

# YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASININ KALKMASI ÜZERİNE GEÇİŞ DÖNEMİNDE İSTİSNANIN UYGULANMASI

**İrfan VURAL**  
**Gelirler Kontrolörü**

## I- GİRİŞ

Bilindiği üzere, vergi mevzuatımızda önemli değişiklikleri içeren 5479 sayılı “*Gelir Vergisi Kanunu, Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve Vergi Usul Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” 8.4.2006 tarih ve 26133 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Söz konusu Kanunun 2. maddesi ile, 1.1.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere Gelir Vergisi Kanunu (GVK)’nın 19. maddesinde düzenlenen yatırım indirimi istisnası yürürlükten kaldırılmaktadır. Böylelikle çok uzun bir süredir yürürlükte olan yatırım indirimi uygulamasına son verilmektedir. Yatırım indirimi istisnasının kaldırılması sürecine ilişkin geçiş hükümlerine ise, yine 5479 sayılı Kanun’un 3. maddesinde yer verilmiştir. Buna göre, GVK’ya eklenen Geçici 69. madde uyarınca, belli harcamalara ilişkin olarak 2006, 2007 ve 2008 hesap dönemlerinde bu istisna uygulanabilecektir.

Yazımızın ilerleyen bölümlerinde, yatırım indirimi istisnası ile ilgili olarak genel bilgilere yer verildikten sonra, 2006, 2007 ve 2008 hesap dönemlerinde hangi yatırım harcamalarının indirimine konu edilebileceği ilgili hükümler çerçevesinde açıklanmıştır.

## II- KALDIRILMADAN ÖNCEKİ HÜKÜMLERE GÖRE YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASININ KISACA AÇIKLANAMASI

Yukarıda da belirtildiği üzere, yatırım indirimi istisnasını yürürlükten kaldıran, 5479 sayılı Kanun’un 2. maddesi 1.1.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla, 2005 hesap dönemi için yatırım indirimi istisnası uygulanabilecektir. Diğer taraftan, 5479 sayılı Kanun’un 3. maddesi ile GVK’ya eklenen Geçici 69. madde uyarınca belli yatırım harcamaları için yatırım indirimi istisnası 2008 döneminin sonuna kadar eski mevzuat hükümleri çerçevesinde uygulanmaya devam edecektir. Bu bakımdan, geçiş hükümleri ile ilgili açıklamalarıma geçmeden önce 31.12.2005 tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre yatırım indirimi istisnasının kısaca açıklanması yerinde olacaktır.

Bilindiği gibi; yatırım indirimi, yatırımların teşviki ve özendirilmesi amacıyla, yapılan yatırım harcamalarının belli bir oranının matrahtan indirilmesi suretiyle uygulanan bir istisnadır. Yatırım indirimi ile ilgili düzenlemelere 4842 sayılı Kanun’la yapılan değişiklik öncesinde GVK’nın Ek 1-6. maddelerinde yer verilmiş ve 4842 sayılı Kanun ile de GVK’nın “*Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası*” başlıklı 19. maddesinde 24.04 2003 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere istisna yeniden düzenlenmiştir. GVK’nın söz konusu maddesine göre; yatırım indirimi istisnasına ilişkin genel bilgiler aşağıdaki gibidir.

### A- YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI UYGULANACAK KAZANÇLAR

Yatırım indirimi istisnası, dar mükellefiyete tabi olanlar dahil olmak üzere bilanço esasına göre tespit edilen ticari veya zirai kazançlara ve kurum kazançlarına uygulanır. Dolayısıyla, işletme hesabı esası veya basit usulde tespit edilen ticari kazançlar ve serbest meslek kazançları için yatırım indirimi istisnası uygulanması mümkün değildir.

## B- YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASININ KONUSU VE ORANI

Yatırım indirimi istisnasının konusu, GVK'nın bu istisnadan yararlanma hakkı olan mükelleflerin faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortismanına tabi iktisadi kıymetlerdir. Oranı ise, söz konusu iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin %40'ıdır.

