



YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ TESLİMLERE UYGULANAN KDV İSTİSNASI ve MÜKELLEFLERE SAĞLADIĞI YARARLAR *VAT EXEMPTION ON TRANSACTIONS WITHIN THE SCOPE OF INVESTMENT INCENTIVE DOCUMENT AND ITS BENEFITS TO TAXPAYERS*

Erdal ÖZTÜRK(*)

ÖZET

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13. maddesinin d bendi ile mükelleflere yatırım teşvik belgesi kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri vergiden istisna edilmiştir. Söz konusu istisna ile temelde yatırım esnasında mükelleflerce karşılaşılan finansman güçlüklerini hafifletmeyi amaçlanmıştır. Aynı Kanun'un 16/1-a maddesiyle birlikte değerlendirildiğinde, teslimleri vergiden istisna edilen Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki makine ve teçhizatın ithali de vergiden müstesna kılınmıştır. Makine ve teçhizat niteliğinde olmayan lisans ve bilgisayar yazılımı gibi unsurlara teşvik belgesinde yer verilmiş olsa dahi bunların teslimi istisna kapsamında değildir; fakat makine ve teçhizatın kurulumu esnasında verilen montaj hizmeti şüphesiz istisna kapsamında olacaktır. Yatırım teşvik belgesi Ekonomi Bakanlığı tarafından düzenlenen bir belgedir ve söz konusu belgede asgari yatırım tutarının, yatırım konusunun, yatırım yapılacak sektör ile yatırımın yapılacağı bölgenin ilgili mevzuata uygun olması gerekmektedir. Bu istisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar teşvik belgesini ve ekli listenin aslını satıcıya veya gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulamasını talep edeceklerdir. Öte yandan, söz konusu istisnadan sadece katma değer vergisi mükellefleri faydalanabilecektir. Yukarıdaki şartlara uygun olarak satış yapanlar, teslimden sonra yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi nedeniyle ortaya çıkan vergi ve cezalardan sorumlu olmayacaklardır. Bu durumda ziyaa uğratan vergi alıcılardan cezası ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir.

Anahtar Kelimeler: Yatırım teşviki istisnası, yatırım teşvik belgesi, Katma Değer Vergisi Kanunu 13. madde, tam istisna

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

ABSTRACT

Under Article 13 subclause d of the Value Added Tax Law, machinery and equipment deliveries to taxpayers within the scope of investment incentive document are exempted from VAT. What is aimed by the lawmaker is basically to mitigate financial difficulties faced during investment by taxpayers. Taking into consideration the Article 16/1-a of the same Law, the exemption of domestic deliveries of machinery and equipment is also applicable to the case of importing those goods for investment. Delivery of items which cannot be regarded as machinery and equipment, such as licence and computer software, does not fall within the scope of the exemption though they are written on incentive document; service provided during assembly of machinery and equipment, nevertheless, is undoubtedly within the scope of the exemption. Investment incentive document is issued by the Ministry of Economy and minimum investment amount, investment subject, investment sector and region which ought to be defined on the so-called document must be in compliance with the relevant legislation. Investors who want to benefit from this exemption request seller or customs to apply it by submitting original copies of investment incentive document and attached list. Merely VAT taxpayers, on the other hand, can benefit from the exemption. Those who have completed the sale process in accordance with the conditions laid down in the legislation cannot be held responsible for tax and fines occurring due to the fact that investment has not been realised according to incentive document. In such case, tax loss plus fines and interest are to be collected from the taxpayer.

Key Words: Investment incentive exemption, investment incentive document, the Article 13 of the Value Added Tax Law, full exemption

1- GİRİŞ

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13'üncü maddesine eklenen d bendi ile "Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri" vergiden istisna edilmiştir. Öncelikle istisnaya konu olan yatırım, yatırım teşvik ve yatırım teşvik belgesi terimlerinin tanımını yapılarak söz konusu KDV tam istisnası açıklanmaya çalışılacaktır.

1.1- Yatırım Teşvik Nedir ?

Yatırım; Üretim, hizmet ve ticari amaçlı yeni bir tesis kurulması ya da mevcut tesisin kapasitesinin, verimliliğinin artırılmasıdır.

