

Kazım AĞCABAY
Vergi Kontrol Memuru

I - GİRİŞ:

Türkiye'de, ihracatı artırmak, yatırımları teşvik etmek ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerini düşürmek amacı ile yatırımların, döviz kazandırıcı hizmetlerin ve işletmelerin, teşviki ve yönlendirilmesi ilk kez 13.12.1984 tarih ve 84/8860 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile gündeme gelmiş ve söz konusu karar 15.12.1984 tarih ve 18606 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak 1.1.1985 tarihinden itibaren yürürlüğe girmiştir.

Uygulamaya, her yıl yayımlanan kararnamelerle devam edilmektedir. 1993 yılındaki uygulama, 14.1.1993 tarih ve 93/4000 sayılı kararname ile Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının bu kararname doğrultusunda hazırlamış olduğu, 20 Şubat 1993 tarih ve 21502 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/2 nolu tebliğ esaslarına göre yapılmaktadır.

II - TEŞVİK ÇEŞİTLERİ:

Uygulamaya başlanılmasından günümüze kadar, yapılan teşvikler yıllar itibariyle;

a) 1.1.1985 - 31.3.1988 tarihleri arasında "Sabit Yatırım" üzerinden ödenen Kaynak Kullanım Destekleme Primi,

b) 31.3.1988 - 31.12.1989 tarihleri arasında sabit yatırımlarda kullanılan "Özkaynak" üzerinden ödenen K.K.D.P.,

c) 1.1.1986 - 31.3.1990 yılları arasında, yatırımda kullanılan "Yerli Makina ve Teçhizat alımları" için ödenen teşvik primi,

d) 5.2.1991 - 14.1.1993 tarihleri arasında uygulanan Fon Kaynaklı Krediler,

e) 1.1.1993 tarihinden itibaren uygulamaya konulan:

- 1 - Gümrük Muafiyeti veya İthalat Rejimi Kararına istinaden ithalat,
- 2 - Yatırım İndirimi,
- 3 - Teşvik Kredileri,
- 4 - Vergi Resm ve Harç istisnası,
- 5 - Yatırım Finansman Fonundan Faydalanma,
- 6 - Bina İnşaat Harcı İstisnası,
- 7 - Katma Değer Vergisi Ertelemesi,
- 8 - Teşvik Primi,
- 9 - S.S.K. Primi - Konut Edindirme Tasarruf Teşvik Kesintisi iadesi,
- 10 - Enerji Teşviki,
- 11 - İlave İstihdam Teşvikleri,

şeklindedir.

III - YARARLANMA ŞARTLARI :

Yatırımların, 14.1.1993 tarih ve 93/4000 sayılı kararnameye istinaden teşvik tedbirlerinden yararlanabilmesi için, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığından "Teşvik Belgesi" veya "İzin Teşvik Belgesi" alınması gerekmektedir.

Teşvik Belgesi; Yatırımın karakteristik değerlerini ihtiva eden, bu değer ve tesbit edilen şartlara uygun olarak yatırımın gerçekleştirilmesi halinde üzerinde yazılı bulunan teşviklerden istifade imkânı sağlayan, Kalkınma Plânına uygun ve ülke ekonomisi için faydalı olduğu Müsteşarlık'ça kabul edilen yatırımlar için yatırımcılara verilen bir belgedir.

Teşvik belgesinin alınması için, yatırımcı yapacağı yatırım için iki örnek fizibilite etüdü hazırlar ve bu etüd ile birlikte;

1 - Merkez Bankası nezdindeki yatırımları ve döviz kazandırıcı hizmetleri teşvik fonu'na yatırılan,

a) Kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırım için 10.000.000.- TL.

b) Diğer yörelerde yapılacak yatırım için 30.000.000.- TL.,
tutarındaki teminata ait makbuzun bir örneği,

2 - İthal edilecek makina ve teçhizata ait 3 örnek düzenlenmiş global liste. (Burada yatırımcı, yatırımda kullanacağı makina ve teçhizatı iyi tesbit edip adını, adedini menşei ve ülke döviz cinsinden FOB, \$, CIF, TL ve gümrük vergisini ihtiva edecek şekilde listeyi hazırlaması gerekir.)

