



TEŞVİK BELGELİ YATIRIMLARDA KDV İSTİSNASI ve UYGULAMADA KARŞILAŞILAN SORUNLAR

Serdar KUŞCU(*)

1 - GİRİŞ

Katma Değer Vergisi Kanunu (KDVK)'nın¹ 13'üncü maddesine, 4369 sayılı Kanun'la eklenen (d) bendi uyarınca; yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere, belge kapsamında yapılan ithal ve yerli makine ve teçhizat teslimleri, 01.08.1998'den itibaren katma değer vergisinden (KDV) müstesna tutulmuştur.

Madde gerekçesinde de yer aldığı üzere, her ne kadar yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflerin bu kapsamdaki alışları için yüklendikleri vergileri indirim konusu yapmaları mümkün ise de; özellikle yeni yatırımlarda katma değer yaratılması uzun sürdüğünden ve bu süre zarfında yüklenilen vergilerin, fiilen indirimi mümkün olmadığından, bu durum finansman sıkıntısına yol açmakta idi. Bu nedenlerle, yatırımcıların finansman sıkıntılarının hafifletilmesi ve yatırımların teşvik edilmesi gerekçeleriyle teşvik belgeli yatırımlarda önemli bir girdi olan makine ve teçhizatların bu mükelleflere teslimi, KDV'den müstesna tutulmuştur.

Bu yazımızda, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/d maddesiyle getirilen teşvik belgeli malların katma değer vergisi istisnası karşısındaki durumu ve istisnaya ilişkin uygulama esasları ile özellik arz eden hususlar ayrıntılı olarak açıklanmaya çalışılacaktır.

2- KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNA UYGULAMASI

2.1- İstisna Uygulamasına İlişkin Genel Esaslar

3065 Sayılı KDVK'nın 13/d maddesi hükmüne göre; yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimlerinin katma değer vergisinden istisna olduğu, buna karşılık

(*) Vergi Müfettişi

¹ 02.11.1984 Tarih ve 18563 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde zamanında alınmayan verginin alıcıdan vergi ziyai cezası uygulanarak ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edileceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, yatırım teşvik belgesinde yer alan mallardan makina ve teçhizat niteliği taşıyanların yurtiçi teslimleri ile bunların ithalatı 01.08.1998 tarihinden itibaren katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Söz konusu istisnaya ilişkin usul ve esaslar 69 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde² açıklanmıştır. Daha sonra yayımlanan 72, 74, 81, 87, 89, 97, 99 Seri No'lu KDV Genel Tebliği ve 26.09.2003 tarih ve KDVK-2/2003-2 sayılı KDV Sirkülerinde ek açıklamalar yapılmıştır.

69 Seri No'lu KDV Genel Tebliği başta olmak üzere diğer Tebliğ ve Sirkülerde yer alan düzenlemelere göre istisna uygulamasının genel esasları şu şekilde özetlenebilir:

1- Katma değer vergisi istisnasından sadece yatırım teşvik belgesinde yer alan makina ve teçhizat (cihaz) yararlanabilecektir. Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde makina ve cihazlar, üretimde kullanılan her türlü makina ve cihazlar ile bunların eklentileri ve bu amaçla kullanılan taşıma gereçleri şeklinde tanımlanmıştır. Burada söz konusu edilen makina ve teçhizattan, amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan, mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerin anlaşılması gerekir. Ancak, sektörlerin yapısı itibarıyla üretim faaliyetinin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetler ise bu kapsama girmeyecektir.

2- Sarf malzemeleri ve yedek parçalar ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar makine ve teçhizat kapsamına girmediğinden istisnadan yararlanamayacaktır.

3- Taşıt araçları olan otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs³, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekiciler makine ve teçhizat kapsamına girmediğinden istisnadan yararlanamayacaktır. Hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları da makine ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak, aynı Kanunun 13/a maddesindeki şartların bulunması halinde bunların yurtiçi teslimleri ile ithallerinde istisna uygulanacaktır.

