

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DA RER KURULU
Esas No : 2019/287
Karar No : 2019/455

TEMYZ EDEN (DAVALI) :
VEKİL :

KARŞI TARAF (DAVACI) :
VEKİL :

STEMİN KONUSU : istanbul 5. Vergi Mahkemesinin, 20/09/2018 tarih ve E:2018/1512, K:2018/2461 sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davalı idare tarafından sözlü olarak uyarıldı ı iddiasıyla davacı tarafından bir kısım mükelleflerden alınan faturalarda yer alan katma de er vergilerinin indirimlerinden çıkarılması suretiyle ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerine 2013 yılının Eylül ila Aralık dönemleri için tahakkuk eden katma de er vergileri, damga vergileri ve hesaplanan gecikme faizleri ile %50 oranında kesilen vergi ziyai cezaları davaya konu yapılmı tır.

Mahkemenin ilk kararının özeti: istanbul 5. Vergi Mahkemesinin, 19/10/2015 tarih ve E:2015/1304, K:2015/2344 sayılı kararında a a ıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeye yer verilmi tir:

Türk vergi sistemi beyan esasına dayanmakta olup yükümlüler tarafından yapılan beyanın do ru olmadı ının, yapılacak vergi incelemesi ile her türlü ara tırma ve inceleme yapılarak somut verilerle ortaya konulması zorunludur. Bu halde yapılacak vergi incelemesi sonucu beyanın aksinin somut tespitlerle ortaya konulması halinde yükümlüler hakkında idarece i lem yapılaca ı açıktır.

Olayda, davacı tarafından beyanname verilmesinden sonra idarece mükellefe düzeltme beyannamesi vermesi hususunda baskı yapılması nedeniyle, davacının ikinci bir beyanname vermeye zorlanması, dava konusu tahakkukların ve kesilen cezaların bu zorlama sonucu verilen beyanlara dayanması söz konusudur. darenin mükellefleri ikinci bir beyanda bulunmaya zorlama hak ve yetkisi bulunmamaktadır.

Faturanın sahte oldu u iddia ediliyor ise idarece vergi incelemesi suretiyle her türlü ara tırma ve inceleme yapılarak somut verilerle belgenin sahteli inin ortaya konulması gerekir.

Mükellef tarafından indirim konusu yapılan vergilerin do rulu unun mükellef nezdinde yapılmı bir vergi incelemesi sonucu somut verilerle ortaya konulmamı olması kar ısında yapılan dava konusu vergi tahakkuklarında, hesaplanan faizlerde ve kesilen vergi ziyai cezasında hukuka uygunluk görülmemi tir.

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/287
Karar No : 2019/455

Vergi mahkemesi bu gerekçeyle tahakkuk eden vergileri, hesaplanan gecikme faizlerini ve kesilen vergi zıya cezalarını kaldırmı tır.

Daire kararının özeti: Davalı idarenin temyiz istemini inceleyen Danı tay Üçüncü Dairesinin, 29/12/2017 tarih ve E:2016/8444, K:2017/10852 sayılı kararında a a ıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeye yer verilmi tir:

Beyanname verme süresi geçirildikten sonra, faturaları kayıtlara intikal ettirilen firmalar hakkındaki olumsuz tespitler nedeniyle söz konusu faturalar kayıtlardan çıkarılarak ilgili dönemlere ait katma de er vergisi düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kaydın, süresinden sonra verilen beyanname üzerine tahakkuk eden vergiye dava açılmasına olanak sa layan bir çekince olarak kabulüne olanak bulunmadı ından, davacı adına tahakkuk ettirilen katma de er vergisi ve hesaplanan gecikme faizinin kaldırılması yolundaki Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemi tir.

Davacı tarafından, katma de er vergisi beyannamelerinin yasal süresinden sonra verildi inin tartı masız oldu u olayda, verginin süresinde tahakkuk ettirilmemesi nedeniyle vergi zıya cezası kesilmesi 213 sayılı Kanunun 341'inci maddesinin gere i oldu undan, Mahkemece yeniden verilecek kararda bu hususun ayrıca gözetilece i açıktır.

Danı tay Üçüncü Dairesi bu gerekçeyle kararı bozmu tur.

Israr kararının özeti: Mahkeme, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmi tir.

TEMYZ EDEN N DD ALARI : Düzeltme beyannamesinin mevzuatta belirtilen ve verilmesi zorunlu olan beyanname türlerinden olmadı ı, ancak, mükelleflerin kanuni süresi içinde verdikleri beyannamelerinde gösterdikleri matrahlarını istedikleri zaman düzeltmelerine engel bulunmadı ı, bu ekinde olu an serbest iradeye ihtirazi kayıt konulmasının ise kendi içinde çeli ki olu turaca ı, ayrıca davacıya düzeltme beyannamesi vermesi yönünde bir yazı gönderilmedi i ileri sürülmektedir.

KAR İ TARAFIN SAVUNMASI : Savunma verilmemi tir.

DANI TAY TETKİK HAK M ...'NİN DÜ ÜNCES : Vergi Mahkemesi kararının, Danı tay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerekti i dü ünülmektedir.

TÜRK M LLET ADINA

Karar veren Danı tay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gere i görü üldü:

NCELEME VE GEREKÇE :

MADD OLAY:

Davacı tarafından, bir kısım mükelleflerden alınan faturalarda yer alan katma de er vergilerinin indirimlerinden çıkarılması suretiyle ihtirazi kayıtla düzeltme beyannameleri verilmi tir.