## C- YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI UYGULAMASININ BAŞLANGICI

Yatırım indirimi uygulamasına, yatırımın konusunu oluşturan aktif değerlere ilişkin harcamaların yapıldığı hesap döneminden itibaren başlanılır ve indirimden yararlanılacak tutara ulaşıncaya kadar devam olunur.

## D- YATIRIM İNDİRİMİ HESAPLANMAYACAK İKTİSADİ KIYMETLER

Aşağıda belirtilen iktisadi kıymetler içi yatırım indirimi hesaplanması mümkün değildir.

### 1- Bedeli 10 Milyar Liradan (2005 Yılı İçin) Az Olan İktisadi Kıymetler

Bedeli 10 milyar liradan az olan iktisadi kıymetler için yatırım indirimi hesaplanması mümkün değildir. Bu sınırın uygulanmasında, iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadi kıymetler haddin aşılmış aşılmadığının tespitinde bir bütün olarak dikkate alınır. İktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden iktisadi kıymetlere, otel işletmesinde kullanılmak üzere alınan yataklar, lokanta işletmesi için alınan tabak, çatal bıçaklar veya masa ve sandalyeler örnek olarak gösterilebilir.

### 2- Kullanılmış İktisadi Kıymetler

Yurt içinde veya dışında daha önce kullanılmış olan iktisadi kıymetler için ( yüzer havuzlar ve oniki yaşından küçük gemiler hariç ) yatırım indirimi hesaplanması mümkün değildir.

### 3- Gayri Maddi Haklar ve Ekonomik Ömrü 5 Yıldan Kısa Olan Özel Maliyet Bedelleri

Gayri maddi haklar ve ekonomik ömrü 5 yıldan kısa olan özel maliyet bedelleri için yatırım indirimi istisnasından yararlanılması mümkün değildir. Ancak, yatırım indiriminden yararlanan iktisadi kıymetlerin kullanılabilmesi için gerekli olan bilgisayar programları yatırım indirimine konu edilebilecektir.

### 4- Mal ve Hizmet Üretimi İle Doğrudan İlgili Olmayan; Alet, Edevat, Mefruşat ve Büro Demirbaşları

Alet, edevat, mefruşat ve büro demirbaşlarının mal ve hizmet üretimi ile doğrudan ilgili olup olmadığının işletmelerin faaliyetlerine göre ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekir. Örneğin, imalat işleri ile uğraşan işletmelerde, sürekli olarak kullanılıyor olsa dahi, üretim süreci ile doğrudan ilgili olmayan masa, sandalye, telefon, faks vb. kıymetler için istisnadan yararlanılması mümkün değildir.

### 5- Bedelsiz Olarak İktisap Edilen İktisadi Kıymetler

Bağışlama vb. yollarla bedelsiz olarak edinilen iktisadi kıymetler yatırım indirimi kapsamı dışındadır.

### 6- Satın Alma Suretiyle İktisap Edilen veya İnşa Edilen Binalar İle Arazi veya Arsalar

Bina harcamalarının yatırım indirimine konu edilebilmesi için **mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılmak üzere inşa edilmiş olması** şartı aranmaktadır. Bu nedenle, satın

almak suretiyle iktisap edilen binalar mal ve hizmet üretim yeri olarak kullanılsa dahi yatırım indiriminden yararlanamaz.

Arazi veya arsalar ise her ne kadar binanın maliyet unsuru içerisinde yer alsada, yatırım indirimi istisnasından yararlanamayacak iktisadi kıymetler arasında sayıldığından, mal veya hizmet üretim yeri olarak kullanılacak binalar için yatırım indirimi uygulanırken arsa bedeli hariç değerleri dikkate alınmalıdır.

#### **7- Binek Otomobili ve Benzeri Kara Taşıtları, Yat, Kotra, Tekne ve Benzeri Motorlu Deniz Araçları ile Uçak ve Helikopter Gibi Hava Taşıtları (İşletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar hariç).**

Binek otomobili ve benzeri kara taşıtları, yat, kotra, tekne ve benzeri motorlu deniz araçları ile uçak ve helikopter gibi hava taşıtları için yatırım indirimi hesaplanması mümkün değildir. Ancak, işletmenin esas faaliyet konusunun sayılan taşıtların kısmen veya tamamen işletilmesi olması halinde yatırım indirimi istisnası uygulanabilecektir.

