

MUHASEBE MÜDÜRLÜĞÜ'NE

Tarih : 18.08.1998
SİRKÜ -1998 / 9

1- TEŞVİK BELGELİ MAKİNA VE TEÇHİZAT TESLİMLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ İSTİSNASI

29.07.1998 tarih ve 23417 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe giren, çeşitli vergi kanunlarında değişiklik yapan 4369 sayılı kanunun 59 uncu maddesi ile 3065 sayılı kanunun 13 üncü maddesine eklenen (d) bendi ile, (Yatırım Teşvik Belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makina ve teçhizat teslimleri (Şu kadar ki, yatırım teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde, zamanında alınmayan vergi alıcıdan, vergi ziyası cezası uygulanarak gecikme faizi ile birlikte tahsil edilir. Zamanında alınmayan vergiler ile vergi cezalarında zamanaşımı, verginin tarihi veya cezanın kesilmesini gerektiren durumun meydana geldiği tarihi takip eden takvim yılının başından itibaren başlar.)) katma değer vergisinden istisna edilmektedir.

Buna göre, yatırım teşvik belgesinde yer alan mallardan "makina ve teçhizat" niteliği taşıyanların yurtiçi teslimleri ile ithalinde 01.08.1998 tarihinden itibaren katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

26.12.1992 tarih ve 21447 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 sıra no.lu 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.

Buna göre makina ve teçhizat, amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetlerdir. Bir sabit kıymetin istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle makina ve teçhizat niteliğinde olması, ayrıca mal ve hizmet üretiminde kullanılması gerekmektedir. Sektörlerin yapısı itibarıyla üretim faaliyetinin yanı sıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetler ise bu kapsama girmeyecektir.

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

Taşıt araçları da makina ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Bu nedenle otomobil, panel, arazi taşıtı, otobüs, minibüs, kamyonet, kamyon, treyler ve çekici (Euro I ve Euro II normlarına uygun yeşil motoru haiz olanlar hariç) gibi taşıt araçları istisnadan faydalanamayacaktır.

Ancak; 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 makinaları, vinçler, tarım makinaları ve benzerlerinin teslim ve ithalinde istisna kapsamında işlem yapılacaktır.

Hava, deniz ve demiryolu taşıma araçları da makina ve teçhizat kapsamına girmemektedir. Ancak Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesindeki (Faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimleri, bu araçların imal ve inşaatı ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetler) şartların mevcudiyeti halinde bu araçların teslim ve ithalinde istisna uygulanabilecektir.

1.1- Yatırım Teşvik Belgesi Tarihine Göre İstisna Uygulaması

1.1.1- Yeni Teşvik Belgeleri:

01.08.1998 tarihinden sonra düzenlenen yatırım teşvik belgelerine ekli listelerde makina ve teçhizat tanımına giren sabit kıymetler, belgeyi veren idareler tarafından yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirlenerek istisnadan yararlanacakları açıkça ifade edilecektir.

İstisnadan yararlanmak isteyen yatırımcılar teşvik belgesini ve eki listenin aslını satıcıya veya gümrük idaresine ibraz ederek istisna uygulanmasını 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. Ayrıca listenin uygun bir yerine satılan veya ithal edilen mal miktarını belirten "Listenin sırasındaki adet makina 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.

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 miktarın aşılmasına dikkat etmeleri gerekmektedir.

1.1.2- Eski Teşvik Belgeleri

01.08.1998 tarihinden önce düzenlenen yatırım teşvik belgelerinde yer alan makina ve teçhizatın bu tarihten sonraki teslim ve ithalinde de istisna uygulanacaktır.

Ancak, bu belgelerin eki listelerde makina ve teçhizat kapsamına giren mallarla ilgili bir belirleme yer almamaktadır. Belgeyi veren idareler tarafından listeler, söz konusu belirlemeyi ihtiva edecek biçimde yenileninceye kadar, istisnadan faydalanmak isteyen alıcılar, makina ve teçhizat kapsamına giren malların belirlenmesi için teşvik belgesi ve eki (yerli / ithal global) listelerle birlikte yatırımın yapıldığı ildeki Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerine başvuracaklardır. Başvuru sırasında daha önce ithalat veya satın alma yoluyla iktisap edilen mallar, mükellef tarafından liste üzerinde adetleri de belirtilerek, imzalanmak suretiyle beyan edilecektir.

İllerdeki Sanayi ve Ticaret Müdürlükleri, listelerde yer alan mallardan makina ve teçhizat kapsamına girenleri yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde belirledikten sonra, listeye "Listenin .../.../... sırasında yer alan mallar makina ve teçhizat kapsamındadır." şerhini koyarak onaylayacaklar ve şerhli listeler ile yatırım teşvik belgelerinin birer örneğini Hazine Müsteşarlığı ile mükellefin bağlı olduğu vergi dairesine göndereceklerdir.

