

Sirküler No: 016

İstanbul, 17 Ocak 2024

Konu: Anayasa Mahkemesi VUK'un geçici 33. maddesindeki 2021 yılı için enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına ilişkin hükmü iptal etti.

Özet: İhtirazi kayıtla verilen kurumlar vergisi beyannamesine istinaden yapılan tahakkuk işleminin iptali ile tahakkuk ettirilen kurumlar vergisinin terkinin ve tahsil edilen miktarın iadesi talebiyle açılan davayı gören Ankara 3. Vergi Mahkemesi tarafından yapılan başvuruya istinaden Anayasa Mahkemesi tarafından, Vergi Usul Kanunu'nun geçici 33. maddenin birinci fıkrasında yer alan ve 2021 ve 2022 hesap dönemleri için enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına yönelik düzenleme 2021 yılı yönünden Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesiyle iptal edilmiştir.

16 Ocak 2024 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Anayasa Mahkemesinin 30.11.2023 tarihli ve E.2023/105, K.2023/208 sayılı kararıyla, Vergi Usul Kanunu'nun geçici 33. maddesinin birinci fıkrasında yer alan ve 2021 ve 2022 hesap dönemleri için enflasyon düzeltmesi yapılmayacağına yönelik düzenleme 2021 yılı yönünden iptal edilmiş olup bahse konu kararın özeti aşağıda bilgilerinize sunulmaktadır:

Başvurucu Ankara 3. Vergi Mahkemesi;

- İtiraz konusu kuralla söz konusu mali dönem açısından enflasyon düzeltme şartların oluşup oluşmadığı hususunda herhangi bir değerlendirme yapılmaksızın 2021 hesap dönemine ilişkin mali tabloların enflasyon düzeltmesine tabi tutulmaması yönünde bir düzenleme getirilmesinin hukuki güvenlik ilkesi, belirlilik ilkesi ve kanunların geriye yürümezliği ilkesiyle bağdaşmadığı,
- Anılan kuralın Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu,

ileri sürerek görülmekte olan bir davada Anayasa Mahkemesine itiraz yoluyla başvurulmasına karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesi yaptığı ilk inceleme neticesinde, Vergi Usul Kanunu'na 20.01.2022 tarihli ve 7352 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle eklenen geçici 33. maddenin birinci fıkrasında yer alan;

- "Geçici vergi dönemleri de dahil olmak üzere..." ibaresinin itiraz başvurusunda bulunan Mahkemenin bakmakta olduğu davada uygulanma imkânı bulunmadığından bu ibareye ilişkin başvurunun Mahkemenin yetkisizliği nedeniyle reddine,
- "...2021..." ibaresinin esasının incelenmesine

karar vermiştir.

Müteakiben Anayasa'nın 13. ve 35., 73. maddeleri yönünden yapılan incelenme neticesinde;

Kuzey YMM ve Bağımsız
Denetim A.Ş.
Maslak Mahallesi
Eski Büyükdere Cad.
Orjin Maslak Plaza
No: 27 Kat: 1-5 Sarıyer
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Bu dokümanda yer alan açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermektedir. EY ve/veya Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.'ye, işbu dokümanın içeriğinden kaynaklanan veya içeriğine ilişkin olarak ortaya çıkan sonuçlardan dolayı herhangi bir sorumluluk iddiasında bulunulamaz.