4- Yine taşıt araçları bilinen ve Euro normlarını haiz çekiciler, yüklü ağırlığı 45 tonu geçen off road truck tipi kamyonlar ile karayoluna çıkması mümkün olmayan kaya tipi damperli kamyonlar, madencilikte kullanılan damperli kamyonlar, frigorifik kamyonlar, forkliftler, iş makineleri, vinçler, tarım makineleri ve benzerlerinin yurtiçi teslimleri ve ithallerinde istisna uygulanacaktır.

Aynı şekilde, hastane yatırımları için ambulanslar makine ve teçhizat olarak değerlendirileceğinden söz konusu istisnadan yararlanacaklardır.⁴

² 14.08.1998 Tarih ve 23433 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 31.12.2005 Tarih ve 26040 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 97 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile "otobüs" sözcüğünden sonra gelmek ve 01.01.2006 tarihinde yürürlüğe girmek üzere bu paragrafa aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir: "(Belediyeler ve il özel idareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olanlar hariç)". Yapılan bu düzenleme uyarınca, belediyeler ve il özel idareleri ile bunların bağlı kuruluşları ve hisselerinin tamamına sahip oldukları şirketlerce şehir içi yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere iktisap edilecek olan otobüslerin teslimi istisna kapsamında değerlendirilecektir.

⁴ Bknz: 14.09.2000 Tarih ve 24170 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 74 Seri No'lu KDV Genel Tebliği (2.1.)

5-İstisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar teşvik belgesini ve eki listenin aslını satıcıya veya gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulamasını talep edeceklerdir. Ayrıca istisna 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.

KDV Kanununun 13/d maddesinde düzenlenen istisnadan faydalanmak üzere vergi dairelerine dilekçe ile başvuran yatırımcılara 87 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde belirtilen yazı verilirken aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.

(1) Yatırımcının vergi dairesinde KDV mükellefiyetinin bulunup bulunmadığı tespit edilecektir.

(2) Yatırımcının iştiğal konusu ve yatırım sonunda üretilecek mal ya da hizmetin mahiyeti göz önünde tutularak, yatırım teşvik belgesi eki listelerde belirtilen makine-teçhizatın indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olup olmadığı tespit edilecektir.

(3) Yatırımcının durumunun Tebliğde belirtilen şartlara uygun olmasının anlaşılması halinde ise kendisine aşağıdaki yazı verilecektir.

"

İLGİ :tarihli dilekçeniz.

Dairemizde vergi kimlik numarası ile katma değer vergisi mükellefiyetiniz bulunmaktadır.

..... tarih vesayılı Yatırım Teşvik Belgesi eki listede KDV istisnasından faydalanılabileceği belirtilmiş bulunan makine-teçhizatın KDV mevzuatına göre indirim hakkı tanınan işlemlerle ilgili olduğu tespit edilmiştir.

Bu makine ve teçhizatın ithalinde ve tarafınıza tesliminde KDV Kanununun 13/d maddesi kapsamında istisna uygulanabilecektir.

İstisnanın uygulanmasında, ilgili Genel Tebliğlerdeki usul ve esaslara uyulmaması halinde gerekli müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim."

6- Yatırımcılar, yatırım teşvik belgesi eki listelerde her bir makina ve teçhizat için belirtilen miktardan fazla istisna kapsamında mal alamayacaktır. Satıcıların, ibraz edilen listelerdeki şerhlere bakarak, bu miktarların aşılmasına dikkat etmeleri gerekmektedir.

7- 01.08.1998 tarihinden önce düzenlenen yatırım teşvik belgelerinde yer alan makine ve teçhizatın bu tarihten sonraki teslim ve ithalinde de katma değer vergisi istisnası uygulanacaktır.

