

# Yatırım İndirimi İle İlgili Vergi Mahkemesi Kararı ve 2009 Yılı Kurumlar Vergisi Beyanında Yatırım İndirimi İstisnası

BFS - 2010/03  
İstanbul, 26.04.2010

Anayasa Mahkemesi, 15.10.2009 tarih ve 2006/95 Esas, 2009/144 Karar Sayılı kararı ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "yatırım indirimi" ile ilgili Geçici 69. maddenin birinci fıkrasının sonunda yer alan "... **sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait ...**" ibaresini Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir. Söz konusu karar 08.01.2010 tarih ve 27456 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Böylece Anayasa Mahkemesi kararıyla "mükelleflerin var olan yatırım indirimi hakkının sadece 2006-2007-2008 yılları itibariyle kullanılabilmesine ait" sınırlayıcı kanun ibaresi iptal edilmiştir.

Vergi mevzuatına göre; yatırım indirimi istisnası kurumların gelecek yıllardaki karları elverdiği ölçüde herhangi bir yıl ve süre kısıtlaması olmaksızın vergi matrahı tespitinde indirim olarak uygulanmakta, başka deyişle, yatırım indirimi hakkı tamamen bitinceye kadar kullanılmaya devam edilmektedir.

Anayasa Mahkemesinin 15.10.2009 tarihinde gerçekleştirilen Mahkeme toplantısında, bu iptal davası değerlendirilmiş ve yatırım indirimi istisnası uygulamasına yönelik olarak "...**sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait...**" ibaresinin iptaline karar verilmiştir. Mahkeme tarafından görüşme sonuçları olarak açıklanan karar uyarınca, 31.12.2005 tarihi itibariyle hak kazanılan yatırım indirimi istisnası kullanımıyla ilgili **süre sınırlaması ortadan kaldırılmıştır**. Buna göre, gerekçeli kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasıyla "...sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait..." ibareleri ileriye dönük olarak ortadan kalktığından, 2008 sonu itibariyle devreden yatırım indirimleri kullanılabilir hale gelmiş bulunmaktadır.

Ancak, Anayasa Mahkemesinin yatırım indirimi konusundaki bu kararına rağmen Maliye Bakanlığının 2009 yılı kazançları nedeniyle verilecek kurumlar vergisi beyannamesinde, bu uygulamanın yapılamayacağına dair değerlendirmeleri bulunmaktadır. Bu konuda Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi herhangi bir tebliğ veya sirküler yayımlamamakla beraber elektronik beyannamelerin hazırlanışı sırasında vergi mükelleflerine uyarılarda bulunmuştur.

Kanımızca, Anayasa Mahkemesi kararı 8 Ocak 2010 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Dolayısıyla, Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olan süre kısıtlayıcı maddenin artık uygulanmaması gerekir. Karar Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren yürürlüğe girdiğinden (örneğin 6 ay veya 9 ay sonra değil) bu konuda yasal bir düzenlemeye de gerek yoktur. Bu sebeple 2009 yılı Kurumlar Vergisi beyannamesi 8 Ocak 2010 tarihinden sonra verileceği için yatırım indirimi uygulaması yapılmasının hukuka uygun olduğunu düşünmekteyiz.

Bu konudaki son bir gelişmeyi de sizlerin bilgisine sunmak istiyoruz. İstanbul 11.Vergi

Mahkemesi, 2009 yılı 4. Dönem “geçici kurumlar vergisi” beyannamesinin ihtirazı kayıtlı beyanı sebebiyle açılan bir davada, yatırım indirimi istisnasının uygulanması gerektiğine hükmetmiştir.

Karardaki hukuki değerlendirme ve gerekçelere aynen katıldığımızı ifade etmek isteriz (11 no.lu İstanbul Vergi Mahkemesi kararı ektedir).

Sonuç olarak; yatırım indirimi uygulaması konusunda daha önceki sirkülerlerimizde de belirttiğimiz üzere, 2009 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde doğrudan uygulama yapılmasını önermiş bulunmaktayız. Eğer 2009 yılı yatırım indirimi istisnası sebebiyle Vergi Dairesince vergi tarhiyatı yapılır ise 30 gün içinde Vergi Mahkemesi nezdinde dava açılması gerekliliği unutulmamalıdır.

