

DANIŞTAY KARARI**Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından:****Esas No : 2021/38****Karar No : 2021/2091****KANUN YARARINA TEMYİZ EDEN :** Danıştay Başsavcılığı**DAVACI :** Ali MAKTELE**VEKİLİ :** Av. Feridun KURT (E-Tebliğat)**DAVALI :** Şanlıurfa Vergi Dairesi Başkanlığı/ŞANLIURFA**VEKİLİ :** Av. Gülbahar KARATAŞ (Aynı yerde)**İSTEMİN KONUSU :** Şanlıurfa Vergi Mahkemesinin 27/10/2020 tarih ve E:2020/352, K:2020/1287 sayılı kararının kanun yararına temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.**YARGILAMA SÜRECİ :**

Dava konusu istem: Davacı adına, 2019 yılı için yem bitkileri desteği kapsamında yapılan ödemeler üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasının 11. bendinin (b) alt bendi uyarınca %4 oranında tevkif edilen gelir (stopaj) vergisinin kaldırılması ve yapılan kesintinin iadesine hükmedilmesi istemine ilişkindir.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: Mahkemelerince verilen ara kararı ile destekleme ödemesine konu edilen ürünün Ticaret borsasında tescil edilip edilmediğine ilişkin bilgi ve belgelerin istenilmesi üzerine, Şanlıurfa Valiliği İl Tarım ve Orman Müdürlüğü'nün cevap yazısı ekinde dosyaya sunulan bilgi ve belgelerin incelenmesinden, davacıya ilgili dönemlerde yapılan destekleme ödemesi üzerinden %4 oranında kesinti yapıldığı ve destekleme ödemesine konu olan ürünün ticaret borsasında tescil edilmediğinin anlaşıldığı, dolayısıyla, davacıya sağlanan desteğin, 5488 sayılı Tarım Kanunu'nun 19. maddesinde sayılan tarımsal destekleme araçlarından "fark ödemeleri desteği" kapsamında olduğu, vergi tarifesi %0 olarak belirlenen doğrudan gelir desteği veya alternatif ürün desteği ödemesi kapsamında yapılmış bir ödeme olmadığı anlaşıldığından, bu ödemeye %4 oranında tevkifat uygulanmak suretiyle tevkif edilen gelir vergisinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine kesin olarak karar verilmiştir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI ABDÜLKADİR ATALIK'IN DÜŞÜNCESİ: 193 sayılı Kanun'un 53. maddesinde, çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançların, bu Kanun'un 94. maddesine göre hasılatları üzerinden tevkif yapılmak suretiyle vergilendirileceğinin kurala bağlandığı, aynı Kanun'un 94. maddesinde, kamu idare ve müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddede sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur olduklarının kurala bağlandığı ve tevkifata tabi ödemelerin sayma yoluyla belirlendiği, 5488 sayılı Tarım Kanunu'nun 3. maddesinde doğrudan gelir desteğinin, "ürün ve girdi fiyatlarını doğrudan etkilemeden üreticilere yapılan gelir transferleri" olarak tanımlandığı ve aynı Kanun'un 19. maddesinde, tarımsal destekleme araçları arasında düzenlendiği, yem bitkileri desteği ödemelerinin, 5488 sayılı Tarım Kanunu'nun 19. ve 23/10/2019 tarihli ve 1691 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan 2019 yılında

Yapılacak Tarımsal Desteklemelere İlişkin Karara dayanılarak hazırlanan 2019/46 sayılı Bitkisel Üretime Destekleme Ödemesi Yapılmasına Dair Tebliğin 16. maddesinde belirlenen esaslar doğrultusunda gerçekleştirildiği, Tebliğ hükmünde çiftçilere, 2019 üretim yılı içerisinde desteğe esas yem bitkilerini üreten çiftçilerin yem bitkileri desteğinden yararlanacağına öngörüldüğü, mevzuatın değerlendirilmesinden, davacıya yem bitkileri desteği adıyla yapılan ödemenin, 5488 sayılı Tarım Kanunu kapsamında gerçekleştirilen bir gelir transferi niteliği taşıdığı, bu nedenle ödemenin "doğrudan gelir desteği" mahiyetinde olduğu sonucuna varıldığından ve doğrudan gelir desteği ödemeleri 193 sayılı Kanununun 94. maddesinin 11. bendinin "d" alt bendi uyarınca %0 tevkifata tabi olduğu sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenle, hukuka aykırı olduğu sonucuna varılan Şanlıurfa Vergi Mahkemesinin 27/10/2020 tarih ve E:2020/352, K:2020/1287 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca kanun yararına temyiz edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ BAHAR ELKİLİÇ KANER'İN DÜŞÜNCESİ: Yapılan ödemenin, 5488 sayılı Tarım Kanunu kapsamında gerçekleştirilen gelir transferi niteliği taşıdığı, bu nedenle "doğrudan gelir desteği" mahiyetinde olduğu anlaşıldığından 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. Maddesinde verilen yetki uyarınca 03/02/2009 tarihinde yürürlüğe giren 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla belirlenen, bahsi geçen maddenin 11. bendinin "d" alt bendi uyarınca %0 olarak düzenlenmiş olan tevkifat oranının olayda uygulanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Üçüncü Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Davacı adına, 2019 yılı için yem bitkileri desteği kapsamında yapılan ödemeler üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinin 1. fıkrasının 11. bendinin (b) alt bendi uyarınca %4 oranında tevkif edilen gelir (stopaj) vergisi kesintisi yapılması üzerine bahsi geçen kesintinin iadesi amacıyla davanın açıldığı anlaşılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesinde; idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği; temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde kararın, kanun yararına bozulacağı; bu bozma kararının, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmayacağı hükme bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94. maddesinde, kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan

etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin maddenin bentlerinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları kuralına yer verilmiş, maddede tevkifata tabi ödemeler sayma yoluyla belirlenmiş, 1. fıkrasının 11. bendinin (d) alt bendinde, çiftçilere yapılan doğrudan gelir destekli ve alternatif ürün ödemeleri için vergi tevkifatı yapılacağı kuralına yer verilmiştir.

Sözü edilen maddede verilen yetki uyarınca alınan ve 03/02/2009 tarihinde yürürlüğe giren 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla tevkifat oranları,

" Çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden;

a) Hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için

i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınanlar için % 1,

ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için % 2, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerden;

b) Diğer zirai mahsuller için,

i) Ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai mahsuller için % 2,

ii) (i) alt bendi dışında kalanlar için % 4,

...

d) Çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ve alternatif ürün ödemeleri için % 0 " olarak belirlenmiştir.

5488 sayılı Tarım Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3. maddesinde, doğrudan gelir desteği, "ürün ve girdi fiyatlarını doğrudan etkilemeden üreticilere yapılan gelir transferleri" olarak tanımlanmış, aynı Kanun'un 19. maddesinde "tarımsal destekleme araçları" yer almıştır.

23/10/2019 tarih ve 1691 sayılı "2019 yılında Yapılacak Tarımsal Desteklemelere İlişkin Cumhurbaşkanlığı Kararı'nın "Hayvancılık Destekleri" başlıklı 4. maddesinin 1.(a) bendinde, ekli listede yer alan havzalarda Çiftçi Kayıt Sistemine kayıtlı arazilerde; kaba yem üretmek amacıyla çok yıllık ve tek yıllık yem bitkileri ekilişi yapan çiftçilere ürünü hasat etmeleri kaydıyla belirlenen miktarlarda ödeme yapılacağı düzenlemesi getirilmiş aynı bendin devamında ise tablo şeklindeki düzenlemeyle ürünler belirtilmiş ve bu ürünlere karşılık (TL/da/yıl) bazında yapılacak destek ödemelerine yer verilmiştir. Tarım Kanunu'nun 19. maddesi ile 23/10/2019 tarih ve 1691 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile yürürlüğe konulan 2019 Yılında Yapılacak Tarımsal Desteklemelere İlişkin Karara dayanılarak Tarım ve Orman Bakanlığınca hazırlanan ve 09/11/2019 tarih ve 30943 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan 2019/46 sayılı Bitkisel Üretim Destekleme Ödemesi Yapılmasına Dair Tebliğin "Yem bitkileri desteği" başlıklı 16. maddesinde 2019 Yılında Yapılacak Tarımsal Desteklemelere İlişkin Karar ekindeki listede yer alan havzalarda, 2019 yılında yem bitkileri desteğine esas ürünleri üreten çiftçilerin yem bitkileri desteğinden yararlanacakları, aynı maddenin 2 (a) bendinde ise destekleme ödemelerinin tabloda belirtilen yem bitkileri grupları esas alınmak suretiyle yapılacağı düzenlenmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Yukarıda yer verilen yasal ve idari düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden davacıya yapılan yem bitkileri desteği ödemesinin doğrudan gelir desteği mahiyetinde olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, 193 sayılı Kanun'un 94. maddesinin 1. fıkrasının 11. bendinin (d) alt bendinde yer alan ve tevkifat oranı 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla %0 olarak düzenlenen çiftçilere yapılan doğrudan gelir desteği ödemeleri üzerinden tahakkuk eden ve ödenen gelir (stopaj) vergisinde hukuka uyarlık bulunmadığından ulaştığı aksi yöndeki yargıyı hükme esas alarak davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması gerekmiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne,
2. Şanlıurfa Vergi Mahkemesinin 27/10/2020 tarih ve E:2020/352, K:2020/1287 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere **KANUN YARARINA BOZULMASINA**,
3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 20/04/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.