T.C.
D A N I Ş T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/610
Karar No : 2025/53

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : Tasfiye Halinde ... 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 istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davalı idarenin müeyyideli yazısı olmaksızın ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannamelerine istinaden 2017 yılının Temmuz ila Aralık dönemleri için tahakkuk eden katma değer vergileri, damga vergileri, hesaplanan gecikme faizleri ve aynı yılın Mart ila Haziran dönemleri için devreden katma değer vergisinin azaltılmasına ilişkin işlemin ve damga vergilerinin kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

Vergi dairelerinin, beyanların düzeltilmesine yönelik müeyyideli yazıları üzerine mükellef tarafından ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri esas alınarak yapılan vergi tarhiyatlarına ve kesilen cezalara karşı açılan davaların esası incelenmeden reddedilmeleri nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği iddiasıyla yapılan bireysel başvurular üzerine Anayasa Mahkemesi ... tarih ve B.No:... sayılı kararıyla, başvurucuların mülkiyet haklarına yapılan müdahalenin ölçüsüz olduğu gerekçesiyle Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar vermiştir.

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

Davacı tarafından, mal alışında bulunduğu bazı firmalar hakkında olumsuz tespitler bulunması nedeniyle olumsuz mükellefler listesine girmemek için söz konusu firmalardan alınan faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indirimlerden çıkarılması suretiyle ilgili dönemler için düzeltme beyannamesi verilmiştir.

Ara kararları üzerine davalı idarece gönderilen bilgi ve belgelerden, söz konusu faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indirimlerinden çıkarılarak düzeltme beyannamesi verilmesi gerektiği yönünde davalı idarece davacıya tebliğ edilmiş bir yazının bulunmadığı görülmüştür.

Bu durumda, davalı idarenin müeyyideli yazısı olmaksızın beyanname verme süresi

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 CEqsX8B - gBwG9Nr - 8Vh/07E - vuiR7g= ile erişebilirsin

geçirildikten sonra verilen katma değer vergisi düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kaydın, bu beyannameler üzerine tahakkuk eden vergiye karşı dava açma hakkı vermesinin mümkün olmadığı sonucuna varıldığından dava konusu işlemlerde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Mahkeme 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 Üçüncü Dairesinin 02/10/2023 tarih ve E:2023/4749, K:2023/3408 sayılı kararı:

Davacı, faturalarını kayıtlarına intikal ettirdiği mükelleflerin sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyenler listesinde olduğunu öğrenmesi üzerine bu mükelleflerden olan alışlarına isabet eden katma değer vergilerini ihtirazi kayıtlı olarak verdiği düzeltme beyannameleri ile indirim listesinden çıkartmıştır.

İhtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri esas alınarak yapılan tahakkuk, hesaplanan gecikme faizi ve kesilen vergi ziyaı cezalarına karşı açılan davaların esası incelenmeden reddedilmeleri nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği ileri sürülerek yapılan başvuru üzerine, Anayasa Mahkemesinin ... tarih ve B.No:... sayılı kararıyla, başvurucuların mülkiyet haklarına müdahale teşkil eden vergilendirme işlemlerinin yargı yoluyla denetlenebilmesi imkanına sahip olamadıkları, dolayısıyla, derece mahkemelerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 378. maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen hukuk kuralını, düzeltme beyannamesine ihtirazi kayıt konulmasının dava açma hakkı vermeyeceği şeklinde yorumlamasının -sürecin bütününe bakıldığında- başvurucuların, müdahalenin hukuka aykırı olduğuna yönelik olarak iddia ve itirazlarını etkin bir biçimde sunamaması sonucuna yol açtığı, buna göre somut olayda mülkiyet hakkının öngördüğü usul güvencelerinin sağlanamamasından dolayı müdahalenin başvuruculara şahsi olarak aşırı bir külfet yüklediği, mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yararı amacı arasında olması gereken adil dengenin başvurucular aleyhine bozulduğu sonucuna ulaşıldığı, başvuruculara mülkiyet haklarına yapılan müdahalenin ölçüsüz olduğu gerekçesiyle Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmiştir.

