

18.05.2009/88

DANIŞTAYIN 1606 SAYILI YASAYLA İLGİLİ KANUN YARARINA BOZMA KARARI

ÖZET :

Danıştayın "1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunda yer alan "kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim" kavramının, her türlü vergi, harç ve resim muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan vergi, harç ve resmi muafiyeti kapsamına almasına ilişkin" Kanun Yararına Bozma Kararı yayınlandı.

1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunun 1'inci maddesinde; Türkiye Kızılay Derneği, Türk Hava Kurumu, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü, Türkiye Yardım Sevenler Derneği ve resmi darülaceze kurumları ile Darüşşafaka Cemiyeti ve Yeşilay Derneğinin kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

Ancak sözü edilen hükümde geçen "*kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim*" kavramı, *her türlü vergi, harç ve resim muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan vergi, harç ve resmi muafiyet kapsamına aldığından* ve davacı derneğin banka mevduat faizleri üzerinden yapılan vergi tevkifatının, derneğe terettüp eden bir vergi olarak değerlendirilme olanağı

bulunmadığından, uyuşmazlığın çözümünde 1606 sayılı Yasada öngörülen muafiyete ilişkin hükümlerin değil, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun vergi tevkifatına ilişkin hükümlerinin dikkate alınması gerektiğinden harketle 5 Mayıs 2009 tarihli ve 27229 sayılı Resmi Gazetede Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığının E: 2008/5545 K: 2009/95 sayılı Kanun Yararına Bozma Kararı yayınlanmıştır.

Söz konusu Karar bu Sirkülerimize eklenmiştir.

Saygılarımızla...

15 Mayıs 2009, Cuma

Sayı : 27229

Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından :

Esas No : 2008/5545

Karar No : 2009/95

Kanun Yararına Temyiz Eden : DANIŞTAY BAŞSAVCISI

Davacı : Türkiye Kızılay Derneği Genel Başkanlığı

**Vekili : Av. Haluk PEKŞEN-Av.İlknur UÇAR-Pekşen Hukuk Bürosu
Tunus Cad.No:5/6-Kavaklıdere/ANKARA**

İstem Özet: Davacının, T.C.Ziraat Bankası Gelibolu Şubesindeki mevduat hesabından elde ettiği faiz üzerinden 193 sayılı Yasanın geçici 67'nci maddesi uyarınca tevkif edilen gelir vergisinin terkinin ve iadesi istemiyle açılan davayı; 1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun'un 1'inci maddesi uyarınca, kendisine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kuruma ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf olmasına karşın 193 sayılı Yasanın geçici 67'nci maddesinin 5'inci fıkrasının, gelir sahibinin vergiden muaf olup olmasının, maddede belirtilen menkul sermaye iratları üzerinden yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği yolundaki kuralı gereği, davacının mevduat hesabına uygulanan faiz geliri üzerinden yapılan tevkifatta hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Balıkesir Vergi Mahkemesinin 10/8/2006 gün ve E:2006/149, K:2006/383 sayılı kararını; Türkiye Kızılay Derneğinin, özel kanun niteliğinde bulunan 1606 sayılı Kanuna göre her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olması ve 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 8'inci bendinde, kamu menfaatine yararlı derneklerin mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden vergi tevkifatı yapılamayacağı kuralına yer verilmesi karşısında, davacı derneğin banka hesabında tahakkuk eden faizlerden gelir vergisi kesintisi yapılmasında yasaya uygunluk bulunmadığı ve tevkif edilen gelir vergisinin iadesi gerektiği, kaldı ki 193 sayılı Kanunun sözü edilen maddesinin 7,8,9 ve 14'üncü bentleriyle ilgili olarak çıkarılan 11/3/2004 tarih ve KVK-5/2004-3 sayılı Kurumlar Vergisi Sirkülerinin 3.2 bendinde, özel kanunlarında gelir vergisine ilişkin istisna veya muafiyet hükmü bulunması sebebiyle kendilerine yapılan ödemelerden tevkifat yapılmaması gerektiği yönünde görüş verilen kuruluşlar arasında Türkiye Kızılay Derneğinin de sayıldığı gerekçesiyle bozan ve tevkif edilerek ödenen dava konusu gelir vergisinin davacıya iadesine karar veren Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 gün ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararının; 1606 sayılı Yasanın 1'inci maddesinde geçen kendilerine terettüp eden vergi, resim ve harç kavramı ile kanun koyucunun her türlü vergi, resim ve harç muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan, diğer bir anlatımla madde metninde sayılan dernek ve kurumların kendilerine yüklenmiş olan vergi, resim ve harcı muafiyet kapsamına aldığı, vergi tevkifat müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi

