T.C.
D A N I Ş T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/977
Karar No : 2025/447

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Anonim Şirketi
(Önceki Ünvanı: ... Limited Şirketi)

KARŞI TARAF (DAVALI) : ... Defterdarlığı
(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)
VEKİLİ : Av...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:... , K:... sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından, yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi tasdik raporları uyarınca Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşmaları kapsamında imzalanan sözleşmeler dâhilinde gerçekleştirilen işlemler nedeniyle yüklenilen ancak indirim konusu yapılamayan katma değer vergilerinin mahsuben iade edilmesi talebiyle yapılan başvurunun, yapılan harcamaların sözleşme makamından alınacak onay yazıları ile belgelendirilmesi gerektiğinden bahisle reddine dair ... tarih ve ... sayılı işlemin 2017 yılının Ocak ila Aralık dönemlerine ilişkin kısmının iptali ve ödenen tutarların tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

... **Vergi Mahkemesinin** ... **tarih ve E:..., K:**... **sayılı kararı:**

Davacı tarafından, Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşmaları kapsamında yürütücülüğünü ve danışmanlığını yaptığı Avrupa Birliği (AB) destekli projelere ilişkin olarak 2017 yılının Ocak ila Aralık dönemlerinde katlandığı giderlerin ve iktisap ettiği amortismana tabi iktisadi kıymetlerin katma değer vergilerinin toplamı olan 814.905,43 TL'nin iadesi istemiyle davalı idareye başvuruda bulunulmuştur. Davalı idarece giderlerin Avrupa Topluluğu (AT) sözleşmesi kapsamında olduğu veya sözleşme bütçesinden yapıldığının belgelendirilmediğinden bahisle anılan başvurunun reddedilmesi üzerine bakılan dava açılmıştır.

Davacı, katma değer vergisi iade tutarının hesaplanmasında genel giderlerden kaynaklı katma değer vergilerinden yürütücülüğünü gerçekleştirdiği AB projelerine pay verdiğini, esas faaliyet konusunun AB projelerinin yürütülmesi işi olduğunu, davalı idarenin aksi yönde bir tespitinin bulunmadığını, işlemde belirtilen belgenin ibrazının gerekmediğini iddia etmektedir. Davalı idare ise amortismana tabi iktisadi kıymetler de dâhil olmak üzere yapılan bütün giderlerin IPA Çerçeve Anlaşmaları kapsamındaki sözleşmelere ilişkin olduğunun davacı tarafından belgelendirilmesi gerektiğini ileri sürmektedir. Görüldüğü üzere uyuşmazlık, yapılan giderlerin IPA Çerçeve Anlaşmaları kapsamındaki sözleşmelere istinaden yapıldığının davacı tarafından belgelendirilmesinin gerekip gerekmediği konusunda toplanmaktadır.

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

IPA'nın 2007 ila 2013 yıllarını kapsayan I. dönemi ve 2014 ila 2020 yıllarını kapsayan II. dönemi ülkemizin AB müktesebatına uyumu ve uygulamaya yönelik kapasitesinin geliştirilmesi, ekonomik ve sosyal uyuma yönelik kapasitelerinin oluşturulması hedefleri çerçevesinde yürütülmektedir.

Davacının IPA Çerçeve Anlaşmaları kapsamında yürütücülüğünü ve danışmanlığını yaptığını iddia ettiği projelere ilişkin sözleşme tarihlerinin 2013 yılı ve öncesi dönemlere ilişkin olduğu gibi sonrası dönemlere ilişkin olduğu da görülmektedir.

