

# YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA 2007 VE 2008 YILLARINDA ALINANA ATIKI

## YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA 2007 VE 2008 YILLARINDA ALINAN ATİK'LER GVK GEÇİCİ MADDE 69/b KAPSAMINDA YATIRIM İNDİRİMİNE TABİ OLABİLİR Mİ?

**Güray ÖĞREDİK**

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir  
Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.

Lebib Yalkın Mevzuat Dergisi, Temmuz 2007

### 1- GİRİŞ

Bilindiği gibi uzun yıllar boyunca yatırım indirimi mevzuu GVK'nun mülga Ek-1 ilâ 6. maddeleri çerçevesinde düzenlenmiş, 4842 sayılı Kanunla 24.04.2003 tarihinden itibaren ise GVK'nun mülga 19. maddesinde düzenlenmiş, son olarak ise 5479 sayılı Kanun ise GVK geçici madde 69'da düzenlenmiştir.

Geçici 69. madde ile yatırım indiriminin 2006, 2007 ve 2008 yıllarında uygulandıktan sonra artık yürürlükten kalkacağı belirtilmiştir.

Geçici madde 69/a kapsamında 24.04.2003 tarihinden önce düzenlenen ve yatırım indirimi istisnasına yatırım teşvik belgesinde yer verilen harcamalar açısından problem yoktur. YTB kapsamında yapılan harcamalar 2008 yılı sonuna kadar yatırım indirimi istisnası kapsamında değerlendirilecektir.

Geçici madde 69/b bendinde ise mülga GVK madde 19 kapsamında olup 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak **iktisadi ve teknik bütünlük** arz eden harcamaların 2008 yılı sonuna kadar yatırım indirimi istisnası kapsamında değerlendirileceği açıklanmıştır.

Çalışmamızda 24.04.2003 tarihinden sonra düzenlenmiş yatırım teşvik belgeleri kapsamında (yani yatırım indirimine YTB üzerinde yer verilen belgeler) yapılan harcamaların GVK Geçici madde 69/b kapsamında nasıl değerlendirilmesi gerekeceği açıklanacaktır.

### 2- YTB KAPSAMINDA YAPILABİLECEK YATIRIM CİNSLERİ

YTB kapsamında yapılacak yatırımlar komple yeni, tevsi, entegrasyon, tamamlama, yenileme, modernizasyon, darboğaz giderme, kalite düzeltme, ürün çeşitlendirme olarak sınıflandırılmaktadır.

08.12.2006 tarih ve 26370 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin Tebliğin ekleri kısmında Ek-5 olarak yatırım cinsleri aşağıdaki açıklanmıştır. [1]

**Komple yeni yatırım:** Mal ve hizmet üretimine yönelik olarak ana makine ve teçhizat ile yardımcı tesisleri içeren, gerektiğinde arazi-arsa, bina-inşaat harcamalarını da ihtiva eden, yatırımın yapılacağı yerde aynı üretim konusunda mevcut tesisi bulunmayan yatırımlardır.

**Tevsi:** Yeni bir yatırım hüviyeti taşımayan, genişleme yapıldıktan sonra mevcut tesis ile alt yapı müşterekliği oluşturarak bir bütün teşkil eden, aynı işletmede aynı mal ve hizmetin kapasitesini artırmaya yönelik yatırımlardır.

**Modernizasyon:** Gelişen teknoloji sonucunda verimlilik yönünden teknik ya da üretim maliyetleri açısından iktisadi ömrünü tamamlamış olan mal ve hizmet üretimine yönelik tesislerde, ana veya yardımcı makine ve

teçhizatlara teknolojiye uygun parçaların eklenmesi veya makinede mevcut bir aksamın gelişmiş bir modeli ile değiştirilmesini içeren yatırımlardır.

**Yenileme:** Mal ve hizmet üretimine yönelik tesislerde, üretim hattında yer alan ana makine ve teçhizat ve/veya yardımcı makine teçhizatların teknik ve/veya iktisadi ömrünü tamamlamış olması sebebiyle yenileri ile değiştirilmesini içeren yatırımlardır.

**Kalite Düzeltme:** Mal ve hizmet üretimine yönelik tesislerin mevcut üretim hatlarında elde edilen nihai ürünün doğrudan kalitesinin yükseltilmesine veya modelinin değiştirilmesine yönelik olarak yapılacak yatırımlardır.

**Darboğaz Giderme:** Mal ve hizmet üretimine yönelik tesislere; mevcut üretim hattında yer alan ana ya da yardımcı makine ve teçhizatların bir bölümünün kapasite açısından ve işlevsel olarak üretim akışındaki diğer makine ve teçhizatlarla uyum içinde olmadığı durumlarda yapılan, makine ve teçhizatların değiştirilmesi veya yeni makine ve teçhizat ilave edilmesine yönelik kurulu kapasiteden tam olarak yararlanmak amacıyla yapılan yatırımlardır.