#### **E- YATIRIM İNDİRİMİNE KONU EDİLEN İKTİSADİ KIYMETLERİN ELDEN ÇIKARILMASI**

GVK'nın 19. maddesinin 5. fıkrasına göre; yatırım indirimi istisnasına konu iktisadi kıymetleri aktife alındıkları tarihten itibaren iki yıl içinde elden çıkaran mükellefler, bu iktisadi kıymetlerle ilgili olarak yatırım indirimi istisnası uygulama hakkını kaybederler. Bu durumda daha önce yararlanılan yatırım indirimi istisnası için herhangi bir işlem yapılmaz.

Buna göre; yatırım indirimi istisnasına konu iktisadi kıymetlerin iki yıldan önce elden çıkarılması halinde, yararlanılmayan istisna tutarı yatırım indirimine tabi olmayacaktır. Söz konusu iktisadi kıymetlerin iki yıldan sonra elden çıkarılması halinde ise satan veya devreden, yararlanılmayan istisna tutarından satıştan sonra da yararlanmaya devam edecektir. Yatırım indiriminden kısmen faydalanılmış veya faydalanılmamış aktif değerleri satın veya devir alanların ise istisnadan yararlanmaları mümkün değildir.

#### **F- YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASINDA ENDEKSLEME VE ENFLASYON DÜZELTMESİ**

Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen dönemlerde, bu dönemlerde **Devlet İstatistik Enstitüsü Toptan Eşya Fiyatları Genel Endeksinde** meydana gelen artış oranında artırılarak dikkate alınır.

Enflasyon düzeltmesi uygulanan dönemlerde, yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortisman tabi iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap dönemi sonundaki düzeltilmiş değeri esas alınır. Ancak iktisadi kıymetin aktife alındığı hesap döneminden önceki hesap dönemlerinde gerçekleşen harcamalar, gerçekleştirildikleri dönem sonundaki düzeltilmiş değerleri ile dikkate alınır. İzleyen dönemlerde enflasyon düzeltmesi nedeniyle bu harcamalardan kaynaklanan farklar üzerinden yatırım indirimi istisnası hesaplanmaz.

Öte yandan, 24.04.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen teşvik belgelerine konu yatırımlarla ilgili olarak yapılan harcamalar (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadi kıymetler için yapılan harcamalar hariç) içinse endeksleme Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen "Yeniden Değerleme Oranı" esas alınarak yapılacaktır.

### **III- 2006-2008 HESAP DÖNEMİ KAZANÇLARINDAN İNDİRİLEBİLECEK YATIRIM İNDİRİMİ İSTİSNASI**

Yatırım indirimi istisnası 5479 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile 1.1.2006 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmakta olduğundan, bu tarihten önce uygulanan yatırım indirimi istisnasına ilişkin geçiş hükümleri ise yine aynı Kanunun 3. maddesinde düzenlenmiştir. Söz konusu madde ile GVK'ya Geçici 69. madde eklenmiş olup bu madde uyarınca bazı yatırım harcamaları için hesaplanacak yatırım indirimi tutarlarının 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlardan indirilmesi mümkün olabilecektir.

5479 sayılı Kanun'un 3. maddesi ile GVK'ya eklenen Geçici 69. madde hükmü aşağıdaki gibidir.

**“GEÇİCİ MADDE 69** - *Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31/12/2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile;*

*a) 24/4/2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9/4/2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6 ncı maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 1/1/2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları,*

*b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19 uncu maddesi kapsamında 1/1/2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları,*

*nedeniyle, 31/12/2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler.*

*Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.”*

Bu madde hükmüne göre gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 2006, 2007 ve 2008 yılları kazançlarına ilişkin olarak istisnadan yararlanabilecekleri yatırım harcamalarına ilişkin açıklamalarımıza aşağıdaki bölümlerde yer verilmiştir.

