

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
VERGİ DAVA DAİRELERİ	2004	54	2004	23	07/05/2004

KARAR METNİ

2000 YILI KURUM KAZANCINDAN İNDİRİLEN YATIRIM İNDİRİMİ TUTARININ TEVKİFATA TABİ TUTULMAMASI, BU MÜMKÜN OLMAZSA %15 TEVKİFAT YAPILMASI GEREKTİĞİ YOLUNDA İHTİRAZİ KAYITLA VERİLEN NİSAN 2001 DÖNEMİNE İLİŞKİN MUHTASAR BEYANNAME ÜZERİNE, DAVACI ADINA %18 ORANINDA TAHAKKUK ETTİRİLEN GELİR (STOPAJ) VERGİSİ VE FON PAYINDA YASAYA AYKIRILIK BULUNMADIĞI HK.<

Temyiz Eden : Ziyapaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü - ADANA

Karşı Taraf : ... İnşaat Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi

(Tebliğat, 7201 sayılı Tebliğat Kanununun 35 inci maddesine göre yapılmıştır.)

İstem Özet : 2000 yılı kurum kazancından indirilen yatırım indirimi tutarının tevkifata tabi tutulmaması gerektiği yolunda ihtirazi kayıtlarla verilen Nisan/2001 dönemine ilişkin muhtasar beyanname üzerinden davacı adına gelir (stopaj) vergisi ve fon payı tahakkuk ettirilmiştir.

Adana 1.Vergi Mahkemesi 27.9.2001 gün ve E:2001/584, K:2001/962 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 4605 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle değişen 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının 6 ncı bendinin (b-ii) alt bendinde, yatırım indirimi dahil olmak üzere, dağıtılsın dağıtılmasın kurumlar vergisine tabi kurumların, kurumlar vergisinden müstesna kazanç ve iratlarından tevkifat yapılması hükme bağlandığından, kurumlar vergisi ile vergilendirilmeyen yatırım indiriminin stopaja tabi tutulmasında yasaya aykırılık bulunmadığı; ancak, daha önce %15 olan tevkifat oranının, 8.12.2000 tarihinde yürürlüğe giren 30.11.2000 tarih ve 2000/1689 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararın 8 inci maddesiyle %18'e yükseltildiği, hesap döneminin kapanmasına bir ay kala 2000 yılı hesaplarını kapsayacak şekilde böyle bir oran artırımına gidilmesi, geçmişe yürümezlik ve hukuk devleti ilkelerine ters düştüğünden, %3 oranında fazladan yapılan tahakkukta yasal isabet görülmediği, gerekçesiyle vergi ve fon payının yatırım indirimi üzerinden %3 oranında fazla hesaplanan kısmını kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi 24.6.2003 günlü ve E:2001/4628, K:2003/3668 sayılı kararıyla; kanunların geriye yürümezliği ilkesinin, bir hukuki muamelenin tamamlandığı tarihte yürürlükte bulunan kurallara tabi olması, bu tarihten sonra yapılan düzenlemelerden etkilenmemesini ifade ettiği, yatırımcı bir kurumun yatırım indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı ve yararlanabileceği harcama tutarı ile kurum kazancının, hesap döneminin kapanmasından sonra belirlenebileceği, kural olarak kurum kazancını takvim yılına göre belirleyen bir kurumun gerek kurum kazancı, gerekse bu kazançtan indirebileceği yatırım indirimi tutarının, takvim yılının son günü itibarıyla belirlenebileceği, kurumların 1999 hesap dönemine ilişkin kazançlarına uygulanan yatırım indirimi tutarının tevkifat matrahı dışında kaldığı da göz önüne alındığında, 2000/1689 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararla tevkifat oranının yükseltilmesi değil, belirlenmesi söz konusu olduğundan, tahakkukun kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmediği, gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 1.Vergi Mahkemesi 30.10.2003 günlü ve E:2003/846, K:2003/1321 sayılı kararıyla, kısmen terkin yolundaki ilk kararında ısrar etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, beyan dönemi geçmeden yürürlüğe giren kararnamede geriye yürümenin söz konusu olmadığı, yapılan tahakkukun aynen onanması gerektiği ileri sürülerek ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunmada bulunulmamıştır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi : Danıştay Üçüncü Dairesinin bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca ısrar kararının bozulması gerektiği

düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Eren SONBAY'ın Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 30.11.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4605 sayılı Kanun'un 4 üncü maddesiyle değişik 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b-ii) alt bendinde, iştirak kazançları istisnasından yararlanan kazançlar hariç ve yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar dahil olmak üzere, dağıtılsın dağıtılmasın kurumlar vergisine tabi kurumların, kurumlar vergisinden müstesna kazanç ve iratlarından vergi tevkifatı yapılması öngörülmüş, aynı maddenin son fıkrasında Bakanlar Kurulunun bu maddede yer alan tevkifat nisbetini her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır. Bakanlar Kurulu kendisine tanınan bu yetkiye dayanarak 8.12.2000 tarihinde yürürlüğe giren 30.11.2000 tarih ve 2000/1689 sayılı Kararnamenin eki kararlar yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden yapılacak tevkifat oranını %18 olarak belirlemiştir.

