

Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinde dağıtılabilecek avans kâr payı ise devam eden işlerin gerçekleşen maliyet ve hakedişleri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler indirildikten ve varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir.

D4DEsas : 2007/2318Karar : 2007/3112Tarih : 10.10.2007	KESİN VE YÜRÜTÜLMESİ ZORUNLU İDARİ İŞLEMLERE KARŞI DAVA AÇMA YETKİSİ DAVA AÇMA YETKİSİ – KESİN VE YÜRÜTÜLMESİ GEREKEN ZORUNLU İŞLEMLERE KARŞI DAVANIN EHLİYET YÖNÜNDEN REDDİ – İDARENİN KESİN VE YÜRÜTÜLMESİ ZORUNLU İŞLEMLERİNE KARŞI KİMLERİN DAVA AÇABİLECEĞİ 2577 Sa.Ka.2 2575 Sa.Ka.24 5422 Sa.Ka.8 Vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi veya bu sonuca yol açabilecek yasaya aykırı uygulama ve düzenlemelere karşı, gerekli yasal yollara başvurulması gibi bir amacı bulunmayan derneğin, dava konusu tebliğ nedeniyle meşru, kişisel ve güncel bir menfaatinin etkilenmediği, dolayısıyla işlemle menfaat ilişkisi bulunmadığından, davanın ehliyet yönünden reddi gerekmektedir.
---	--

DAVA VE KARAR:

Davacı : Maliye Hesap Uzmanları Derneği

Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : 3.4.2007 gün ve 26482 sayılı Resmi Gazete`de yayımlanan 1 sıra nolu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin 5.1, 5.6.2.2.2 bölümlerindeki bazı ifadeler ile 15.6.6 bölümünün iptali istemiyle dava açılmıştır.

Savunmanın Özeti : Danıştay`da ancak idarenin kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlemlerine karşı iptal davası açılabileceği, davacının ehliyetli olmadığı ve iptali istenen düzenlemelerin kanuna uygun olduğu belirtilerek davanın reddi

gerektiđi savunulmaktadır.

DANIşTAY 4. DAİRE KARARI:

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince Tetkik Hakimi Hayrettin Korucu'nun açıklamaları dinlendikten sonra İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14 üncü maddesi uyarınca gereği görüşüldü:

2575 sayılı Danıştay Kanununun 24 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının (c) bendinde, bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere karşı açılacak iptal ve tam yargı davalarına Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak bakacağı hükmüne yer verilmiştir. Dava konusu Tebliğde, Kanunda açıkça yer almayan, hukuk düzeninde sonuç doğuran ve davacının hukukunu etkileyebilecek nitelikte bazı düzenlemelere yer verildiğinden idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikteki dava konusu düzenleyici işlemin üst hukuk normlarına uygun olup olmadığının incelenmesi gerekli olup, davalı İdarenin aksi yöndeki iddiasında isabet görülmemiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2 nci maddesinin "a" fıkrasında, idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan davalar iptal davaları olarak tanımlanmıştır ve subjektif ehliyet koşulu "menfaat ihlali" olarak yer almıştır. İptal davasının içtihat ve doktrinde belirlenen hukuki nitelikleri gözönüne alındığında, idare hukuku alanında tek taraflı irade açıklamasıyla kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikte tesis edilen idari işlemlerin ancak bu idari işlemlerle meşru, kişisel ve güncel bir menfaat ilgisi kurulabilenler tarafından iptal davasına konu

edilebileceğinin kabulü zorunludur. Bu davaların açılabilmesi için genel anlamdaki ehliyet koşulunun varlığı yanında “menfaatin ihlal edilmesi” koşulu da aranmıştır. Bu koşul, her isteyeninin idari bir işleme karşı dava açmasını ve bu şekilde oluşabilecek idari istikrarsızlık ve belirsizlikleri önlemek için öngörülmüştür. Menfaat alakasının sınırı her olaya özgü olarak yargı yerlerince içtihatlarla belirlenir. Bu sınır belirlenirken İhlal edilen menfaatin kişisel olması yanında hukuksal bir durumdan çıkması, meşru ve güncel olması gerekir.

Dosyasının incelenmesinden, 1 Seri no`lu Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliği`nin istisna kazançlara ilişkin açıklamaları içeren 5.1 bölümünde yer alan ” Kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları da kazancın elde edildiği ilk kurumda vergilendirilmektedir. Bu şekilde kâr payı elde eden kurumlarda da mükerrer vergilemenin önüne geçmek için öteden beri uygulandığı üzere kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinden elde edilen kâr payları Kanunda iştirak kazançları arasında sayılmıştır. Aksi uygulama, aynı kazanç üzerinden mükerrer vergi alınma olasılığı ortaya çıkartır ki bu istisnaya Kurumlar Vergisi Kanununun lafzında da yer verilmek suretiyle konuya açıklık kazandırılmış olunmaktadır.” ifadesinin, İştirak hisseleri, kurucu senetleri ve intifa senetleri başlıklı 5.6.2.2.2. bölümünde yer alan “Mülga 5422 sayılı Kanunun uygulanmasında, kurucu senetleri ile diğer intifa senetlerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar anılan Kanunun 8