3 - Sabit yatırımda kullanılacak yerli makina ve teçhizat içinde yerli global liste hazırlanması gerekir.

Bilindiği üzere teşvik kapsamında öngörülen istisna ve muafiyetlerden ve diğer teşvik tedbirlerinden faydalanmak için sabit yatırımda kullanılacak makinaların ve teçhizatların yerli veya yabancı global listede yer alması gerekmektedir. Bununla birlikte yerli ve yabancı global listede meydana gelecek artışlar ve azalışlar (% 30 artış veya azalış) için belgelerin revize işlemlerinin yapılması gerekmektedir.

IV - TEŞVİK EDİLEN YATIRIMLAR:

Teşvik tedbirlerinden yararlanacak yatırımlar, diğer bir tabirle "Teşvik Belgesi" veya "İzin ve Teşvik Belgesi"ne bağlanabilecek yatırım projeleri; toplam sabit yatırım tutarı itibarıyla,

a) Yöre farkı gözetilmeksizin;

— Finansal Kiralama Şirketlerinin Teşvik Belgesine esas teşkil eden yatırım projelerinde,

— Üretime dönük olmayan ve sadece çevre kirliliğini önlemeye yönelik yatırımlarda,

— Araştırma ve geliştirmeye yönelik yatırımlarda, (250.000.000.- TL.)

b)

— Kalkınmada Öncelikli Yöre yatırımlarında,

— Serbest bölge yatırımlarında,

Yöre şartı aranmaksızın;

— Bilgisayar yazılım şirketlerince yapılacak yatırımlarda,

— Konfeksiyon yatırımlarında,

— Tevsi (Ekonomik ölçeğin üzerindeki hariç) modernizasyon, tamamlama v.b. yatırımlarda (1 Milyar TL)

c)

— Diğer yöre ve yatırım konuları ile ekonomik ölçeğin üzerindeki tevsi ve entegrasyon yatırımlarında (5 milyar TL)

olan projelerdir.

V - FON KAYNAKLARINDAN YATIRIMCIYA ÖDENEN PRİMLER:

Teşvik belgesi kapsamında en geniş yeri alan K.K.D.P. ile Teşvik Priminin uygulamasındaki usul ve esaslar bu bölümde kısaca açıklanmaya çalışılacaktır.

1 - K.K.D.Primi Uygulaması:

Daha önceki yıllarda yayımlanan kararnameler gereğince yatırımları devam eden şirketler, gerçekleştirdikleri sabit yatırım üzerinden K.K.D.Primi almaya devam edeceklerdir. Bunun için yatırımcı kuruluş, gerçekleştirdiği yatırım nedeniyle, prim almak için Türkiye Kalkınma Bankasına, Yeminli Mali Müşavire veya Valilikler nezdinde kurulan komisyonlara başvurması gerekir.

Yatırımcı firma gerçekleştirdiği sabit yatırım nedeniyle yapmış olduğu harcamaları gösterir, harcama listelerini düzenler, düzenlemiş olduğu liste ekinde aşağıda sayılan belgeleri eklemek suretiyle incelenmek üzere ilgili mercie verir.

- 1 - Teşvik belgesinin noter onaylı örneği,
- 2 - Yatırımın gerçekleşme durumunu gösterir form,
- 3 - Onaylı yerli ve ithal global liste,
- 4 - Yatırımla ilgili olarak her türlü mühendislik hizmetleri için yapılmış sözleşmelerin aslı,
- 5 - Tapu,
- 6 - İnşaat ruhsatı,
- 7 - İnşaat işleri ihale edilmiş ise hakediş raporları,
- 8 - Kiralama ile temin edilmiş arsa ve bina için 5 yıllık kira sözleşmesi,
- 9 - İthal makina ve teçhizat ile ilgili olarak akreditif mektubu, gümrük giriş beyannameleri, yurtdışı nakliyeye ilişkin konşimentoların aslı veya fotokopileri,

10 - Yatırımcı şirketin yatırım dönemi ile ilgili en son mizan ve bir yıl önceki bilanço (Bilanço Vergi Dairesince tasdik edilecektir).