Mükellefler yatırım teşvik belgesi ile Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerince onaylı listenin aslını satıcılara veya gümrük idarelerine ibraz ederek istisna uygulanmasını talep edeceklerdir. Satıcılar ve gümrük idareleri istisna kapsamında teslim veya ithal edilen mal için teşvik belgesi eki listeye yukarıdaki bölümde yer alan şerhi koyacaklar ve belirtilen esaslara göre istisna uygulayarak işlem yapacaklardır.

Yatırım teşvik belgesi ve eki listelerin birer fotokopisi yatırım teşvik belgesi sahipleri tarafından imza ve kaşe tatbik edilmek suretiyle onaylanarak gümrük idarelerine ve satıcılara verilecektir.

Öte yandan yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflerin teşvik belgesi aldıkları idareye liste değişikliği amacıyla başvurmaları halinde listedeki mallardan makina ve teçhizat niteliğinde olanların belirlenmesini sağlamaları da mümkündür. Bu durumda Sanayi ve Ticaret Müdürlüklerine müracaat edilerek listenin onaylatılmasının gerekmeyeceği tabidir.

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

1.1.4- Teşvikli Yatırım Malı İthalatında Erteleme Uygulaması

Bilindiği üzere, teşvikli yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi, fiilen indirimin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenmekte, erteleme kapsamına girecek mallar Maliye Bakanlığı ve Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından müştereken belirlenmekte idi. Bu uygulama 01.08.1998 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmış, ancak 4369 sayılı Kanunun yayımlandığı tarihe kadar alınan yatırım teşvik belgesinde yer alan mallardan makina ve teçhizat niteliği taşımayanlar için erteleme uygulamasının devamı öngörülmüştür.

Bu düzenlemelere göre, teşvikli yatırım mallarının ithalinde katma değer vergisi uygulaması aşağıdaki şekilde yürütülecektir.

1) Yatırım teşvik belgesinde yer alan mallardan makina ve teçhizat niteliği taşıyanların 01.08.1998 tarihinden itibaren teslim ve ithali istisna kapsamına alınmıştır. Bu malların yurt içi tesliminde olduğu gibi ithalinde de önceki bölümdeki açıklamalar çerçevesinde katma değer vergisi uygulanmayacaktır.

2) 4369 sayılı kanunun yayımlandığı 29.07.1998 tarihine kadar alınan yatırım teşvik belgelerinde yer alan ve ithalde erteleme uygulamasından faydalanması öngörülen, ancak önceki bölümdeki tanıma göre makina ve teçhizat niteliği taşımayan malların ithalinde, 3065 sayılı kanunun 49/2 inci maddesine göre yatırım teşvik belgesinin süresine bağlı olarak erteleme uygulamasına devam edilecektir.

3) 4369 sayılı kanunun yayımlandığı 29.07.1998 tarihinden sonra alınan yatırım teşvik belgelinde yer alan, ancak makina ve teçhizat niteliği taşımayan malların teslim ve ithalinde, genel esaslar çerçevesinde katma değer vergisi uygulanacaktır. Bunlar için erteleme söz konusu olmayacaktır.

4) 4369 sayılı kanunun yayımlandığı tarihten önce veya sonra yapılan ertelemeler için verilen teminatların çözümünde, 3065 sayılı kanunun 49/2 inci maddesi gereğince yayımlanan Genel Tebliğlerde yer alan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

2- ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİ VE KÜÇÜK SANAYİ SİTELERİNDE ARSA VE İŞYERİ TESLİMLERİ

4369 sayılı kanunun 60 ıncı maddesi ile 3065 sayılı kanunun 17/4 üncü maddesine (k) bendi eklenerek; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri 01.08.1998 tarihinden itibaren istisna kapsamına alınmıştır.

Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmeler oluşturulmaktadır. Bu organizasyonlar, arsayı temin etme, altyapıyı tamamlama, işyerlerini inşa etme gibi hizmetlerin tamamını veya bir kısmını yürütmek üzere kurulmaktadır.

Yapılan kanun değişikliği ile sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde katma değer vergisine tabi olacaktır. Ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı tabiidir.

3- KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNİN ÜYELERİNE KONUT TESLİMLERİ

Konut teslimlerinde katma değer vergisi istisnası, net alanı 150 metrekareye kadar konutlar için 31.12.1997 tarihine kadar uygulanmıştır. Sürenin dolması nedeniyle 01.01.1998 tarihinden itibaren, 27.12.1997 tarih ve 97/10465 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile vergiye tabi tutulan bu teslimler, %1 vergi oranı kapsamına alınmıştır.

