

SİRKÜLER
Sayı: 2009/57

İstanbul, 01.04.2009
Ref: 4/57

Konu:
DEVİR YATIRIM İNDİRİMİ VE 2009'DA İHTİRAZİ KAYITLA BEYAN VERMEK VE DAVA AÇMAK

5479 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanunu'nun "Ticari ve Zirai Kazançlarda Yatırım İndirimi İstisnası" başlıklı 19. maddesi yürürlükten kaldırılmış ve yatırım indirimi istisnası uygulamasına 01.01.2006 tarihinden itibaren son verilmişti. 5479 sayılı kanun'un 3. maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na 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.

Gelir Vergisi Kanunu Geçici 69. madde metni aşağıdaki gibidir:

"Gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri; 31.12.2005 tarihi itibarıyla mevcut olup, 2005 yılı kazançlarından indiremedikleri yatırım indirimi istisnası tutarları ile;

a. 24.4.2003 tarihinden önce yapılan müracaatlara istinaden düzenlenen yatırım teşvik belgeleri kapsamında, 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 Kanununun mülga 19. maddesi kapsamında 1.1.2006 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 hükümler (vergi oranına ilişkin hükümler dahil) çerçevesinde sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait kazançlarından indirebilirler."

Mükelleflerin birçoğu yatırım indiriminden yararlanılması halinde kurum kazancı %20 yerine %30 oranında vergilendirileceği için, fayda – maliyet analizi yapmış ve yatırım indiriminden yararlanmamıştır. Ancak, %30 oranında vergi ödemesine rağmen yatırım indirimi nedeniyle vergi avantajı sağlayan bir kısım mükellefler ise 2006, 2007 ve 2008 yıllarında yatırım indiriminden yararlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 69. maddesi ile yapılan bu sınırlandırmanın, **kazanılmış hakların korunması ve hukuki güvenlik ilkeleri açısından Anayasa'ya aykırılık** teşkil edip etmediği konusunda düzenlemenin yürürlüğe girdiği ilk günden bugüne kadar teorik anlamda sürekli tartışılmıştır. Konu Anayasa Mahkemesine de taşınarak, **GVK geçici 69. maddenin** birinci fıkrasının sonunda yer alan “... sadece 2006, 2007 ve 2008 yıllarına ait...” ibaresinin iptali talep edilmiştir.

14/05/2009 tarihine kadar 2009 yılına ait ilk geçici vergi beyanı yapılacaktır. 2008 yılından devir yatırım indirimi bulunan mükelleflerin vergiye tabi kazançlarından devir yatırım indirimi tutarlarını mahsup edip edemeyecekleri konusundaki teorik tartışma artık bilfiil uygulama aşamasına gelmiş bulunmaktadır.

Anayasanın 153'üncü maddesinin 5'inci fıkrası hükmüne göre Anayasa Mahkemesinin iptal kararları geriye yürümez. Bununla birlikte, 2003 yılı beyanlarında fon paylarının mahsubuna izin vermeyen kanuni düzenlemeyi iptal eden 01.07.2008 tarihli Resmi Gazete'de yayınlanan 20.03.2008 tarihli Anayasa Mahkemesi kararı sonrasında, Maliye Bakanlığı yayınladığı 25.09.2008 tarihli ve 12 numaralı Kurumlar Vergisi Sirküleri ile 2003 yılı beyanlarında mahsup edilemeyen fon paylarının mahsup ve iade edilebilmesi imkan tanımıştır. (Bu konu hakkında 2008/114, 2008/160 ve 2008/198 sayılı sirkülerlerimiz ile bilgi verilmiştir.)

Özetle, **Anayasa Mahkemesi'nde yargılaması devam etmekte olan iptal davasının varlığı ve Anayasa Mahkemesi'nin muhtemel iptal kararının dava açmayan mükellefler açısından geçmişe etkili olarak uygulanamayacağı dikkate alınarak, hak kazandıkları yatırım indirimi tutarlarını tüketememiş mükellefler tarafından ilk olarak 2009/I. dönem geçici vergi beyannamesinden başlanılarak, tüm geçici vergi beyannameleri ile 2009 yılı kurumlar vergisi beyannamesinin ihtirazi kayıtla vergi dairesine verilip, akabinde yargı yoluna başvurduğu takdirde Anayasa Mahkemesinin iptal kararı vermesi halinde meydana gelebilecek olası hak kayıplarını önleyecektir.**

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜAŞVİRLİK A.Ş**