#### A- 31.12.2005 TARİHİ İTİBARIYLA MEVCUT OLUP, 2005 YILI KAZANÇLARINDAN İNDİRİLEMİYEN TUTARLAR

Yazımızın Giriş bölümünde de belirtildiği üzere, 5479 sayılı Kanunun 2. maddesi ile GVK'nın yatırım indirimi istisnasını düzenleyen 19. maddesi 1.1.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak, gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup 2005 yılı kazançlarından indirmedikleri yatırım indirimi istisnası tutarlarını yine bu tarihteki mevzuat hükümleri çerçevesinde izleyen yıllara (2006, 2007, 2008) ait kazançlarından indirebileceklerdir. Söz konusu istisna tutarları kazancın yeterli olmaması nedeniyle 2008 yılı kazancından da indirilemediği takdirde sonraki yıllara ait kazançlardan indirilmesi mümkün değildir.

Ayrıca hemen belirtmek gerekir ki, söz konusu yıllara ilişkin kazançlara uygulanacak istisna tutarlarının hesaplanmasında ve bu istisnaların kazançlardan indirilmesinde, **vergi oranlarına ilişkin hükümler de dahil olmak üzere** 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan hükümlerin uygulanması gerekecektir. Dolayısıyla bu yıllarda Geçici 69. madde hükmüne göre yatırım indirimi istisnasından yararlanan mükellefler vergi oranlarına ilişkin olarak eski hükümlere göre hareket edeceklerdir. Bu da gelir vergisi mükelleflerinin, GVK'nın 103. maddesinin 5479 sayılı Kanun'la değişmeden önceki halinde yer alan % 20'lik orandan başlayan tarifeye göre gelir vergisi hesaplayacakları anlamına gelmektedir. Geçici 69.

maddeye göre yatırım indiriminden yararlanan kurumlar vergisi mükellefleri ise kurumlar vergisi oranı indirilse dahi 31.12.2005 tarihi itibariyle geçerli oran olan % 30 oranı üzerinden kurumlar vergisi hesaplayacaklardır.<sup>1</sup>

### Örnek :

(A) Ltd. Şti.'nin 2005 yılı kurum kazancı 100.000 YTL, yatırım indirimi istisnası kapsamında yatırım harcaması ise 750.000 YTL'dir. Şirketin önceki yıldan devreden yatırım indirimi bulunmamaktadır.

Yukarıdaki verilere göre, (A) Ltd. Şti.'nin 2005 yılında yapmış olduğu yatırım harcamalarına ilişkin olarak yararlanabileceği yatırım indirimi tutarı (750.000 x %40=) 300.000 YTL'dir. 2005 hesap dönemine ait kurum kazancı 100.000 YTL oldu için, söz konusu tutarın 100.000 YTL'lik kısmı için istisnadan 2005 hesap döneminde yararlanılmıştır. Kalan 200.000 YTL'lik kısmı ise endekslemeye tabi tutularak 2008 hesap dönemini geçmemek üzere ilerleyen yıllara ait kazançlardan indirilebilecektir.

Şirketin izleyen yıllara ait kazançlarının ve ilgili yıllara ait fiyat artış endekslerinin aşağıdaki gibi olduğu varsayıldığında yararlanılabilecek indirim tutarları tablodaki gibi olacaktır.

Hesap Dönemi	2006	2007	2008	2009
1-Dönem Kazancı	70.000*	0*	120.000*	200.000*
2-Önc.Dön.Dev.Yat.İnd. Tutarı	200.000	150.000	162.000	-
3-Fiyat Artış Endeksi	1,1*	1,08*	1,05*	-
4-Yararlanılabilecek İnd.Tutarı (2x3)	220.000	162.000	170.100	-
5-Yararlanılan İndirim Tutarı (1)	70.000	0	120.000	-
6-Sonraki Yıla Dev.Yat.İnd.Tutarı (4-5)	150.000	162.000	50.100	-

\* Varsayılan değerler

Yukarıdaki tablodan görüleceği üzere, 2005 yılında yararlanılamayan yatırım indirimi tutarı olan 200.000 YTL en son olarak 2008 dönemine ait kazançtan indirilebilecek, mahsup edilemeyen tutar 2009 veya sonraki yıllara ait kazançlardan indirilemeyecektir.