inci maddesinin (12) numaralı bendine göre kurumlar vergisinden istisna edilmekteydi. 5520 sayılı Kanunda yapılan düzenlemeyle konuya Kanunun lafzında da yer verilmek suretiyle uygulamaya açıklık kazandırılmıştır.” ifadesinin ve 15.6.6. bölümünde yer alan Avans kâr payı dağıtımına ilişkin “Kurumlar vergisi mükellefleri, geçici vergi dönemleri itibarıyla doğan ticari karları üzerinden avans kâr payı dağıtabileceklerdir. Mükelleflerce dağıtılabilecek avans kâr payı, geçici vergi dönemleri itibarıyla hazırlanan mali tablolarında yer alan

karlardan, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve mali karşılıklar ile varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir. Bir hesap dönemi içinde dağıtılabilecek toplam avans kâr payı da bir önceki yıla ait dönem karının, kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler, vergi ve mali karşılıklar ile varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı düşüldükten sonra kalan kısmının yarısını geçemeyecektir. Aynı hesap dönemi içinde birden fazla avans kâr payı ödemesi yapılması durumunda, sonraki geçici vergi dönemlerinde ödenecek avans kâr payı hesaplanırken önceki dönemlerde ödenen avans kâr payları indirilecektir. Gelir Vergisi Kanununda belirtilen esaslara göre birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinde dağıtılabilecek avans kâr payı ise devam eden işlerin gerçekleşen maliyet vehakedişleri arasındaki müspet farktan, kesinti suretiyle ödenen vergiler indirildikten ve varsa geçmiş yıl zararlarının tamamı ile kanunlara ve esas sözleşmeye göre ayrılmak zorunda olan yedek akçeler düşüldükten sonra kalan kısmın yarısını geçemeyecektir. Avans kâr payı dağıtmak isteyen kurumların ana sözleşmelerinde avans kâr payı dağıtımını ile zarar doğması veya yıllık kârın dağıtılan avans kâr payını karşılamaması halinde avansın geri çağrılmasına ilişkin hüküm bulunması; genel kurul kararıyla da ilgili yılla sınırlı olmak üzere yönetim kuruluna yetki verilmesi zorunludur. Yönetim kuruluna avans kâr payı dağıtımını için genel kurul tarafından yetki verildiği takdirde, yönetim kurulu (Limited şirketlerde ortaklar kurulu) tarafından ilgili geçici vergi dönemine ilişkin beyannamenin verileceği tarihe kadar avans kâr payı dağıtımını hakkında karar alınması gerekmektedir. Avans kâr payı dağıtımını yapılması halinde, dağıtılan kâr payları üzerinden elde edenin hukuki niteliğine göre vergi kesintisi yapılacaktır. Kesilen vergiler, avans kâr payı dağıtımının yapıldığı aya ait muhtasar beyanname ile beyan edilecektir. Avans kâr payı dağıtımında kurum ortakları açısından elde etme, kurumun yıllık safı kazancının kesinleşip, nakden veya hesaben dağıtıldığı tarihte

gerçekleşecektir. Şu kadar ki bu süre ilgili hesap dönemine ilişkin beyannamenin verildiği hesap döneminin sonunu geçemeyecektir. Kurumlar vergisi beyannamesinde ya da birden fazla takvim yılına yaygın inşaat ve onarım işlerinin bitiminde, zarar doğması veya safı kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kârdan düşük olması halinde, avans kâr payı dağıtmış olan kurumların, dağıtımını yaptıkları kâr payının kazançla karşılanamayan kısmını izleyen hesap döneminde kurumlar vergisi beyannamesinin verilme süresinin sonuna kadar geriye çağrılmaları gerekmektedir. Geri çağrılan avans kâr payları üzerinden şirket tarafından kesinti suretiyle ödenmiş olan vergiler, bu işlemin yapıldığı vergilendirme döneminde 252 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin “3. Gelir ve Kurumlar Vergisi ile İlgili Vergi Hatalarından Kaynaklanan İade İşlemleri” bölümünde yapılan açıklamalara göre mahsup veya iade edilecektir. Avans kâr payı dağıtılması halinde, transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanmayacaktır. Ancak, hesap dönemi itibarıyla zarar doğması veya safı kazancın avans olarak dağıtımı yapılan kârdan düşük çıkması halleri dışında, avans olarak dağıtılan kâr payının kazançla karşılanabilen kısmının geriye çağrılması durumunda transfer fiyatlandırması yoluyla örtülü kazanç dağıtımı hükümleri uygulanacaktır.” şeklindeki düzenlemelerin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Davacı Derneğin Tüzüğü'nün, 3 üncü maddesinde, “Derneğin Amacı; Üyeleri arasında sosyal ve ekonomik yardımlaşmayı sağlamak, bilimsel araştırmalar yapmak ve yayınlamak, mesleki ve kültürel gelişmeyi arttırıcı yönde faaliyette bulunmaktır.” denilmiştir. Bu maddeden de açıkça anlaşılabileceği gibi Derneğin, vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi veya bu sonuca yol açabilecek yasaya aykırı uygulama ve düzenlemelere karşı gerekli yasal

yollara başvurulması gibi bir amacı bulunmamaktadır. Bu durumda, dava konusu tebliğ nedeniyle davacının meşru, kişisel ve güncel bir menfaatinin etkilenmediği dolayısıyla işleme

menfaat ilişkisinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

SONUÇ:

Açıklanan nedenlerle, davanın ehliyet yönünden reddine, davacıdan 27 YTL maktu karar harcı alınmasına, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına, yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmediğinden yürütmenin durdurulması harcı ile artan posta ücretinin isteği halinde davacıya iadesine, oybirliğiyle karar verildi.

D4D 10.10.2007 E.2007/2318 – K.2007/3112

_____ o0o _____