8- Teşvik belgesi kapsamında katma değer vergisi istisnasından yararlanmak suretiyle makine ve teçhizatı iktisap eden alıcılar, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleştirilmesinden sorumludurlar. Aksi takdirde, buna bağlı olarak ortaya çıkan vergi, ceza ve gecikme faizinden sorumlu olacaklardır. Buna karşın, şartlara uygun olarak satış yapanlar ise satıştan sonra yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi nedeniyle ortaya çıkan vergi ve cezalardan sorumlu olmayacaklardır.

Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarhını veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlayacaktır.

9- Yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizatların yurtiçi teslimleri ile ithalleri katma değer vergisinde istisna edilmiştir. Tam istisna mahiyetinde olan bu teslimlerin bünyesine giren vergiler genel esaslara göre indirim konusu yapılacak, indirimin mümkün olmaması halinde nakden veya mahsuben iade talep edilebilecektir.

10- Yalnızca havaalanlarında yolcuları terminalden uçağa ve uçaktan terminale taşımak için kullanılan ve trafiğe çıkmayan apron otobüsleri;

- 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 değerlendirilecektir.⁵

11- İndirim hakkı tanınan ve tanınmayan işlemleri birlikte yapan mükelleflerin (Devlet üniversite ve hastaneleri, Belediyeler vb.) durumu değerlendirilirken teşvik belgelerinde yer alan makine-teçhizatın hangi amaçla kullanılacağı mutlaka araştırılacaktır. Örneğin, bir Devlet üniversitesinin öğrencilerin eğitiminde kullanacağı makine ve teçhizat, yatırım teşvik belgesinde yer alsa bile, üniversiteye istisnadan yararlanmasına imkan tanıyan yazı verilmeyecektir.

Bunun gibi, Belediyelerin asfalt dökümü, kanalizasyon inşası gibi verginin konusuna girmeyen faaliyetlerde kullanacakları makine-teçhizat için, yatırım teşvik belgesinde yer alsa bile, istisnadan yararlanmasına imkan tanıyan yazı verilmeyecektir.⁶

2.2- Uygulamada Özellik Arz Eden Durumlar

1- Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamındaki Yazılım ve Donanımların İstisna Karşısındaki Durumu:

Yukarıda da açıklandığı üzere, KDV Kanunu'nda yer alan teşvik belgeleri yatırımlara yönelik istisna, sadece "mal ve hizmet üretiminde kullanılacak makine ve teçhizatları" kapsamaktadır. Bu bakımdan, makine-teçhizat olarak değerlendirilmesi mümkün bulunmayan ve hizmet ifası niteliğinde olan yazılımların, ilgili oldukları donanımın çalışmasını veya donanıma ek özellikler sağlamasına bakılmaksızın, donanıma yüklenmiş veya yalnız olarak satışı söz konusu istisna kapsamında değerlendirilemeyecektir. Ayrıca, yazılımın bir sistemle birlikte satışının söz konusu olması halinde de bu istisna kapsamında işlem yapılması mümkün değildir.

Ancak, sistemi oluşturan diğer ekipmanların tek başlarına makine-teçhizat niteliği taşıması ve teşvik belgesi eki listede belirtilen sistemin unsurları olmaları kaydıyla bunların teslimleri katma değer vergisinden istisna olabilecektir.

2- Teşvikli Makine-Teçhizatın Vergiye Tabi İşlemler Yanında Vergiye Tabi Olmayan İşlemlerde Kullanılması Durumunda İstisna Uygulaması:

KDV Kanunu'nun 13/d maddesinde öngörülen istisna hükmünün uygulanabilmesi için belge sahibinin katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunması ve yatırım teşvik belgesinde yer alan makine ve teçhizatın kısmen de olsa indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanılmak üzere satın alınması veya ithal edilmesi gerekmektedir.

⁵ Bknz: 11.07.2006 Tarih ve 26225 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 99 Seri No'lu KDV Genel Tebliği (2.)

⁶ Bknz: 26.09.2003 tarih ve KDVK-2/2003-2 sayılı KDV Sirküleri.

