DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

KARARLAR BÜLTENİ

Sayı:3

12/6/2019 tarihli
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Gündemi

Kararlar Bülteni Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tetkik hâkimleri tarafından içtihadın takibi amacıyla hazırlanmakta olup bağlayıcılığı bulunmamaktadır.

1- VDDK, E:2019/161, K:2019/353, 12/6/2019

(Harçlar Kanunu, muvafakatname)

Özet: Eş muvafakatnamelerinde bir değere yer verilmiş olması halinde, muvafakatnamenin hangi amaçla düzenlendiği veya muvafakati veren kişinin borç/yükümlülük altına girip girmediği ya da kişiye belli hak/yetki tanıyıp tanımadığına bakılmaksızın belirtilen değer üzerinden nispi harç alınması gerektiği hakkında

2- VDDK, E:2019/527, K:2019/358, 12/6/2019

(6736 sayılı Kanun, yapılandırma)

Özet:

i- Yargı merciince uyuşmazlığın çözümünde doğrudan Kanun hükmüne dayanılarak hüküm tesis edilebileceğinden kanundaki düzenlemenin tebliğe kısmen alınmamış olmasının eksik düzenleme oluşturmayacağı, Kanun metnindeki düzenlemeye aykırı bir hüküm içermeyen tebliğ hükmünde hukuka aykırılık görülmediği

ii- Ödeme emrinin iptali istemiyle açılan dava devam ederken yürütmenin durdurulması istemi reddedilen kısım için emaneten ödeme yapılması halinde, hem tahakkuklara hem de ödeme emrine ilişkin dosyalarda esasa dair verilmiş bir karar bulunmamasına rağmen yapılandırma talebinin 6736 sayılı Kanunun 10. maddesinin 16. fıkrasında sayılan istisnai hallerden kapsamında değerlendirilmemesinde hukuka uygunluk görülmediği hakkında

3- VDDK, E:2018/1121, K:2019/362, 12/6/2019

(Vergi Usul Kanunu, mükellefiyetin resen terkininde esas alınacak tarih, yoklama)

Özet: Yoklama tutanağında davacının işyeri adresinden yaklaşık üç yıl önce ayrıldığının kendisinden sonra aynı işyerinde faaliyete başlayan bir başka mükellef tarafından beyan edildiği belirtilmesine rağmen tutanağın yine davacı tarafından imzalandığı ve davacının o tarihten sonra vergisel yükümlülüklerini yerine

getirmemesinin faaliyetinin bulunmadığına karine teşkil etmeyeceği gözetildiğinde davacının vergi mükellefiyetinin re'sen terkininde, iş yeri adresinde bulunamadığına dair yoklama tarihinin esas alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hakkında

4- VDDK, E:2018/1084, K:2019/366, 12/6/2019

(Katma Değer Vergisi Kanunu, katma değer vergisi matrahı, kur farkı, gümrük antrepo rejiminin uygulandığı malların teslimi)

Maddi Olay:

Davacı şirketin …'dan satın alarak ATR dolaşım belgesi eşliğinde getirdiği eşya T.C. gümrük bölgesi içinde bulunan antrepoya konulmuştur. Antrepoda bulunan bu eşya, uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan mülga Gümrük Yönetmeliğinin 291. maddesi uyarınca yurt içindeki firmalara devredilmiş; düzenlenen satış faturalarında "Verginin konusuna girmemektedir." ifadesine yer verilerek katma değer vergisi hesaplanmamıştır.

Vergi inceleme raporunda, eşyaların ihraç veya ihraç kaydı olmaksızın teslim edildiği, teslimin yurt dışındaki firmalara yapılmaması nedeniyle transit ticaretin de söz konusu olmadığı, Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesindeki istisna şartlarının olayda gerçekleşmediği, bu hususlar dikkate alındığında, davacının antrepoda yaptığı teslimlerinin katma değer vergisinin konusuna girdiği ve herhangi bir istisna kapsamında bulunmadığı, ayrıca, daha sonraki herhangi bir aşamada da katma değer vergisinin ödenmediği belirtilmektedir.

Vergi Dava Daireleri Kurulunun Değerlendirmesi:

Kur farkının, eşyanın satış fiyatından değil ekonomik nedenlerden kaynaklanması, mal teslimi ve hizmet ifası gibi vergiyi doğuran bir olay nedeniyle ortaya çıkmaması, kanunun olay tarihinde yürürlükte bulunan halinde kur farklarının katma değer vergisine tabi olduğu yönünde bir hükme yer verilmemesi nedeniyle ısrar kararının, sonraki döneme devreden katma değer vergisinin azaltılmasına ilişkin dava konusu işlemin kur farklarından kaynaklanan kısmının iptaline ilişkin hüküm fıkrasında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Türkiye'de ticari faaliyet çerçevesinde yapılan teslimler katma değer vergisine tabi olduğundan, T.C. Gümrük Bölgesi içinde bulunan antrepodaki eşyanın teslimi katma değer vergisinin konusuna girmektedir. Ancak, Katma Değer Vergisi

Kanununun 16/1-c maddesinde, gümrük antrepo rejiminin uygulandığı malların teslimi katma değer vergisinden istisna tutulmuştur.