Uyuşmazlıkta, davalı idarece, düzeltme beyannamesi verilmesi hususunda davacıya herhangi bir zorlama yazısı tebliğ edilmemiş ise de davacının kayıtlarına almış olduğu faturaların düzenleyicileri hakkında ortaya çıkan olumsuz saptamalar nedeniyle adına yapılacak bir vergi incelemesi neticesinde vergi, ceza ve gecikme faiziyle karşılaşabilme ihtimali bulunduğu gibi bu durumun katma değer vergisi iade işlemleri yönünden bir takım sıkıntılar yaratabileceği, dolayısıyla ticari yaşamını olumsuz yönde etkileyebileceği dikkate alındığında, yasal süresinden sonra verdiği düzeltme beyanına

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 CEqsX8B - gBwG9Nr - 8Vh/07E - vuiR7g= ile erişebilirsin

koyduğu ihtirazi kaydın tahakkuk eden vergi ve hesaplanan gecikme faizine karşı dava açma hakkı verdiğinin kabulü gerekmektedir. Zira, sözü edilen Anayasa Mahkemesi kararında da belirtildiği üzere mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yararı amacı arasında olması gereken adil dengenin davacı aleyhine bozulduğu değerlendirilmiştir.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (a) bendine göre, açılan bir iptal davasında iptali istenilen işlemin yetki, şekil, sebep, konu ve maksat unsurları yönünden ayrı ayrı hukuka uygun olup olmadıklarının denetlenmesi gerekmekte olup bu unsurlardan birisinde hukuka aykırılık bulunursa işlem iptal edilmelidir.

Hukuka uygunluk denetiminin yapılması gereken sebep unsuru, idari yargıda, idareyi işlemi yapmaya iten saik olarak tanımlanmıştır. İdare tesis ettiği işlemi gerçek ve hukuka uygun sebeplere dayandırmak zorundadır. Sebebin gerçek olması, varlığının usulüne uygun olarak yapılan tespitlerle ortaya konulmuş olması; hukuka uygun olması ise idarenin işlemi dayandırdığı sebebin, kanunda tesisi için dayanabileceği öngörülen sebeplerden olması anlamına gelmektedir.

Uyuşmazlıkta sebep unsuru, davacının fatura aldığı mükellefler hakkında olumsuz tespit bulunması ve söz konusu faturaları kayıtlarından çıkararak düzeltme beyannamesi vermemesi halinde özel esaslara tabi mükellefler listesine alınacağının tarafına sözlü olarak bildirilmesi, dolayısıyla hakkında olumsuz tespit/rapor bulunduğu belirtilen mükelleflerden yapılan alımların gerçek kabul edilmemesidir.

Bu durumda, davacı tarafından verilen düzeltme beyannamelerine konulan ihtirazi kaydın kabul edilmeyerek tahakkuk ettirilen vergiler ile hesaplanan gecikme faizlerinin sebep unsuru hakkında yargısal denetim yapılması gerekirken bu husus göz ardı edilmek suretiyle verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

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 ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Düzeltme beyannameleri verilmeden önce kendilerine müeyyideli yazı tebliğ edilmemiş olmakla birlikte mal aldıkları bazı firmalar hakkında sahte belge düzenlemekten dolayı vergi incelemesi yapıldığı, bazı firmalar hakkında da vergi tekniği raporu düzenlendiği ve başka mükelleflerin bu firmalardan aldığı faturalar nedeniyle özel esaslara alındığının öğrenildiği, bunun üzerine özel esaslara girmemek için söz konusu firmalardan alınan faturaların süresinden sonra verilen düzeltme beyannameleri ile beyanlardan çıkarıldığı, ihtilaf konusu faturaların gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayandığı, öte yandan düzeltme beyannameleri verildikten bir yıl sonra davalı idarenin müeyyideli yazısının kendilerine tebliğ edildiği, bu yazının istinaf dilekçesi ekinde dosyaya

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 CEqsX8B - gBwG9Nr - 8Vh/07E - vuiR7g= ile erişebilirsin

sunulduğu belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup dilekçede ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davacının temyiz isteminin **REDDİNE**,

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

3- Davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı Tarife uyarınca maktu harç alınmasına,

4- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

05/02/2025 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

...

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması 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 CEqsX8B - gBwG9Nr - 8Vh/07E - vuiR7g= ile erişebilirsin