En yalın anlatımla kanunların geriye yürümezliği; bir hukuki muamelenin tamamlandığı tarihte yürürlükte bulunan kurallara tabi olması, bu tarihten sonra yapılan düzenlemelerden etkilenmemesini ifade eder.

Yatırımcı bir kurumun yatırım indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı ve yararlanabileceği harcama tutarı ile kurum kazancı, hesap döneminin kapanmasından sonra belirlenebilir. Kural olarak kurum kazancını takvim yılına göre belirleyen bir kurumun gerek kurum kazancı, gerekse bu kazançtan indirebileceği yatırım indirimi tutarı takvim yılının son günü itibarıyla belirlenebileceğinden, 2000 takvim yılına ilişkin kurum kazançlarından indirilen yatırım indirimi tutarının, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6/b-ii) alt bendini 30.11.2000 tarihinden geçerli olarak değiştiren 4605 sayılı Kanunun 4 'üncü maddesiyle tevkifat matrahına alınmasının doğal sonucu olarak ve aynı maddenin son fıkrası gereği tevkifat oranı belirlenmesinde geriye yürüme bulunduğu düşünülemez.

Kurumların 1999 hesap dönemine ilişkin kazançlarına uygulanan yatırım indirimi tutarının tevkifat matrahı dışında kaldığı da göz önüne alındığında, 2000/1689 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararla tevkifat oranının yükseltilmesi değil, belirlenmesi söz konusudur.

Bu durumda, cezalı tarhiyatı kısmen onayan mahkeme kararında isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, Vergi Dairesi temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesi ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

2000 yılı kurum kazancından indirilen yatırım indirimi tutarının tevkifata tabi tutulmaması gerektiği yolunda ihtirazi kayıtla verilen Nisan 2001 dönemine ilişkin muhtasar beyannameye göre davacı adına tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisi ve fon payının % 3 lük kısmını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 30.11.2000 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 4605 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle değişik 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının (6/b-ii) alt bendinde, iştirak kazançları istisnasından yararlanan kazançlar hariç ve yatırım indirimi istisnasından yararlanan kazançlar dahil olmak üzere, dağıtılsın dağıtılmasın kurumlar vergisine tabi kurumların, kurumlar vergisinden müstesna kazanç ve iratlarından vergi tevkifatı yapılması öngörülmüş, aynı maddenin son fıkrasında Bakanlar Kurulunun bu maddede yer alan tevkifat nisbetini her bir ödeme ve gelir için ayrı ayrı sifıra kadar indirmeye veya bir katına kadar artırmak suretiyle yeniden tespit etmeye yetkili olduğu kurala bağlanmış, Bakanlar Kurulu da kendisine tanınan bu yetkiye dayanarak 30.11.2000 tarih ve 2000/1689 sayılı Kararnamenin eki Kararla yatırım indiriminden yararlanan kazançlar üzerinden yapılacak tevkifat oranını % 18 olarak belirlemiş ve bu Karar 8.12.2000 tarihinde

yürürlüğe girmiştir.

Bir kurumun yatırım indiriminden yararlanıp yararlanamayacağı ve yararlanabileceği harcama tutarı ile kurum kazancı, hesap döneminin kapanması ile ortaya çıktığından, kural olarak, kurum kazancını takvim yılına göre belirleyen bir kurumun, gerek kurum kazancı, gerekse bu kazançtan indirebileceği yatırım indirimi tutarı, takvim yılının son günü itibarıyla belirlenebilecektir. Bu nedenle, 2000 takvim yılına ilişkin kurum kazançlarından indirilen yatırım indirimi tutarının, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının (6/b-ii) alt bendini 30.11.2000 tarihinden geçerli olarak değiştiren 4605 sayılı Kanunun 4 üncü maddesiyle tevkifat matrahına alınmasının doğal sonucu olarak ve aynı maddenin son fıkrası gereği tevkifat oranı belirlenmesinde, geriye yürüme bulunmamaktadır.

Kurumların 1999 hesap dönemine ilişkin kazançlarına uygulanan yatırım indirimi tutarı tevkifat matrahı dışında tutulduğu ve 30.11.2000 tarih ve 2000/1689 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki Kararla 2000 yılı kurum kazançlarından indirilen yatırım indirimi üzerinden yapılacak tevkifat oranı % 18 olarak tespit edildiğinden, tevkifat oranının yükseltilmesi değil, belirlenmesi sözkonusudur.

Bu durumda, yatırım indirimi tutarı üzerinden yapılacak tevkifat oranının, geriye yürür şekilde yükseltilmesi söz konusu olmadığından, tahakkukun kısmen kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Adana 1.Vergi Mahkemesinin 30.10.2003 günlü ve E:2003/846, K:2003/1321 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 7.5.2004 gününde oybirliği ile karar verildi.

BŞ/ÖEK