

**T.C.**

**DANIŞTAY**

**ÜÇÜNCÜ DAİRE**

E.2021/2518; K. 2023/806

**TEMYİZ EDEN (DAVALI):** ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

**VEKİLİ:** Av. ...

**KARŞI TARAF (DAVACI):** ... Ağaç Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

**VEKİLLERİ:** Av. ...- Av. ... Av. ...

**İSTEMİN KONUSU:** ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yöneltilen istinaf başvurusuna ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

**YARGILAMA SÜRECİ:**

**Dava konusu istem:** Davacı adına, ihtirazi kayıtlarla verilen 2018 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılan tahakkukun ihtirazi kayda konu kısmının kaldırılması ile fazladan tahsil edilen 6.899.817,18-TL'nin yasal faiziyle birlikte iadesi istemine ilişkindir.

**İlk Derece Mahkemesi kararının özeti:** Davacı şirketin 25/06/2015 tarihli olağanüstü genel kurul toplantısında geçmiş yıllar kârının hissedarlara dağıtılmasına, 06/07/2015 tarihinde yapılan olağanüstü genel kurul toplantısında ise şirketin sermayesinin 560.000.000 TL'den 1.070.000.000 TL'ye çıkarılmasına karar verildiği ve tek iştiraki olan ... Holding Anonim Şirketi tarafından taahhüt edilen sermaye artırım tutarının 2015 yılı içerisinde ödendiği, sermaye artışı için taahhüt edilen tutarın ... Holding Anonim Şirketi tarafından, davacı şirketçe daha önce kendilerine ödenen temettülerden (kâr payı) finanse edildiği, daha sonra söz konusu sermaye artırımının 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (1) bendinde yer alan istisna şartlarını taşıyıp taşımadığı hakkında görüş alınması amacıyla 30/12/2015 tarihinde davacı şirket tarafından, Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı'ndan talep edilen özgelgeye verilen 09/05/2017 tarihli cevapta, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi suretiyle gerçekleştirilen nakdi sermaye artırımları nedeniyle 5520 sayılı Kanun'un 10. maddesinin (1) bendinde düzenlenen indirim uygulamasından faydalanılması mümkün olmadığından, şirket karının önce ortaklara dağıtılıp daha sonra da tekrar şirkete sermaye olarak konulması nedeniyle ve dağıtılan kar payı tutarıyla sınırlı olmak üzere indirim uygulamasından yararlanılmasının mümkün olmadığı belirtilerek davacı şirketin yapmış olduğu sermaye artırımını nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanunu'nun yukarıda anılan hükmü uyarınca indirim hakkından yararlanmasının mümkün olmadığı yönünde görüş bildirildiği, bunun üzerine davacı tarafından, 2018 yılı için "Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (1) bendinden yararlanmaya engel bir durum bulunmadığı" ihtirazi kaydıyla verilen beyanname üzerinden adına yapılan tahakkukun ihtirazi kayda konu kısmının kaldırılması ve fazla tahsil edildiği belirtilen kurumlar vergisinin yasal faiziyle birlikte tarafına ödenmesi istemiyle bakılan davanın açıldığının anlaşıldığı olayda sözü edilen özgelgeden, öz sermayenin şirketin sermayesinin artırımında kullanılması durumunda indirim uygulamasından yararlanılamayacağı anlaşıldığı, öz sermaye bir işletmenin kendi kullanımına ayırdığı toplam varlıklardan toplam borçları çıkardığımızda ortaya çıkan, işletme sahip veya ortaklarının sermaye olarak ortaya koydukları değerleri ile faaliyet sonucu elde edilen ve işletmeden çekilmemiş olan kârlardan oluşan unsurlar olup işletmeden çekilmemiş olan kârları öz sermaye kalemleri içinde olmasına karşın ortaklara dağıtılan kâr payı öz sermaye kalemleri içinde kabul edilemeyeceğinden, davacı şirketin sermayesinin 560.000.000,00-TL'den 1.070.000.000,00-TL'ye artırılması kararı

üzerine, şirketin tek iştiraki olan ... Holding Anonim Şirketi tarafından taahhüt edilen sermaye artırım tutarının, davacı şirketçe daha önce kendisine ödenen temettülerden (kâr payı) karşılıklarla yapılan kısmı 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 10. maddesinin (1) bendinde yer alan indirim şartlarını taşıdığından kurumlar vergisi tahakkukunun ihtirazi kayda konu kısmında hukuka uyarlık bulunmadığı 6.899.817,18-TL'nin davacıya yasal faiziyle birlikte iadesinin hukuka uygun düşeceği gerekçesiyle tahakkukun dava konusu edilen kısmı kaldırılmış 6.899.817,18-TL'nin davacıya ödeme tarihinden itibaren yasal faiziyle birlikte iadesine karar verilmiştir.

**Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti:** İstinaf başvurusunun, usul ve hukuka uygun olduğu sonucuna varılan Vergi Mahkemesi kararının kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca reddine karar verilmiştir.