- Kural kapsamında 2021 hesap döneminde enflasyon düzeltilmesine ilişkin şartların oluşup oluşmadığına bakılmaksızın mali tabloların enflasyon düzeltilmesine tabi tutulmamasının, ilgili döneme ait beyan edilecek vergi matrahını etkilemeyeceği ancak 2021 yılını izleyen dönemlerle ilgili vergi matrahları üzerinde sonuç doğuracağı sebebiyle kuralın mülkiyet hakkına sınırlama getirdiği,
- Mülkiyet hakkının ancak Anayasa'nın 35. maddesinin ikinci fıkrası uyarınca kanunla sınırlandırılabilirliği ve bu sınırlandırmanın Anayasa'da öngörülen sınırlama sebebine uygun ve ölçülü olması gerektiği, Anayasa'nın 2. maddesinde güvence altına alınan hukuki devlet ilkesinin bir gereği olarak temel hakları sınırlayan kanunun şeklen var olması yeterli olmayıp yasal kuralların keyfiliğe izin vermeyecek şekilde belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir nitelikte olması gerektiği,
- Anayasa'nın 2. maddesinde düzenlenmiş olan hukuk devleti ilkesinin ön koşulları arasında yer alan hukuki güvenlik ilkesinin kanunların geriye yürütülmemesini de zorunlu kıldığı, dolayısıyla daha önce tesis edilmiş bulunan işlemlerin doğurduğu hukuki sonuçları ortadan kaldıracak bir biçimde yasama tasarrufunda bulunulmasının hukuki güvenlik ilkesine aykırılık oluşturduğu, yürürlüğe giren kanunların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal durumlara etkili olmamasının hukukun genel ilkelerinden olduğu,
- Anayasa Mahkemesi'nin çeşitli kararlarında vergiyle ilgili kanunların geriye yürüdüğü iddiası ile ilgili yapılan başvurularda gerçek geriye yürüme ve gerçek olmayan geriye yürüme ayrımı yaptığı ve somut olayın hangi kapsama girdiğini belirlemek için öncelikle vergiyi doğuran olayın hangi tarihte gerçekleştiğinin tespit edilmesi gerektiği, somut olayın enflasyon düzeltilmesine ilişkin olduğu ve enflasyon düzeltilmesinin kapsamına gelir ve kurumlar vergisi girdiğinden vergiyi doğuran olayın tespitinin bu çerçevede yapılması gerektiği, Gelir Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi, Kurumlar Vergisi Kanunu ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 38. maddesi dikkate alındığında, gelir vergisi ve kurumlar vergisinin konusunu oluşturan kazanç açısından vergiyi doğuran olayın tespitinde hesap dönemi sonun esas alınacağı, dolayısıyla gelir vergisi ve kurumlar vergisi açısından vergiyi doğuran olayın, mükelleflerin bir takvim yılı itibarıyla öz sermayelerindeki artış miktarı olduğu ve bu kazancın 31 Aralık tarihinde yapılan dönem sonu kapanış kayıtlarıyla ortaya çıkmakta olduğu, dolayısıyla vergiyi doğuran olayın 31.12.2021 tarihinde gerçekleştiği,
- Kural kapsamında vergiyi doğuran olay gerçekleştikten sonra gelir vergisi ve kurumlar vergisi matrahına etki eden enflasyon düzeltilmesi uygulamasıyla ilgili yapılan değişiklik hukuk güvenliği ilkesiyle bağdaşmayacak ölçüde hukuk kurallarının geriye yürütülmesi sonucunu doğurduğu, bu sebeple kuralla mülkiyet hakkına getirilen sınırlamada kanunilik şartı gerçekleşmediği gibi sınırlamanın verginin kanuniliği ilkesine aykırı olduğunun anlaşıldığı,

belirtilerek, Vergi Usul Kanunu'na 20.01.2022 tarihli ve 7352 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle eklenen geçici 33. maddenin birinci fıkrasında yer alan "...2021..." ibaresinin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline oybirliği ile karar verilmiştir.

Yukarıda yer verilen karar, 2021 yılı hesap dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla beyanda bulunmuş mükelleflerin açmış oldukları davalarda ilgili yargı mercilerince re'sen dikkate alınacak ve uyuşmazlık bu çerçevede karara bağlanacaktır.

Buna karşılık, anılan dönem için beyannamesine ihtirazi kayıt koymayan/ihtirazi kayıt koymakla birlikte dava açmayan mükellefler açısından Anayasa Mahkemesi'nin bahse konu kararı kendiliğinden bir sonuç doğurmayacaktır. Ancak, bu düzenlemeden olumsuz yönde etkilenen mükelleflerin 2021 yılı ve sonrası dönemlere ilişkin bu olumsuzluğun (özellikle 2023 yılı içerisinde yapılan varlık satışlarının maliyetine bağlı olarak 2023 yılı vergi matrahına etkisi, amortisman etkisi vb.) giderilmesi için ne gibi hukuki adımların atılacağına ve ilgili dönem enflasyon düzeltmesi hesaplamaları ile bunların vergisel etkilerine dair değerlendirmelerin her bir mükellef özelinde ayrı ayrı yapılarak hareket edilmesinde fayda bulunmaktadır.

Bu konuda gerekli her türlü hukuki destek için bizimle iletişime geçebilirsiniz.

Saygılarımızla.
Kuzey YMM ve Bağımsız Denetim A.Ş.
Erkan Baykuş

Sirküler içeriği hakkında ek bilgi gerektiğinde (212) 408 53 89 numaralı telefondan; Ahmet Sağlı (ahmet.sagli@tr.ey.com) veya Barış Can Erdemir (baris.erdemir@tr.ey.com) ile temasa geçmenizi rica ederiz.