

İstanbul,09.Mart.2021

Sirküler Tarihi : 09.03.2021
Sirküler No : 2021 / 047
Konu : Vergi Kanunları İle Belirlenen İstisna Miktarının Maliye Bakanlığı Tarafından Hazırlanan Tebliğ İle Azaltılması Mülkiyet Hakkının İhlalidir.

Özet : Bireysel başvuru yapan şirket vergiden istisna olan teslimleri nedeniyle yüklendiği ve indirim yoluyla gideremediği katma değer vergilerinin iade talebinde bulunmuştur. Talep sonrasında şirket hakkında gerçekleşen vergi inceleme raporunda Maliye Bakanlığı'nın Genel Tebliğlerinde belirlenen miktarları aşan teslim miktarının hesaplanması yoluna gidilip buna isabet eden KDV'nin iade konusu yapılamayacağı ve yapılan iadelerin geri alınması gerektiği belirtilmiştir. Vergi inceleme raporu doğrultusunda başvuru adına 2006 ile 2008 dönemlerine ilişkin olarak vergi ziyai cezalı katma değer vergisi tarh edilmiştir. Mükellef bu tarhiyatlara ve ilgili Genel Tebliğ'e karşı dava açmıştır.

Anayasa Mahkemesi 2016/3675 sayılı başvuru numaralı Bireysel Başvuru Kararı'nda vergi kanunları ile belirlenen istisna miktarının Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan tebliğ ile azaltılmasının mülkiyet hakkının ihlali olduğuna karar vermiştir. Mülkiyet hakkına yapılan müdahalelerin takdire dayalı, keyfi olamayacağını bu nedenle vergi kanunlarında vergiyi doğuran olay, yükümlü, sorumlu, matrah, miktar ve oranların yukarı ve aşağı sınırları, istisna ve muafiyet tutarları, tarh, tahakkuk ve tahsil usulü, zamanaşımı gibi verginin temel öğelerinin yer alması gerektiği Anayasa Mahkemesi'nce vurgulanmıştır.

Anayasa Mahkemesi, 5 Mart 2021 tarihli ve 31414 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2016/3675 sayılı başvuru numaralı Bireysel Başvuru Kararı'nda vergi kanunları ile belirlenen istisna miktarının Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanan tebliğ ile azaltılmasının mülkiyet hakkının ihlali olduğuna karar vermiştir. Başvurucunun cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarına ve 100 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin A Bölümünün (5) numaralı fıkrasında yer alan "...11 Seri No'lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen bayiler tarafından yine aynı Genel Tebliğ kapsamında yapılacak motorin teslimleri girmektedir" cümlesinin iptali talep edilmiştir.

Danıştay 4. Dairesi başvurucunun davasını reddetmiştir. Red gerekçesinde KDV Kanununda yer alan istisna hükmünün uygulanmasıyla ilgili olarak usul ve esasları belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verildiği ifade edilmiştir. Dolayısıyla yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığına karar vermiştir.

Temyiz edilen karar Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca da onanmıştır. Karar düzeltme talebi de reddedilmiştir. Red kararı sonrasında başvuru tarafından Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuruda bulunulmuştur.

İlgili temel mevzuat

1-) KDVK 14. Md

"3. (Ek: 27/4/2006-5493/2 md.) 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile 5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu hükümleri çerçevesinde, Cumhurbaşkanınca belirlenen sınır kapılarında 4458 sayılı Gümrük Kanununun ihracat rejimi kapsamında yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) yalnızca yurt dışına çıkışlarında yapılacak motorin teslimi vergiden istisnadır. Maliye Bakanlığı, bu istisna uygulamasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye yetkilidir.