Yukarıda sayılan belgelerin haricinde, yapılan yatırımın özelliğine göre istenilecek diğer belgeler ile Türkiye Kalkınma Bankasıncı gerekli görülecek veya talep edilecek belgelerin verilmesi zorunludur.

K.K.D. Primi Hesaplamalarında Dikkat Edilecek Hususlar:

Söz konusu belgeleri alan merci, hesaplamalarında aşağıdaki hususlara dikkat ederek K.K.D.P.'ni hesaplar;

1 - Teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlarda kullanılan ve teşvik belgesi alınması sırasında düzenlenen ithal ve yerli global listesinde yer almayan makina ve teçhizata ait harcamalar ile bu listedeki değerleri aşan kısımları, sabit yatırım üzerinden K.K.D.P. ödenen yatırımlarda ise çekli listesi fazlasını tenzil etmesi,

2 - Yatırımda kullanılan, kullanılmış yerli ve yabancı makina alımları ile bu alımlarla ilgili diğer masraflar ve montaj, sigorta, nakliye masrafı v.s. giderleri matrahtan tenzil etmesi,

3 - Yedek parça alımları, yatırım içinde yer almayan dönem giderleri ile genel gider mahiyetindeki harcamaların matrahtan tenzili,

4 - Her türlü kur farkı, teşvik belgesi kapsamında alınmayan uzun ve orta vadeli krediler için ödenen faiz ve komisyon giderleri ile kısa vadeli kredi faizi ve komisyon giderlerinin matrahtan tenzili,

5 - Yatırımcı tarafından gider pusulası ile belgelenen yatırım harcamalarının tenzili,

6 - Yatırımla ilgili olmayan sigorta v.s. giderler, her türlü vergi, resim, harç ve tazminatların matrahtan tenzili,

7 - Yatırımla ilgili işlerde çalışmayan işçilere ödenen ücretlerin matrahtan tenzili,

8 - Teşvik belgesinden önce yapılan harcamalar ile işletme giderleri mahiyetindeki harcamalar,

9 - Ruhsatsız yapılan yatırımlarda inşaat harcamalarının (Yatırım tamamlanmadan başka bir deyişle teşvik belgesi kapatılmadan, inşaat ruhsatı alınmış ise prim ödemesi yapılacaktır.) matrahtan tenzili,

10 - Bedeli ödenmeyen arsa ve arazi alımlarına prim ödemesi yapılması,

11 - Her türlü iş makinası alımları ile ulaşım vasıtaları alımlarının matrahtan tenzili,

12 - Amortismanlar ile, yeniden değerlendirme sonucu bulunan yatırım değerleri esas alınarak gösterilen harcamaların matrahtan tenzili, gerekir.

Kaynak kullanımını destekleme primi hesaplamalarında matrah tesbit edilirken, harcamaları kabul edilen yatırımlarda, yapılan harcamanın ödemesi yapılmamış ise harcama yatırıma yönelik olmasına rağmen ödeme yapılmıyaya kadar hesaplanan prim, yatırımcıya ödenmez. Çünkü K.K.D.P. matrahının tesbitinde başta gelen kural yapılan harcamaların ödemesinin yapılmasıdır. Borçlanma, prim hesaplamasında dikkate alınmayacaktır. Teşvik belgesi kapsamında alınan kredilerin dönem faizlerinde de tahakkuk değil, ödemeyle özellikle bakılacaktır.

Bununla birlikte uygulamada görülen kabul kredisi ile ithal edilen makina ve teçhizat alımlarında da prim ödemesi yapılırken teşvik belgesindeki yatırım süresini aşmamak kaydı ile borçlanılan mal bedeli karşılığı kredinin ödendiği dönemde prim ödemesi yapılır.

Tüm bu harcamalar tetkik edilirken, yatırımın fiziki olarak da gerçekleşip gerçekleşmediğine dikkat edileceği ve gerçekleşen kısım için prim ödemesi yapılacağı tabiidir.

Yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda yapılan inceleme sonucunda yatırımcının teşvik belgesindeki özsermaye oranı ile yatırım dönemi mi-
zanındaki özsermaye dikkate alınarak K.K.D.P. hesaplaması yapılır,

ÖRNEK - 1:

Beyan Edilen Harcamalar

— Arsa Temini	:	300.000.000.-
— Etüd Proje ve Kur Gid.	:	10.000.000.-
— İnşaat İşleri Gid.	:	5.000.000.000.-
— Ana Fabrika Makina ve Teçhizat Gid.	:	50.000.000.000.-
— Montaj	:	500.000.000.-
— Taşıma ve Sigorta Gid.	:	10.000.000.-
Toplam	:	55.820.000.000.-
— İnceleme Sonucu Tenzil Ed. Tutar	:	1.750.000.000.-
— Yatırıma Yönelik Harcamalar Toplamı	:	54.070.000.000.-

— Yatırımda kullanılan özsermaye oranının % 70 olduğunu varsayalım.

Bu durumda;

$54.070.000.000 \times \% 70 = 37.849.000.000.-$ TL. K.K.D.P. primi matrahı olur. Teşvik belgesindeki prim oranı ile çarpılarak K.K.D.P. hesaplanır.

Teşvik belgesinde sabit yatırım üzerinden K.K.D.P. verilmiş ise yatırıma yönelik harcamalar matrah kabul edilir ve belgedeki K.K.D.P. nisbeti ile çarpılarak K.K.D.P. hesaplanır.

2 - Teşvik Primi Uygulaması:

a) Teşvik Primi Kavramı:

Teşvik primi, teşvik belgesine istinaden düzenlenen, yerli global listelerde yer alan, yeni olarak satın alınan ve yurt içinde imal edilmiş olan makina ve teçhizatın bünyesindeki katma değer vergisi oranına isabet eden miktar yatırımcıya ödenir. Ancak uluslararası ihale sonucuna göre yapılan teşvik belgeli yatırımlara makina, teçhizat satışı yapan yerli üreticiler ile, 3833 sayılı yasaya göre ithal yetkisi bulunan kuruluşlara, ithal edecekleri makina ve teçhizatları, yurt içinde üreterek, bu kuruluşlara teslim eden yerli üreticilere de teşvik belgesi aranmaksızın KDV + 10 puan ilave edilerek teşvik primi ödenir. Bununla birlikte özel önem taşıyan sektör yatırımlarında da teşvikprimi KDV + 10, inşaa edilen gemi ve yatların fatura bedeli üzerinden % 22 oranında teşvik primi ödenir. Daha önceki kararnamele gereğince alınan Teşvik Belgesindeki teşvik primi oranında ödeme yapılmaya devam edilmektedir.

b) Yatırımcılar Teşvik Primini Nasıl Alacaklar:

Yatırımcılar teşvik primi talebini, yatırımın bulunduğu yer Valiliğine yapacaklardır.

Müracaat dilekçesinin ekinde;

a - Teşvik belgesinin noter tasdikli örneği,

b - Yerli global liste (Müştaşarlıkça tasdik edilmiş ve teşvik primi şerhi yazılmış olması gerekir. Şayet şerh yazılmamış ise eksik tamamlattırılır.)

c - Satın alınan yerli makina ve teçhizatın fatura asıllarının bulunması gerekir.

c) Valilikçe Kurulan Komisyonunda Dikkat Edilecek Hususlar:

Komisyon kendisine gelen dilekçe ve eklerini değerlendirirken satın alınan yerli makina ve teçhizatın müsteşarlıkça tasdik edilen yerli global listede yer alıp almadığına,

Satın alınan yerli makinalara ait fatura tarihlerinin teşvik belgesindeki yatırıma başlama tarihinden önce olup olmadığına, yatırımın il sınırları içinde yapılıp yapılmadığına, yatırım yerini bizzat gezerek makina ve teçhizatın montajının yapılıp yapılmadığına, yatırımın ciddi şekilde gerçekleşip gerçekleşmediğine, bakılacaktır.