**Tamamlama:** Mal ve hizmet üretimine yönelik tesislerin mevcut üretim hattında ürün cinsini değiştirmeden, yeni bir ürün oluşturmadan ve kapasite artışına yol açmadan eksik kalmış makine ve teçhizat, bina-inşaat, mefruşat gibi kalemlerin tamamlanmasını yönelik yatırımlardır.

**Entegrasyon:** Mal ve hizmet üreten tesislerin mevcut üretim hatlarında elde edilen nihai ürüne bütünleyici nitelikte ara malı verecek ve/veya üretilmekte olan nihai ürünü ara malı olarak kullanabilecek şekilde, mevcut tesise ileri ve/veya geriye doğru entegre olan, yatırımın konusu ve projenin özelliği dikkate alınarak kaideten aynı il sınırları içinde veya aynı yerde ve aynı tesis bünyesinde olan yatırımlardır.

**Ürün Çeşitlendirmesi:** Yeni bir yatırım hüviyeti taşımayan, mevcut tesis ile altyapı müşterekliği olan, aynı işletmede mevcut makine ve teçhizata yapılacak ilave yatırımla farklı bir nihai ürün elde edilmesine yönelik yatırımlardır.

### **3- GVK GEÇİCİ MADDE 69/b BENDİNİN İRDELENMESİ**

İlgili düzenleme şu şekildedir; “ b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19’ncu maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip, bu tarihten sonra yapılan yatırımlar...”

Öncelikle YTB kapsamında yapılacak harcamaların mülga GVK madde 19 kapsamında değerlendirilebiliyor olması gerekir. Söz konusu maddenin en temel düzenlemesi ise amortismanına tabi iktisadi kıymetin kesinlikle YENİ olmasıdır. Bunun haricinde mülga 19/4 fıkrasında yer alan harcamalarda elbette yatırım indirimine dahil edilmeyecektir.

GVK mülga madde 19 ile yatırım indirim uygulaması YTB kapsamı dışına çıkarılmış ve iktisadi kıymet bazına indirgenmiştir. Ancak elbette iktisadi ve teknik bütünlük aranacak harcamalarda birden fazla ATİK birlikte değerlendirilecektir.

Geçici madde 69/b maddesinin kaleme alınış tarzından anlaşıldığı kadarıyla ve mülga 19. maddenin de özünü birlikte düşünürsek, 01.01.2006 tarihi öncesinde başlanmış ve satın alma şeklinde tek seferde bitirilemeyen, belirli bir süreç ve bir çok çeşitli harcama gerektiren yatırımlar yatırım indirimi kapsamında düşünülmelidir. **Bu durumda bir önceki bölümde yer verilen YTB üzerinde yer verilecek yatırım cinslerinden “komple yeni yatırım” veya “entegrasyon yatırımı” sınıflarına dahil olan harcamalar GVK geçici madde 69/b kapsamında değerlendirilebilecektir.**

#### 4- KONU HAKKINDA BİR MUKTEZA

T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü tarafından verilen, 23.08.2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01/GVK-Geç.69-12931 sayılı muktezası aşağıdaki gibidir.

"...bu hükümlere göre, GVK'nun geçici 61. maddesi hükümleri ytarınca, 02.01.2003 tarihli yatırım teşvik belgesine istinaden yapıalcak yatırımlarda yeni hükümlerden yararlanma yönünde tercih kullanılması nedeniyle GVK'nun mülga 19. maddesi kapsamında yatırım indirimi istisnası uygulamasından yararlanılacak olup, GVK'nun geçici 69. maddesinin (b) bendine göre de, 01.01.2006 tarihinden önce başlanan, **komple ya da entegre tesisler gibi tamamlanması belli bir süreci gerektiren** yatırımlarla ilgili olarak ve bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bütünlük arz etmesi halinde, 01.01.2006 tarihinden sonra yapılacak yatırımlardan dolayı yatırım indirimi istisnası uygulanabilecektir."

**Güray ÖĞREDİK**

**Serbest Muhasebeci Mali Müşavir**

**Mazars&Denge Denetim YMM A.Ş.**

**Vergi Departmanı, Müdür Yardımcısı**

---

[1] [http://www2.iso.org.tr/tr/web/StatikSayfalar/tesvikler\\_default.aspx](http://www2.iso.org.tr/tr/web/StatikSayfalar/tesvikler_default.aspx) (Erişim: 11.05.2007)