



Yatırım İndirimine Mevzu Aktif Değerlerin Satış ve Devri

Hazırlayanlar
Adnan UYAR
Vergi Denetmeni

1. GİRİŞ

Bilindiği üzere son yıllarda ülkemizde teknoloji yoğun yatırımlar görülmekte ve bunların tamamına yakınının T.C. Hazine Müsteşarlığı'ndan alınan yatırım teşvik belgesine dayandığı görülmektedir. Yatırımların ne şekilde teşvik edildiğine baktığımızda 93 Sayılı Gelir Vergisi Kanununda altı adet ek maddenin yer aldığı görülmektedir, yatırımın teşvik belgesinde ön görülen şekilde tamamlanamaması halinde, vergi idaresinin başlangıçta tanıdığı kurumlar vergisi ve katma değer vergisi teşviğini ceza tarhiyatlı olarak geri aldığı görülmektedir. Bu nedenle yatırımcıların sahip oldukları teşvik belgesinde yer alan genel ve özel şartları tamamı ile yerine getirmeleri gerekmektedir. Çünkü T.C. Hazine Müsteşarlığı'ndan alınan yatırım teşvik belgeleri gerek T.C. Hazine Müsteşarlığı gerekse T.C. Gelirler Genel Müdürlüğü tarafından koordineli bir şekilde takip edilmektedir.

Ancak 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunun Ek: 5 maddesine baktığımızda belirli şartlar dahilinde yatırımcıların ön gördükleri yatırımları gerçekleştiremeyeceklerini anladıklarında, yatırımın indirimine mevzu aktif değerleri satma veya devir etme hakkını vermektedir. Satın veya devir alanlara ise yine

belirli şartlar dahilinde vergi teşviği sağlamakta ve satın veya devir alma hakkı vermektedir. Yazımızın konusunu zikredilen şartlar oluşturmaktadır.

2. SATAN VEYA DEVREDEN YÖNÜNDEN

Şayet yatırımcı teşvik belgesinde komple bir tesis öngörmüş ve söz konusu komple tesisi tamamladıktan sonra bir başka anlatımla T.C. Hazine Müsteşarlığından tamamlama vizesini aldıktan sonra yatırıma mevzu aktif değerleri topluca satması halinde satan yönünden herhangi bir muamele uygulanmaz. Komple tesisten kasıt, olaya sadece mal üretimi yönünden baktığımızda entegre fabrikalar, olaya hizmet üretimi yönünden baktığımızda, mal üretimi dışında kalan entegre tesisler şeklinde açıklama getirilebilir.

Komple tesisler dışında kalan ve kanunda diğerleri şeklinde; tanımlanan mal veya hizmet üreten tesisler şu şekilde açıklanabilir. Olaya sadece mal üretenler yönünden baktığımızda, yan sanayi fabrikaları, hizmet üretenler yönünden baktığımızda, hizmetin tümünü değil de bir parçasını üreten ve entegre olmayan tesisler şeklinde tanımlama yapılabilir. Bu bağlamda yapılan tanımlamalar ışığında mal veya hizmet üreten diğer tesisler, tüketim ve üretime başladıktan sonra topluca satılmaları veya devir edilmeleri halinde satan yönünden herhangi bir muamele uygulanmaz.

Yukarıda yapılan açıklamalara bağlantılı olarak komple tesislerde yatırım tamamlanmadan, diğerlerinde tüketim ve üretime başlanmadan yatırıma mevzu aktif değerlerin topluca satılması ve devir edilmesi halinde, yatırım indirimi dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmemiş olan vergiler satan ve devir eden yatırımcılardan vergi idaresince cezalı olarak tahsil edilir.

3. SATIN VEYA DEVİR ALAN YÖNÜNDEN

Şirketler yatırım indiriminden kısmen veya hiç faydalanmamış yatırımları kısmen veya tamamen satın veya devir alabilir. Ancak satın veya devir alan şirket T.C. Hazine Müsteşarlığına müracaat ederek satın veya devir alacağı aktif değerler için teşvik belgesi çıkarması gerekmektedir.

Şirketler satın veya devir almak istedikleri aktif değerler için teşvik belgesini çıkartırken T.C. Hazine Müsteşarlığı satın veya devir alınan aktif değerler için yeni yatırım indirimi tutarı ve yeni yatırım indirimi oranı tespit edecektir.