Her iki döneme ilişkin çerçeve anlaşmalarda ve tebliğlerde birbiriyle uyumlu düzenlemelere yer verilmiştir. Çerçeve anlaşmalarda katma değer vergisi muafiyetinin sadece AT sözleşmesi kapsamında AT yüklenicisi tarafından teslim edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler ile bağlantılı olarak temin edilen mallara veya sunulan hizmetlere veya yapılan işlere uygulanacağı, katma değer vergisinin iadesine ilişkin Türk mevzuatı kapsamında istenen gerekli belgelerle birlikte vergi idaresine yazılı talepte bulunulması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Söz konusu tebliğlerde de istenen bilgi ve belgeler açıkça düzenlenmiş, bu belgeler arasında KDV İstisna Sertifikasına veya sözleşme makamından alınacak belgeye de yer verilmiştir. Çerçeve anlaşmalarda esas faaliyet konusunun AB projelerinin yürütülmesi işi olan mükelleflerden belge istenmemesi gerektiği konusunda vergi idarelerini zorlayıcı bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu durumda, iadesi istenen katma değer vergilerinin kaynağı olan mal ve hizmet teslimlerinin, giderlerin, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin sadece AT sözleşmesi kapsamında olduğunu belgelendirmediğinden bahisle davacının iade talebinin reddi yolunda tesis edilen dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen ... **Bölge İdare Mahkemesi** ... **Vergi Dava Dairesinin** ... **tarih ve E:...., K:**... **sayılı kararı:**

Vergi Dava Dairesi istinaf istemine konu kararın usul ve hukuka uygun olduğu ve kaldırılmasını gerektiren bir nedenin bulunmadığı gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 21/09/2022 tarih ve E:2022/219, K:2022/4967 sayılı kararı:

Danıştay Dördüncü Dairesinin 31/01/2022 tarihli ara kararı ile davalı idareden, davacının katma değer vergisi iade taleplerine ilişkin olarak düzenlenen ... tarih ve YMM:... sayılı, ... tarih ve YMM:... sayılı, ... tarih ve YMM:... sayılı Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporlarının dava dosyasına ibraz edilmesi istenmiştir.

Ara kararı üzerine dosyaya sunulan söz konusu raporların incelenmesinden, genel giderler kapsamındaki giderlerin karşıt firmalar nezdinde incelendiği, söz konusu karşıt tespitlere raporlarda yer verildiği görülmektedir.

Bu durumda, esas faaliyet konusu AB projelerinin yürütülmesi işi olan davacının genel giderler kapsamındaki giderlerinin karşıt firmalar nezdinde tek tek incelendiği,

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

böylelikle söz konusu genel giderlerin davacının AB projeleri kapsamında katlandığı genel giderler olduğu görüldüğünden, davanın reddi yolunda verilen Vergi Mahkemesi kararına yöneltilen istinaf isteminin reddine dair Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

... **Bölge İdare Mahkemesi** ... **Vergi Dava Dairesinin** ... **tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:**

Vergi Dava Dairesi aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Katma değer vergisi iade tutarının hesaplanmasında genel giderlerden kaynaklı yüklenilen katma değer vergilerinden yürütücülüğü gerçekleştirilen AB projelerine pay verildiği, esas faaliyet konularının AB projelerinin yürütülmesi işi olduğu, davalı idarenin aksi yönde bir tespitinin bulunmadığı, ilgili projelerin AB fonlarınca desteklendiği, bu projeler kapsamındaki genel giderlerin ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi için yapılan harcamalardan olmadığı yönünde davalı idarece yapılmış bir tespitin bulunmadığı, söz konusu harcamaların projelere önceden pay ettirilmesinin ve her bir payın tek tek proje makamlarına onaylattırılmasının teknik olarak mümkün olmadığı, bu giderlerin çoğunun anlık veya miktarı önceden bilinemeyen harcamalardan oluştuğu, AB tarafından desteklenen projelerin yürütülmesine ilişkin iktisap edilen amortismana tabi iktisadi kıymetlerin tamamının bu işlerde kullanılması nedeniyle katma değer vergisi iadesine konu edildiği, davalı idarenin AB projelerine ilişkin doğrudan katlanılan giderlerin iadesi istemini de reddettiği, iade hakkı doğuran işlemin gerçek mahiyeti tespit edilmeksizin yalnızca belge eksikliğine yönelik usuli bir sebeple iade talebinin reddedildiği, buna göre dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı belirtilerek aksi yönde verilen ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... **DÜŞÜNCESİ:** Katma değer vergisi mükellefi olduğu hususunda taraflar arasında ihtilaf bulunmayan uyuşmazlıkta, davacının iade talebinin katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan yükleniciler tarafından ibraz edilmesi gereken bir belgenin ibraz edilmediğinden bahisle reddine dair dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığından, aksi yönde verilen ısrar kararının, faiz istemi yönünden de değerlendirme yapılmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Davacı tarafından, 2017 yılının Ocak ila Aralık dönemlerinde Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşmaları kapsamında imzalanan projeler dâhilinde gerçekleştirilen işlemler nedeniyle yüklenilen ancak indirim konusu yapılamayan katma değer vergilerinin ... tarih ve YMM:... sayılı Yeminli Mali Müşavirlik Katma Değer Vergisi İadesi Tasdik Raporu'na istinaden mahsuben iade edilmesi talebiyle davalı idareye başvuruda bulunulmuştur.

