

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2002	3058	2001	3793	03/10/2002

#### KARAR METNİ

**FİNANSMAN GİDERİ ANINDA FİNANSMAN GELİRİNİN DE BULUNMASI HALİNDE NETLEŞTİRME YAPILMADAN GİDER KISITLAMASI UYGULANMASI GEREKTİĞİ HK.<**

Kararın Düzeltmesini İsteyen: ... Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf : ...

İstem Özet : Alkolsüz, gazlı ve gazsız içecek üretimi yapan davacı şirket adına, finansman gelir ve giderlerinin netleştirilmesi suretiyle gider kısıtlamasına tabi tutulması gerektiği yolunda ihtirazi kayıtla verdiği 1996 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden fazla tahakkuk ettirilen kurumlar vergisi, geçici vergi ve fon payını; 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15. maddesinin 13'üncü bendi ile göndermede bulunulan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41'inci maddesini 8'inci bendinde dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsurları toplamına indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmının %25'inin gider olarak kabul edilemeyeceği belirtilmiş olup gelir ve giderlerin netleştirilmesi hususunda engelleyici bir düzenlemeye yer verilmediği gerekçesiyle kaldırılan ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararına karşı yapılan temyiz istemini reddeden Danıştay Üçüncü Dairesinin 15.5.2001 gün ve E:1999/2906, K:2001/1842 sayılı kararının; 55 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8'inci bölümünde yer alan ve gider kısıtlamasının netleştirilme yapılmaksızın finansman giderleri toplamına uygulanmasını öngören düzenlemeyi iptal eden Danıştay Dördüncü Dairesinin 20.3.1997 gün ve K:1997/3795 sayılı kararı, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 12.3.1999 gün ve K:1999/153 sayılı kararı ile bozulduğundan anılan tebliğ hükümlerine göre yapılan tahakkukta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Birgül Öğülmüş

Düşüncesi : 55 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde yer alan; finansman giderlerinin finansman gelirlerine mukayese edilmeksizin gider kısıtlamasına tabi olacağı yolundaki düzenlemeyi iptal eden Danıştay Dördüncü Dairesinin 20.3.1997 gün ve 1997/3795 sayılı kararı Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 12.3.1999 günlü ve K:1999/153 sayılı kararıyla bozulduğundan kararın düzeltilmesi isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Finansman gideri yanında finansman geliri de sağlayan davacı şirketçe netleştirme yapılması yolundaki ihtirazi kayıtla verdiği 1996 takvim yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen vergiler ve fon payına karşı açıldığı davayı kabul eden vergi mahkemesi kararını onayan Danıştay Üçüncü Dairesi kararının düzeltilmesi istenilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 41.maddesine 4008 sayılı Kanunun 25.maddesiyle eklenen 8.bent hükmünde,Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre,dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkan yöntemine göre değerleyen veya amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların,işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz komisyon,vade farkı,kar payı,kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsuruna belli oran dahilinde kısıtlama getirmiştir.Aynı esasların kurumlar vergisi mükellefleri için de uygulanacağı Kurumlar Vergisi Kanununun 15.maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 13.bent hükmü ile öngörülmüştür.Finansman gideri yanında,finansman geliri de bulunan mükelleflerin bu gelirleri ile giderlerini karşılaştırarak netleştirmeleri ve kalan finansman giderinin kısıtlamaya tabi tutulması yukarıda sözü edilen yasa maddesi düzenlemesine uygun bulunmamaktadır.Kaldığı, madde hükmünün uygulanmasına ilişkin 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8.Bölümünde yer alan finansman gideri yanında finansman geliri de bulunan mükelleflerde netleştirme yapılamayacağı yolundaki düzenlemeyi iptal eden Danıştay Dördüncü Dairesinin 27.10.1997 gün ve K.1997/3795 sayılı kararı Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 12.3.1999 gün ve K:1999/153 sayılı kararıyla davalı idarenin temyiz istemi kabul edilerek bozulmuştur.

