



YATIRIM İNDİRİMİ

Candaş YETER^(*)

1 - GİRİŞ

Yatırım indirimi müessesesi ilk olarak 19.02.1963 tarih ve 202 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen ek 1- 6. maddeler ile Türk Vergi Sistemi içerisinde yerini almıştır.

Yatırım indirimi istisnası, 4842 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'nun 19. maddesinde yeniden düzenlenmiş ve Gelir Vergisi Kanunu'nun ek 1- 6. maddeleri 4842 sayılı Kanun'un 37/1-c maddesiyle, 24.04.2003 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. 4842 sayılı Kanun'un 17. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'na geçici 61. madde eklenmiş ve bu madde ile 24.04.2003 tarihinden önce yatırım teşvik belgeleri kapsamında yatırım indirimi istisnasından faydalanma hakkına sahip mükelleflerin Gelir Vergisi Kanunu'nun ek 1-6. maddelerindeki düzenlemeden faydalanmaya devam edebileceği hüküm altına alınmıştır.

5479 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile yatırım indirimi müessesesinin düzenlendiği Gelir Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi, 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmış, aynı Kanun'un 3. maddesi ile geçmiş dönemlerden devreden yatırım indirimi haklarının ne şekilde uygulanacağına yönelik olarak Gelir Vergisi Kanunu'na geçici 69. madde eklenmiştir. Ancak geçici 69. maddede geçmiş dönemlerden devreden yatırım indirimi kullanma hakları 2006, 2007 ve 2008 yılları ile sınırlandırılmıştır. Anayasa Mahkemesi ise, Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesinde yer alan ve yatırım indirimi süresini 2006, 2007 ve 2008 yılları ile sınırlayan yasa hükmünü Anayasa'ya aykırı bulduğu gerekçesiyle iptal etmiştir.

6009 sayılı Kanun'un 5. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesi bir takım değişikliklerle revize edilmiştir. Ancak geçici 69. maddede yer alan "Şu kadar ki, vergi matrahlarının

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz. *Kalan kazanç üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanır.*" hükmünü, Anayasa Mahkemesi 9.2.2012 tarih ve E.2010/93, K.2012/20 sayılı kararla Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesi ile iptal etmiş ve Anayasa Mahkemesinin almış olduğu bu kararın Resmi Gazetede yayımlanacağı güne kadar iptale dayanak teşkil eden hükmün yürütmesini durdurmuştur.

2- YATIRIM İNDİRİMİNİN UYGULANMASI ve YASAL SÜRECİ

Gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler, büyüme ve kalkınmaya yönelik hedeflerini gerçekleştirmek amacı ile içerisinde bulundukları konjonktüre uygun bir para veya maliye politikası belirlerler. Maliye politikası araçlarından verginin, gerek ekonomik gerekse sosyal alana müdahale edebilen önemli bir özelliği vardır. Ekonomik ve sosyal alanda yarattığı etkinin büyük ve kalıcı olması, vergiyi, yönetenler tarafından en fazla kullanılan maliye politikası aracı haline getirmiştir.

1962 yılında hazırlanan ancak yetiştirilememesi sebebiyle 1963 yılında uygulanmaya başlanan Birinci 5 Yıllık Kalkınma Planı ile kamu hedefleri doğrudan, özel sektörün iktisadi faaliyetleri ise dolaylı olarak planlanmıştır. Planlama dahilinde öncelikli hedef yatırımları arttırıp GSMH'yi (Gayri Safi Milli Hasıla) dengeli ve istikrarlı bir şekilde arttırmaktır. Bu çerçevede, kalkınma planındaki amaca hizmet etmesi açısından özel sektörün yatırımlarını arttırmak amacı ile vergisel bir teşvik sistemi olan yatırım indirimi müessesesi getirilmiştir.