Değinilen başvuru üzerine davalı idarenin 28/11/2019 tarih ve 421843 sayılı yazısıyla, ilgili dönemlere ait yüklenim listelerinin genel giderlerden oluştuğu ve söz konusu harcamaların da Avrupa Topluluğu (AT) sözleşmesi kapsamında olduğu veya sözleşme bütçesinden yapılıp yapılmadığı konusunda tereddütün hâsıl olduğu belirtilerek yapılan harcamaların sözleşme makamından alınacak onay yazıları ile belgelendirilmesi gerektiği hususu davacıya bildirilmiştir.

... tarih ve ... sayılı yazı ile istenen belgelerin ibraz edilmediğinden bahisle davacının iade talebinin reddedildiğini bildiren 27/01/2020 tarih ve 38305 sayılı yazının tebliği üzerine bakılan dava açılmıştır.

27/01/2020 tarih ve 38305 sayılı yazıda şu açıklamaya da yer verildiği görülmektedir:

"Anılan Tebliğ'de, yüklenilen KDV tablosunda yer alan harcamaların AT sözleşmesi kapsamında yapıldığının sözleşme makamı tarafından onaylanma zorunluluğu KDV mükellefi olmayan AT yüklenicisine yapılan KDV İadesinde bulunmaktadır..."

İLGİLİ MEVZUAT:

Avrupa Birliği (AB)'nin aday ve potansiyel aday ülkelere ilişkin mali yardım mekanizması, Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA-Instrument for Pre-Accession Assistance) olarak düzenlenmiş ve tek bir hukuki çerçeve içerisine dâhil edilmiştir.

Bu kapsamda, Türkiye ile AB arasındaki mali iş birliği çerçevesinde AB'nin 2007-2013 bütçe dönemine ilişkin mali yardımları için 11/07/2008 tarihinde Türkiye ile Avrupa Komisyonu arasında imzalanan ve 03/12/2008 tarih ve 5824 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan *"Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ve Avrupa Toplulukları Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) ile Temin Edilen Yardımın Uygulanması Çerçevesinde Türkiye Cumhuriyetine Sağlanan Avrupa Topluluğu Mali Yardımlarıyla İlgili İşbirliği Kuralları Hakkında Çerçeve Anlaşma"* (IPA Çerçeve Anlaşması), 19/12/2008 tarih ve 2008/14450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yayımlanmış ve 21/01/2009 tarih ve 2009/14614 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Anlaşmanın 24/12/2008 tarihinde yürürlüğe girdiği tespit edilmiştir.

IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26. maddesinin verdiği yetki kapsamında, maddede yer

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

alan vergi istisnalarına ilişkin hükümlerin uygulama usul ve esaslarının belirlenmesi amacıyla 08/05/2009 tarih ve 27222 sayılı Resmî Gazete'de Türkiye - Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliği (Sıra No:1) yayımlanmıştır.

Anılan Tebliğ'in dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte olan haliyle katma değer vergisi istisnası ve iadesine ilişkin hükümleri şu şekildedir:

"...

4.3. Katma Değer Vergisi İstisnası ve Uygulaması

4.3.1. Anlaşma Hükmü

IPA Çerçeve Anlaşması'nın 26. maddesinin 2/b maddesinde;

'AT yüklenicileri, AT sözleşmesi kapsamında sunulan herhangi hizmet ve/veya tedarik edilen mal ve/veya yapılan iş için KDV'den muaf tutulacaklardır. Bir tedarikçi tarafından AT yüklenicisine temin edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler de KDV'den muaf tutulacaktır. Bu muafiyet sadece AT sözleşmesi kapsamında AT yüklenicisi tarafından teslim edilen mallar veya sunulan hizmetler veya yapılan işler ile bağlantılı olarak temin edilen mallara veya sunulan hizmetlere veya yapılan işlere uygulanacaktır.