Satın veya devir alan şirket daha önceden yatırım indiriminden hiç yararlanmamış aktif değerleri satan veya devir alıyor ise T.C. Hazine Müsteşarlığınca tespit edilen faydalanılacak yatırım indirimi tutarına yine T.C.

Hazine Müsteşarlığınca tespit edilen yatırım indirimi oranı uygulanmak suretiyle satın veya devir alanın faydalanabileceği yatırım indirimi tutarı tespit edilecektir.

Satışa veya devire konu aktif değerlerin satış veya devir işlemi gerçekleşmeden önce satan veya devir eden yatırım indirimi istisnasından yararlanmış ise satın veya devir alan şirket ancak bahis konusu aktif değerler için satana veya devir edene tanınan değer üzerinden hesaplanacak bakiye indirim kısmından faydalanacaktır. 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 tutarı aşamayacaktır.

Örneğin satan veya devir edene tanınan yatırım indirimi oranı %100, satın veya devir alana tanınan yatırım indirimi oranı ise %70 bu durumda satın veya devir alanın faydalanabileceği yatırım indirimi tutarı bakiye %30 oranının satan veya devir edene tanınan yatırım indirimi tutarına uygulanması sonucu bulunacak tutarı aşamayacaktır.

4. ŞARTLARIN İHLALI HALİNDE YAPILACAK MUAMELE

Diyelimki yatırımcı T.C. Hazine Müsteşarlığından tişört üreten entegre fabrika kurmak amacı ile yatırım teşviki belgesi almış olsun, entegre fabrikanın da dört bölümden oluştuğunu düşünölsün; birinci bölümde pamuğun ipliğe dönüştürüldüğü makinalar, ikinci bölümde ipliğin ham beze dönüştürüldüğü makinalar, üçüncü bölümde ham bezin boyandığı makinalar, dördüncü bölümde ise kesim ve dikim makinaları olsun, yatırımcı yatırım sürecini başlatarak entegre fabrikayı kurmaya başlasın ancak daha üretime başlamadan ve yatırım süreci devam ederken pamuktan iplik yapan makinalarda teknolojik gelişmeler olsun ve yatırımcı yatırımı tamamlanan iplik makinalarının tamamını yeni makinalar almak amacı ile parça parça satsın.

Bu durumda yatırım indirimi yönünden vergi ziyai gerçekleşmeyecektir. Çünkü yatırım yapmakta amacımız olan tişört üretiminden vazgeçmedik sadece teknolojik gelişmeleri takip etmiş olduk. Ancak yatırımcı yatırım süreci devam ederken finansman dar boğazına girsin ve dört bölümden oluşan entegre fabrikanın makinalarının tamamını parça parça satsın bu durumda tişört üretimi amacımızdan uzaklaştığımızdan yatırım indirimi yönünden vergi ziyai gerçekleşmiş olacaktır.

Bu durumda vergi idaresi zamanında alınmayan kurumlar vergisi ve katma

değer vergisi yönünden vergi ziyaına uğramış olacaktır. Ancak ziyaa uğranılan vergi ve vergi cezalarında zaman aşımı verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun husule geldiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacaktır.

Bir başka husus ise sanayicilerin yatırım yapmadan önce bir takım şartları taşımaları gerekliliğidir. Bu şartları taşıyan sanayiciler yatırım indirimi teşviğinden yararlanabilecek taşımayan sanayiciler ise yatırım indirimi teşviğinden yararlanamayacaktır. Sanayicilerin şartları taşıdıkları veya taşımadıkları hususunu T.C. Hazine Müsteşarlığı karar verecektir. Şartların neler olduğu 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun Ek:2. Maddesinde belirtilmiştir.

Şartlardan herhangi birinin ihlali halinde T.C. Hazine Müsteşarlığı durumu T.C. Gelirler Genel Müdürlüğüne yazı ile bildireceğinden vergi idaresi konunun incelenmesini isteyecektir.

Yapılan vergi incelemesi neticesinde, vergi idaresi vergi ziyaına uğrayıp uğramadığını anlayacaktır. Şayet vergi ziyaına uğramış ise gerekli vergi ve cezaları yatırımcıdan arayacaktır.

Ancak ziyaa uğranılan vergi ve vergi cezalarında zaman aşımı verginin tarihini veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun husule geldiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacaktır.