

T.C.  
DANI TAY  
VERGİ DAVA DA RER KURULU  
Esas No : 2019/245  
Karar No : 2019/322

TEMYZ EDEN (DAVALI) :

VEKİL :

KARŞI TARAF (DAVACI) :

VEKİL :

STEMİN KONUSU : istanbul 9. Vergi Mahkemesinin, 28/09/2018 tarih ve E:2018/1530, K:2018/2823 sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

**Dava konusu istem:** Hakkında sahte fatura düzenlediği yolunda vergi tekniği raporu bulunan ... Metal İnşaat ve Sanayi Ticaret Limited Şirketine mal ve hizmet alındığının tespit edildiği, söz konusu alımlara isabet eden katma değer vergisinin yazının tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde indirimlerden çıkarılması, tahakkuk eden vergi ve cezaların ödenmesi, aksi takdirde 84 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca özel esaslara tabi olabileceği ve hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30. maddesine göre re'sen tarhiye veya vergi incelemesi yapılabileceğini bildiren davalı idarenin yazısı üzerine, davacı tarafından belirtilen faturalarda yer alan katma değer vergileri ile ... Yapı Metal Ticaret Limited Şirketine ait faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indirimlerden çıkarılması suretiyle ihtirazi kayıtlarla verilen düzeltme beyannameleri üzerine 2010 yılının Mart ilâ Haziran dönemleri için tahakkuk eden katma değer vergileri ve hesaplanan gecikme faizleri ile % 50 oranında kesilen vergi ziyası cezaları davaya konu yapılmıştır.

**Mahkemenin ilk kararının özeti:** istanbul 9. Vergi Mahkemesi, 14/12/2015 tarih ve E:2015/1801, K:2015/2517 sayılı kararıyla; bir mükellefin düzenlediği faturaların gerçeği yansıtmadığı, dolayısıyla söz konusu faturalarda yer alan katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağı sonucuna ulaşılabilmesi için fatura muhteviyatı teslimin veya hizmetin gerçekte yerine getirilmediğinin somut olarak saptanması gerektiği, bu saptamanın ise vergi incelemesi marifetiyle her türlü ara tırma ve inceleme yapılmak suretiyle somut verilere dayalı olarak açıkça ortaya konulması gerektiği, olayda, dava konusu tahakkuk, netice itibarıyla beyana dayalı ise de, kanunda öngörülen zaman ve zorunluluk dışında, mükellefin yeniden beyanname vermesi gibi bir uygulama vergi mevzuatında yer almadığından, kanunun öngördüğü anlamda bir beyandan söz edilemeyeceği, özel hukuk kriterlerinin irade beyanı üzerine vergi tarhiye ve tahakkuk ettirilmesi ekinde oluşan idari işlemlerde, irade beyanlarının, her türlü sakatlıktan ve iradeyi bozucu etkenden uzak olarak oluşması gerektiğinin açık olduğu, irade beyanını sakatlayıcı durumların söz konusu olması halinde ise, bu beyana dayanılarak tesis edilen idari işlemin hukuka uygun olduğundan söz edilemeyeceği gibi sakat doğan bir irade sonucu oluşan idari işleme hukuki değer de

T.C.  
DANI TAY  
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU  
Esas No : 2019/245  
Karar No : 2019/322

atfedilemeyeceği, ilk beyannamede yer alan bazı faturaların beyanlardan çıkarılması suretiyle verilen düzeltme beyannamesi mükellef aleyhine bir durum ortaya çıkardığından, ticari hayatın olağan koşulları altında bu yönde bir eylemin normal ve olağan olamayacağı, bu sebeple de uygulamada düzeltme beyannamesi olarak tabir edilen ikinci beyanın özgür iradeyle olutundan söz edilemeyeceğinin tabii olduğu, bu bakımdan, re'sen tarhiyata konu edilebilecek sebeplerle davacının yeniden beyanname vermesi, vergi mevzuatında yer almayan bir beyan ekli olduğundan, davacının serbest iradesini yansıtmayan beyannamedeki ihtirazi kaydın kabul edilmemesi suretiyle yapılan tahakkuk işlemi ile tahakkuk nedeniyle kesilen vergi ziyai cezalarında hukuki isabet görülmediği gerekçesiyle tahakkuk eden vergileri, hesaplanan gecikme faizlerini ve kesilen vergi ziyai cezalarını kaldırmıştır.