Kanununun 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında ise, "Kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar" şeklindeki hükümle nakten ya da hesaben ödeme yapanlara ödeme sırasında tevkifat yapma sorumluluğu yüklendiği, dolayısıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen hüküm karşısında, banka mevduat faizleri üzerinden yapılan vergi tevkifatının, Türkiye Kızılay Derneğine terettüp eden bir vergi olarak değerlendirilemeyeceği, bu durumda uyuşmazlığın çözümünde, 1606 sayılı Kanunda öngörülen muafiyete ilişkin hükümlerin değil, 193 sayılı Kanunun sözü edilen 94'üncü maddesinin 8'inci bendinde yer alan banka mevduatına ilişkin tevkifat hükümlerinin dikkate alınması gerektiği, bu bentte banka mevduatının tevkifata tabi olacağı öngörüldükten sonra parantez içi hükmüyle "kanunla kurulan dernek ve vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç" hükmü getirilerek bu bent hükmü uyarınca davacı Türkiye Kızılay Derneğine ait banka mevduat hesaplarına uygulanan faizler üzerinden tevkifat yapılmayacağını öngörüldüğü, ancak aynı Kanuna 5281 sayılı Kanunun 30'uncu maddesiyle eklenip yürürlüğe girdiği 1/1/2006 tarihinden 31/12/2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilen geçici 67'nci maddenin 4 ve 5'inci fıkralarında, Türkiye Kızılay Derneğinin banka mevduat faizlerinin de bu geçici madde hükümlerinin yürürlükte bulunduğu tarihler arasında gelir vergisine tabi tutulacağını öngörülmesi ve bu yasal düzenlemeler karşısında 1606 sayılı Kanunda belirtilen muafiyet hükümlerinin, davacı derneğin banka mevduat faizleri üzerinden, sözü edilen geçici 67'nci maddesinin 4 ve 5'inci fıkraları hükümleri uyarınca tevkif edilen vergileri de kapsadığını kabul etmenin mümkün bulunmaması nedeniyle, Türkiye Kızılay Derneğinin banka mevduatı hesabı üzerinden yapılan vergi tevkifatının terkini ve iadesi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği ileri sürülerek Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına temyiz edilen Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 günlü ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Enis Sivişoğlu'nun açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanununun 1'inci maddesinde; Türkiye Kızılay Derneği, Türk Hava Kurumu, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü, Türkiye Yardım Sevenler Derneği ve resmi darülaceze kurumları ile Darüşşafaka Cemiyeti ve Yeşilay Derneğinin kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

Sözü edilen hükümde geçen "kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim" kavramı, kanun koyucu tarafından, her türlü vergi, harç ve resim muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan vergi, harç ve resmi muafiyet kapsamına aldığından ve davacı derneğin banka mevduat faizleri üzerinden yapılan vergi tevkifatının, derneğe terettüp eden bir vergi olarak değerlendirilme olanağı bulunmadığından, uyuşmazlığın çözümünde 1606 sayılı Yasada öngörülen muafiyete ilişkin hükümlerin değil, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun vergi tevkifatına ilişkin hükümlerinin dikkate alınması gerekir.

Vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları kurala bağlanmıştır.

Sözü edilen 94'üncü maddenin 1'inci fıkrasının (8) işaretli bendinde, banka mevduat faizlerinden tevkifat yapılacağı belirtildikten sonra, parantez içi hükümlerle kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar, meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç tutularak, bentte sayılanlara ait banka mevduat hesaplarına uygulanan faizler üzerinden tevkifat yapılmayacağı kurala bağlanmasına karşın, aynı Kanuna 5281 sayılı Kanunun 30'uncu maddesiyle eklenen ve 1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlüğe giren geçici 67'nci maddenin 4'üncü fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa piyasalarında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından, ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı, 5'inci fıkrasında ise, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyetinin bulunup

bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmış, maddenin son fıkrasında ise, bu madde hükümlerinin 31/12/2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilmiştir.

Davacı Türkiye Kızılay Derneğinin banka mevduat faizi üzerinden 13/2/2006 tarihinde gelir vergisi tevkif edilmesi, tevkifatın yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan ve kuralına yukarıda yer verilen geçici madde hükümlerinin gereği olup değinilen bu geçici madde hükümleri uyarınca tevkif edilen gelir vergisinin, yukarıda yapılan açıklamalar karşısında, 1606 sayılı Kanunun öngördüğü muafiyet hükümleri kapsamında bulunduğundan da söz edilemeyeceğinden, davayı tevkifatın yapıldığı tarih itibarıyla uygulanamayacak olan 193 sayılı Yasanın 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (8) işaretli bendi ile bu bent hükmüyle ilgili olarak çıkarılan 11/3/2004 tarih ve 2004/3 sayılı Kurumlar Vergisi Sirkülerinin dernek muafiyetine ilişkin düzenlemeleri uyarınca sonuçlandıran Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcısının temyiz isteminin kabulü ile Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 günlü ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına, 22/1/2009 gününde oybirliğiyle karar verildi.