Buna göre, yatırım teşvik belgesinde yer alan makine ve teçhizatın vergiye tabi işlemler yanında vergiye tabi olmayan diğer hizmetlerde kullanılacak olması prensip itibarıyla istisna uygulamasına engel değildir.

3- Montaj ve İşçilik Harcamalarının İstisna Karşısındaki Durumu:

Yatırım teşvik belgesi kapsamında makina ve teçhizatın, teşvik belgesi sahibine bir bütün halinde tesliminin teknik olarak mümkün olmadığı durumlarda, yatırım mahallinde kurulumu gerçekleştirilen makine, teçhizat ve sistemleri de istisna kapsamında değerlendirilecektir.

Buna göre örneğin teşvik belgesi kapsamında teslim edilecek olan klima, havalandırma, yangın ihbar, soğutma, seslendirme sistemlerinin bu türden teslimler olması halinde, yatırım mahallindeki imal ve kurulum işleri hizmet olarak değerlendirilip istisna dışında tutulmayacak, istisna kurulum ve imal dahil toplam bedele uygulanacaktır.

Ancak, bu sistemleri teslim edenlerin düzenledikleri faturada teslim bedelinden ayrıca göstereceği işçilik ve montaj hizmetinin KDV Kanunu'nun 13/d maddesine göre katma değer vergisinden istisna olması mümkün bulunmamaktadır.

4- Yatırım Teşvik Belgesi Sahibi Mükelleflerin Finansal Kiralama Yoluyla Makine ve Teçhizat Temini:

Konuya ilişkin olarak 2012/3305 Sayılı Yatırımlar Devlet Yardımları Hakkında Bakanlar Kurulu Kararı'nın uygulanmasına ilişkin olarak yayımlanan 2012/1 Seri No'lu Tebliğ'e⁷ göre teşvik belgesi kapsamında yer alan makine ve teçhizatın tamamı veya bir kısmı finansal kiralama yolu ile temin edilebilir. Böylelikle finansal kiralama şirketleri aracılığı ile temin edilen yatırım malları da istisna kapsamında değerlendirilmektedir.

Finansal kiralama şirketinin gümrük vergisi muafiyeti ve KDV istisnası desteklerinden yararlanabilmesi için, teşvik belgesi sahibi yatırımcı ile sözleşme yapılmış olması ve teşvik belgesini düzenleyen ilgili merci tarafından finansal kiralamaya konu makine ve teçhizat listesinin onaylanmış olması gerekir.

Anılan Tebliğ'e göre, finansal kiralama şirketleri aracılığıyla gerçekleştirilecek yatırımlar için finansal kiralama şirketi adına ayrı bir yatırım teşvik belgesi düzenlenmeksizin, finansal kiralama işlemine konu makine ve teçhizatlar için, teşvik belgesi sahibi yatırımcı ile sözleşme yapılması ve sözleşme kapsamı yatırım mallarının sözleşme yapılan yatırımcıya kiralaması durumunda; finansal işleme konu olan malların finansal kiralama şirketlerine teslimi/finansal kiralama şirketlerince ithali KDV Kanunu'nun 13/d maddesi kapsamında vergiden istisnadır.

5-KDV Kanunu 13/d maddesi Kapsamında Yapılan Satışlarda İstisna Yazısının Satış Faturasının Düzenlendiği Tarihten Sonra Alınması:

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/d maddesine göre, teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine-teçhizat teslimleri vergiden müstesnadır. Bu hüküm uyarınca, teşvik belgesinde yer alsa dahi, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayanlar ile makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlara yapılacak teslimlerde söz konusu istisna uygulanamayacaktır.⁸

⁷ 20.06.2012 Tarih ve 28329 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁸ Bknz: 87 Seri No'lu KDV Genel Tebliği Bölüm (A).

