmayacaktır. Yeni şirket ise yatırım indiriminden yararlanma şartlarını taşıması kaydıyla kalan yatırım indiriminden yararlanmaya devam edecektir.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun 81 inci maddesi hükümlerine uygun olarak;

a) Ferdi bir işletmenin sahibinin ölümü halinde kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetlerinin sürdürülmesi,

b) Kazancı bilanço esasına göre tespit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine bütün aktif ve pasifiyle devrolunması,

c) Kollektif ve adi komandit şirketlerin nev'i değiştirerek sermaye şirketine dönüşmesi,

hallerinde de yukarıda açıklandığı şekilde işlem yapılacaktır.

Ancak, devir, birleşme veya nev'i değişikliği işlemlerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 36, 37 ve 38 inci maddelerine uygun olarak gerçekleşmemesi halinde, devir eden kurumdan yatırım indirimi dolayısıyla

alınmayan vergiler tahsil edilecektir.

C - Şartların İhlali Halinde Yapılacak İşlem:

Yatırım indirimine konu olan aktif değerlerin yatırımın hangi aşamasında olursa olsun, yatırımla güdülen amaç dışında parça parça satılması veya Ek 2 nci maddedeki şartlardan herhangi birisinin ihlal edilmesi halinde, yatırım indirimi dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin cezalı olarak tahsil edileceği tabiidir.

Yukarıda sözü edilen durumda alınmamış olan vergi ve cezalarda zamanaşımı, parça parça satışın yapıldığı veya indirimdeki şartların ihlal edildiği tarihi izleyen yılbaşından itibaren başlar.

VII - YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILAN TEBLİĞ :

12.2.1973 tarihli 108 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği yürürlükten kaldırılmıştır.

Tebliğ olunur.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026