

İstanbul, 27.11.2013

1 Seri Numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin, "5.6.2.4.3. Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu" Başlıklı Bölümünün İkinci Paragrafının Yürütmesi, Danıştay Dördüncü Dairesi'nin 16.09.2013 Tarihli Kararı ile Durdurulmuştur.

DUYURU NO :2013/97

Danıştay Dördüncü Dairesinin 16.09.2013 tarih ve E:2013/2951 sayılı kararıyla 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin, 5.6.2.4.3. Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu başlıklı bölümünün ikinci paragrafının yürütmesi durdurulmuştur.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nda yer alan iştirak kazançları istisnası ve kurumların iç kaynaklarının sermaye artışında kullanılması neticesinde bedelsiz olarak iktisap edilen hisse senetleri nedeniyle vergileme konusunda söz konusu kararın olası etkileri ile ilgili açıklamalarımız aşağıdadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, iştirak kazançları istisnası düzenlenmiştir.

Kurumların;

- 1) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından elde ettikleri kazançlar,
- 2) Tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun kârına katılma imkanı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr payları,
- 3) Tam mükellefiyete tabi girişim sermayesi yatırım fonu katılma payları ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kâr payları kurumlar vergisinden istisna edilmiştir.

Ancak, diğer fon ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları bu istisnadan yararlanamaz.

Yukarıda özetlenen düzenleme gereği, kurumların girişim sermayesi yatırım fonu katılma belgesi ile girişim sermayesi yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde ettikleri kar payları haricinde örneğin; iştirak edilen bir gayrimenkul yatırım ortaklığından elden ettikleri kar payı istisna kapsamına girmemekte ve kar payını elde eden kurumda vergilendirilmektedir.

İştirak kazançları istisnası ile bağlantılı olarak 1 seri numaralı Kurumlar Vergisi Tebliği'nin "5.6.2.4.3. Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu" başlıklı bölümünde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

5.6.2.4.3. Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu

Sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde sermaye artırımı nedeniyle verilecek bedelsiz hisse senetlerinin, bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmaması gerekir. Dolayısıyla, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedi değişecek, bedelinde değişme olmayacaktır.

(Bu paragrafın yürütülmesi, Danıştay 4. Dairesi Başkanlığının 16.09.2013 tarih ve 2013/2951 Esas No.lu kararı ile durdurulmuştur.)Dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde ise bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark bulunmamaktadır. Her iki halde de ortaklar, kurum bünyesinde oluşan kârlar üzerinde tasarrufta bulunma imkanına sahip olmaktadır. Dolayısıyla, kâr yedeklerinden karşılanan sermaye artırımları sonucunda ortaklarca bedelsiz iştirak hissesi iktisap edilmesi durumunda, alınan bu iştirak hisseleri nominal bedelle iştirak hesaplarında izlenecek ve iştirak kazançları istisnası nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmayacaktır.

Yukarıda yer verilen düzenleme gereği,

- Sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde sermaye artırımı nedeniyle verilecek bedelsiz hisse senetleri bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmayacak, gelir yazma yönünden herhangi bir muhasebe işlemi yapılamayacaktır. Dolayısıyla, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedi değişecek, bedelinde değişme olmayacaktır.

Diğer taraftan tebliğin yürütmesi durdurulan 5.6.2.4.3. bölümünün 2. paragrafında yer alan düzenlemede;

- Dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark bulunmadığı, dolayısıyla kâr yedeklerinden karşılanan sermaye artırımları sonucunda ortaklarca bedelsiz iştirak hissesi iktisap edilmesi durumunda, alınan bu iştirak hisselerinin nominal bedelle iştirak hesaplarında izleneceği ve iştirak kazançları istisnası nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmayacağı, açıklanmıştır.

İştirak kazançları istisnası ve şimdi izah ettiğimiz bu düzenlemenin sonucu olarak,

Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları dışındaki kazançları kurumlar vergisinden istisna olan yatırım ortaklıklarının kâr yedeklerini sermayeye eklemesi sonucu, bu ortaklıklardan bedelsiz elde edilen hisse senetlerinin nominal bedeliyle iştirak hesaplarına alınması, aynı tutarın gelir kaydedilmesi ve bu kurumlardan elde edilen kazançların yukarıda yaptığımız açıklamalar kapsamında iştirak kazancı istisnası kapsamına girmemesi nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Danıştayın tebliğın yürütmesinin durdurulması kararında ise; şirket bünyesinden çekilmeyen ve şirketin öz kaynakları arasında bulunan kârın sermayeye eklenmesi ile sermaye artırımının yine öz kaynaklardan olan sermaye yedekleri kullanılarak yapılması ya da sermaye artırımına hiç gidilmemesi arasında iştirak edenlerin malvarlığına etkileri yönünden bir farklılık bulunmamakta olduğu, kurum kazancı sermayeye eklenerek gerçekleştirilen sermaye artırımını sonucu elde edilen bedelsiz hisse senetleri nedeniyle iştirak kazancı elde edildiğinden bahsedilemeyeceği belirtilmiştir.