Ancak, bu hükmün yürürlüğe girmesinden sonra verilen bazı teşvik belgelerinde, mükellef olmayan yatırımcılar (bankalar, kamu kuruluşları vb.) için istisna öngörülmüş, belgeleri esas alan satıcılar da istisna kapsamında teslimde bulunmuştur. Teslimleri istisna kapsamına girmeyen ancak teşvik belgelerine dayanarak istisna uygulamış olan satıcıların kendi kusurlarından kaynaklanmayan bu işlemler nedeniyle zarara uğramalarının önlenmesi amacıyla, 4842 sayılı Kanunu'nun 24'üncü maddesi ile KDV Kanunu'na Geçici 18'inci madde eklenerek⁹ KDV Kanunu'nun 13/d maddesindeki istisnanın, teşvik belgesine sahip olan ancak KDV mükellefiyeti bulunmayanlara, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar belge kapsamında yapılan makine ve teçhizat teslimlerinde de uygulanması hükmüne bağlanmıştır.

Katma değer vergisi mükellefiyeti olmayan yatırımcılara teşvik belgesine dayanarak 24.04.2003 tarihine kadar (bu tarih dahil) yapılan teslimler, sözü edilen Kanunu'nun 13/d maddesindeki istisna kapsamında mütalaa edilecektir. Öte yandan, 24.04.2003 tarihinden sonra katma değer vergisi mükellefiyeti olmayan veya makine-teçhizatı münhasıran indirim hakkı tanınmayan işlemlerde kullanacak olanlara yapılacak teslimlerde ve bu malların ithalinde, teşvik belgesinde aksine bilgiler bulunsa bile katma değer vergisi uygulanacaktır.

Buna göre istisna kapsamında mal satın almak isteyen alıcıların, bağlı oldukları vergi dairesine başvurarak, katma değer vergisi mükellefiyetlerinin bulunduğu ve makine-teçhizat indirim hakkı tanınan işlemlerde kullanacaklarına dair bir yazı alarak, noter veya YMM onaylı örneklerini gümrük idarelerine veya yurt içindeki satıcılara ibraz etmeleri gerekmektedir. Gümrük idareleri ve yurt içindeki satıcılar 69 Seri No'lu KDV Genel Tebliğindeki diğer şartlar yerine gelmeden ve bu belge ibraz edilmeden istisna kapsamında işlem yapmayacaklardır. Satıcıların kendilerine ibraz edilen bu belgeyi VUK'un muhafaza ve ibraz hükümlerine göre saklamaları gerekmektedir.

Alıcının bağlı bulunduğu vergi dairesinden KDV Genel Tebliği ile sirkülerinde belirtilen yazıyı alarak satıcıya ibraz etmesi, satıcı tarafından teslim edilen malların da yatırım teşvik belgesi kapsamında ve makine-teçhizat olması halinde, istisna yazısının malın tesliminden (fatura tarihinden) sonra alınmış olması, yapılacak iade veya mahsuba engel teşkil etmeyecektir. Zira KDV Kanununun 13/d maddesi uyarınca "Yatırım Teşvik Belgesi" sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerine ilişkin KDV istisnası uygulamasında, **istisnanın uygulanmasına esas teşkil eden belge yatırım teşvik belgesidir**. Dolayısıyla, belge sahibi mükellefin öteden beri KDV mükellefiyetinin bulunması ve belgede yazılı makine ve teçhizatı vergiye tabi işlemlerde kullanacak olması istisna için yeterli olup belge sahibi mükellefin mükellefiyet durumunu gösteren yazının sonradan alınarak ibraz edilmesinin istisna uygulamasına engel teşkil etmeyeceğini düşünmekteyiz.

Konu ile ilgili olarak Elazığ Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 11.01.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.23.10.00-2011-KDV-ÖZE-07-1 sayılı yine İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü'nün 04/08/2010 B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.13-296 sayılı özelgeleri de bu doğrultudadır.