Bir AT yüklenicisi veya bu Anlaşmada öngörüldüğü şekilde muafiyete hak kazanan AT yüklenicisine mal teslim eden ve/veya hizmet sunan veya iş yapan herhangi bir tedarikçi, bu Anlaşmada öngörüldüğü şekilde KDV'den muaf olarak teslim ettiği mallar veya sunduğu hizmetler veya yürüttüğü işlerle ilgili olarak ödediği KDV'yi, diğer işlemleri için tahsil ettiği KDV'den indirme hakkına sahiptir. Eğer AT yüklenicisi veya tedarikçi bu imkânı kullanamazsa, KDV'nin iadesine ilişkin Türk mevzuatı kapsamında istenen gerekli belgelerle birlikte vergi idaresine yazılı talepte bulunması halinde vergi idaresinden doğrudan KDV iadesi alabilecektir.'

hükmüne yer verilmektedir.

...

4.3.4. Katma Değer Vergisi İadesi

4.3.4.1. KDV Mükellefi AT Yüklenicisine KDV İadesi

4.3.4.1.1. Süresi Devam Eden AT Sözleşmeleri Kapsamındaki İadeler

IPA Çerçeve Anlaşması kapsamında bir AT Yüklenicisi veya bu Tebliğ'de öngörüldüğü şekilde istisnaya hak kazanan bir AT Yüklenicisine mal teslim eden ve/veya hizmet sunan ve/veya iş yapan herhangi bir tedarikçi, bu Tebliğ'de öngörüldüğü şekilde KDV'den istisna olarak teslim ettiği mallar veya sunduğu hizmetler veya yürüttüğü işlerle ilgili olarak yüklendiği katma değer vergisini diğer işlemleri için tahsil ettiği katma değer vergisinden indirme hakkına sahiptir.

Bu düzenleme tam istisna mahiyetinde olduğundan istisna kapsamına giren teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen vergiler, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde, AT Yüklenicisi ve/veya tedarikçiye nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. Nakden veya mahsuben yapılacak iade işlemleri istisna kapsamındaki işlemlerin beyan edildiği dönem

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

beyannameleri ile birlikte verilecek iade talep dilekçesine dayanılarak yapılacaktır.

AT Yüklenicisi tarafından yapılacak iade başvurusunda aşağıdaki belgelerin ibrazı gereklidir.

1) İade talep dilekçesi,

2) İndirilecek katma değer vergisi listesi (AT Sözleşmesi kapsamında yapılan faaliyetler ve dışındakiler için ayrı ayrı),

3) Katma Değer Vergisi İstisna Sertifikası'nın bir örneği,

4) AT Sözleşmesi kapsamındaki mal alım/satımı ile hizmet sunumu ve işlere ilişkin fatura veya benzeri belgelerin aslı veya fotokopileri,

5) Yüklenilen katma değer vergisi tablosu.

...

4.3.4.2. KDV Mükellefi Olmayan AT Yüklenicisine KDV İadesi

KDV yönünden mükellefiyet kaydı olmayan AT Yüklenicisi, IPA Çerçeve Anlaşması kapsamındaki AT Sözleşmesi çerçevesinde tedarik ettiği mal, hizmet veya işler nedeniyle ödediği ve Sözleşme Makamından tahsil edemediği katma değer vergilerini aşağıdaki usul ve esaslara uygun olarak iade alabilecektir.

4.3.4.2.1. Süresi Devam Eden AT Sözleşmeleri Kapsamındaki İadeler

KDV mükellefiyeti bulunmayan AT Yüklenicisi, yürüttüğü AT Sözleşmesi kapsamında daha önceden KDV İstisna Sertifikası almamış ise; öncelikle bu Tebliğin 4.3.2 numaralı bölümünde belirtilen usul ve esaslar dahilinde KDV İstisna Sertifikası talebinde bulunarak KDV İstisna Sertifikası'nı alması gerekmektedir.

