

Yatırım İndirimi İstisnasının Kullanımında Vergi Matrahının % 25 'ine Kadar Olan Kullanım Sınırının Anayasa Mahkemesince İptal Edilmesi ve 2010 ile 2011 Yıllarındaki Durum Hakkında

BFS - 2012/06
İstanbul, 20.02.2012

Anayasa Mahkemesi 09.02.2012 tarihli toplantısında, Gelir Vergisi Kanunu geçici 69. maddesine eklenmiş olan "vergi matrahının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutarın ilgili kazancın % 25'ini aşamayacağı" şeklindeki uygulamanın iptaline karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesinin resmi internet sitesinde (www.anayasa.gov.tr) yayınlanan bu kararın metni;

"6009 sayılı Kanun'un 5. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un geçici 69. maddesinin birinci fıkrasına eklenen "Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz." biçimindeki cümlelerin, Anayasa'ya aykırı olduğuna ve İPTALİNE,"

şeklinde olup, bu karara ek olarak alınmış olan aşağıdaki karar ile de;

"6009 sayılı Kanun'un 5. maddesiyle 193 sayılı Kanun'un geçici 69. maddesinin birinci fıkrasına eklenen "Şu kadar ki, vergi matrahlarının tespitinde yatırım indirimi istisnası olarak indirim konusu yapılacak tutar, ilgili kazancın % 25'ini aşamaz." biçimindeki cümle, 9.2.2012 günlü, E. 2010/93, K. 2012/20 sayılı kararla iptal edildiğinden, bu cümlelerin, uygulanmasından doğacak sonradan giderilmesi güç veya olanaksız durum ve zararların önlenmesi ve iptal kararının sonuçsuz kalmaması için kararın Resmî Gazete'de yayımlanacağı güne kadar YÜRÜRLÜĞÜNÜN DURDURULMASINA,"

hükmü verilmiştir.

Netice olarak Anayasa Mahkemesi;

- Yatırım indirimindeki % 25'lik sınırın Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline,
- Ayrıca kararın Resmî Gazete'de yayımlanacağı güne kadar yürürlüğünün durdurulmasına,"

karar vermiş olup, **yürütmeyi durdurma kararı** 18.02.2012 tarih ve 28208 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Anayasa Mahkemesi **"Yürütmenin Durdurulması"** kararı da vermiş olduğundan **2011 yılına ilişkin** kurumlar vergisi beyanında bu hükümden faydalanılması gerekmektedir. Bu durumda yıl içinde ödenen (4) adet geçici vergi farkları, yılsonu kurumlar vergisi beyannamesinin

verilmesini takiben ilgili vergi dairesinden mahsup/iade şeklinde talep edilmelidir. Eğer bu talep vergi dairesince reddedilir ise yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açılması uygun olacaktır.

2010 yılıyla ilgili olarak ise, gerek geçici vergi beyanlarında, gerekse yıllık kurumlar vergisi beyanında "ihtirazi kayıtla" beyanda bulunup süresinde dava açan şirketlerin sürmekte olan bu davalarının lehe sonuçlanacağı düşünülmektedir. İhtirazi kayıtla beyan veremeyen ve dava açmayan şirketlerin ise Vergi Usul Kanunu'nun "düzeltme-şikayet-dava açma" prosedürünü takip etmek suretiyle haklarını aramaları mümkündür.

Konuyla ilgili gelişmeleri hatırlamak için yatırım indirimi uygulaması hakkında vergi otoritesinin kararlarına göz atarsak; 08.04.2006 tarih ve 26133 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5479 sayılı Kanun ile GVK'nın "Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası" başlıklı 19. maddesi yürürlükten kaldırılmış ve yatırım indirimi istisnası uygulamasına 01.01.2006 tarihinden itibaren son verilmiştir. 5479 sayılı Kanun'un 3. maddesiyle GVK'ya eklenen geçici 69. madde gereği, mükelleflerin mevcut yatırım indirimi istisnası tutarlarını 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilecekleri, ancak söz konusu yıllara ilişkin olarak beyan ettikleri kazançlardan indirilemeyen bir kısmın kalması halinde, kalan tutarları 2008 yılından sonraki yılların kazançlarından indiremeyecekleri hüküm altına alınmıştır.

Bu suretle, 01.01.2006 tarihi itibarıyla devreden yatırım indirimi olan mükellefler için yatırım indiriminden yararlanma haklarına, GVK'nın geçici 69. maddesi ile 2006, 2007 ve 2008 yıllarının kazançları ile sınırlama getirilmiş ve mükelleflerin mevcut olan haklarını kullanma imkanı 2008 yıl sonu ile sınırlandırılmıştır. (Konu hakkında 19.10.2009/19 ve 26.04.2010/03 sayılı sirkülerlerimiz ile bilgi verilmiştir.)

Bu sınırlandırmadan önce şirketler herhangi bir yıl ve süre ile sınırlama olmaksızın hak kazandıkları yatırım indirimi istisnasını vergi matrahının tespitinde indirim unsuru olarak kullanabiliyordu. Kanunla hak edilmiş olan yatırım indiriminin kullanılmasına başka bir kanunla süre şartı getirilmesinin hukuka aykırı olması nedeniyle Anayasa Mahkemesinde dava açılmıştır.

Anayasa Mahkemesinin bu sınırlamayı iptal etmesi üzerine vergi otoritesi 6009 sayılı Kanun'la yeni bir düzenleme yaparak yıl sınırlamasını kaldırılmış, ancak söz konusu Kanunla miktar yönünden yeni bir sınırlama getirmiştir. Buna göre, mükelleflerin yatırım indirimi istisna haklarının tamamını değil, sadece vergi matrahının % 25'ine isabet eden kısmını kullanabilecekleri hususu hükme bağlanmıştır. (Konu hakkında 03.08.2010/05 sayılı sirkülerlerimiz ile bilgi verilmiştir.)

Ancak, Kanunla hak kazanılmış olan yatırım indirimi istisnası kullanımının bu sefer süre yerine miktar ile kısıtlanarak vergi matrahının % 25'i ile sınırlandırılması hakkında 6009 sayılı Kanun ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesinde yapılan değişikliğin genel hukuk ilkelerine, dolayısıyla Anayasa'ya aykırı olduğu hususu açıktır.

Nitekim, bu nedenle Anayasa Mahkemesi yukarıda belirttiğimiz kararı ile, hak kazanılmış olan yatırım indirimlerinin kullanımında vergi otoritesince getirilmiş olan % 25'lik miktar sınırlamasını iptal etmiş ve aynı zamanda sınırlama uygulaması hakkında yürütmeyi durdurma kararı da vermiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin yürütmeyi durdurma kararı Resmi Gazete'de yayımlandığından 2011 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyanında bu karardan faydalanılması gerekmektedir. Bu sebeple, **2011 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesinde** yatırım indirimindeki % 25'lik sınırın uygulanmaması ve **hak edilmiş olan yatırım indirimi tutarının vergi matrahının tamamı üzerinden düşülmesi gerekmektedir.**

Bu durumda da yıl içinde ödenen geçici vergi farkları iade alınacaktır.

Arkan & Ergin