6- İstisnadan Kaynaklanan KDV İadesi İşlemleri ve Gerekli Belgeler:

KDV Kanunu'nun 13/d maddesinde yer alan istisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar, teşvik belgesini ve eki 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 yapacaklar ve listenin uygun bir yerine satılan veya ithal edilen mal miktarını belirten "Listeninsı-

⁹Yürürlük Tarihi: 24.04.2003

rasındakiadet makine ve teçhizattarih vesayılı fatura/beyanname ile satılmıştır/ithali yapılmıştır.” şerhini koyarak imza ve kaşe (gümrük idarelerinde mühür) tatbiki suretiyle onaylayacaklardır.

Bu şekil şerh düşülen liste ile yatırım teşvik belgesinin birer fotokopisi belge sahipleri tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak gümrük idarelerine veya satıcılara verilecek, iade talep eden mükellefler beyannamelerine ayrıca alış ve satış faturalarının (imalatçılarda sadece satış faturalarının) fotokopileri veya bu faturaların dökümünü gösteren bir listeyi ekleyeceklerdir.

Buna göre, KDV Kanunu’nun 13/d maddesi kapsamında satış yapanlar tarafından yüklenilen vergilerin iadesinin istenmesi halinde yatırım teşvik belgesi fotokopisinin, alış ve satış faturalarının (imalatçılarda sadece satış faturalarının) fotokopileri veya bu faturaların dökümünü gösteren liste ile örneği 69 Seri No’lu KDV Genel Tebliğ ekinde yer alan formun doldurularak bağlı bulunan vergi dairesine verilmesi gerekmektedir.

7- İstisnadan Vazgeçilmesi Durumu:

İstisnanın uygulanması mümkün olmasına karşın, alıcılar yada satıcılar belirtilen formaliteleri yerine getirmek istememeleri nedeniyle istisna uygulamaksızın işlem yapabilmektedirler. Özellikle satıcıların devreden KDV’lerinin, alıcıların ise ödenecek KDV’lerin olduğu aylarda istisna kapsamında işlem yapmanın herhangi bir avantajı olmayabilmektedir. Bu durumda, hesaplanan KDV’nin satıcılar tarafından beyan edilip ödenmesi, alıcılar tarafından ise indirim konusu yapılması mümkündür. Bu durum, KDV Kanunu’nun 18’inci maddesinde açıklanmış olup, buna göre satıcıların istisnadan vazgeçmesi durumunda KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bu bağlamda istisna uygulanmamasının herhangi bir sakıncası olmayıp, yüklenilen vergiler indirim yoluyla giderilebilecektir.

3- SONUÇ

Yatırımcıların finansman sıkıntılarının hafifletilmesi ve yatırımların teşvik edilmesi amacıyla teşvik belgeli yatırımlarda önemli bir girdi olan makine ve teçhizatların bu mükelleflere teslimi, KDV Kanunu’nun 13/d maddesi ile KDV’den müstesna tutulmuştur. Yeni yatırımlardaki en büyük maliyet kalemlerinin makine ve teçhizat alımları olduğu göz önüne alınırsa, mükelleflere sağlanan bu avantajın önemi daha net anlaşılmaktadır.

Bu konuyla ilgili olarak esas itibariyle istisnanın usul ve esasları 69 Seri No’lu KDV Genel Tebliğiyle belirlenmiş, sonradan diğer Tebliğler ve Sirkülerle bazı açıklamalar eklenmiştir.

Kanun maddesinden de anlaşılacağı üzere, söz konusu istisnadan sadece yatırım teşvik belgesinde yer alan makina ve teçhizat yararlanabilmektedir. 69 Seri No’lu KDV Genel Tebliğinde makina ve teçhizat; amortisman tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetler olarak tanımlanmaktadır. Sarf malzemeleri ve yedek parçaları ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşlar istisnadan yararlanamayacaktır.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 69, 72, 74, 81, 87, 89, 97, 99 Seri No’lu KDV Genel Tebliğleri
- 26.09.2003 tarih ve KDVK-2/2003-2 sayılı KDV Sirküleri
- Yatırımlar Devlet Yardımları Hakkında Kararın Uygulanmasına İlişkin 2012/1 Sayılı Tebliğ