KDV İstisna Sertifikası almak için ilk başvurunun yapıldığı makam, AT Sözleşmesi kapsamında yüklenilen KDV'lerin iadesinin yapılabilmesi için AT Yüklenicisine bir özelge vererek iade başvurusunun yapılacağı ildeki yetkili vergi dairesi müdürlüğüne (EK-9) yönlendirecektir.

AT Yüklenicisi iade için, özelgede belirtilen vergi dairesi müdürlüğüne, aşağıdaki belgelerle birlikte başvuracaktır.

1) İade talep dilekçesi,

2) Sözleşme Makamı tarafından AT sözleşmesi kapsamında yapılan harcamaya ait olduğu onaylanmış yüklenilen KDV tablosu,

3) Mal ve hizmet alımları ile yaptırılan işlere ilişkin fatura ve benzeri belgelerin aslı veya onaylı örnekleri,

4) Sözleşme Makamı tarafından, kendisine ibraz edilen fatura ve benzeri belgeler karşılığında yapılan ödemelere ilişkin makbuzların (banka dekontu dahil) aslı veya onaylı fotokopisi,

5) Kendisine Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi Dairesi Başkanlığı veya Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nce iade ile ilgili verilen özelge örneği veya KDV İstisna Sertifikası'nın onaylı fotokopisi,

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

6) Katma değer vergisinden başka bir vergi türünden mükellefiyet kaydı bulunması halinde, bu vergi türünden dolayı borcu olup olmadığına dair ilgili vergi dairesinden alınan yazı.

...

4.3.4.3. KDV İadesi için Vergi Dairesi Müdürlüğü'nce Yapılacak İşlemler

...

Nakden veya mahsuben iade talepleri, 84 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin mal ihracından doğan katma değer vergisinin iadesindeki esaslar çerçevesinde azami 10 gün içerisinde sonuçlandırılacaktır. İade işlemleri sırasında 84 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin "Özel Esaslar" bölümündeki düzenlemeler saklı kalmak kaydıyla, bu Tebliğin 4.3.4.1.1 ve 4.3.4.2.1. numaralı bölümlerinde belirtilen belgeler dışında herhangi bir belge istenilmeyecektir.

..."

Yine, Türkiye ile AB arasındaki mali iş birliği çerçevesinde AB'nin 2014-2020 bütçe dönemine ilişkin mali yardımları için 11/02/2015 tarihinde Türkiye ile Avrupa Komisyonu arasında imzalanan ve 04/04/2015 tarih ve 6647 sayılı Kanun ile onaylanması uygun bulunan *"Türkiye Cumhuriyeti ve Avrupa Komisyonu Arasında Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçevesinde Birlik Tarafından Türkiye Cumhuriyeti'ne Yapılacak Mali Yardımın Uygulanmasına İlişkin Düzenlemeler Hakkında Çerçeve Anlaşma"* (IPA II Çerçeve Anlaşması), 08/05/2015 tarih ve 2015/7708 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekinde yayımlanmış ve 24/08/2015 tarih ve 2015/8085 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Anlaşmanın 22/06/2015 tarihinden itibaren yürürlüğe girdiği tespit edilmiştir.

IPA II Çerçeve Anlaşması'nın 28. maddesinin verdiği yetki kapsamında, maddede yer alan vergi istisnalarına ilişkin hükümlerin uygulama usul ve esaslarının belirlenmesi amacıyla 13/02/2016 tarih ve 29623 sayılı Resmî Gazete'de Türkiye - Avrupa Birliği Katılım Öncesi Yardım Aracı (IPA II) Çerçeve Anlaşması Genel Tebliği (Sıra No:1) yayımlanmıştır.

