

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2000	1920	1998	71	18/05/2000

#### KARAR METNİ

DAVACI ŞİRKETİN FAALİYETİ İLE İLGİLİ BİR KISIM ÖDEMELERİ KARŞILAMAK ÜZERE ORTAKLARINA İŞ AVANSI NİTELİĞİNDE ÖDEMELERDE BULUNUP BULUNMADIĞI ARAŞTIRILMADAN, SADECE ORTAKLARA YAPILMIŞ OLAN ÖDEMELERİN BELLİ SÜRELER İÇİN ONLARIN ÜZERİNDE KALMIŞ OLMASI NEDENİYLE ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI YAPILDIĞININ KABULÜNE OLANAK BULUNMADIĞI HK.<

Un imalatı ve satışı işiyle uğraşan davacı şirket adına 1995 takvim yılı işlemlerinin örtülü kazanç dağıtım yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak re'sen salınan kurumlar ve geçici kurumlar vergileri, fon payı ile bu vergilere ve fon payına bağlı olarak kesilen ağır kusur cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin ihtiyaçlarını karşılamak üzere ortaklarına avans mahiyetinde ödünç para verdiği, karşılığında faiz tahakkuk ettirilmediği anlaşıldığından, davacı şirketin 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17.maddesi uyarınca örtülü kazanç dağıttığı sonucuna ulaşıldığı, Mahkemelerince inceleme elemanı tarafından emsal faiz oranı olarak esas alınan davacı şirketin ...' tan kullandığı kredilere uygulanan faiz oranı olan %125 oranının, davacı şirketin kredi işlemleri yapan bir müessese olmaması nedeniyle vergi inceleme raporunda faiz tutarının hesaplanmasında dikkate alınan bankacılık komisyonu, banka ve sigorta muameleleri vergisi ve kaynak kullanımı destekleme fonu hariç olmak üzere net olarak uygulanması suretiyle ortaklara dağıtılan örtülü kazancın yeniden hesaplanması için yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen bilirkişi raporunda, davacı şirketin ortaklarına ... lira örtülü kazanç dağıttığının tespit edildiği, Mahkemelerince bilirkişi raporunun aynen benimsendiği, bu durumda inceleme elemanınca tespit edilen ... lira matrah farkının ... liralık kısmında isabetsizlik bulunmadığı, geçici kurumlar vergisine gelince, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 120.maddesi uyarınca yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici vergi aslı aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağı, öte yandan, matrah farkının defter ve belgelerin incelenmesi sonucu bulunmuş olması nedeniyle kesilen ağır kusur cezalarının kusur cezalarına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek kurumlar vergisi ve fon payını ... lira matrah farkına göre tadil eden, geçici kurumlar vergisini kaldıran, kesilen ağır kusur cezalarını kusur cezalarına çeviren ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından, davacı şirket adına inceleme raporuna dayanılarak re'sen salınan kurumlar vergisi ve fon payı ile kesilen ağır kusur cezalarında kanuna aykırılık bulunmadığı, davacı şirket tarafından ise, mal mübayaa etmek için ve zorunlu ailevi ihtiyaçlar için ortaklara ödemedede bulunduğu, örtülü kazanç dağıtımının sözkonusu olmadığı ileri sürülerek bozulması istemleridir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun uyuşmazlık döneminde yürürlükte bulunan 17. maddesinin 1. fıkrasında, şirketin kendi ortakları, ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek ve tüzel kişiler, idaresi, murakabesi veya sermayesi bakımlarından vasıtalı vasıtasız olarak bağlı bulunduğu veya nüfuzu altında bulundurduğu gerçek ve tüzel kişiler ile olan münasebetlerinde emsaline göre göze çaracak derecede yüksek veya düşük fiyat veya bedeller üzerinden yahut bedelsiz olarak alım, satım, imalat, inşaat muamelelerinde veya hizmet ilişkisinde bulunması, 3. fıkrasında da şirketin 1 numaralı fıkra yazılı kimselerle olan münasebetlerinde emsaline göre göze çaracak derecede yüksek veya düşük faiz ve komisyonlarla ödünç para alıp vermesi halinde, kazancın tamamen veya kısmen örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı öngörülmüştür.

İncelenen dosyadan, davacı şirketin ortaklarıyla olan cari hesap ilişkilerini "Ortaklardan Alacaklar" ve "Ortaklara Borçlar" hesaplarında takip ettiği, ortakların şirkete olan borç ve alacak işlemlerinin tarihlerine göre borç ve alacağın ortaklarda ve şirkette kalma süreleri ve davacı şirketin 1995 yılında kullandığı banka kredilerine uygulanan faiz oranı esas alınarak yıl sonu itibarıyla hesaplanan borçlu faiz tutarından, alacaklı faiz tutarının düşülmesiyle bulunan matrah farkı üzerinden re'sen salınan ağır kusur cezalı kurumlar ve

geçici kurumlar vergisi ve fon payının dava konusu edildiği anlaşılmıştır.

Kurumların nakit kaynaklarının ortakları adına açılmış olan cari hesaplar aracılığı ile ortaklara karşılıksız olarak kullandırılması suretiyle onlara örtülü kazanç dağıtılmış olduğundan söz edilebilmesi için; salt bu hesaplar aracılığı ile ortaklara kaynak aktarılmış olması yeterli bulunmayıp, bu kaynakların hangi nedenlerle ortaklara aktarılmış olduğunun her işlem için ayrı ayrı belirlenmesi suretiyle, yapılan işlemin niteliği itibariyle örtülü kazanç dağıtma amacına yönelik olup olmadığının ya da bu sonucu doğurup doğurmadığının açıklanması gerekmekte olup, bu şekilde bir inceleme ve belirleme yapılarak örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı hususunun tespit edilmesi durumunda da, matrah farkının hesaplanmasında, ortaklara karşılıksız olarak kullandırılmış olan paraların şirketten çekildiği ve daha sonra tekrar şirkete yatırıldığı tarihler arasındaki T.C.Merkez Bankası tarafından uygulanmış olan reeskont faiz oranının esas alınması icap etmektedir. Uyuşmazlık konusu olayda ise, bu tür bir inceleme ve belirleme yapılmadan, un imalatı ve satışı işiyle uğraşan davacı şirketin bu faaliyeti ile ilgili bir kısım ödemeleri karşılamak üzere ortaklarına iş avansı niteliğinde ödemelerde bulunup bulunmadığı araştırılmadan, sadece ortaklara yapılmış olan ödemelerin belli süreler için onların üzerinde kalmış olması nedeniyle örtülü kazanç dağıtımı yapıldığının kabulüne olanak bulunmadığı, bu nedenle sözü edilen açıklamalar doğrultusunda araştırma yapılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, Mahkemece örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı sonucuna ulaşılarak, davacı şirketin kullandığı başka kredilerine uygulanan faiz oranının dikkate alınması suretiyle verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyiz isteminin kabulü ile ...

Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının bozulmasına karar verildi.

**A Y R I Ş I K O Y**

Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar temyiz konusu Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, yükümlü temyiz isteminin de reddi gerektiği görüşü ile kararın bu kısmına katılmıyorum. YÖ/ES