Yatırım teşvik ise; Yeni yatırımlar yapılırken ya da mevcut tesisler genişletilirken devletin dolaylı olarak yatırımların maliyetinin düşürülmesi yönündeki eylemleridir.

Yatırım Teşvik Belgesi ise;

- Yatırımcıyı yatırıma yönlendirmek,
- Üretimi ve istihdamı artırmak,
- Yatırım eğiliminin devamlılığını ve sürdürülebilir kalkınmayı sağlamak,
- Uluslararası rekabet gücünü artıracak teknoloji ve araştırma-geliştirme içeriği yüksek büyük ölçekli yatırımları özendirme,
- Doğrudan yabancı yatırımları artırmak,
- Bölgesel gelişmişlik farklılıklarını gidermek,
- Çevre korumaya yönelik yatırımlar ile araştırma ve geliştirme faaliyetlerini desteklemek, amacıyla yatırımların devlet tarafından desteklendiğini teşvik edildiğini göstermek için Hazine

Müsteşarlığı tarafından verilen bir belgedir. Yatırım Teşvik Belgesi alınması Devlet tarafından, yatırımcıya nakit verilmesi anlamına gelmemektedir. Ancak yatırımcının kasasından büyük miktarlarda nakit para çıkmasını önleyen tedbirlerden oluşmaktadır diyebiliriz.¹

2- 3065 SAYILI KDV KANUNUNUN 13/D MADDESİNDEN ÖNCEKİ DURUM

Bilindiği üzere eskiden teşvikli yatırım mallarının teslimini KDV'den istisna eden herhangi bir hüküm mevcut değildi. Teşvikli ithal yatırım malları için gümrükte KDV hesaplanıp teminata bağlanıyor, daha sonra bu teminat kadar KDV ödenmesine veya ödenmiş sayılmasına istinaden çözülüyor, böylelikle yatırımcının KDV yüklenmesi önleniyordu.² Fakat teminat mektubu alabilmek ve çözümü konusunda yaşanan tikanlıklar nedeniyle bu mektup için uzun süreler komisyon ödemek ve kredi limitlerinin dolu kalması, yatırımcıyı bunaltıyordu. Yatırım teşvik mallarının yurt içi alımında KDV doğmasını önleyen bir hüküm olmadığı gibi, teminat vererek veya bir başka şekilde KDV ödemeksizin yurt içinden yatırım malı satın almak mümkün değildi. Hatta yatırımcının bir türlü çözülemeyen bu sıkıntısı "KDV Desteği" adı verilen teşvik enstrümanı ile çözülmeye çalışılmıştı.³

Devletin temin ettiği söz konusu yatırım teşvik belgelerinden biri olan ve makalemizin konusunu oluşturan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/d maddesi ile Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri KDV'den istisna tutulmuştur. Eklenen bu bent ile yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflerin bu kapsamdaki sadece makine ve teçhizat alımları vergiden istisna edilmiştir. Teşvik belgeli yatırımlarda önemli bir girdi olan makine ve teçhizatların bu mükelleflere tesliminin vergiden istisna edilmesi, yatırımcıların finansman sıkıntısını hafifleterek, yatırımların teşvikine etken oluşturması amaçlanmıştır.

01.08.1998 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren değişiklikler ile eski sistemde yaşanan söz konusu olumsuzluklar aşılmaya çalışılmıştır. KDV Kanun'un 13. maddesine eklenen (d) bendi ile "Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimleri" vergiden istisna edilmiştir. Eklenen hüküm Kanun'un 16/1a maddesiyle birlikte değerlendirildiğinde teslimleri vergiden istisna edilen Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki malların ithali de vergiden istisna olmaktadır. Söz konusu düzenleme 69 nolu KDV Genel Tebliği'nin birinci bölümünde açıklanmış daha sonra, 72 (3 no.lu Bölüm), 74 (2 nolu Bölüm), 81 (4 nolu bölüm), 82 (2.3.1. bölümü), 84 (III ve IV-2 bölümü) ve 89 (D Bölümü) nolu KDV Tebliğlerinde ve 2 nolu KDV sirkülerinde ek açıklamalar yapılmıştır.