Yatırımcı firmanın ibraz etmiş olduğu faturaların mahiyetine bakılırken;

— Nakliye, montaj işçiliği, ambalaj, özel istek ve vade farklarının faturaya dahil edilip edilmediğine, imalatı ithal girdi oranlarının mülkiyeti muhafaza kaydı ile olup olmadığının fatura üzerinde gösterilmesi gerekir.

Yerli makina ve teçhizatı ödenen teşvik priminde matrah, makina ve teçhizatın fabrika peşin satış fiyatı olup, bu fiyatın belli olmaması halinde tesbit edilerek matrahın hesaplanması gerekir. Fatura fiyatı içinde vade farkı, özel istek, montaj işçiliği v.b. kalemler varsa bunların matrahtan tenzil edilmesi gerekir. Satın alınan makina, aracı faturası ile belgelenmiş ise komisyonun yerli makina ve teçhizatı imal eden fabrikanın, peşin satış fiyatını tesbit edip, bu bedeli esas alması gerekir.

İmal edilen makinanın bünyesindeki malzemenin ithal girdi oranı % 50'nin (gemi veya inşa yatırımlarında % 70) üstünde ise bu yerli makina olarak kabul edilmeyecek ve prim ödenmeyecektir.

Makina alımları ile ilgili ibraz edilen fatuvalarda imalatçı firmanın malın kendilerince imal edildiğine dair şerhinin olması gerekir. Bu şerh yok ise imalatçı firmanın imalatçı belgesi ve kapasite raporları istenecektir.

Ayrıca komisyonca yatırım mahallinde yapılan incelemede; makinanın imalat yılı, modeli, seri numarası, markası, global liste sıra numarası ve diğer özelliklerinin bir tutanakla tesbit edilmesi gerekir. Bu tutanak daha sonra muhasebe kayıtlarının incelenmesini müteakip, rapora bağlanarak merkez bankasına bildirilir.

Prim müracaatları 6'şar aylık dönemler halinde yapılmakta olup, Teşvik Belgesinde yazılı yatırım süresinin bitmesi halinde ise süre bitiminden itibaren 4 ay içinde müracaat edilmesi gerekir. Bu tarihten sonra yapılacak müracaatlar değerlemeye tabi tutulmaz.

Ayrıca müteharrik karakterli yatırımlarla, konusu itibarıyla muhtelif illeri kapsayan yatırımlarda prim ödemesine esas rapor firmanın merkezinin bulunduğu Valilik nezdindeki komisyon tarafından hazırlanır.

Teşvik primi kapsamında alınan makinalar Müsteşarlığın izni alınmadan devir ve temlik edilemez, satışı yapılamaz.

İzin alınmadan satılan makinalar ve mükerrer alınan primler 6183 sayılı A.A.T.U.H.K.'na göre yatırımcıdan tahsil edilir.

ÖRNEK-2:

Yatırımcının yerli global listesinde yer alan (A) makinası için ibraz etmiş olduğu fatura aşağıdaki gibidir.

Makina Bedeli	:	200.000.000.-
Vade Farkı	:	10.000.000.-
Özel İstek	:	3.000.000.-
Montaj İşçiliği	:	2.000.000.-
Ambalaj	:	5.000.000.-
Toplam	:	220.000.000.-
K.D.V.	:	26.400.000.-
Toplam	:	246.400.000.-

Bu faturaya göre imal edilen yerli makinada ithal girdi oranı % 35 olarak gösterilmiştir.

Teşvik primi matrahı hesaplanırken;

— Vade Farkı	:	10.000.000.-
— Özel İstek	:	3.000.000.-
— Montaj İşçiliği	:	2.000.000.-
— Ambalaj	:	5.000.000.-
Toplam	:	20.000.000.-

Matrahtan tenzil edilir. $(220.000.000 - 20.000.000 =) 200.000.000 \times \% 12 = 24.000.000.-$ TL. teşvik primi hesaplanarak yatırımcıya ödenmesi gerekir.