### B- 24.4.2003 TARİHİNDEN ÖNCEKİ MÜRAACATLARA İSTİNADEN DÜZENLENEN YATIRIM TEŞVİK BELGELERİ KAPSAMINDA YAPILAN YATIRIMLAR

Bilindiği üzere, 4842 sayılı Kanun ile yatırım indirimi istisnası ile ilgili olarak önemli değişikliklere gidilmiş ve daha önce ilgili düzenlemelerin yer aldığı GVK'nın Ek 1-6. maddeleri yürürlükten kaldırılarak, uygulama 19. madde ile hüküm altına alınmıştır. Bu değişikliğin gerektirdiği geçiş sürecine ilişkin olarak da söz konusu Kanun ile GVK'ya Geçici 61. madde eklenmiştir.

GVK'nın Geçici 61. maddesine göre, 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamındaki yatırımlarla ilgili yatırım harcamalarına (teşvik belgelerine bu tarihten sonra ilave edilen iktisadi kıymetler için yapılan harcamalar hariç), yatırım indirimi uygulamasına ilişkin olarak GVK'nın bu tarihten önce yürürlükte bulunan hükümlerinin uygulanması gerekir. Başka bir deyişle söz konusu yatırım harcamaları için 19. madde hükümleri değil, Ek 1-6. madde hükümlerine göre işlem yapılması gerekmektedir. Ancak bu şekilde yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar üzerinden dağıtılsın, dağıtılmasın %19,8 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılır.

<sup>1</sup> Yazımın kaleme alındığı günlerde halen tasarı halinde olan Yeni Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 32. maddesi ile 2006 hesap döneminden itibaren geçerli olmak üzere kurumlar vergisi oranının % 20'ye indirilmesi öngörülmektedir.

Öte yandan, yine Geçici 61. madde hükmüne göre, isteyen mükellefler, 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında bu tarihten itibaren yaptıkları harcamaları (öngörülen harcamalar kapsamında daha önce yatırım indirimi istisnasından yararlanmış harcamalar hariç) için bu Kanunun 19. maddesinde yer alan hükümler çerçevesinde yatırım indirimi istisnasından yararlanabilirler.

Görüleceği üzere, 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında yapılan harcamalar üzerinden, mükellefler seçimlik haklarını kullanarak 19. madde hükümlerine göre yatırım istisnasından yararlanmak istediklerini bildirmemişler ise, söz konusu teşvik belgesi kapsamında yaptıkları yatırım harcamaları için GVK'nın yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek 1-6. maddeleri hükümlerine göre hareket edeceklerdir.

Yatırım indirimi istisnasının kaldırılması süreci ile ilgili olarak 5479 sayılı Kanunla GVK'ya eklenen Geçici 69. maddenin (a) bendi de yukarıda belirtilen yatırım harcamaları ile ilgilidir. Söz konusu bent hükmüne göre; **24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında**, GVK'nın 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek 1-6. maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımlar için **belge kapsamında** 1.1.2006 tarihinden sonra yapılacak yatırımlar nedeniyle, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplanacak yatırım indirimi istisnası tutarları, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlardan indirilebilir.

Örnek vermek gerekirse Mart 2003 ayında alınan teşvik belgesi kapsamında olmak üzere, Mayıs 2006 ayında alınan bir iş makinesi için GVK'nın yürürlükten kaldırılmadan önceki Ek 1-6. maddesi hükümlerine göre yatırım indirimi hesaplanıp kazançtan indirilebilecektir. Ancak bu uygulama 2008 hesap dönemi ile sınırlı olup, bu dönemden sonra yapılacak harcamalar eski teşvik belgeleri kapsamında olsa dahi yatırım indirimine konu edilemeyecektir.