İlk olarak 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunun Ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6. maddelerinde düzenlenen yatırım indirimi, ilgili maddelerdeki şartlar dahilinde ticari ve zirai kazanç ile kurum kazançlarının vergilendirilmesinde, gerçekleştirilen bir takım harcamaların vergi matrahından düşürülmesine imkan sağlayan bir teşvik sistemidir. Yatırım amacına yönelik olarak gerçekleştirilen bu harcamaların belli oranlarda vergi matrahından düşürülmesi neticesinde maliyetlerde bir azalma meydana getirerek girişimcilerin karlılık oranı ile rekabet gücünü arttırmaktadır. Bu teşvik politikasının uygulanması, kimlerin bu indirim hakkından yararlanabileceği, hangi iktisadi kıymetlerin yatırım indiriminin konusuna girmeyeceği ve kanuni sürecine ilişkin bilgiler çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde yer almaktadır.

2.1- Yatırım İndiriminin Uygulanması ve İndirimden Yararlanacak Mükellefler

Gelir Vergisi Kanununda yer alan yatırım indirimi istisnasından, kazançlarını bilanço esasına göre tespit eden ticari ve zirai kazanç sahipleri ile kurumlar vergisi mükellefleri faydalanabilirler. Ancak mükelleflerin bilanço esasına göre tespit ettiği hem ticari hem de zirai kazançları mevcut ise ticari kazancına dayanak teşkil eden yatırım indirimini zirai kazancından indirmeleri mümkün değildir.

Adi, Kollektif ve adi komandit şirketler yatırıma yönelik olarak yapmış oldukları harcamalara ilişkin elde ettikleri yatırım indirimi hakkını ortaklar hisseleri oranında hesaplayarak verecekleri yıllık beyannamelede kazançlarından düşebilmektedirler. Ancak ortakların, bu ortaklığın dışında farklı türden kazançlarının olması durumunda, ortaklar sahip olduğu yatırım indirimi hakkını sadece bu ortaklıktan elde etmiş olduğu kazançtan düşürerek kullanabilmektedirler.

Kurumlar vergisi mükellefleri açısından kazancın türünün herhangi bir önemi yoktur. Gerçekleştirilen harcama kurum kazancından indirilebilmektedir.

İstisnadan faydalanmak için dar veya tam mükellef ayrımına gidilmemiş olup dar mükelleflere de yatırım indirimi istisnasından faydalanma imkanı verilmiştir. Kanun maddesinden de anlaşılacağı üzere işletme hesabı veya basit usul esasına göre kazançlarını tespit eden mükelleflerin yatırım indirimi istisnasından faydalanması mümkün değildir.

2.2- Yatırım İndiriminde Yasal Süreç ve Uygulamadaki Değişiklikler

Türk Vergi Sisteminin içerisinde ilk olarak “19.02.1963 tarih ve 202 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen ek maddelerle yerini alan yatırım indirimi müessesesi ile ilgili olarak Gelir Vergisi Kanunu’nun 19’uncu maddesi, Geçici 61’inci maddesi, Geçici 65’inci maddesi, Geçici 69’uncu maddesi, ayrıca 249 ve 276 seri no’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1, 22, 23 ve 32 seri no’lu Gelir Vergisi Sirküleri” ile düzenlemeler yapılmıştır.

2.2.1- Geçici 61. Madde Çerçevesinde Yatırım İndirimi

24.04.2003 tarihinde yürürlüğe giren 4842 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesinde yapılan düzenlemeler ve yine aynı Kanunun 17. maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 61. maddesi ile yatırım indirimi müessesesine bir takım düzenlemeler getirilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesinde yeniden düzenlenen yatırım indirimi müessesesinde, teşvik belgesi alma zorunluluğu kaldırılmış, bölgesel ve sektörel bazlı farklı yatırım indirimi oranı uygulamasına son verilip yatırım indirimi oranı %40 olarak belirlenmiştir. Yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar üzerinden yapılan gelir vergisi tevkifatı karın dağıtıldığı zamana çekilmiş ve tevkifat oranı düşürülmüştür.