Davacı, düzeltme beyannamesi vermesinin sebebini, "özel esaslara tabi olan mükellefler listesinde yer alan mükelleften mal ve hizmet alımında bulundu unun tespit edildi i, söz konusu alımlar nedeniyle beyanlarını düzeltmesi veya i lemlerin gerçekli ini Katma De er Vergisi Genel Uygulama Tebli inin "Özel Esaslar" ba lıklı bölümünün "Haklarında Sahte Belge Kullanma Tespiti Bulunanlar" ba lıklı kısmındaki açıklamalara göre ispat etmesi" yönünde davalı vergi dairesince sözlü olarak uyarılmı olması olarak açıklamaktadır.

LG L MEVZUAT:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 378/2. maddesinde, mükelleflerin beyan ettikleri matrahlar ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere kar ı dava açamayacakları belirtilmi tir.

2577 sayılı dari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27/4. maddesinde de, ihtirazi kayıtla verilen beyannameler üzerine yapılan i lemler ile tahsilat i lemlerinden dolayı açılan davaların, tahsil i lemini durdurmayaca ı, bunlar hakkında yürütmenin durdurulmasının istenebilece i kuralına yer verilmi tir.

htirazi kayıtla beyan, mükelleflerin gelirinin istisna ve muafiyet gibi nedenlerden dolayı vergiye tabi olup olmadı ı konusunda üpheye dü tükleri matrahlar için ba vurdukları bir yol olup, zamanında verilen vergi beyannamesine ihtirazi kayıt konulması ile beyannamede hesaplanan verginin tümü ya da bir kısmının tahakkuk ettirilmemesi istenmektedir. htirazi kaydın konusunu olu turan nedenin tahakkuku yapan idare tarafından kabul edilmemesi halinde ise, beyanname üzerinden tarh edilen verginin ihtirazi kayıt konulan kısmının dava konusu edilebilmesi olana ı elde edilmektedir.

HUKUK DE ERLEND RME :

Vergi dairelerinin, beyanların düzeltilmesine yönelik müeyyideli yazıları üzerine, ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerinden yapılan vergi tarhiyatlarına ve cezalara kar ı açılan davaların esas ı incelenmeden reddedilmeleri nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildi i iddiasıyla yapılan bireysel ba vurular üzerine Anayasa Mahkemesi, 27/02/2019 tarih ve B.No:2015/15100 sayılı kararıyla; ba vurucuların mülkiyet haklarına müdahale te kil eden vergilendirme i lemlerinin 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 vermeyece i ekinde yorumlamasının -sürecin bütününe bakıldı ında- ba vurucuların, müdahalenin hukuka aykırı oldu una yönelik iddia ve

T.C.
DANI TAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2019/287
Karar No : 2019/455

İtirazlarını etkin bir biçimde sunamaması sonucuna yol açtı, buna göre somut olayda mülkiyet hakkının öngördüğü usul güvencelerinin sağlanamamasından dolayı müdahalenin başvuruculara ahsî olarak aırı bir külfet yüklediği, mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yararı amacı arasında olması gereken adil dengenin başvurucular aleyhine bozulduğunu sonucuna ulaıldı, başvurucuların mülkiyet haklarına yapılan müdahalenin ölçsüz olduğunu 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.

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.

Uyu mazlık konusu olayda, davacının bir kısım mükelleflerden alınan faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indirimlerinden çıkarılarak düzeltme beyannamesi vermesi gerektiği yönünde kendisine tebliğ edilmiş bir yazının bulunduğu yönünde bir iddiası bulunmadığı gibi, davalı idarece dosyaya ibraz edilen dilekçelerde, davacının sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği tespit olunan mükelleflerden olan alımlarını katma değer vergisi indirimlerinden çıkarmak suretiyle kendiliğinden düzeltme beyannamesi verdiği belirtilmiştir.

Bu durumda, bir kısım mükelleflerden alınan faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indirimlerinden çıkarılması suretiyle ihtirazi kayıtlarla verilen düzeltme beyannameleri üzerine tahakkuk eden katma değer vergileri, damga vergileri ve hesaplanan gecikme faizleri ile kesilen vergi zıya cezalarının kaldırılması yolunda verilen kararın bozulması gerekmektedir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin **KABULÜNE**,

2- İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin, 20/09/2018 tarih ve E:2018/1512, K:2018/2461 sayılı ısrar kararının **BOZULMASINA**,

3- Yeniden verilecek kararda karılancaından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

2577 sayılı Kanunun (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbe gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 03/07/2019 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

X - KAR IOY:

Bir vergilendirme dönemine ait katma de er vergisi beyannamesini verdikten sonra mükelleflerin ödenecek vergi tutarını artıracak ya da devreden vergiyi azaltacak ekilde düzeltme beyannamesi vermelerinin ola an bir durum oldu u söylenemez.

Uyu mazlık konusu olayda, davacı tarafından davalı idarenin sözlü uyarısı üzerine ihtirazi kayıtla düzeltme beyannamesi verildi i iddia edilmektedir. Davalı idare tarafından mahkemeye sunulan dilekçede ise davacının kendili inden düzeltme beyannamesi verdi i belirtilmi tir.

Her ne kadar davacıya müeyyideli bir yazı tebli edilmemi ise de davacının iddiası ve davalı idarenin savunması kar ısında davacı tarafından yönlendirme sonucu verilen düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kaydın dava açma hakkı verece ine yönelik Mahkemece yapılan de erlendirme, Anayasa Mahkemesinin 27/02/2019 tarih ve B.No:2015/15100 sayılı kararında ortaya konulan vergisel müdahalelerde mülkiyet hakkının korunmasına ili kin usuli güvencelere uygundur.

Bu nedenle, temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden reddi ile vergi mahkemesi kararının hukuka uygunlu u yönünden temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın Danı tay Üçüncü Dairesine gönderilmesi gerekti i oyu ile karara katılmıyoruz.