3- İSTISNA UYGULAMASI İLE YATIRIM TEŞVİK BELGESİ İLİŞKİSİ

3.1- İstisna Kapsamına Giren Makine ve Teçhizatın Tanımı ve Kapsamı

Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği'nde makine ve cihazlar, üretimde kullanılan her türlü makine ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçleri şeklinde tanımlanmıştır.

Buna göre makine ve teçhizat, amortisman tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ya da hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerdir. Bir sabit kıymetin istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle makine ve teçhizat niteliğinde olması, mal ve hizmet üretiminde kullanılması, ayrıca amortisman tabi olması gerekmektedir. VUK'un 313'üncü maddesinde amortisman "*işletmede bir yıldan fazla kul-*

¹ <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/06/20120619-1.htm>, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar

² 4/5/1994 tarih ve 3986 sayılı kanununun 14. maddesiyle teminatlı işlemlere ilişkin 49. maddesinin 2. fıkrası

³ MAC Mehmet, <http://www.bdo.com.tr/vergi/kdv.php>, KDV-5 (e-Kitap)

lanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269'uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerlerinin bu kanun hükümlerine göre yok edilmesi" ⁴olarak tanımlanmıştır.

Sektörlerin yapısı itibariyle üretimin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda da kullanılan aynı cins sabit kıymetler ise bu kapsama girmeyecektir. Sarf malzemeleri ve yedek parçaları ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar makine ve teçhizat kapsamına girmediğinden istisnadan yararlanamayacaktır.

Taşıt araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Bu nedenle otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici (Euro normlarına haiz olanlar hariç) gibi taşıt araçları istisnadan faydalanamayacaktır.⁵ Belediyeler ve İl Özel İdareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olanlar makine teçhizat kapsamında değerlendirilmektedir.⁶

Ayrıca yüklü ağırlığı 45 tonu geçen "off road truck" tipi kamyonlar karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, frigorifik kamyonlar, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makineleri ve benzerlerinin teslim ve ithalinde istisna kapsamında işlem yapılacaktır. Hastane yatırımlarında kullanılacak ambulanslar da istisnadan yararlandırılmıştır.⁷

99 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile yalnızca havaalanlarında yolcuları terminalden uçağa ve uçaktan terminale taşımak için kullanılan ve trafiğe çıkmayan apron otobüslerinin;

- yatırım teşvik belgesi eki listelerde yer almaları,
- indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılmaları,
- apron dışında taşımacılık işi yapmamaları, şartıyla KDV Kanununun 13/d maddesinde düzenlenen istisna kapsamında değerlendirilmesi uygun görülmüştür.

Hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/a maddesindeki şartların mevcudiyeti halinde bu araçların teslim ve ithalinde, sözü edilen 13. maddede düzenlenen "araçlara ilişkin istisna" hükümleri çerçevesinde istisna uygulanabilecektir.

3.2- Hizmet İfasının İstisna Karşısındaki Durumu

İstisna uygulaması, sadece makine ve teçhizat niteliğindeki malların teslimine yönelik olduğundan, hizmet ifalarında bu uygulamadan yararlanılamaz. Ayrıca makine/teçhizat niteliğinde olmayan lisans, yazılım, bilgisayar programı ve benzeri de teşvik belgesi eki listede yer verilmiş olsalar dahi istisna kapsamında değerlendirilmez. Yazılımların, donanıma yüklenmiş veya yalnız olarak satışı uygulamaya mani değildir. Yazılımın bir sistemle birlikte satışının söz konusu olması halinde de bu istisna kapsamında işlem yapılamaz. Teşvik belgesi eki listelerde yer alan ve teşvik belgesi sahibi mükellefe bir bütün halinde teslimine teknik olarak imkân olmadığı için yatırım mahallinde kurulumu, montajı gerçekleştirilen makine/teçhizatlar istisna kapsamındadır. Bu uygulamada, bizzat teslimi yapan mükellef