Arkan & Ergin

## T.C. İSTANBUL İ I. VERGİ MAHKEMESİ

**Davacı** : ..... FİNANSAL KİRALAMA A.Ş.

**Davalı** : BOĞAZIÇI KURUMLAR VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ  
Merkez/İSTANBUL

**İstemin Özeti** : Davacı şirketin yatırım indirimi istisnası hakkının 2009/4. geçici vergi döneminde kullanılmaması nedeniyle ihtirazi kayıtlar verilen beyan üzerine 2009/7-9 Dönemine ilişkin olarak yapılan tahakkuk işleminin; 193 sayılı Kanunun Geçici 69. maddesinin 1. fıkrasının son cümlesindeki "2006, 2007, 2008 yıllarına ait" ibaresinin Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edildiği, dolayısıyla 31.12.2005 tarihi itibarıyla kalan yatırım indirimi istisnası hakkı tükeninceye kadar kullanılmasının önünde engel kalmadığı ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

**Savunma Özeti** : Davacı şirket hakkında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 19. maddesi ile geçici 69. maddesi uyarınca yapılan tahakkukun yerinde olduğunu ileri sürerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

## TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren İstanbul 11. Vergi Mahkemesince dava dosyası incelenerek işin gereği görüldü:

Dava, davacı şirketin ihtirazi kayıtlar verdiği 2009/4 dönemine ilişkin kurum geçici vergisi beyannamesine istinaden yapılan tahakkukun iptali istemiyle açılmıştır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 30.03.2006 tarih ve 5479 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle 01.01.2006 tarihinden itibaren mülga Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnasını düzenleyen 19. maddesinde; 1. Dar mükellefiyete tabi olanlar dahil, ticari veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen vergiye tabi mükellefler (adi ortaklıklar, kolektif ve adi komandit şirketler ile kurumlar vergisi mükellefleri dahil) faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortisman tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin %40'ını vergi matrahlarının tespitinde ilgili kazançlarından yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yaparlar... 2. Yatırım indirimi istisnası tutarının hesaplanmasında amortisman tabi iktisadi kıymetin maliyet bedeli esas alınır. 3) Yatırım indirimi istisnası uygulamasına, istisnaya konu iktisadi kıymete ilişkin harcamaların yapıldığı yılda başlanır ve indirilecek tutara ulaşıncaya kadar devam olunur. Yatırım harcamalarının yapıldığı yıla ilişkin vergi matrahının tespitinde, kazancın yetersiz olması nedeniyle dikkate alınamayan istisna tutarı, izleyen yıllarda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılarak dikkate alınır... 7. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir hükmü yer almıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na 30.03.2006 tarih 5479 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle eklenen Geçici 69. maddeyle; Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indirmedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile; a) 24.04.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında,

**T.C. İSTANBUL İ I. VERGİ MAHKEMESİ**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 09.04.2003 tarihli ve 4842 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmadan önceki ek 1, 2, 3, 4, 5 ve 6. maddeleri çerçevesinde başlanılmış yatırımları için belge kapsamında 01.01.2006 tarihinden sonra yapacakları yatırımları, b) 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mülga 19. maddesi kapsamında 01.01.2006 tarihinden önce başlanan yatırımlarla ilgili olarak, yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz edip bu tarihten sonra yapılan yatırımları, nedeniyle, 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre hesaplayacakları yatırım indirimi istisnası tutarlarını, yine bu tarihteki mevzuat hükümleri (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir, hükmü eklenmiştir.