Vergi Dava Daireleri Genel Kurul kararında yer alan gerekçelerle kararın düzeltilmesi isteminin kabulü ile Dairenin kararı ortadan kaldırıldıktan sonra temyiz isteminin kabulü ile temyize konu vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Kararın düzeltilmesi istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen sebepler 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (c) bendi hükmüne uygun bulunduğundan kararın düzeltilmesi isteminin kabulüne ve Danıştay Üçüncü Dairesinin 15.5.2001 gün ve E:1999/2906, K:2001/1842 sayılı kararının ortadan kaldırılmasına karar verildikten sonra dosya yeniden incelendi ve işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41'inci maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 8'inci bentte, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların, işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsurları toplamına maddede öngörülen indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmının %25'inin gider olarak kabul edilmeyeceği, indirim oranının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerlendirme oranının, ilgili kuruluşlardan alınan bilgilere göre Maliye Bakanlığınca o yıl için hesaplanan ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle bulunacağı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu, Kurumlar Vergisi Kanununun 15'inci maddesinin 13'üncü bendinde ise bankalar sigorta şirketleri ve finans kurumları dışında kalan kurumların da Gelir Vergisi Kanununun söz konusu bendindeki esaslar çerçevesinde hesapladıkları giderleri kurum kazancından indiremeyecekleri kurala bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 41'inci maddesinin 8'inci bendinin verdiği yetkiye dayanarak söz konusu kuralın uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8'inci bölümünde; finansman giderlerinin yanısıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin gider kısıtlaması uygulamasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmelerinin mümkün olmadığı, finansman giderleri toplamının gider kısıtlamasına konu edilmesi öngörülmüştür.

Gelir Vergisi Kanununun 41'inci maddesine 4008 sayılı Yasayla eklenen 8'inci bentte indirim oranının uygulanma amacının; nominal faiz tutarının enflasyon ve reel faize ilişkin kısmını belirlemek, ayırtırmak olduğu, 4008 sayılı Yasanın gerekçesinden anlaşılmaktadır. Gider kısıtlaması uygulaması; işletme faaliyetlerinin yabancı kaynakla finanse edildiği durumlarda, bu finansman nedeniyle ödenen nominal faiz tutarının tümüyle ticari kazançtan indirilmesi halinde dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerleyen mükellefler yönünden ticari kazancın ve vergi matrahının haksız yere aşındırıldığı görüşüyle getirilmiş ve faiz, vade farkı, kur farkı gibi giderler toplamına maddede öngörülen indirim oranının uygulanması suretiyle bulunan kısmının %25'inin gider yazılmaması yoluyla gerçek kazanç vergilendirilmek istenmiştir.

Para ve menkul kıymetlerden elde edilen faiz, repo geliri gibi gelirlerin işletmeler için hasılat niteliği taşıdığı da dikkate alındığında finansman gideri tutarının finansman gelirleriyle mukayese edilerek netleştirilmeleri, 41'inci maddenin 8'inci bendiyle getirilen düzenlemeye uygun düşmemektedir.

Öte yandan 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8'inci bölümünde, gider kısıtlaması uygulamasının, finansman geliri ile giderlerinin netleştirilmeksizin yapılmasını öngören düzenlemesi, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 12.3.1999 günlü ve E:1998/139, K:1999/153 sayılı kararıyla; gider kısıtlamasını öngören Gelir Vergisi Kanununun 41'inci maddesinin (8) işaretli bendinin gereği olduğu kabul edilerek, Danıştay Dördüncü Dairesinin aksi yöndeki kararı bozulmuştur.

Bu durumda finansman giderlerinin yanında finansman geliri de elde etmiş olan yükümlülerin gider kısıtlaması uygulanmasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmesi mümkün olmadığından, vergi mahkemesince fazla tahakkukun kaldırılmasına karar verilmesinde yasaya uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının bozulmasına, 3.10.2002 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

**KARŞI OY**

Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen iddialar istemin kabulünü gerektirecek nitelikte bulunmadığından istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.

**YÖ/ÖEK**