⁴ Vergi Usul Kanunu, 313'üncü madde

⁵ 69 seri nolu KDV Genel Tebliği

⁶ 97 Seri nolu KDV Genel Tebliği ile eklenen parantez içi hüküm

⁷ 74 Seri nolu KDV Genel Tebliği

tarafından yatırım mahallindeki kurulum ve montaj işleri hizmet olarak değerlendirilip istisna dışında tutulmaz, istisna kurulum ve montaj dahil toplam bedele uygulanır.⁸

3.3- İstisnadan Faydalanacak Olanlar

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin (d) bendine göre, teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine-teçhizat teslimleri vergiden müstesnadır. Bu hüküm uyarınca, teşvik belgesinde yer alsadahi, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar ile makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlara yapılacak teslimlerde istisna uygulanmayacaktır.

Yatırım teşvik belgesi kapsamında yatırım yaparak söz konusu istisnalardan yararlanmak isteyen yatırımcıların, söz konusu yatırıma ilişkin olarak yatırım konusu ve yatırım yerini belirledikten sonra, yurt içerisinden ve/veya yurt dışından temin edilecek makine ve teçhizatı gösterir liste esas olmak üzere, söz konusu yatırım teşvik belgesi için T.C. Ekonomi Bakanlığı'na başvuruda bulunması gerekmektedir. Söz konusu başvuru sırasında asgari yatırım tutarının, yatırım konusunun, yatırım yapılacak sektör ile yatırımın yapılacağı bölge için belirlenen mevzuata uygun olması gerekmektedir. T.C. Ekonomi Bakanlığı'nca ilgili yatırımcı adına düzenlenen "**Yatırım Teşvik Belgesi**" ile bu belge kapsamında belirtilen makine ve teçhizat ile sınırlı olmak üzere, belge sahibine yapılacak olan söz konusu makine ve teçhizat teslimleri 3065 sayılı KDV Kanunu'nun 13/d bendi uyarınca katma değer vergisinden istisna edilmiştir. İstisna kapsamında mal satın almak isteyen alıcılar, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak, katma değer vergisi mükellefiyetlerinin bulunduğu ve makine-teçhizatı indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacaklarına dair bir yazı alarak, noter veya YMM onaylı örneklerini gümrük idarelerine veya yurt içindeki satıcılara ibraz edeceklerdir. Gümrük idareleri ve yurt içindeki satıcılar 69 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki diğer şartlar yerine gelmeden ve bu belge ibraz edilmeden istisna kapsamında işlem yapmayacaklardır. Satıcıların kendilerine ibraz edilen bu belgeyi Vergi Usul Kanununun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklamaları gerekmektedir.⁹

3.4- İstisnanın Uygulanması

01.08.1998 tarihinden sonra düzenlenen yatırım teşvik belgelerine ekli listelerde makine ve teçhizat tanımına giren sabit kıymetler, belgeyi veren idareler tarafından yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirlenerek istisnadan yararlanabilecekleri açıkça ifade edilecektir. Bu istisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar teşvik belgesini ve ekli listenin aslını satıcıya veya gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulamasını talep edeceklerdir.

Bu kapsamda işlem yapan satıcılar ve gümrük idareleri sabit kıymetin belgede istisna kapsamına giren mallar arasında yer aldığını belirledikten sonra Katma Değer Vergisi uygulamaksızın işlem yapacaklardır.(Söz konusu fatura KDV'siz düzenlenecektir.) Ancak listenin uygun bir yerine satılan veya ithal edilen mal miktarını belirten "*Listenin sırasındaki adet makine ve teçhizat tarih ve sayılı fatura/beyanname ile satılmıştır/ithali yapılmıştır.*" şerhini koyarak imza ve kaşe (gümrük idarelerinde mühür) tatbiki suretiyle onaylayacaklardır. Bu şekilde şerh düşülen liste ile yatırım teşvik belgesinin birer fotokopisi belge sahipleri tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak gümrük idarelerine veya satıcılara verilecektir.