Yatırım indirimine konu iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması durumunda ne olacağına ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesinde, iktisadi kıymetlerin aktive alındıkları tarihten itibaren iki yıl içinde elden çıkarılması durumunda yatırım indirimi istisnasından faydalanamayacağı, ancak elden çıkarma tarihine kadar yararlanılan yatırım indirimi ile ilgili herhangi bir işlemin yapılmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yatırım indiriminden faydalanan mükellefler, yatırım indiriminin konusuna giren iktisadi kıymeti aktive girdiği tarihten itibaren iki yıl geçtikten sonra satması veya devretmesi durumunda ise, yararlanılamayan istisna tutarından iktisadi kıymeti satanın veya devredenın indirim hakkı bitinceye kadar devam edeceği Gelir Vergisi 22 nolu Sirkülerinde açıklanmıştır.

Geçici 61. madde, Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesinde 24.04.2003 tarihinde 4842 sayılı Kanun ile yatırım indirimi müessesine yönelik olarak yapılan düzenlemelerden önceki müracaatlara ilişkin olarak düzenlenmiştir. Geçici 61. maddeye göre 24.04.2003 tarihinden önceki yatırım teşvik belgeleri ile gerçekleştirilen harcamalara ilişkin olarak Gelir Vergisi Kanununun önceki hükümlerinin geçerli olacağı belirtilmiştir. Yine geçici 61. maddeye göre, isteyen mükelleflerin 24.04.2003 tarihinden önce almış oldukları yatırım teşvik belgeleri kapsamında bu tarihten itibaren gerçekleştirmiş oldukları harcamaları için Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesindeki hükümlerinden faydalanabileceği, ancak mükelleflerin bu yöndeki isteğini, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki ilk geçici vergilendirme dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmesi gerektiği belirtilmiştir. Ancak mükellef bu yöndeki tercihini almış olduğu yatırım teşvik belgelerinin tamamı için yapması gerekmektedir.

2.2.2- Geçici 69. Madde Çerçevesinde Yatırım İndirimi

08.04.2006 tarih ve 26133 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5479 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunun 19. maddesi, 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Yine aynı Kanun'un 3. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa Geçici 69. madde eklenmiştir.

Geçici 69. madde, gerek 4842 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılan ek 1 – 6. maddeler kapsamındaki yatırım indirimi müessesesinden, gerekse de 4842 sayılı Kanun'la eklenen ve 5479 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılan Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 19. maddesinde yer alan yatırım indirimi müessesesinden yararlanan mükelleflerin mevcut durumunu açıklamak amacı ile ihdas edilmiştir. İlgili maddenin "b" bendinde, 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlara ilişkin olarak bu tarihten sonra devam eden yatırım harcamaları nedeniyle sahip olunan yatırım indirimi hakkından 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilecekleri belirtilerek mükelleflerin sahip oldukları yatırım indirimi hakkı belirli bir süre ile sınırlandırılmıştır. Ancak Anayasa Mahkemesi, 15.10.2009 tarih ve 144 sayılı kararı ile bu süre sınırlamasının Anayasaya aykırı olduğunu belirterek iptal etmiştir. Anayasa Mahkemesinin bu kararından sonra ortaya çıkan mevcut boşluğu doldurmak amacı ile 6009 sayılı Kanunun 5. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun geçici 69. maddesine bir takım eklemeler yapılarak ilgili madde 2010 yılı kazançlarına da uygulanmak üzere revize edilmiş ve söz konusu düzenlemeye ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca 276 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır.

6009 sayılı Kanun ile düzenlenen GVK'nın geçici 69'uncu maddesi hükmü aşağıdaki gibidir.

"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, (6009 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 2010 takvim yılı kazançlarına uygulanmak üzere 01.08.2010)yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (bu Kanunun geçici 61 inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan vergi oranına ilişkin hüküm dâhil) çerçevesinde kazançlarından indirebilirler.

(6009 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle eklenen cümleler Yürürlük; 2010 takvim yılı kazançlarına uygulanmak üzere 01.08.2010)Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz. Kalan kazanç üzerinden yürürlükteki vergi oranına göre vergi hesaplanır.

