

KDV İADE TALEPLERİNİN SONUÇLANDIRILMASINDA 2 NO'LU KDV BEYANNAMESİ İLE BEYAN EDİLEN KDV'NİN ÖDENMİŞ OLMASI GEREKTİĞİNE İLİŞKİN TEBLİĞ DEĞİŞİKLİĞİNİN YÜRÜTMESİNİN DURDURULMASINA KARAR VERİLDİ

ÖZET

İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması gerektiğine ilişkin Tebliğ değişikliğinin yürütmesinin durdurulmasına karar verildi.

16 Şubat 2021 Tarihli ve 31397 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No: 35\)](#)'de; kısmi tevkifat uygulamalarına ilişkin oran ve kapsam konularında bazı değişiklikler yapılmış ve iade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV Beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmazken yapılan düzenleme ile bu durum zorunlu hale getirilmişti. Konuyla ilgili açıklamalarımıza 17.02.2021/51 sayılı Sirkülerimizde yer verilmişti.

Danıştay 4. Dairesi E.2021/2647 sayılı 09.09.2021 tarihli kararında söz konusu değişiklik düzenlemesinin yürütmesinin durdurulmasına karar vermiştir.

Yürütmenin durdurulması kararı uyarınca, iade taleplerinin sonuçlandırılmasında 35 Sıra No.lu Tebliğ değişikliğinden önceki düzenleme hükümleri uygulanacak olup; alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan ve tahakkuk edilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmayacaktır. Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yürütmeyi durdurma kararına Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nda itiraz edilebileceğinden, Danıştay VDDK tarafından itirazın reddedilmesi durumunda Danıştay 4. Dairesi'nce söz konusu Genel Tebliğ değişikliğinin iptali talebine ilişkin karar verilinceye kadar Genel Tebliğ'deki yeni değişiklikler yürürlükte olmayacaktır.

Karara Sirkülerimiz ekinde yer verilmiştir.

Saygılarımızla...

Mevzuat Sirküleri

T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2021/2647

DAVACI VE YÜRÜTMENİN DURDURULMASINI İSTEYEN: Docotton Group İthalat İhracat

Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

VEKİLİ : Av. Şahap Nuri Acı

Elektronik Tebligat Adresi:16434-34331-10746

DAVALI : Hazine ve Maliye Bakanlığı

Gelir İdaresi Başkanlığı/ANKARA

İSTEMİN KONUSU : Davacı tarafından, 16/02/2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair, Tebliğ (Seri No:35)'in, 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.1) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmaz." hükmündeki "şartı aranmaz" ibaresinin "şarttır" olarak değiştirilmesine dair 15. maddesinin iptali ve öncelikle yürütmesinin durdurulması istenilmektedir.

DAVACININ İDDİALARI : Davacı tarafından, 2021/Şubat dönemine ilişkin tevkifata konu işlemleri nedeniyle Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesi kapsamında hak kazandığı iadenin gerçekleştirilmesi için YMM Raporu tanzim ettirilerek bağlı olunan Viranşehir Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvurulduğu ve anılan Vergi Dairesinin 27704/2021 tarih ve 16410 sayılı yazısı ile, 16/02/2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 Seri Nolu Tebliğin 15. maddesi ile tevkifata tabi KDV iadelerinde iade işlemlerinin yapılabilmesi için 2 No.lu KDV beyannamesiyle beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı getirildiğinden, mal ve hizmet satışı yapılmış olan firmaların 2 No.lu KDV beyannamelerinde beyan ettikleri KDV tutarlarını ödemeleri halinde iadenin yapılacağı belirtilerek başvurusunun reddedildiği, söz konusu Tebliğ maddesinde öngörülen değişikliğin bir mükellefin vergi yasalarına muhalefet içeren davranışlarından başka bir mükellefin müteselsilen sorumlu tutulmasına neden olduğu, yasaların kendisine yüklediği ödevleri yerine getiren iyiniyetli vergi mükelleflerinin mal ve hizmet satışı yaptıkları kişilerin beyan ettikleri vergileri ödeyip ödemediklerini takip etmelerinin ve onları bu yönde zorlamalarının mümkün olmadığı, vergi yasalarına aykırılık teşkil eden mükellef hareketleri nedeniyle başka mükelleflerin sorumlu tutulmalarına sebebiyet vereceğinden davaya konu Tebliğ maddesinin hukuka aykırı olduğu ve iptal edilmesi gerektiği ileri sürülmektedir.

DAVALININ SAVUNMASI : Davalı tarafından, usul yönünden; dava konusu Tebliğ düzenlemesi ile Hazinesinin zararına sebebiyet verilmemesi amacıyla satıcı mükelleflerin kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesiyle beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartının getirildiği, davacı aleyhine tesis edilen bir işlem bulunmamasına rağmen davacının bu durumu iade hakkının ihlali gibi algılayarak dava konusu ettiği, oysa ki, tevkif edilen KDV'nin alıcı tarafından ödendiğinin tespiti halinde herhangi bir hak ve menfaat ihlali olmaksızın mükelleflerin iade taleplerinin yerine getirileceği, bu haliyle, davacının menfaat ihlali bulunduğundan söz