⁸ TAŞDÖKEN Serdar, Yaklaşım / Temmuz 2013 / Sayı: 247

⁹ 87 Seri nolu KDV Genel Tebliği

Yatırımcılar, yatırım teşvik belgesi eki listelerde her bir makine ve teçhizat için belirtilen miktardan fazla istisna kapsamında mal alamayacaktır. Satıcıların, ibraz edilen listelerdeki şerhlere bakarak bu miktarın aşılmamasına dikkat etmeleri gerekmektedir. Yatırım teşvik belgesi eki listelerde miktarı belirlenmeyen mallardan ancak bir tanesinin satışında istisna uygulanabilecektir. Bedeli belirtilmeyen mallar içinse istisna uygulanmaması gerekmektedir.¹⁰ Bedeli döviz olarak belirlenen mallar için belgenin verildiği günkü döviz kuru esas alınarak bu tutardaki dövizin satış tarihinde geçerli kura çevrilmesi, dolayısıyla belgede öngörülmediği halde dövizde endeksli hesaplama yapılması mümkün değildir.

3.5- Yatırımın Usulüne Uygun Olarak Gerçekleşmemesi

Yukarıdaki şartlara uygun olarak satış yapanlar, teslimden sonra yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi nedeniyle ortaya çıkan vergi ve cezalardan sorumlu olmayacaklardır. Bu durumda ziyaa uğratılan vergi **alıcılardan**, yürürlükteki mevzuata göre ceza uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilecektir. Zamanında alınamayan vergiler ile cezalarda zamanaşımı verginin tarhının veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.

3.6- Yatırım Teşvik Belgelerinin Bildirilmesi

Teşvik belgesi veren idareler, aylık dönemler itibariyle verdikleri teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarından makine ve teçhizat kapsamına girenlerin tutarlarını mükellef bazında Gelir İdaresine bildireceklerdir. Ancak uygulamada teşvik belgesi veren idarelerin bu bilgileri değil, teşvik belgelerini ve eklerini bildirmeleri üzerine, 81 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile teşvik belgelerini ve eki listelerin değil, makine ve teçhizat kapsamına giren malların tutarlarını mükellef bazında gösteren listelerin aylık dönemler itibariyle Gelir İdaresine gönderilmesi gerektiği bildirilmiştir. Ayrıca söz konusu idareler teşvik belgesi veya eki listeleri kaybedenleri; adı, soyadı, unvanı, adresi, vergi dairesi, vergi kimlik numarası ve teşvik belgesi tarih ve sayısını da belirterek Gelir İdaresine ayrıca bildireceklerdir.

3.7- İadenin Talep Edileceği Dönem

3065 sayılı Kanun'un 13/d maddesi kapsamında makine teçhizat teslimi gerçekleştiren mükellefler, bu teslimleri için yükledikleri KDV'nin iadesini bağlı buldukları vergi dairesinden aynı kanunun 32. maddesi uyarınca talep edebileceklerdir. Mükellefler bu kapsamda iade talep edebilecekleri en erken dönem teslimin tamamen gerçekleştiği dönem olacaktır.

Yatırım teşvik belgesi eki listelerde yer alan ve teşvik belgesi sahibi mükellefe bir bütün halinde teslimine teknik olarak imkân olmadığı için yatırım mahallinde kurulumu, montajı gerçekleştirilen makine ve teçhizatların teslimi halinde iade talep edilecek dönem, makine ve teçhizatın montajının tamamlanmış bir halde fiilen teslim edildiği dönem olacaktır. Benzer bir durum yatırım teşvik belgesi eki listede yer alan set, ünite, sistem, takım ve benzerini oluşturan muhtelif makine-teçhizatın kısmi teslimleri içinde geçerlidir. Diğer bir ifadeyle bu durumda da iade talebi komple setin teslim edildiği dönem itibariyle yapılabilecektir.

Uygulamada fiili teslim gerçekleşmeden satıcı firma tarafından fatura düzenlenebilmektedir. Ancak yukarıda da belirtildiği üzere fiili teslim tarihinden önce teslimi gerçekleştiren mükellef tarafından fatura düzenlenmesi, bu istisnaya ilişkin iadenin faturanın düzenlendiği dönemde talep edilebileceği anlamına gelmemekte iade talep edilecek dönem yine fiili teslimin gerçekleştiği dönem olacaktır.¹¹

¹⁰ ATMACA Beşir, GEZGİN Ahmet, Katma Değer Vergisi Ders Notları, 2011

¹¹ TAŞDÖKEN, Yaklaşım / Temmuz 2013 / Sayı: 247

4- İSTİSNA UYGULAMASI MECBURİ MİDİR?