Bu aşamada söz konusu tebliğ bölümünün iptali konusunda yargı süreci devam etmektedir. Ancak Danıştayın tebliğ bölümünün iptali ile ilgili kararın, yürütmeyi durdurma kararı paralelinde oluşması durumunda kurumların, kaynağı ister sermaye yedeğı ister kar yedeğı olsun iştirak ettikleri kurumun sermayelerini arttırmaları sonucu yeni edindikleri hisse senetleri nedeniyle iştirakin maliyet bedelini değıştirmemeleri, gelir kaydetme yönünde herhangi bir muhasebesel işlem yapmamaları gerekecek, bedelsiz hisse senedi elde edilen kurumun yatırım ortaklığı olup olmaması da iştirak kazançları istisnası uygulanması söz konusu olmadığından vergileme yönünden farklılık yaratmayacaktır.

Bilgilerinize sunulur,

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.
Member of JPA International

T.C.

DANIŞTAY

DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No: 2013/2951

Tarihi: 16.09.2013

İstemin Özeti : 03/04/2007 günlü ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "5.6.2.4.3 Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu" başlıklı bölümünde yer alan "Dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde ise bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark bulunmamaktadır. Her iki halde de ortaklar, kurum bünyesinde oluşan kârlar üzerinde tasarrufta bulunma imkanına sahip olmaktadır. Dolayısıyla, kâr yedeklerinden karşılanan sermaye artırımları sonucunda ortaklarca bedelsiz iştirak hissesi iktisap edilmesi durumunda, alman bu iştirak hisseleri nominal bedelle iştirak hesaplarında izlenecek ve iştirak kazançları istisnası nedeniyle kurumlar vergisine tabi tutulmayacaktır." şeklindeki düzenleme ile ihtirazi kayıtla verilen 2011 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılan tahakkukun buna ilişkin kısmının iptali, ödenen tutarın faiziyle birlikte iadesi ve öncelikle yürütmenin durdurulması istemiyle açılan davada; kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımını niteliğinde olmadığı, daha önce 231 no'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan ve kârın sermayeye ilavesi halinde gerçek kişi ortakların, menkul sermaye iradlı elde ettikleri kabul edilerek, bu gelirlerini beyan etmeleri gerektiği yolundaki düzenlemenin Danıştay Dördüncü Dairesince iptal edildiği ve bu kararın Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca onandığı, kârın sermayeye eklenmesi açısından ortakların kurumlar vergisi mükellefi olmaları ile gelir vergisi mükellefi olmaları arasında herhangi bir farklılık bulunmadığı ileri sürülmektedir.

Savunmasının Özeti : Fonlar ve yatırım ortaklıklarının katılma payları ve hisse senetlerinden elde edilen kâr payları kurumlar vergisinden müstesna tutulmadığından tahakkukun yasaya uygun olduğu savunulmuştur.

Usul yönünden; dava konusu genel tebliğin idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem niteliğinde olmadığı; esas yönünden ise, kâr payının nakit olarak alınması ile bedelsiz hisse senedi olarak alınması arasında gelirin elde edilmesi yönünden fark bulunmadığı, kârın sermayeye eklenmesi sonucu bedelsiz hisse alan ortak şirketin öz sermayesinde artış meydana geldiğinden ve kurum kazancı olduğundan, Genel Tebliğ'de yer alan açıklamaların yasaya uygun olduğu savunulmuştur.

Tetkik Hakimi'ın Düşüncesi: 03/04/2007 günlü ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin 5.6.2.4.3 numaralı bölümünün ikinci paragrafında yer alan, dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde, bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesinin fiilen kâr payı dağıtılması niteliğinde olduğunu öngören düzenleme ile ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine yapılan tahakkukun iptali, ödenen tutarın faiziyle iadesi ve öncelikle yürütmenin durdurulması istemiyle dava açılmıştır.

