

İHTİRAZİ KAYITLA VERİLEN DÜZELTME BEYANNAMELERİ ÜZERİNE DAVA AÇILIP AÇILMAYACAĞINA İLİŞKİN ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

ÖZET

Anayasa Mahkemesi 27/02/2019 tarihli ve 2015/15100 sayılı Genel Kurul Kararında,

“Yasal süreler geçtikten sonra, olumsuz mükellefler listesine girmemek için Vergi İdaresinin isteğine istinaden ihtirazi kayıtla verilen KDV düzeltme beyannameleri üzerine yapılan vergilendirmeye ve kesilen cezalara karşı açılan davaların esasın incelenmesi gerektiğine”

karar vermiştir.

Anayasa Mahkemesi, 3 Nisan 2019 tarihli ve 30734 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 27/02/2019 tarihli ve 2015/15100 sayılı Genel Kurul Kararında, ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan vergilendirmeye ve kesilen cezaya karşı açılan davaların derece mahkemelerince reddedilmesinin ölçüsüz olması nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği, bu durumda mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunduğu belirtilmiştir.

Kararın özeti aşağıdaki gibidir.

OLAYLARIN GELİŞİMİ

- 1) Taşımacılık işi ile iştigal eden başvuru şirketlerin mal ve hizmet alımında bulunduğu mükellef G.D. ve firması hakkında vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Bu rapora göre vergi mükellefi G.D. ve firması, iş ve işlemlerinde sahte faturalar düzenlemiştir.
- 2) Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı (Vergi İdaresi) tarafından 13/6/2014 tarihli yazı ile hakkında vergi tekniği raporu düzenlenen mükellef G.D. ve firmasından yapılan mal ve hizmet alımlarına ait faturaların sahte olduğu belirtilerek başvurulardan bu alımlara isabet eden katma değer vergilerinin (KDV) tenzil edilmesi istenmiş, aksi takdirde olumsuz mükellefler listesine alınacakları uyarısı yapılmıştır.
- 3) Başvurular anılan yazı üzerine olumsuz mükellefler listesine girmemek için Vergi İdaresine 2014 yılı içinde farklı tarihlerde ihtirazi kayıtla düzeltme beyannameleri vermişlerdir. Bu beyannameler üzerine Vergi İdaresince KDV, damga vergisi ve gecikme faizi tahakkuk ettirilmiş ve vergi ziyayı cezası kesilmiştir.
- 4) Başvurular, ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerine Vergi İdaresince tahakkuk ettirilen vergilerin, gecikme faizlerinin ve vergi ziyayı cezalarının iptali talebiyle sırasıyla 23/7/2014, 25/7/2014 ve 5/11/2014 tarihlerinde Tekirdağ Vergi Mahkemesinde (Vergi Mahkemesi) davalar açılmışlardır. Başvurular dava dilekçelerinde, ihtirazi kayıtla düzeltme beyannamelerinin Vergi İdaresinin isteği üzerine verildiğini, mal ve hizmet alımı yapılan mükellefin düzenlediği faturaların sahte olduğu iddialarının somut tespit ilkesine aykırı olduğunu, ödemelerin çeklerle yapıldığını, şirketleriyle ilgili vergi incelemesi yapılmadığını, ilgili beyannameyi vermeme durumunda olumsuz mükellefler listesine dâhil olmak durumunda kalacaklarını belirtmişlerdir.
- 5) Vergi Mahkemesi 26/11/2014, 27/2/2015 ve 26/2/2015 tarihli kararlarıyla 25/10/1984 tarihli ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 41. maddesinde öngörülen **yasal süreler geçtikten sonra verilen KDV düzeltme beyanlarına konulan ihtirazi kayıtların beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilen vergiye bir etkisinin bulunmadığı gerekçesiyle davaları reddetmiştir.**