21.06.2006 tarih ve 26205 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun Kurumlar Vergisi ve Geçici Vergi Oranı başlıklı 32. maddesinde kurumlar vergisi oranının %20 olduğu düzenlenmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden; davacı şirketin yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar nedeniyle hak kazanılan yatırım indirimi hakkının 2009/4 dönemi kurum geçici vergisi beyannamesinde kullanılmadığı, dönem beyanının yatırım indirimi hakkının 2009 takvim yılında da kullanılabileceğinden bahisle ihtirazı kayıtlı verildiği anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 5479 sayılı Kanun'la yürürlükten kaldırılan 19. maddesinde 4842 sayılı Kanun'la yapılan düzenleme ile yatırım indirimi istisnasından yararlanmak için yatırım teşvik belgesi alma zorunluluğu kaldırılmıştır. Bu durumda dar mükellefiyete tabi olanlar dahil, ticari veya zirai kazançları bilanço esasına göre tespit edilen vergiye tabi mükellefler (adi ortaklıklar, kollektif ve komandit şirketler ile kurumlar vergisi mükellefleri dahil) faaliyetlerinde kullanmak üzere satın aldıkları veya imal ettikleri amortisman tabi iktisadi kıymetlerin maliyet bedellerinin %40'ını vergi matrahlarının tespitinde ilgili kazançlarından yatırım teşvik belgesi olmasa da yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapabileceklerdir.

5479 sayılı Kanun'la Gelir Vergisi Kanunu'nun 19. maddesi 01.01.2006 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldığından bu tarihten sonra yapılan yatırım harcamaları ancak Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 69. maddesinde düzenlendiği şekliyle; 01.01.2006 tarihinden önce yatırıma başlanmış olup, bu yatırımla iktisadi ve teknik bakımdan bütünlük arz eden, başka bir deyişle devam eden yatırımlar için 01.01.2006 tarihinden sonra yapılacak harcamalar için 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine göre (vergi oranları da dahil olmak üzere) yatırım indirimi istisnasından yararlanılabilecektir.

Yatırım indiriminden yararlanmak isteyen mükelleflerin, kurumlar vergisi matrahından yatırım harcamalarını indirim konusu yapmaları halinde 31.12.2005 tarihinde yürürlükte bulunan kurumlar vergisi oranı olan %30 oranı üzerinden vergilendirilecekleri yukarıda anılan kanun hükmü gereğidir. Mükelleflerin yatırım indirimi haklarını kullanmamaları halinde ise 5520 sayılı Kanun uyarınca %20 oranında kurumlar vergisi ödeyeceklerdir. Bu halde mükelleflerin yatırım indiriminden yararlanıp yararlanmamak konusunda seçimlik hakları bulunmaktadır.

ESAS NO: 2009/3380

## Mahkeme Kararı

KARAR NO: 2010/1239

### T.C. İSTANBUL İ. VERGİ MAHKEMESİ

Bu ihtimallerin dışında mükelleflerin yatırım indirimi haklarını kullanarak %20 oranı üzerinden kurumlar vergisi ödemeleri anılan mevzuat uyarınca mümkün değildir.

Anayasa Mahkemesinin 15.10.2009 tarih ve E:2006/95, K:2009/144 sayılı kararı ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen geçici 69. maddenin "... sadece (2006 2007 ve 2008 yıllarına ait...)" ibaresi Anayasa'ya aykırı bulunarak iptal edilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin 15.10.2009 tarih ve E:2006/95, K:2009/144 sayılı kararı ile mükelleflerin indirmeye hak kazandıkları yatırım harcamalarını 2009 takvim yılında da kullanabileceklerinden davacı şirket adına 2009/7-9 dönemine ilişkin olarak yapılan dava konusu tahakkuk işleminde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın kabulüne, dava konusu tahakkuk işleminin iptaline aşağıda dökümü yapılan yargılama giderinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine, posta ücretinden artan kısmın istemi halinde davacıya iadesine, kararın taraflara tebliğinden itibaren 30 gün içinde Danıştaya temyiz yolu açık olmak üzere 08.04.2009 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

BAŞKAN  
KEMAL DEMİR  
37745

ÜYE  
ÇETİN ÖZHAN  
108090

ÜYE  
NESİBE GİRGİN  
118691

#### Yargılama Giderleri;

Başvurma Harcı : 15.60 TL  
Posta Gideri : 20.00 TL  
**TOPLAM : 34.65 TL**