Şirkette pay sahipliği, sadece şirket sermayesi üzerinde hak sahipliğini değil, bir bütün olarak şirketin mal ve hakları üzerinde hak sahibi olmayı ifade eder. Dolayısıyla hisse senedi sadece ortağın ortaklıktaki sermaye payını değil, şirketin sahip olduğu ekonomik değerler bütünü üzerindeki payını temsil etmektedir. Şirketin faaliyeti sonucu elde ettiği kâr da; şirket bünyesinde bulunduğu sürece; şirketin malvarlığı içerisindeki bir değer olarak, ortakların ortaklık sıfatı dolayısıyla hak sahibi oldukları bütünün bir parçası mahiyetindedir ve şirketin mevcut paylarını temsil eden hisse senetleri ile temsil edilmektedir. Bu anlamda kârın sermayeye eklenmesi, eklenmemesi, sermayenin artırılması sonucu oluşan payların hisse senedine bağlanması, bağlanmaması veya sermaye artırımını ile oluşan bedelsiz hisselerin ortaklara dağıtılması hallerinin hiç birinde şirketin veya ortakların malvarlığında herhangi bir artış söz konusu değildir.

Bu nedenle, davacının dağıtılan bedelsiz hisse senetleri nedeniyle iştirak kazancı elde etmesi söz konusu olmadığından, dava konusu düzenleyici işlem ile bu işlem dayanak alınarak yapılan tahakkukta hukuka uyarlık görülmemiştir. Uyuşmazlıkta, davacının ihtirazi kayıtlarla ödediği tutar üzerinde tasarrufta bulunma imkânının ortadan kalkmış olması ve düzenleyici işlemin uygulanmaya devam edilmesi halinde meydana gelebilecek mağduriyetler dikkate alındığında, yürütmenin durdurulmasına karar verilebilmesi için gerekli olan "idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması" şartlarının birlikte gerçekleştiği sonucuna varıldığından her iki işlem için de yürütmenin durdurulmasına karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince, davalı İdarelerin savunmasının alınmasından sonra incelenmesine karar verilen yürütmenin durdurulması istemi, savunmaların geldiği görülmekle yeniden incelendi, gereği görüldü:

1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin davaya konu edilen kısmının davacının menfaatini etkileyen düzenlemeler içerdiği ve idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem niteliğinde olduğu sonucuna varıldığından, davalı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın usule ilişkin iddiaları yerinde görülmemiştir.

Her ne kadar dava dilekçesinin "VI- Sonuç ve Talebimiz" başlıklı bölümünde 1' inci madde olarak "davaya konu işlem (kurumlar vergisi alınması) hakkında yürütmenin durdurulması" istemine yer verilmiş, genel tebliğin ilgili kısmının iptal istemini içeren 4' üncü maddede yürütmenin durdurulması istemine yer verilmemiş ise de; dilekçenin ilk sayfasında yürütmenin durdurulması talebi olduğu belirtildiğinden, yürütmenin durdurulması isteminin hem düzenleyici işlemi hem de tahakkuk işlemi kapsadığı sonucuna varılmıştır.

.....nedeniyle davacının yürütmenin durdurulması isteminin incelenmesine geçildi:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27'nci maddesinin 2'nci fıkrasında Danıştay veya idari mahkemelerin, idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda, davalı idarenin savunması alındıktan veya savunma süresi geçtikten sonra gerekçe göstererek yürütmenin durdurulmasına karar verebilecekleri, uygulanmakla etkisi tükenen olan idari işlemlerin yürütülmesinin, savunma alındıktan sonra yeniden karar verilmek üzere, idarenin savunması alınmaksızın da durdurulabileceği, yürütmenin durdurulması kararlarında idari işlemin hangi gerekçelerle hukuka açıkça aykırı olduğu ve işlemin uygulanması halinde doğacak telafisi güç veya imkânsız zararların neler olduğunun belirtilmesinin zorunlu olduğu, sadece ilgili kanun hükmünün iptali istemiyle Anayasa Mahkemesine başvurulduğu gerekçesiyle yürütmenin durdurulması kararı verilemeyeceği belirtilmiştir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5' inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde (ihtilafli dönemde yürürlükte olan, 6322 sayılı kanunla değişmeden önceki şekliyle); Kurumların, tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayeme katılmaları nedeniyle elde ettikleri kazançlar (Fonların katılma belgeleri ile yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinden elde edilen kâr payları hariç) ile tam mükellefiyete tâbi başka bir kurumun kârına katılma imkânı veren kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde ettikleri kâr paylarının kurumlar vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. 03/04/2007 günlü ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "5.6.2.4.3 Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu" başlıklı bölümünde ise; "Sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde sermaye artırımını nedeniyle verilecek bedelsiz hisse senetlerinin, bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmaması gerekir. Dolayısıyla, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedi değişecek, bedelinde değişme olmayacaktır.

Dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde ise bu işlem sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark bulunmamaktadır. Her iki halde de ortaklar, kurum bünyesinde oluşan kârlar üzerinde tasarrufta bulunma imkanına sahip olmaktadır. Dolayısıyla, kâr yedeklerinden karşılanan sermaye artırımları sonucunda ortaklarca bedelsiz iştirak hissesi iktisap edilmesi durumunda, alınan bu iştirak hisseleri nominal bedelle iştirak hesaplarında izlenecek ve iştirak kazançları istisnası nedeniyle kuramlar vergisine tabi tutulmayacaktır. İştirak edenler yönünden bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından doğan kazançların %75'i de maddede yer alan şartlar dahilinde kurumlar vergisinden istisna edilecektir." düzenlemesine yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının iştiraki bulunan yatırım ortaklığının (1) kâr dağıtımını yapmayarak sermaye artırımını yoluna gittiği ve bu suretle ortaklarına bedelsiz hisse senedi dağıttığı, iptali istenilen genel tebliğ ile kârdan ayrılan yedekler kullanılarak yapılan sermaye artırımını sonucu ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesinin kâr dağıtımını olarak kabul edilmesi nedeniyle davacının; iştirak kazancı olarak kabul edilen ve istisna kapsamında bulunmayan; dağıtılan toplam hisse senedi bedelini kuram kazancına dahil ederek ihtirazi kayıpla beyanda bulunduğu, ihtirazi kaydı kabul edilmeyerek yapılan tahakkuk üzerine bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Anonim şirketlerde esas sermaye belirli sayıda birim değere bölünmüştür ve her bir pay, esas sermayenin bir parçasını ifade etmektedir. Türk Ticaret Kanunu sistemine göre de itibari değeri olmayan pay verilmesi mümkün değildir. Ancak paylar itibari değerlerinin üstünde bir bedelle taahhüt edilecek şekilde de çıkarılabilirler. Bununla birlikte, kural olarak, şirketin kurulması veya sermaye artırımına gidilmesiyle kendiliğinden oluşan payların senede bağlanma zorunluluğu bulunmamaktadır.

Pay sahipliği; sadece şirketin sermayesi üzerinde değil, şirketin sahip olduğu tüm malvarlığı ve haklar bütünü üzerinde hak sahibi olmayı ifade etmektedir. Bu nedenle şirketin sahip olduğu değerlerin esas sermayesinin üzerinde olması durumunda hisse senetlerinin temsil ettiği ekonomik değer de itibari değer üzerinde olacaktır. Yine aynı sebeple, şirketin tasfiyesi halinde ortaklara hisseleri oranında dağıtılacak tutar, şirkete koydukları sermaye miktarından az ya da fazla olabilmektedir.

Sermayenin öz kaynaklar kullanılarak artırılması hem sermayede hem de pay sayısında artışa neden olmakla birlikte, bu halde şirkete dışarıdan bir katkı söz konusu değildir. Bu nedenle, yapılan sermaye artırımının şirketin malvarlığını artırıcı bir etkisi bulunmamaktadır. Dolayısıyla, böyle bir sermaye artırımını nedeniyle oluşan payları temsil eden hisse senetlerinin ortaklara dağıtılması halinde ortakların malvarlığında bir artış meydana gelmemektedir. Zira, bedelsiz hisse senetleri ortaklara hisseleri oranında dağıtıldığından, sahip olunan pay adedi artsa da ortaklık payları değişmemektedir.