Bu defa 4369 sayılı kanunun 60 ıncı maddesi ile 3065 sayılı kanunun 17/4 üncü maddesine eklenen (k) bendinde, sadece konut yapı kooperatiflerinin üyelerine yapacakları konut teslimleri 01.08.1998 tarihinden itibaren istisna kapsamına alınmış bulunmaktadır. Bu istisna sürekli olup, istisnanın uygulanması bakımından kooperatifler tarafından teslim edilen konutların net alanına ilişkin bir sınırlama söz konusu değildir.

Bu düzenlemeye göre, istisnanın başladığı 01.08.1998 tarihinden sonra kurulan ve vergiye tabi başka işlemleri bulunmayan konut yapı kooperatiflerinin mükellefiyet tesis ettirmelerine ve beyanname vermelerine gerek bulunmamaktadır.

01.08.1998 tarihinden önce kurulmuş olan konut yapı kooperatiflerinin ise vergiye tabi başka işlemlerinin bulunmaması halinde, Temmuz-Ağustos-Eylül/1998 dönemini kapsayan 3 aylık beyannamelerini verdikten sonra mükellefiyetleri silinecektir. Bu kooperatifler vergiye tabi işlem yapmadıkları sürece bu tarihten sonra katma değer vergisi beyannamesi vermeyeceklerdir.

Öte yandan 25.10.1998 tarihine kadar verilmesi gereken son katma değer vergisi beyannamesinde yer alan sonraki döneme devreden vergi toplamı gider veya maliyet hesaplarına aktarılacaktır.

4369 sayılı kanunla getirilen istisna sadece konut yapı kooperatiflerinin üyelerine yapacağı konut teslimlerine münhasırdır. Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesi kapsamına giren diğer konut teslimlerinde; net alanı 150 metrekareden küçük olan konutlar için %1, büyük olanlar için %15 oranında vergi uygulanmasına devam edilecektir.

3.1- Konutlara İlişkin İnşaat Taahhüt İşleri

3065 sayılı kanunla eklenen geçici 15 inci madde ile 4369 sayılı kanunun yayımlandığı 29.07.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış inşaatlara ilişkin olarak; konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri ile sadece 150 metrekareyi aşmayan konutlara münhasır olmak üzere kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan inşaat taahhüt işleri 01.01.1998 tarihinden geçerli olmak üzere katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

İstisna hükmü 01.01.1998 tarihi ile 4369 sayılı kanunun yayımlandığı 29.07.1998 tarihi arasında %1 vergi oranı uygulanmış bu tür işlemler bakımından da geçerlidir. Bu dönem içinde kendilerine yapılan inşaat taahhüt işleri nedeniyle müteahhitlere katma değer vergisi ödeyen konut yapı kooperatifleri, kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelerin, müteahhitlere birlikte vergi dairesine başvurmaları halinde, ödenmiş olan bu vergiler için 3065 sayılı kanunun 8/2 inci maddesi gereğince işlem yapılacaktır.

4- KÜLÇE GÜMÜŞ VE GÜMÜŞTEN MAMÜL EŞYA TESLİMLERİ

4369 sayılı kanunun 60 ıncı maddesi ile 3065 sayılı kanunun 17/4-g bendine "külçe gümüş" ibaresi eklenerek külçe gümüş teslimleri 01.08.1998 tarihinden itibaren istisna kapsamına alınmıştır. 3065 sayılı kanunun 16/1-a maddesi hükmü gereğince, söz konusu istisna külçe gümüş ithalatında da uygulanacaktır.

Öte yandan, 3065 sayılı kanunun 23/f maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, bakanlık tarafından, gümüşten mamul veya gümüş ihtiva eden eşyalar ile sikke gümüş teslimlerinde özel matrah şekli uygulanması uygun görülmüştür.

Buna göre, gümüşten mamul veya gümüş ihtiva eden eşyalar ile sikke gümüş teslimlerinde ve ithalatında katma değer vergisi matrahı, teslim bedelinden külçe gümüş bedeli düşüldükten sonra kalan miktar olarak belirlenmiştir. Eşyanın bünyesinde yer alan külçe gümüş tutarı, kullanılan gümüşün ayarı göz önünde tutularak tespit edilecek, bu miktarın işlemin yapıldığı gündeki külçe gümüş değeri ile çarpılması sonunda, satış bedelinden indirilecek tutar belirlenecektir. İşlemin yapıldığı gündeki külçe gümüş bedeli olarak, gümüş borsası faaliyete geçinceye kadar Etibank tarafından belirlenen fiyat, borsanın faaliyete geçmesinden sonra ise borsada oluşan fiyat esas alınacaktır.

Bilgi ve gereği rica olunur.

Saygılarımızla