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

İlgili madde incelendiğinde, Anayasa Mahkemesi tarafından Anayasaya aykırı olduğu gerekçesi ile iptal edilen ve iptal gerekçesinin dayanağını oluşturan Geçici 69. maddenin "b" bendindeki süre

kısıtlamasının 6009 sayılı Kanunun 5. maddesi ile değiştirildiğini görmekteyiz. Revize edilmiş hali ile yatırım indirimi hakkına sahip olan mükelleflerin herhangi bir süre kısıtlamasına tabi olmadan indiremediği yatırıma yönelik harcamalarını takip eden dönem kazançlarından indirilebileceği ancak indirim tutarının ilgili kazancın %25'ini aşamayacağı, geçici 69. maddenin son fıkrasında hüküm altına alınmıştır.

Yeni düzenleme ile süre kısıtlamasına son verilirken ancak bu sefer oran kısıtlamasının getirildiğini görüyoruz. Bu oransal kısıtlamanın da Anayasaya aykırı olduğu gerekçesi ile Kanunun ilgili maddesinin yürütmesinin durdurulması istenilmiş, Anayasa Mahkemesi de, "23.7.2010 günlü, 6009 sayılı Gelir Vergisi Kanunu İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un; A- 5. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un geçici 69. maddesinin birinci fıkrasına eklenen "Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz." biçimindeki cümle, 9.2.2012 günlü, E.2010/93, K.2012/20 sayılı kararla iptal edildiğinden, bu cümlenin, uygulanmasından doğacak sonradan giderilmesi güç veya olanaksız durum ve zararların önlenmesi ve iptal kararının sonuçsuz kalmaması için kararın Resmi Gazete'de yayımlanacağı güne kadar YÜRÜRLÜĞÜNÜN DURDURULMASINA oy birliği ile karar vermiştir." şeklinde izahatta bulunmuştur.

Anayasa Mahkemesince anılan iptal kararı Resmi Gazetede yayımlanmamış olsa bile gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin sahip oldukları yatırım indirimi istisnasının %25'lik orana bakılmaksızın tamamını, 2011 ve 2012 vergilendirme dönemine ait kazançlarından indirebileceğini düşünüyoruz. 18 Şubat 2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan yürütmeyi durdurma kararının gerekçesini oluşturan "... Bu cümlenin, uygulanmasından doğacak sonradan giderilmesi güç veya olanaksız durum ve zararların önlenmesi ve iptal kararının sonuçsuz kalmaması" cümlesinin, görüşümüzü destekler nitelikte olduğunu ve bundan sonraki uygulamaların Anayasa Mahkemesinin almış olduğu karar çerçevesinde yapılması gerektiğini düşünmekteyiz.

2.3- Yatırım İndiriminde Son Durum

Yatırım indirimi istisnasından faydalanma hakkına sahip gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin;

- 31.12.2005 tarihi mevcut olup da 2005, 2006, 2007 ve 2008 yılları kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarlarını endekslenmiş değerleri ile birlikte,

- Yatırım indirimi müessesesinde, 24.04.2003 tarihinde çıkarılan 4842 sayılı yasa ile yapılan düzenlemeden önce ki müracaatlara istinaden aldıkları yatırım teşvik belgeleri ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga ek 1-6. maddeleri çerçevesinde başladıkları ve 31.12.2008 tarihi itibarı ile indirim hakkı hala mevcut olup kazanç yetersizliği ile indiremedikleri kısımları, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre endekslenmiş değerleri ile birlikte,

- Yatırım indirimi müessesesinde, 24.04.2003 tarihinde çıkarılan 4842 sayılı yasa ile yapılan düzenlemeden önceki müracaatlara istinaden aldıkları yatırım teşvik belgeleri ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga ek 1-6. maddeleri çerçevesinde başladıkları ve 01.01.2009 tarihi itibarı ile yaptıkları ve yapacakları yatırım harcamaları üzerinden 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, endekslenmiş değerleri ile birlikte,