**Daire kararının özeti:** Davalı idarenin temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 29/12/2017 tarih ve E:2016/6747, K:2017/10878 sayılı kararıyla; beyanname verme süresi geçirildikten sonra, faturaları kayıtlara intikal ettirilen firmalar hakkındaki olumsuz tespitler nedeniyle söz konusu faturalar kayıtlardan çıkarılarak ilgili dönemlere ait katma değer vergisi düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kaydın, süresinden sonra verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiye dava açılmasına olanak sağlayan bir çekince olarak kabulüne olanak bulunmadığı, verginin süresinde tahakkuk ettirilmemesi nedeniyle vergi ziyai cezası kesilmesi, 213 sayılı Kanunun 341. maddesinin gereği olduğundan, Mahkemece yeniden verilecek kararda bu hususun ayrıca gözetileceğinin açık olduğu gerekçesiyle kararı bozmuştur.

**İsrar kararının özeti:** Mahkeme, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

**TEMYİZ EDENİN İDDIALARI** : Düzeltme beyannamesinin verilmesi zorunlu olan beyanname türlerinden olmadığı, mükellefin serbest iradesiyle verdiği düzeltme beyannamesi ile matrah beyan etmesi halinde, bu iradenin gerçeği yansıtmadığının iddia edilmesinin kendi içinde bir çelişki olacağı, serbest irade ile verilen beyannameye ihtirazi kayıt konulmak suretiyle tahakkuka karşı dava açılmasının, 213 sayılı Kanunun 378. maddesinin getirili amacı dışında kötüye kullanılması sonucunu doğuracağı ileri sürülmektedir.

**KARŞI TARAFIN SAVUNMASI** : Savunma verilmemiştir.

**DANIŞTAY TETKİK HAKKINDA DÜŞÜNCELER** : Temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden reddi ile vergi mahkemesi kararının hukuka uygunluğu yönünden temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın Danıştay Üçüncü Dairesine gönderilmesi gerektiği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLET ADINA**

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

**HUKUK DEĞERLENDİRME :**

**I- Kararın, ... Metal İnşaat ve Sanayi Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma değer vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyayı cezalarının kaldırılması yolunda verilen hüküm fıkrasına yöneltilen temyiz istemi hakkındaki inceleme:**

Vergi dairelerinin, beyanların düzeltilmesine yönelik müeyyideli yazıları üzerine, ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerinden yapılan vergi tarhiyatlarına ve cezalara karşı açılan davaların esasını incelenmeden reddedilmeleri nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasıyla yapılan bireysel başvurular üzerine Anayasa Mahkemesi, 27/02/2019 tarih ve B.No:2015/15100 sayılı kararıyla; başvuruların mülkiyet haklarına müdahale teşkil eden vergilendirme işlemlerinin yargı yoluyla denetlenebilmesi imkanına sahip olmadıkları, dolayısıyla derece mahkemelerinin 213 sayılı Kanunun 378. maddesinin 2. fıkrasında düzenlenen hukuk kuralını, düzeltme beyannamesine ihtirazi kayıt konulmasının dava açma hakkı vermeyeceği ekinde yorumlamasının -sürecin bütününe bakıldığında- başvuruların, müdahalenin hukuka aykırı olduğuna yönelik iddia ve itirazlarını etkin bir biçimde sunamaması sonucuna yol açtığı, buna göre somut olayda mülkiyet hakkının öngörülen usul güvencelerinin sağlanamamasından dolayı müdahalenin başvurulara karşı olarak aırı bir külfet yüklediği, mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yararı amacı arasında olması gereken adil dengenin başvurular aleyhine bozulduğu sonucuna ulaşıldığı, başvuruların mülkiyet haklarına yapılan müdahalenin ölçsüz olduğu gerekçesiyle Anayasanın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğini, kararın bir örneğinin ihlalin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmak üzere vergi mahkemesine gönderilmesine karar vermiştir.