T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2021/2647

edilemeyeceği ve davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği, öte yandan, davada süre aşımı da bulunduğu; işin esas yönünden ise, tevkifat uygulamasının, katma değer vergisi mevzuatında bir vergi güvenlik müessesesi niteliği taşıdığı, bu kapsamda alıcı tarafından tevkif edilen verginin, nakden veya mahsuben ödeme ile Hazineye intikal ettirilmemesi halinde satıcıya iade yapılmamasının da mükellefler arasındaki ilişkiler üzerinden otokontrol olarak vergi güvenliğini sağlamayı amaçladığı, dava konusu düzenlemenin Anayasa ve vergi kanunlarına aykırı yeni bir düzenleme getirmediği, kısmi tevkifat uygulamasından kaynaklanan iade taleplerinin hangi usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilmesi gerektiğini açıkladığı ve maddenin iptal edilmesinin haksız katma değer vergisi iadesi alınmak suretiyle Hazine aleyhine sonuçlar doğmasına sebebiyet verebileceği belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ : Özge DEMİR

DÜŞÜNCESİ : Yürütmenin durdurulması isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Dördüncü Dairesince, davalı idarenin savunması alındıktan veya savunma için verilen süre geçtikten sonra incelenmesine karar verilen yürütmenin durdurulması istemi, savunmanın geldiği görülmekle yeniden incelendi, gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Dava, 16/02/2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:35)'in, 26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.1) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmaz." hükmündeki "şartı aranmaz" ibaresinin "şarttır" olarak değiştirilmesine dair 15. maddesinin iptali ve öncelikle yürütmesinin durdurulması istemiyle açılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 27. maddesinin 2. fıkrasında, Danıştay veya idari mahkemelerin, idari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe göstererek yürütmenin durdurulmasına karar verebilecekleri düzenlenmiştir.

Anayasanın 73. maddesinin 3. fıkrasında; vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı; 4. fıkrasında, vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Cumhurbaşkanına verilebileceği kurala bağlanmıştır. Bu düzenlemeyle maddede belirtilen

T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2021/2647

hallerde Cumhurbaşkanına devredilen yetki haricinde kamu gücüne dayanarak tahsil edilen bütün yükümlülüklerin, kanunla düzenlenmesi zorunluluğu getirilmiştir. Bu zorunluluk verginin kanuniliği ilkesi olarak tanımlanmakta olup, bu ilke uyarınca verginin yükümlüsü, konusu, vergiyi doğuran olay, matrah, oran, tarih, tahakkuk, tahsil, zamanaşımı, muafiyet ve istisna gibi vergilendirmenin temel öğelerinin kanun ile belirlenmesi gerekir. Bununla birlikte, vergilendirmenin temel öğeleri ile ilgili olmaması şartıyla, ayrıntılara ve teknik konulara ilişkin olarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca açıklayıcı ve tamamlayıcı nitelikte düzenleyici işlem yapılabilir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 2. fıkrasında; bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamının, mükellefin vergiye tâbi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olması halinde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolunacağı ve iade edilmeyeceği, şu kadar ki, 28. madde uyarınca Cumhurbaşkanı tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup indirilemeyen ve tutarı Cumhurbaşkanınca tespit edilecek sınırı aşan verginin, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödeneceği, ancak mahsuben iade edilmeyen verginin, Maliye Bakanlığınca belirlenen sektörler, mal ve hizmet grupları ve dönemler itibarıyla yılı içinde nakden iade edilebileceği, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilebileceği; Cumhurbaşkanının, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya, Maliye Bakanlığının ise, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkili olduğu kurala bağlanmıştır.

26/04/2014 tarih ve 28983 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (I/C-2.1.5.1) bölümünün ikinci paragrafında "İade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı aranmaz." hükmüne; 16/02/2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:35)'in 15. maddesinde ise, "Aynı Tebliğin (I/C-2.1.5.1) bölümünün ikinci paragrafında yer alan "şartı aranmaz" ibaresi "şarttır" olarak değiştirilmiştir." hükmüne yer verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, her ne kadar Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 35 Seri Nolu Tebliğin 15. maddesiyle, iade taleplerinin yerine getirilmesinde, alıcı tarafından 2 No.lu KDV beyannamesi ile beyan edilen ve tahakkuk ettirilen KDV'nin ödenmiş olması şartı öngörülmuş ise de, Katma Değer Vergisi Kanununda ödenmiş olma şartına yer verilmediğinden, bu haliyle,



T.C.
DANIŞTAY
DÖRDÜNCÜ DAİRE
Esas No : 2021/2647

Kanunda Hazine ve Maliye Bakanlığına tanınan yetkinin sınırları aşılarak düzenlenen ve mükelleflere Kanunda yer almayan bir yükümlülük yükleyen dava konusu Tebliğ hükmünde hukuka uygunluk bulunmadığı ve uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğmasına yol açabileceği dikkate alındığında, Tebliğ hükmünün yürütmesinin durdurulması gerektiği sonucuna varılmıştır.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 6352 sayılı Kanun ile değişik 27. maddesinin 2. fıkrasında öngörülen şartların birlikte gerçekleştiği anlaşıldığından davacının yürütmenin durdurulması isteminin kabulüne,

2. 16/02/2021 tarih ve 31397 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:35)'in 15. maddesinin **YÜRÜTMESİNİN DURDURULMASINA,**

3. Bu kararın tebliğini izleyen günden itibaren 7 (yedi) gün içerisinde Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'na itiraz yolu açık olmak üzere, 09/09/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Mevz