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun mülga 19. maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce yatırıma başlandığı belgelenen ve komple ya da entegre tesisler gibi tamamlanması belli bir süreci gerektiren yatırımlarla ilgili olan ve bu yatırımlarla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip 01.01.2006 tarihinden sonra gerçekleştirilen yatırım harcamaları için 31.12.2005 tarihinde yürürlükte olan mevzuat hükümleri çerçevesinde hesapladıkları yatırım indirimi istisnasın tutarlarından 31.12.2008 tarihi itibarı ile mevcut olup kazanç yetersizliği nedeniyle indiremedikleri istisna tutarlarını, endekslenmiş değerleri ile birlikte,

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun mülga 19. maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce yatırıma başlandığı belgelenen ve 01.01.2009 tarihinden sonra devam eden yatırım harcamaları için 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, endekslenmiş değerleri ile birlikte,

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun mülga 19. maddesi kapsamında 01.01.2006 ile 08.04.2006 tarihleri arasında önceki yatırımlardan bağımsız olarak gerçekleştirdikleri yatırım harcamaları üzerinden hesaplanacak istisna tutarlarını,

Anayasa Mahkemesinin vermiş olduğu kararlar çerçevesinde herhangi bir süre ve miktar sınırlamasına tabi olmaksızın indirme hakkına sahip olduğu görüşündeyiz.

Anayasa Mahkemesinin vermiş olduğu kararlar çerçevesinde yatırım indirimi müessesesinde mevcut durumu açıklayıcı birkaç sayısal örnek vererek konuyu açıklamaya çalışalım.

Örnek 1: XYZ limited şirketinin 2012 yılı hesap dönemindeki ticari bilanço karı 2.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen giderleri 250.000 TL olsun. XYZ şirketinin 2011 hesap dönemine ait, indirim konusu yapamadığı ve 2012 hesap dönemine ait kurum kazancından indirim hakkına sahip olduğu 450.000 TL (endekslenmiş değeri) tutarında bir yatırım indirimi istisnası hakkı bulunsun. Bu durumda;

- Ticari Bilanço Karı	: 2.000.000 TL
- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderleri	: 250.000 TL
- Kar ve İlaveler Toplamı	: 2.250.000 TL
- Yatırım İndirimi İstisnası	: 450.000 TL
- Safi Kurum Kazancı (Matrah)	: 1.800.000 TL
- Hesaplanan Kurumlar Vergisi	: 360.000 TL
- Ödenecek Kurumlar Vergisi Tutarı	: 360.000 TL

olması gerekmektedir.

Anayasa Mahkemesi'nce verilen 09.02.2012 tarih ve E.2010/93, K.2012/20 sayılı kararla, Gelir Vergisi Kanunun Geçici 69. maddesinde yer alan ve yatırım indirimi istisnasında ilgili dönem kurum kazancının ancak ve ancak yüzde 25'lik bir kısmına denk düşen tutar kadar bir indirim hakkı öngören düzenlemenin yürütmesi durdurulmuş ve buna ilişkin karar 18.02.2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır. Maliye Bakanlığı uygulamaya yön vermek amacı ile gerekli bir düzenleme veyahut mevcut durumu açıklar nitelikte bir duyuru yapmamış olsa bile, çalışmamızın 1.2.2 bölümünde de açıklandığı üzere mükelleflerin herhangi bir oran kısıtlamasına tabi olmaksızın yatırım indirimi istisnasından herhangi bir oran kısıtlaması yapmadan %100 oranında faydalanabileceğini düşünüyoruz.

Örnek 2: ABC limited şirketinin 2011 yılı hesap dönemindeki ticari bilanço karı 1.000.000 TL, kanunen kabul edilmeyen giderler 100.000 TL, iştirak kazancı istisnası 500.000 TL, 2010 yılı hesap

dönemine ait olup dönem kazancından indiremediği yatırım indirimi hakkı endekslenmiş değeri ile 700.000 TL olması durumunda;