Bir başka ifadeyle, yeni oluşan payları temsil eden hisse senetlerini bedelsiz olarak edinen ortaklar, sermaye artırımından önce de şirket bünyesinde bulunan ve ellerinde mevcut hisse senetlerinin temsil ettiği maddi değerden daha fazlasına sahip olmadıkları gibi sermaye artırımıyla birlikte kendiliğinden oluşan bu payların hisse senedine bağlanmamış olmasının da ortakların ve şirketin malvarlığına herhangi bir etkisi yoktur. Nitekim 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin 5.6.2.4.3 numaralı bölümünün birinci paragrafında da sermaye yedekleri kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması neticesinde verilecek bedelsiz hisse senetlerinin, bu şirkete iştirak edenler yönünden aktif ve pasiflerinde bir artışa neden olmayacağı, bedelsiz hisse senetleri nedeniyle aktifte tutulan hisselerin sadece adedinin değişeceği, bedelinde ise değişiklik olmayacağı belirtilmiştir. Her ne kadar tebliğin davaya konu kısmında, dönem kârından ayrılan yedekler kullanılmak suretiyle sermaye artırımında bulunulması halinde ortaklara bedelsiz hisse senedi verilmesi ile fiilen kâr payı dağıtılması arasında fark olmadığı değerlendirilmiş ise de; her iki halde de şirketin malvarlığına dışarıdan getirilen bir katkı söz konusu olmadığından; şirket bünyesinden çekilmeyen ve şirketin öz kaynakları arasında bulunan kârın sermayeye eklenmesi ile sermaye artırımının yine öz kaynaklardan olan sermaye yedekleri kullanılarak yapılması ya da sermaye artırımına hiç gidilmemesi arasında iştirak edenlerin malvarlığına etkileri yönünden bir farklılık bulunmamaktadır.

Öte yandan; davacıya verilen bedelsiz hisse senetlerinin iştirak kazancı niteliğinde olduğunun kabulü halinde bu kazanç tevkifata tabi bulunmamakta ise de; kuramların dağıttıkları kâr payları üzerinden yapmaları gereken tevkifata ilişkin, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "vergi kesintisi" başlıklı 15'inci maddesinin 2'nci fıkrası ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94' üncü maddesinin 6/b-i ve 6/b-ii bentlerinde yer alan, kârın sermayeye eklenmesinin kâr dağıtımını sayılmayacağına dair düzenlemeler de Kanun koyucunun sermayeye eklenen kârı ortaklar açısından elde edilmiş bir kazanç olarak kabul etmediğini ortaya koymaktadır.

Bu durumda, davacının iştiraki bulunan kurumun kârını sermayeye ekleyerek gerçekleştirdiği sermaye artırımını sonucu elde ettiği bedelsiz hisse senetleri nedeniyle iştirak kazancı elde ettiğinden söz edilemeyeceğinden, 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin aksi yönde düzenlemeler içeren davaya konu kısmında ve davacının ihtirazi kaydı dikkate alınmaksızın yapılan tahakkukta hukuka uyarlık görülmemiştir.

Davacı, ihtirazi kayıt dilekçesinde bedelsiz hisse senetleri nedeniyle iştirak kazancı elde etmesinin söz konusu olmadığını ileri sürmesine rağmen bu itirazı dikkate alınmadan işlem tesis edilmiş olması, hukuka aykırı olarak tahsil edilen tutar iade edilene kadar davacının bu miktar üzerinde tasarruf hakkını kullanma imkanı bulunmaması, ayrıca davaya konu düzenleyici işlemin uygulanmaya devam edilmesi halinde davacıyla aynı durumdaki mükellefler hakkında da benzer mağduriyetlere sebebiyet vermesinin kaçınılmaz olması karşısında, hem dava konusu tahakkuk hem de tahakkukun dayanağı olan düzenleyici işlem hakkında yürütmenin durdurulmasına karar verilebilmesi için gerekli olan, işlemin açıkça hukuka aykırı olması ve uygulanması halinde telafisi güç veya imkânsız zararların doğması şartlarının bir arada gerçekleştiği sonucuna varılmıştır. Açıklanan nedenlerle, davacının yürütmenin durdurulması isteminin kabulüne, 03/04/2007 günlü ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no'lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği'nin "5.6.2.4.3 Bedelsiz olarak elde edilen hisse senetlerinin satışından sağlanan kazançların durumu" başlıklı bölümünün ikinci paragrafının ve davacının ihtirazi kayıtla verdiği 2011 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılan tahakkukun buna ilişkin kısmının, dava sonuçlanıncaya kadar teminat aranmaksızın yürütmesinin durdurulmasına,-TL yürütmenin durdurulması harcının davacıdan alınmasına, kararın tebliğini izleyen günden itibaren yedi gün içinde Vergi Dava Daireleri Kuruluna itiraz yolu açık olmak üzere 16/9/2013 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.