Ayrıca tekrar hatırlatmak gerekir ki, istisna tutarının hesaplanmasında ve kazançtan indirilmesinde, **vergi oranlarına ilişkin hükümler de dahil olmak üzere** 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan hükümlerin uygulanması gerekir. Dolayısıyla bu yıllarda Geçici 69. madde hükmüne göre yatırım indirimi istisnasından yararlanan mükellefler 31.12.2005 tarihi itibarıyla geçerli olan gelir veya kurumlar vergisi oranlarına göre hesaplama yapacaklardır.

#### C- 1.1.2006 TARİHİNDEN ÖNCE BAŞLANILAN YATIRIMLARA İKTİSADİ VE TEKNİK BAKIMDAN BÜTÜNLÜK ARZ EDEN YATIRIMLAR

GVK'nın Geçici 69. maddesinin (b) bendi uyarınca, yürürlükten kaldırılan 19. madde kapsamında 1.1.2006 tarihinden önce başlanılan yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden yatırım harcamaları için yatırım indirimi hesaplanması ve hesaplanan tutarların 2008 hesap dönemi sonuna kadar elde edilen kazançlardan indirilmesi mümkündür.

Bu madde kapsamında, 1.1.2006 tarihinden sonra yapılan yatırım harcamaları ile ilgili olarak yatırım indirimi istisnasından yararlanılabilmesi için aşağıdaki şartların sağlanması gerekir.

- Yapılan yatırım harcamalarının GVK'nın yürürlükten kaldırılan 19. maddesindeki genel şartları sağlaması,
- Yapılan yatırım harcamalarının 1.1.2006 tarihinden önce başlayan yatırımlarla ilgili olması ve iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz etmesi.

Söz konusu bent hükmü ile, 1.1.2006 tarihinden önce başlanan, komple ya da entegre tesisler gibi tamamlanması belli bir süreci gerektiren yatırımlarla ilgili olarak ve bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden yatırımlar nedeniyle istisnadan yararlanılmasına olanak sağlanmaktadır.

Öte yandan, 5479 sayılı Kanununun madde gerekçelerinde konu ile ilgili olarak; mükelleflerin akreditif açtırılması, yatırımın büyüklüğü ile ilgili olarak altyapı hazırlıklarının tamamlanmış olması, yatırımların gerçekleşme durumlarını Organize Sanayi bölgelerinde Bölge Yöneticiliğine diğer bölgelerde Sanayi ve Ticaret İl Müdürlüklerine yaptıkları bildirimlerle bildirmiş olması gibi işlemlerde 1.1.2006 tarihinden önce yatırıma başlamış olduklarını ve bir bütünlük içerisinde tamamlanması gerektiğini belgeleyen mükelleflerin 1.1.2006 tarihinden itibaren bu yatırımları nedeniyle yaptıkları harcamalar için de yatırım indirimi istisnasından yararlanabilmelerinin mümkün hale getirildiği belirtilmektedir.

#### **IV- SONUÇ**

5479 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinde düzenlenen yatırım indirimi istisnası 1.1.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Yatırım indirimi istisnasının kaldırılmasına yönelik geçiş hükümleri ise, aynı Kanun ile GVK'ya eklenen Geçici 69. maddede düzenlenmiştir. Bu maddeye göre, belli yatırım harcamaları için 2008 hesap döneminin sonuna kadar yatırım indirimi istisnası uygulanabilecektir. Ayrıca, maddenin son fıkrası ile Maliye Bakanlığı'na maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme konusunda yetki verilmiştir. Dolayısıyla, Maliye Bakanlığı'nın çıkaracağı bir Genel Tebliğ ile maddenin uygulamasına ilişkin tereddütleri giderecek açıklamaları yapması muhtemeldir. Bu nedenle uygulayıcıların Maliye Bakanlığı'nca konu ile ilgili olarak yapılması muhtemel düzenlemeleri takip etmeleri yerinde olacaktır.

**İrfan VURAL**  
**Gelirler Kontrolörü**