

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
VERGİ DAVA DAİRELERİ	2001	53	2000	313	09/02/2001

#### KARAR METNİ

**169 SERİ NOLU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİNDE YER ALAN "MAHSUBEN İADELERDE DE NAKDEN İADELERDE DE NAKDEN İADELERDE OLDUĞU GİBİ BANKA TEMİNAT MEKTUBU VERİLMESİ GEREKTİĞİ YOLUNDAKİ DÜZENLEMEDE YASAYA AYKIRILIK BULUNMADIĞI HK.<**  
Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı

Karşı Taraf : ... Dış Ticaret Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

**İstem Özet:** 22.7.1992 gün ve 21292 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 169 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan "mahsuben iadelerde de nakden iadelerde olduğu gibi banka teminat mektubu verilmesi" gerektiği yolundaki düzenlemenin iptali istemiyle dava açılmıştır. Danıştay Dördüncü Dairesi 14.6.2000 günlü ve E:2000/2809 sayılı kararıyla; 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesine dayanılarak çıkarılan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliği ile fazla ve yersiz tahsil edilen vergilerin ilgililere geri verilmesinde aranacak belgelere ilişkin esasların açıklandığı, 169 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Tevkif yoluyla ödenen diğer gelir ve kurumlar vergilerinin nakden veya mahsuben iadesi başlıklı A-3 bölümünde; Gelir Vergisi Kanununun 121 ve Kurumlar Vergisi Kanununun 44 üncü maddesine göre yapılacak iadelerden yukarıda belirtilenler dışında kalan iade işlemlerinden, 25.000.000-liraya kadar olanlardan teminat mektubu ve inceleme raporu aranmayacağı, 25.000.000- lirayı aşan iade istemlerinde ise bu miktarın üzerindeki tutarın "süresiz ve şartsız banka teminat mektubu" karşılığında inceleme raporu beklenmeksizin iade edileceği bu konudaki mahsuben iadelerde de aynı şekilde iade yapılacağı belirtilmiştir, bu düzenlemeye dayanak alınan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin "Geri Verilecek Paralar" başlıklı 52 inci maddesinde; nakden veya mahsuben tahsil edilerek bütçeye gelir kaydedilen paraların fazla veya yersiz tahsil edilmesinden dolayı ilgililerine geri verilmesinde aranacak belgelere ilişkin esasların sayıldığı, Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre yapılacak iadelere ilişkin esasları düzenleyen ikinci fıkranın (b) bendinde; Gelirler Genel Müdürlüğüne belirlenen miktarı aşan iadelerden arta kalan tutarın mükellef tarafından talep edilmesi halinde, inceleme raporu beklenmeksizin, bankalara yapılan ödemelerden kesilen vergilerde ise, bu vergilerin ilgili saymanlığa yatırıldığına ilişkin belge aranmaksızın süresi ve şartsız banka teminat mektubu karşılığında iade edildiği takdirde banka teminat mektubunun teslimine ilişkin alındının onaylı bir örneğinin ödeme belgesine bağlanacağı belirtilmiştir, 169 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğine dayanak alınan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 inci maddesinin "Geri verilecek paralar" başlığını taşıdığı, teminat mektubu aranması koşullarının iade edilecek paranın varlığı halinde söz konusu olacağı, bu durumda mahsuben iadelerde de böyle bir şartın aranması mevzuatla tanınan yetkinin aşılması sonucunu doğuracağından dava konusu düzenlemede hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle sözü edilen düzenlemeyi iptal etmiştir. Maliye Bakanlığı tarafından dava konusu düzenlemede yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

**Savunmanın Özeti:** Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**Danıştay Tetkik Hakimi Gülşen BİŞKİN'in Düşüncesi:** 22.7.1992 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan "mahsuben iadelerde de nakden iadelerde olduğu gibi banka teminat mektubu verilmesi" gerektiği yolundaki düzenlemenin iptali istemiyle açılan davayı kabul eden Daire kararı Maliye Bakanlığı tarafından temyiz edilmiştir.

178 sayılı Kanun hükmünde kararnamenin 11 inci maddesi ile 1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 70 ve 139 uncu maddeleri gereğince Maliye Bakanlığı, gelir ve gider tahakkuklarına ait evrakların şekil ve içeriklerinin hesap usullerinin tayinine ve düzenleme yapma yetkisine sahiptir.

Mahsup sonrası kalan tutarın ilgisine nakden ödenmesi veya başka bir vergi borcuna mahsup edilmesi yoluyla iadesini aynı şartlara tabi tutan düzenlemede yasaya aykırılık bulunmamaktadır.

**Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi:** Esas kararda belirtilen düşünce uyarınca temyiz isteminin kabulü ile Danıştay Dördüncü Daire kararı bozularak 169 seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan "mahsuben iadelerdede nakden iadelerde olduğu gibi banka teminat mektubu verilmesi" gerektiği yolundaki düzenlemenin iptali istemiyle açılan davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

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

22.7.1992 günlü ve 21292 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan "mahsuben iadelerde de nakden iadelerde olduğu gibi banka teminat mektubu verilmesi" gerektiği yolundaki düzenlemenin iptaline dair Danıştay Dördüncü Daire kararı Maliye Bakanlığınca temyiz edilmiştir.

**193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 121 inci maddesi ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 44 üncü maddesinde, yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu kanunlara göre kesilmiş bulunan vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edileceği, mahsubu gereken miktar, gelir veya kurumlar vergisinden fazla olduğu takdirde farkın mükelleflerin müracaatı üzerine kendilerine ret ve iade edileceği kurala bağlanmış, 169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de, mahsuplar sonunda arta kalan tevkif yoluyla kesilen vergilerin iadesine ilişkin usul ve esaslar açıklanmıştır.**

**1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 70 ve 139 uncu maddelerinde, gelir ve gider tahakkuklarına ait evrakların şekil ve içeriklerinin ve bu Kanun'da yer alan hesap usullerinin tayinine Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiş olup, 178 sayılı Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 11 inci maddesi de Maliye Bakanlığını düzenleme yapmaya yetkili kılmıştır.**

**Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 inci maddesinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına göre yapılacak iadelere ilişkin esasları belirleyen 2 inci fıkrasının b bendinde, Gelirler Genel Müdürlüğünce belirlenen miktarı aşan iadelere arta kalan tutarın, mükellef tarafından talep edilmesi halinde inceleme raporu beklenmeksizin, bankalara yapılan ödemelerden kesilen vergilerde ise, bu vergilerin ilgili saymanlığa yatırıldığına ilişkin belge aranmaksızın, süresiz ve şartsız banka teminat mektubu karşılığında iade edildiği takdirde banka teminat mektubunun teslimine ilişkin alındının onaylı bir örneğinin ödeme belgesine bağlanacağı belirtilmiştir. Söz konusu yönetmeliğe dayanılarak yayımlanan 169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de 25.000.000.-lirayı aşan iade işlemlerinde bu miktarın üzerindeki tutarın süresiz ve şartsız banka teminat mektubu karşılığında inceleme raporu beklenmeksizin iade edileceği, bu konudaki mahsuben iadelere de aynı şekilde işlem yapılacağı açıklanmakla, Yönetmelikte yapılan düzenleme tekrarlanarak miktar konusunda belirleme yapılmıştır.**

**Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52 inci maddesinde tahsil edilerek bütçeye gelir kaydedilen paraların nakit veya mahsup yoluyla kaydedilmiş olması yönünden bir ayırım gözetilmediği gibi, bu paraların fazla veya yersiz tahsil edilmesinden dolayı ilgililere geri verilmesinde aranacak koşulların belirlenmesinde de bu ayırım yapılmamıştır. Esasen gerek gelir kaydında gerekse ilgililere iade işlemlerinde nakit kullanımla, işlemin mahsup yoluyla yapılması arasında fark bulunmamaktadır.**

**169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de mahsup sonrası kalan tutarın nakden veya başka vergi borçlarına mahsup yoluyla iadesi aynı şartlara tabi tutulmuş, her iki halde de iade işlemi belli miktarın aşılması halinde süresiz ve şartsız teminat mektubu verme koşuluna bağlanmıştır.**

**Bu durumda yasalarla tanınan yetkiye uygun olarak düzenlenen Yönetmelik hükümleri doğrultusunda yayımlandığı anlaşılan 169 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan "mahsuben iadelere de nakden iadelere olduğu gibi banka teminat mektubu verilmesi gerektiği" ne ilişkin düzenlemenin iptali yolundaki kararda isabet görülmemiştir.**

**Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Dördüncü Dairesinin 14.6.2000 günlü ve E:2000/2022, K:2000/2809 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 9.2.2001 gününde oyçokluğu ile karar verildi.**

**X - K A R Ş I O Y**

**Temyi dilekçesinde ileri sürülen iddialar Daire kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz istemini reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.**

**BŞ/ŞGK**