Bazı yatırımcılar, yukarıda izah edilen formaliteler ile uğraşarak KDV'siz makine teçhizat almak veya ithal etmektense, bunları KDV ödeyerek almayı veya ithal etmeyi tercih edebilirler. Gerçekten beyannamesinde yeterince ödenecek KDV çıkan firmaların, bunca külfete katlanmaktansa makine veya teçhizatı KDV ödeyerek almaları ve bu yüklenimi indirim yoluyla gidermeleri daha mantıklı olabilir. İstisna hükmü, yatırımcıların KDV yüzünden maruz kaldıkları finansman yükünü kaldırmayı amaçladığına göre, istisnadan yararlanmak istemeyen yatırımcıların istisna kapsamında işlem yapmaya zorlanmamaları gerekir. Hatta yatırımcı bu tercihi her bir makine teçhizat bakımından ayrı ayrı yapabilmektedir. Kaldı ki yatırımcıların istisna talebinde bulunmayarak ve gerekli formaliteleri yerine getirmeyerek bu alımlarını KDV ödemek suretiyle yapmalarına engel bir durum yoktur.

Satıcılar gümrük idareleri açısından ise gerekli belgeleri ibraz etmiş olan alıcıların istisna taleplerini reddetmek prensip olarak mümkün değildir. Ancak satıcılar müşteri kaybetmeyi göze alarak istisna uygulamayabilirler veya KDV kanununun 18'inci maddesi uyarınca istisnadan vazgeçebilirler. İstisna için gerekli belge ibrazını ve diğer işlemleri yerine getirmemek suretiyle makine ve teçhizatı rızaen KDV ödemek suretiyle temin veya ithal eden teşvik belgeli yatırımcılar ödedikleri bu KDV'yi bir defada indirebilirler fakat indirimle giderilemeye halinde iade talebinde bulunamazlar.

5- SONUÇ

Teşvik belgesi genel olarak tasarrufları yatırıma yönlendirmek suretiyle, katma değeri yüksek, ileri ve uygun teknolojileri kullanarak bölgeler arası dengesizlikleri gidermek, istihdam yaratmak ve uluslar arası dengesizlikleri gidermek, istihdam yaratmak ve uluslar arası rekabet gücü sağlamak için yatırımcıların devlet tarafından desteklenmesi amacıyla verilen bir belgedir.

01.08.1998 tarihinden önce yatırımcıların karşılaştıkları sıkıntıları önlemek amacıyla 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen 13/d maddesi ile düzenlene Yatırım Teşvik Belgesi, hem yatırımcılar üzerindeki KDV finansman yükünü tamamen ortadan kaldırması, hem de makine teçhizat kapsamındaki yatırım mallarının yerli veya ithal olmasının yatırımcı açısından farklılığı bulunmayan bir teşvik hükmü olması ile oldukça yararlı bir uygulama olduğu görülmektedir. Ayrıca Kanun koyucunun yazımızın konusunu teşkil eden bu istisnaya "tam istisna" niteliği kazandırması da konuya verdiği önemi göstermekte ve mükellefleri yatırım yapmaya teşvik etme çabası olarak değerlendirilmelidir.

KAYNAKÇA

- 04/05/1994 tarih ve 3986 Sayılı Kanun
- ATMACA Beşir, GEZGİN Ahmet, Katma Değer Vergisi Ders Notları, 2011
- <http://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2012/06/20120619-1.htm>, Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar
- Katma Değer Vergisi Kanunu ve Genel Tebliği
- MAC Mehmet, <http://www.bdo.com.tr/vergi/kdv.php>, KDV-5 (e-Kitap)
- TAŞDÖKEN Serdar, Yaklaşım / Temmuz 2013 / Sayı: 247
- Vergi Usul Kanunu