Olayda, davacının eşyalarının gümrük antrepo rejimine tabi olmadığına ilişkin olarak davalı idarece somut bir dayanak gösterilmemekte olup vergi inceleme raporunda, Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesindeki istisna şartlarının gerçekleşmediği belirtilmekle yetinilmiştir.

Gümrük Kanunu ve uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan mülga Gümrük Yönetmeliğine göre, bir eşya gümrük antrepo rejimine tabi tutulmaksızın da istisnai durumlarda gümrük antreposunda bulunabilmektedir. Olayda, bu istisnalardan herhangi biri bulunmamaktadır. Bunun yanında, gümrük antrepo rejimine tabi eşyaların antrepoda devrini düzenleyen Gümrük Yönetmeliğinin 291. maddesi uyarınca devredilen eşyanın gümrük antrepo rejimine tabi olduğu açıktır.

Bu durumda, davacının yurt içi müşterilerine antrepoda devrettiği eşyaların teslimi Katma Değer Vergisi Kanununun 16/1-c maddesi uyarınca istisna kapsamında bulunduğundan, kararın bu kısmı yönünden davanın reddi yolunda verilen hüküm fıkrasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

5- VDDK, E:2018/1114, K:2019/367, 12/6/2019

(Anayasa'nın 40/2. maddesi, usulî kazanılmış hakkın istisnası)

Özet: Anayasanın 40. maddesindeki düzenlemeye aykırı olarak, başvuru yolları ve süresi gösterilmeyen işlemin iptali istemiyle açılan davada, kamu düzenini ilgilendiren bir usul kuralı dikkate alınmaksızın karar verildiğinden, salt, bozma kararına uyulmuş olmasından hareketle usulî kazanılmış hakkın varlığından söz edilemeyeceği

6- VDDK, E:2018/1104, K:2019/365, 12/6/2019

(6183 sayılı Kanun, 79. madde uyarınca düzenlenen ödeme emri)

Özet: Amme alacağının asıl borçlusunun davacıdan alacağı bulunduğu yönünde bir bildiriminin ve idarenin de bu yönde tespitinin bulunmadığı hallerde haciz bildirisine süresi içinde itiraz edilmemesinin 6183 sayılı Kanun'un 79. maddesi uyarınca düzenlenen ödeme emrini hukuka uygun kılmayacağı

7- VDDK, E:2018/1116, K:2019/371, 12/6/2019

(Gelir Vergisi Kanunu, anaç koyun ve keçi ile süt desteği ödemeleri, tevkifat oranı)

Özet: 2009/44 sayılı Hayvancılığın Desteklenmesi Hakkında Uygulama Esasları Tebliği'ne istinaden birlik üyelerine aktarılmak üzere anaç koyun ve keçi desteği adı altında Tarım ve Köyişleri Bakanlığı (Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı) tarafından davacı …Birliği'ne yapılan ödemenin, 2009/14592 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile tevkifat oranı %0 olarak belirlenen alternatif ürün ödemelerinden olmadığı; 5488 sayılı Tarım Kanunu'nun 3. maddesinde tanımlandığı şekliyle davacı Birlik üyesi damızlık koyun-keçi yetiştiricilerine yapılan bir gelir transferi olduğu ve dolayısıyla doğrudan gelir desteği mahiyetinde olduğu bu durumda, söz konusu ödeme, 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesinin 11/d bendi uyarınca %0 tevkifata tabi olduğundan, davalı idarece, aynı Kanun'un 94'üncü maddesinin 11/a-ii bendi kapsamında değerlendirilerek davacı birlik adına tahakkuk ettirilen ve davacı tarafından ödenen gelir (stopaj) vergisinde mevzuata uygunluk bulunmadığı

8- VDDK, E:2018/1069, K:2019/375, 12/6/2019

(Katma Değer Vergisi Kanunu, devreden katma değer vergisinin bulunduğu dönem için kesilecek vergi ziyaı cezası)

Özet: Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgenin kullanıldığı dönemde sonraki döneme devreden katma değer vergisinin bulunması nedeniyle takip eden dönemlerde yapılan katma değer vergisi tarhiyatlarında verginin üç katı tutarında ceza kesilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı

9- VDDK, E:2018/1129, K:2019/369, 12/6/2019

(Vergi Usul Kanunu, özel usulsüzlük cezası, lehe kanun uygulaması)

Özet: Dava konusu edilmeyerek tahakkuk eden ancak vadesinde ödenmeyen amme alacağının tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabetsizlik görülmediği, ancak özel usulsüzlük cezası miktarını azaltan ve özel usulsüzlük cezası kesilmesi halinde usulsüzlük cezası kesilemeyeceği yolunda düzenleme getiren 5904 sayılı Kanun'un lehe olan 27. maddesinin ödeme emri aşamasında dikkate alınması gerektiği

10- VDDK, E:2018/1103, K:2019/374, 12/6/2019

(Katma Değer Vergisi Kanunu, düzeltme beyannamesi, indirimli orana tabi işlemlerde iade)

Maddi Olay:

Davacı tarafından, 2008 yılı Kasım dönemi katma değer vergisi beyannamesine istinaden 18/12/2009 tarihli düzeltme beyannamesiyle, 2007 yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal teslimi ve hizmet ifası nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan 85.000,00 TL tutarındaki katma değer vergisinin iadesi için başvurulmuştur.

Davalı idarenin 25/06/2012 tarih ve 21270 sayılı işlemi ile davacının başvurusu reddedilmiştir.

İşlemde, 99 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin 1.5. Bölümünde yer alan kurallara değinildikten sonra davacı tarafından indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade, izleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinden birinde talep edilmediğinden, iade talebinin gerçekleştirilemeyeceği belirtilmiştir.

Anılan işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Vergi Dava Daireleri Kurulunun Değerlendirmesi:

Vergi kanunları, kamu hukukuna ilişkin yükümlülükler getirdiğinden, bu kanunların, özellikle mali yükümü artırıcı nitelikteki hükümlerinin, geçmişe yürütülmemesi, hukuki güvenlik ilkesi yönünden önem taşımaktadır.

Anayasanın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında ifadesini bulan "vergilerin kanuniliği ilkesi" de hukuki güvenliği sağlama amacına yönelik olup vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği dönemde yürürlükte olmayan bir kanuna dayanılarak vergi yükünün artırılmasına imkân vermemektedir. Ayrıca ilke, mükellefler açısından bir hakkın elde edilmesi anlamında sonradan ortaya çıkacak kısıtlamaların da kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonraki dönemde gerçekleşen vergiyi doğuran olaylara uygulanmasını gerektirmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından, 2007 yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan katma değer vergisinin iadesine ilişkin talebin 18/12/2009 tarihinde verilen düzeltme beyannamesi ile yapıldığı anlaşılmıştır.

Vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği 2007 yılında yürürlükte bulunan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2. maddesinde düzenlenen iade talepleri konusunda herhangi bir süre sınırlandırması öngörülmemiştir. Kanunun, 5838 sayılı Kanunla değişik halinde yer alan *"yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edileceği"*ne ilişkin düzenlemenin, verginin dönemselliği ilkesi de dikkate alınarak bu Kanun'un yürürlüğe girdiği 28/02/2009 tarihinden sonraki dönemlerde gerçekleşecek vergiyi doğuran olaylara ilişkin olarak uygulanabileceği tabiidir.

Bu durumda, davacının 2007 yılı indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade talebi, anılan yılda yürürlükte olan Kanun hükmü uyarınca, genel zamanaşımı süresi içerisinde her zaman gerçekleştirilebilecektir. Bu nedenle, 2007 yılını izleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinden birinde yapılmadığından bahisle iade talebinin reddedilmesine ilişkin uyuşmazlık konusu işlemde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

11- VDDK, E:2019/512, K:2019/389, 12/6/2019

(yargılama usulü, düzeltme fişi ile terkin, karar verilmesine yer olmadığına ilişki karar)

Özet: Vergi inceleme raporu uyarınca re'sen salınan katma değer vergisi ve üç kat kesilen vergi ziyaı cezasına karşı açılan davada mahkemece verilen kararın ısrara ilişkin hüküm fıkrasının, vergi tekniği raporundaki tespitlere dayanılarak düzenlenen vergi inceleme raporunun vergi ve ceza ihbarnameleriyle birlikte davacıya tebliğ edildiği, bu nedenle tarhiyatın hukuka uygun olup olmadığı yönünden yapılacak inceleme ve değerlendirmede varılacak sonuca göre yeniden karar verilmek üzere bozulması üzerine mahkemece verilen karar verilmesine yer olmadığına dair kararın, dava konusu tarhiyatların mahkeme kararı uyarınca terkin edilmiş olması nedeniyle hukuka uygun olmadığı