- 6) Edirne Bölge İdare Mahkemesi 12/3/2015, 26/3/2015, 28/10/2015 ve 25/6/2015 tarihli kararlarıyla Vergi Mahkemesi kararlarını bozmuştur. Bölge İdare Mahkemesi beyan olunan matrah üzerinden tarh olunan vergiye karşı mükelleflerin dava açamayacaklarını kabul etmiş, ancak ihtirazi kayıtla verilen beyannamelerle ilgili kanun hükmüne dikkati çekmiştir. Kararda, mal ve hizmet alımında bulunduğu firmaların olumsuz mükellefler listesinde yer almasından dolayı başvuruçuların düzeltme beyannamesi vermek durumunda bırakıldığı vurgulanmıştır. Bölge İdare Mahkemesi sonuç olarak hakkında bir inceleme yapılmadan ve kullandığı faturaların gerçek olup olmadığı, kendisi ve fatura düzenleyicileri hakkında her yönüyle incelenerek ortaya konulmadan, kod listesinden çıkmak amacıyla verilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan tahakkukta ve kesilen cezada hukuka uyarlık bulunmadığı kanaatine ulaşmıştır.
- 7) İdarenin karar düzeltme istemini 3/7/2015 tarihinde kabul eden Bölge İdare Mahkemesi, bozma kararını kaldırarak ilk derece mahkemesi hükmünü onamıştır. Kararın gerekçesinde, beyanname verme süresi geçtikten sonra verilen beyannameye konulan ihtirazi kaydın beyanname üzerinden yapılan tahakkuka etkisi olmadığı gibi dava açma hakkı vermesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir. Bölge İdare Mahkemesi Danıştay içtihadına da atıf yaparak davalı idarece başvuruçucu mükellefe yazı yazılarak izahat istenmesinin belirtilen durumu değiştirmedığı gerekçesiyle bozma kararında ve vergi cezası ile tahakkukun kaldırılmasında hukuki isabet bulunmadığı sonucuna varmıştır.
- 8) Başvuruçular, olayı Anayasa Mahkemesine taşımışlardır.

ANAYASA MAHKEMESİNİN KARARI

- 9) Mülkiyet haklarına müdahale teşkil eden vergilendirme işlemlerinin yargı yoluyla denetlenebilmesi imkânına sahip olamamışlardır.
- 10) Dolayısıyla derece mahkemelerinin 213 sayılı Kanun'un 378. maddesinin ikinci fıkrasında düzenlenen hukuk kuralını, düzeltme beyannamesine ihtirazi kayıt konulmasının dava açma hakkı vermeyeceği şeklinde yorumlaması -sürecin bütününe bakıldığında- başvuruçuların, müdahalenin hukuka aykırı olduğuna yönelik olarak iddia ve itirazlarını etkin bir biçimde sunamaması sonucuna yol açmıştır.
- 11) Buna göre somut olayda mülkiyet hakkının öngördüğü usul güvencelerinin sağlanamamasından dolayı müdahalenin başvuruçulara şahsi olarak aşırı bir külfet yüklediği, başvuruçuların mülkiyet hakkının korunması ile müdahalenin kamu yaran amacı arasında olması gereken adil dengenin başvuruçular aleyhine bozulduğu sonucuna ulaşılmıştır. Başvuruçuların mülkiyet haklarına yapılan müdahale ölçüsüzdür.
- 12) Açıklanan gerekçelerle Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar verilmesi gerekir.
- 13) İhtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan vergilendirmeye ve kesilen cezaya karşı açılan davaların derece mahkemelerince reddedilmesinin ölçüsüz olması nedeniyle mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla somut başvuruda ihlalin mahkeme kararlarından kaynaklandığı anlaşılmaktadır.
- 14) **Bu durumda mülkiyet hakkının ihlalinin sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılmasında hukuki yarar bulunmaktadır.**
- 15) Buna göre yapılacak yeniden yargılama ise 6216 sayılı Kanun'un 50. maddesinin (2) numaralı fıkrasına göre ihlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılmasına yöneliktir.

- 16) **Bu kapsamda derece mahkemelerince yapılması gereken iş, öncelikle ihlale yol açan mahkeme kararlarının ortadan kaldırılması ve nihayet ihlal sonucuna uygun yeni kararlar verilmesinden ibarettir.** Bu sebeple kararın bir örneğinin yeniden yargılama yapılmak üzere Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar verilmesi gerekir.

Diğer taraftan, karara konu düzeltme beyannameleri, Vergi İdaresinin isteği üzerine verilen vergi beyannameleri ile ilgilidir. Bu konuda, Anayasa Mahkemesi kararının sadece vergi dairesinin isteği üzerine verilen düzeltme beyannameleri için geçerli olduğu, diğer nedenlerle verilen düzeltme beyannamelerini kapsamadığı ancak bunlar için emsal oluşturabileceği yönünde yorumlanabileceği de dikkate alınmalıdır.

Kararın tamamına "[Anayasa Mahkemesinin 27/2/2019 Tarihli ve 2015/15100 Başvuru Numaralı Kararı](#)"na linkinden ulaşılması mümkündür.

Saygılarımızla...