ANIL YEMİNLİ MALİ MÜSAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM ANONİM ŞİRKETİ

Kartalteppe Mahallesi Alem Sokak Billursaray Apt. No:3 K:3-4 D:12-14 34145 İncirli – Bakırköy / İstanbul

Tel: +90 212 660 98 12 Fax: +90 212 660 86 11 web: www.anilymm.com

e-mail: info@anilymm.com

Bakırköy V.D. : 069 035 6037

2-) 14.09.2006 tarih ve 26289 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 100 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin A Bölümü'nün 5'inci fıkrası

"İstisna kapsamına, yurt dışına çıkarılacak eşyayı taşıyan kamyon, çekici ve soğutucu ünitesine sahip yarı römorkların depolarına (araçların ve soğutucu ünitelerin standart yakıt deposu miktarlarını aşmamak kaydıyla) 11 Seri No.lu Özel Tüketim Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen bayiler tarafından yine aynı Genel Tebliğ kapsamında yapılacak motorin teslimleri girmektedir."

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne ek 1 No'lu Protokol'ün 1. Maddesi

"Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır. Bir kimse, ancak kamu yararı sebebiyle ve yasada öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir.

Yukarıdaki hükümler, devletlerin, mülkiyetin kamu yararına uygun olarak kullanılmasını düzenlemek veya vergilerin ya da başka katkıların veya para cezalarının ödenmesini sağlamak için gerekli gördükleri yasaları uygulama konusunda sahip oldukları hakka hâlel getirmez"

Anayasa Mahkemesi Bireysel Başvuru kararında da ifade edildiği üzere, Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi içtihadında vergi yoluyla mülkiyet hakkına yapılan müdahaleler Sözleşme'ye ek 1 No'lu Protokol'ün 1. Maddesinin ikinci paragrafında öngörülen mülkiyetin kullanımının kontrolüne ilişkin üçüncü kural kapsamında değerlendirilmektedir. Mahkemeye göre mülkiyet hakkını güvence altına alan Sözleşme'nin anılan maddesinin ilk ve en önemli koşulu kamu makamları tarafından mülkiyet hakkına yapılan herhangi bir müdahalenin hukuka dayalı olması gerekliliğidir.

Başvurucu hakkında yapılan işlemlerin, 1982 Anayasası'nın 35'inci maddesinde düzenlenen mülkiyet hakkına, 73'üncü maddede düzenlenen vergilerin yasallığı ilkesine aykırı olduğunu iddia etmiştir.

Anayasa Mahkemesi, söz konusu başvuruyu vergilerin yasallığı ilkesi çerçevesinde değerlendirerek, vergi yükümlülüklerinin belirliliğinin ve öngörülebilirliğinin hukuki güvenlik ilkesi kapsamında değerlendirilmesi gerektiğine vurgu yapmıştır.

Mülkiyet hakkına yapılan müdahalelerin takdire dayalı, keyfi olamayacağını bu nedenle vergi kanunlarında vergiyi doğuran olay, yükümlü, sorumlu, matrah, miktar ve oranların yukarı ve aşağı sınırları, istisna ve muafiyet tutarları, tarh, tahakkuk ve tahsil usulü, zamanaşımı gibi verginin temel öğelerinin yer alması gerektiği Anayasa Mahkemesi'nce vurgulanmıştır.

Sonuçta Anayasa Mahkemesi başvurucunun mülkiyet hakkının ihlal edildiğine karar vermiştir. Temel gerekçe olarak da kanunda (KDVK) öngörülen istisnanın idare tarafından belirlenen limitler esas alınarak belirlenmesi şeklindeki müdahalenin (uygulamanın) 1982 Anayasası'nın 13, 35 ve 73'üncü maddelerine aykırılık taşır şekilde kanuni bir dayanağının mevcut olmasını göstermiştir.

<https://www.turmob.org.tr/mevzuat/Pdf/19265>

SAYGILARIMIZLA,

Anıl Yeminli Mali Müşavirlik ve Bağımsız Denetim A.Ş.

KAYNAK: TÜRMOB

ANIL YEMİNLİ MALİ MÜSAVİRLİK VE BAĞIMSIZ DENETİM ANONİM ŞİRKETİ

Kartaltepe Mahallesi Alem Sokak Billursaray Apt. No:3 K:3-4 D:12-14 34145 İncirli – Bakırköy / İstanbul

Tel: +90 212 660 98 12 Fax: +90 212 660 86 11 web: www.anilymm.com

e-mail: info@anilymm.com

Bakırköy V.D. : 069 035 6037