- Ticari Bilanço Karı	: 1.000.000 TL
- Kanunen Kabul Edilmeyen Giderleri	: 100.000 TL
- Kar ve İlaveler Toplamı	: 1.100.000 TL
- İştirak Kazancı İstisnası	: 500.000 TL
- Kar	: 600.000 TL
- Endekslenmiş Yatırım İndirimi İstisnası	: 700.000 TL
- Kurumlar Vergisi Matrahı	: -
- Hesaplanan Kurumlar Vergisi	: -

Yukarıdaki örnekte ABC limited şirketinin geçmiş dönemlerde indiremediği 700.000 TL (endekslenmiş değeri) tutarındaki yatırım indirimi hakkını, 2011 yılı vergilendirme dönemine ait kurum kazancından indirmek istemiş ancak mükellef kurumun 2011 takvim yılına ait kurum kazancının yeterli olmaması nedeniyle sadece 600.000 TL'lik kısmını indirebilmiştir. Bu durumda ABC limited şirketi indiremediği 100.000 TL tutarındaki yatırım indirimi hakkını bir sonraki vergilendirme dönemine ait kurum kazancından endekslenmiş değeri ile birlikte indirme hakkına sahip olacağı görüşündeyiz.

3- SONUÇ

Ülkemizi girmiş olduğu ekonomik bunalımdan çıkarmak ve GSMH'yi dengeli ve istikrarlı bir şekilde arttırmak amacı ile, ilk olarak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ek 1-6. maddelerinde düzenlenen yatırım indirimi müessesesi, revize edilmek istenilmiş ve bu amaca yönelik olarak 4842 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mülga 19. maddesi ve uygulamaya yön vermek amacı ile geçici 61. madde yürürlüğe konulmuştur. 01.01.2006 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yatırım indirimi müessesesi 5479 sayılı kanun marifetiyle yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak yatırım indirimi hakkına sahip olan mükelleflerin mevcut durumuna ilişkin olarak da 5479 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na geçici 69. madde eklenmiştir. Geçici 69. maddede geçmiş dönemlerden devreden yatırım indirimi kullanma hakları 2006, 2007 ve 2008 yılları ile sınırlandırılmış, Anayasa Mahkemesi ise böyle bir sınırlamanın Anayasa'ya aykırı olduğunu belirterek süre sınırlamasına yönelik hükmü iptal etmiştir. Akabinde 6009 sayılı Kanun ile uygulamaya yön vermek amacıyla Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesi revize edilerek süre kısıtlaması kaldırılmış yerine ilgili yıldaki kazancın ancak %25 kadarı indirilebilir şeklinde bir oransal sınırlamaya gidilmiştir. Anayasa Mahkemesi 09.02.2012 tarih ve E.2010/93, K.2012/20 sayılı karar ile Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesinde yer alan %25'lik oransal sınırlamayı, Anayasa'ya aykırı bulduğu gerekçesi ile iptal etmiş ve iptal kararının Resmi Gazetede yayımlanacağı tarihe kadar yürütmesini durdurmuştur.

Maliye Bakanlığı, Yüksek Yargı tarafından alınan son iptal kararından sonra her ne kadar uygulamaya yön vermek amacı ile bir düzenleme veyahut duyuru yapmamış olsa bile, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin sahip oldukları yatırım indirimi istisnasından herhangi bir süre kısıtlaması olmadan %100 oranında faydalanabileceğini düşünmekteyiz.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 276 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği
- 09.02.2012 tarih ve 2012/20 sayılı Anayasa Mahkemesi Kararı
- BAKMAZ, Zübeyir Yaklaşım/Nisan 2012/Sayı:232
- BDK (Beyanname Düzenleme Kılavuzu)
- Gelir Vergisi Sirküleri/1
- Gelir Vergisi Sirküleri/22
- KAVAK, Levent Vergi Raporu/Mart 2012/Sayı:150
- KÖKBULUT İsmail <http://ekonomi.bugun.com.tr/yeniden-yatirim-indirimi-185887-makalesi.aspx>
- ŞENALP,Şükrühttp://www.alomaliye.com/sukru_senalp_yatirim_indirimi_istisnasi.htm
- TAŞ, Engin <http://www.belgeler.com/blg/28qf/1960-1977-trkiye-ekonomi>