Olayda, davalı idarenin, ... Metal İnşaat ve Sanayi Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılmasına ilişkin müeyyideli yazısına istinaden davacı tarafından verilen düzeltme beyannamelerine konan ihtirazi kaydın dava açma hakkı vereceği yönünde Mahkemece yapılan değerlendirme yukarıda değinilen Anayasa Mahkemesi kararında ortaya konulan ilkelere uygundur. Bu nedenle, temyize konu kararın, anılan mükellefin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma değer vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyayı cezalarına karşı dava açılacağı yolundaki ısrar hükmü Kurulumuzca uygun bulunmuş olup dilekçede ileri sürülen iddialar kararın bu yönden bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

**T.C.**  
**DANI TAY**  
**VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU**  
**Esas No : 2019/245**  
**Karar No : 2019/322**

Vergi mahkemesinin kararı, düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kayıtların, süresinden sonra verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiye dava açılmasına olanak sağlayan bir çekince olarak kabulüne olanak bulunmadığı gerekçesiyle bozulduğundan, ... Metal İnşaat ve Sanayi Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden vergiler, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyalı cezalarının kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasının hukuka uygun olup olmadığına ilişkin temyiz incelemesi yapılmamış olup, bu incelemenin Kurulumuzca da il, ilk derece yargı yerince verilen kararları temyizen incelemekle görevli vergi dava dairesince yapılması gerekmektedir.

**II- Kararın, ... Yapı Metal Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma değer vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyalı cezalarının kaldırılması yolunda verilen hüküm fıkrasına yöneltilen temyiz istemi hakkındaki inceleme:**

Anayasa Mahkemesince mülkiyet hakkının ihlal edildiği yolunda verilen karar, sadece, vergi dairelerinin müeyyideli yazıları üzerine ihtirazi kayıtlarla verilen düzeltme beyannamelerine istinaden tahakkuk eden vergi ve kesilen cezalara karşı açılan davalara yönelik olup idarenin müeyyideli yazısı olmaksızın süresinden sonra kendiliğinden ihtirazi kayıtlarla verilen beyannameler üzerine yapılan tahakkuklara karşı açılan davalar bu kapsamda bulunmamaktadır.

Bu durumda, kararın, ... Yapı Metal Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma değer vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyalı cezalarının kaldırılması yolunda verilen hüküm fıkrasının, Danıştay Üçüncü Dairesinin yukarıda yer verilen kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle bozulması gerekmektedir.

**KARAR SONUCU :**

Açıklanan nedenlerle;

1- Kararın, ... Metal İnşaat ve Sanayi Ticaret Limited Şirketi'nin düzenlediği faturalara isabet eden katma değer vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma değer vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyalı cezalarının kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasına yöneltilen davalı idarenin temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden **REDDİNE**,

2- İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin, 28/09/2018 tarih ve E:2018/1530, K:2018/2823 sayılı kararının, sözü edilen tahakkuk eden vergiler, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyalı cezalarının kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrası temyizen incelenmek üzere dosyanın Danıştay Üçüncü Dairesine **GÖNDERİLMESİNE**,

**T.C.**  
**DANI TAY**  
**VERG DAVA DA RELER KURULU**  
**Esas No : 2019/245**  
**Karar No : 2019/322**

3-Kararın, ... Yapı Metal Ticaret Limited irketinin düzenledi i faturalara isabet eden katma de er vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma de er vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyayı cezalarının kaldırılmasına ili kin hüküm fıkrasının **BOZULMASINA**,

4- Yeniden verilecek kararda kar ılanaca ndan, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadı ına,

2577 sayılı Kanunun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebli tarihini izleyen günden itibaren onbe gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 17/04/2019 tarihinde oyçoklu uyla karar verildi.

X - KAR IOY:

... Yapı Metal Ticaret Limited irketinin düzenledi i faturalara isabet eden katma de er vergisinin beyanlardan çıkarılması suretiyle tahakkuk eden katma de er vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi ziyarı cezalarının kaldırılmasına ili kin hüküm fıkrasına yöneltilen temyiz isteminin de ısrar hükmü yönünden reddi ile vergi mahkemesi kararının hukuka uygunlu u yönünden temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın Danı tay Üçüncü Dairesine gönderilmesi gerekti i oyuyla karara bu yönden katılmıyoruz.