Gerek IPA II Çerçeve Anlaşması'nda gerek bu anlaşmaya ilişkin Tebliğ'de *"AT sözleşmesi"* yerine *"Birlik sözleşmesi"*, *"AT yüklenicisi"* yerine de *"Birlik yüklenicisi"* tabiri kullanılmıştır. Ayrıca Tebliğ'de katma değer vergisi iadesinde ibrazı gereken belgeler bakımından önceki Tebliğ'de yer alanlarla benzer yönde düzenlemelere yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Türkiye ile AB arasındaki mali iş birliği çerçevesinde AB'nin mali yardımları için imzalanan IPA Çerçeve Anlaşmaları kapsamında finanse edilen projelere yönelik mal ve hizmet alımları için sözleşme makamları ile AT/Birlik yüklenicileri (yüklenici) arasında AT/Birlik sözleşmeleri (sözleşme) akdedilmektedir. Çerçeve Anlaşmalara istinaden yayımlanan Tebliğlerde yüklenici, sözleşme kapsamında mal tedarik eden ve/veya hizmet sunan ve/veya iş yapan ve/veya hibe sözleşmesini yürüten gerçek veya tüzel kişi olarak

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

tanımlanmaktadır.

Çerçeve Anlaşmalarda yüklenicilerin, sözleşme kapsamında sunulan herhangi bir hizmet ve/veya tedarik edilen mal ve/veya yapılan iş için katma değer vergisinden muaf oldukları belirtilmiştir. Yükleniciler, katma değer vergisinden muaf olarak teslim ettikleri mallar veya sundukları hizmetler ya da yürüttükleri işlerle ilgili olarak ödedikleri katma değer vergisini, diğer işlemleri için tahsil ettikleri katma değer vergisinden indirme hakkına sahiptir. Bu kapsamda yüklenilen vergiler, indirim yoluyla telafi edilememeleri halinde nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İade için aranan belgeler, yapılacak işlemler ve diğer usul ve esaslara ilişkin düzenlemelere ilgili Tebliğlerde yer verilmiştir.

Davacı tarafından IPA Çerçeve Anlaşmaları kapsamında yüklenici sıfatıyla imzaladığı sözleşmeler dâhilinde gerçekleştirdiği işlemler nedeniyle yüklendiği ancak indirim konusu yapamadığı katma değer vergilerinin iade edilmesi istemiyle yapılan başvuru, yapılan harcamaların sözleşme makamından alınacak onay yazıları ile belgelendirilmesi gerektiğinden bahisle reddedilmiştir.

Buna göre uyuşmazlığın çözümü, davacı tarafından yapılan harcamaların sözleşme makamından alınacak onay yazıları ile belgelendirilmesinin gerekip gerekmediğine bağlı bulunmaktadır.

Tebliğlerde, katma değer vergisi iadesinde ibraz edilmesi gereken belgeler bakımından, yüklenicinin katma değer vergisi mükellefiyetinin bulunup bulunmaması esas alınarak ikili bir ayrıma gidilmiştir. Buna göre, ilgili harcamaların sözleşme kapsamında yapıldığı hususunun sözleşme makamından alınacak onay yazıları ile belgelendirmesi yükümlülüğü katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan yükleniciler için getirilmiştir.

... Vergi Dairesinin ... vergi kimlik numaralı mükellefi olan ve ilgili sözleşmeler kapsamında katma değer vergisinden muaf olarak gerçekleştirdiği işlemler dolayısıyla yüklendiği ve indirim yoluyla telafi edemediği katma değer vergilerinin yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi tasdik raporları uyarınca iadesini talep eden davacının katma değer vergisi mükellefi olduğu hususunda taraflar arasında bir ihtilaf bulunmamaktadır.

Bu durumda, davacının iade talebinin, katma değer vergisi mükellefiyeti bulunmayan yüklenicilerden ibraz edilmesi istenen bir belgenin ibraz edilmediğinden bahisle reddine dair dava konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmadığından, aksi yönde verilen ısrar kararının, faiz istemi yönünden de değerlendirme yapılmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulması gerekmiştir.

Kaldı ki, davacıya tebliğ edilen dava konusu işlemde de, yüklenilen katma değer vergisi tablosunda yer alan harcamaların sözleşme kapsamında yapıldığı hususunun sözleşme makamı tarafından onaylanma zorunluluğunun, katma değer vergisi mükellefi olmayan yükleniciye yapılan katma değer vergisi iadelerine yönelik olduğunun da açıkça belirtildiği görülmektedir.

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davacının temyiz isteminin **KABULÜNE**,

2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının **BOZULMASINA**,

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

18/06/2025 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden YV0smPl - Lc69GIp - pMGjJLS - 3z1ooE= ile erişebilirsin