**TEMYİZ EDENİN İDDİALARI:** Davacı şirket tarafından verilen kurumlar vergisi beyannamesine ihtirazi kayıt konulmuşsa da 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 378. maddesinin ikinci fıkrasında mükelleflerin beyan ettikleri matrahlar ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamayacaklarının hüküm altına alındığı, yararlanılmak istenilen indirim hakkına ilişkin Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılan (I) Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde sermaye artışının hangi şekilde yapılması durumunda indirim hakkı kazanılacağı açıkça belirlendiğinden davacı şirketin izlemiş olduğu usulle şirket kârının önce ortaklara dağıtılıp daha sonra tekrar şirkete sermaye olarak konulması işlemi ve dağıtılan kar payı tutarıyla sınırlı olmak üzere indirim hakkından yararlanmasının mümkün olmadığı, ayrıca yararlanılmak istenilen indirim hakkının düzenlendiği kanun değişikliği sırasında kurulan komisyon gerekçesinde, bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesi suretiyle kurumlar vergisi indiriminden yararlanılmasının önüne geçilmesi amacıyla (1) bendinin üçüncü paragrafının son cümlesine "veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden" ibaresi eklenerek muhasebe işlemleriyle indirim yapılmasının önüne geçilmek istendiğinin açıkça belirtildiği, yapılan işlemlerin usule ve hukuka uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

**KARŞI TARAFIN SAVUNMASI:** 6637 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle 5520 sayılı Kanun'un 10. maddesinin (1) bendi ile sermaye şirketlerinin nakit sermaye artışlarına indirim hakkının getirildiği, taraflarınca yapılan değerlendirme neticesinde bu indirim hakkından yararlanmaları gerektiğinin düşünülmesi üzerine davalı idareden bu konuda talep edilen özgelgeye verilen cevapla, öz sarmayede yer alan şirket kârının önce ortaklara dağıtılıp daha sonra tekrar şirkete sermaye olarak konulması işlemi ve dağıtılan kar payı tutarıyla sınırlı olmak üzere indirim hakkından yararlanmasının mümkün olmadığından bahisle şirketlerinin yapmış olduğu sermaye artırımını nedeniyle kurumlar vergisi kanunundaki indirim hakkından yararlanmasının mümkün olmadığı yönünde görüş bildirilmiş ise de özgelgenin kanuni dayanağının bulunmadığı, kar dağıtmakla mülkiyeti el değiştiren tutarın nakdi sermaye artışı kararı ile tescil ve taahhüt edilen miktarı kadar şirketlerine sermaye olarak konulmasında engel bir durum bulunmadığından ihtirazi kayıpla verilen beyanname üzerinden adlarına yapılan tahakkukun hukuka aykırı olduğu belirtilerek istemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

**DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'NİN DÜŞÜNCESİ:** Temyiz isteminin reddi ile Vergi Dava Dairesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Karar veren Danıştay Üçüncü Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

### **HUKUKİ DEĞERLENDİRME:**

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı hâlinde mümkündür. Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup, dilekçede ileri sürülen temyiz nedenleri sözü edilen kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

### **KARAR SONUCU:**

Açıklanan nedenlerle;

1. Temyiz isteminin reddine,
2. Temyize konu Vergi Dava Dairesi kararının ONANMASINA,
3. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de ilgili Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın kararı veren ilk derece mahkemesine gönderilmesine, 15/03/2023 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi

### **(X)-KARŞI OY :**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Diğer İndirimler" başlıklı 10. maddesinin (1) bendinde; Finans, bankacılık ve sigortacılık sektörlerinde faaliyet gösteren kurumlar ile kamu iktisadi teşebbüsleri hariç olmak üzere sermaye şirketlerinin ilgili hesap dönemi içinde, ticaret siciline tescil edilmiş olan ödenmiş veya çıkarılmış sermaye tutarlarındaki nakdi sermaye artışları veya yeni kurulan sermaye şirketlerinde ödenmiş sermayenin nakit olarak karşılanan kısmı üzerinden Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası tarafından indirimden yararlanan yıl için en son açıklanan "Bankalarca açılan TL cinsinden ticari kredilere uygulanan ağırlıklı yıllık ortalama faiz oranı" dikkate alınarak, ilgili hesap döneminin sonuna kadar hesaplanan tutarın %50'sinin kurum kazancından indirileceği, bu bent hükümlerine göre hesaplanacak indirim tutarı, nakdi sermayenin ödendiği ay kesri tam ay sayılmak suretiyle hesap döneminin kalan ay süresi kadar hesaplanacağı, matrahın yetersiz olması nedeniyle ilgili dönemde indirim konusu yapılamayan tutarlar, sonraki hesap dönemlerine devredeceği, bu bendin uygulanmasında sermaye şirketlerine nakit dışındaki varlık devirlerinden kaynaklananlar dâhil olmak üzere, sermaye şirketlerinin birleşme, devir ve bölünme işlemlerine taraf olmalarından veya bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden kaynaklanan ya da ortaklar veya bu Kanunun 12. maddesi kapsamında ortaklarla ilişkili olan kişilerce kredi kullanılmak veya borç alınmak suretiyle gerçekleştirilen sermaye artırımları, indirim hesaplamasında dikkate alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

5520 sayılı Kanun'un 10. maddesinin (1) bendinin üçüncü paragrafının son cümlesine "**bilançoda yer alan öz sermaye kalemlerinin sermayeye eklenmesinden**" ibaresi eklenerek muhasebe işlemleriyle indirim yapılmasının önüne geçilmek istendiğinin açıkça ortaya konulduğu dolayısıyla şirket karının önce ortaklara dağıtılıp daha sonra da tekrar şirkete sermaye olarak konulması durumunda dağıtılan bu kar payı tutarıyla sınırlı olmak üzere bu indirim uygulanmasından yararlanılmasının mümkün olmadığından ihtirazi kayıtla verilen beyan üzerine yapılan tahakkukta hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle temyiz isteminin kabulü ile Vergi Dava Dairesi kararının bozulması gerektiği oyuyla Daire kararına katılmıyorum.