



VERGİ PUSULASI

4.yıl

Maliye Denetim Elemanları Derneği
3 Aylık Yayını

VERGİ PUSULASI

Sayı 1

Tarih Temmuz/2022

Sahibi Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı
Halit İslam EKMEN

Genel Yayın Yönetmeni Naciye TAŞKESEN

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü Ufuk KAYNAR

Dış İlişkiler Koordinatörü Mehmet Nazmi TOR

ve Reklam Sorumlusu

Yayın Kurulu Şenay OTO

Ayfer KAYACAN

Funda ŞAHİN

Fırat DEMİR

Hüseyin PEKMEZCİLER

Sinan UYGUR

Adem YALÇIN

Rıdvan ÖNDER

Nasuh ERDÖNMEZ

Ankara Temsilcisi Behiç BARIŞIK

İzmir Temsilcisi Kazım ATİK

Makale Göndermek İçin yayin@mded.org

Dizgi ve Görsel Tasarım Bi'Motion Media

Yayın Satış Ve Yazışma Adresi Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi
Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul
(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org

Baskı Cilt Besabes Matbaacılık Yayıncılık LTD. ŞTİ.

Melih Gökçek Bulvarı Eminel İş Merkezi Kat:1 No 18/80

Yenimahalle / Ankara (312) 395 09 34

Yıllık Abone Bedeli 300,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da basılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nun veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

Yazı Danışma Kurulu

ADI - SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAKUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Zehra DURKUN	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Naci KAYAÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sibgatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1

ÖNSÖZ

Değerli Okurumuz,

Maliye Denetim Elemanları Derneği üyelerinin değerli katkıları ile hazırlanan Vergi Pusulası isimli süreli yayınınımızın ilk sayısını okurlarımız ile buluşturmanın gururunu yaşamaktayız. Hazine ve Maliye Bakanlığının önemli ve saygın mensuplarının bünyesinde barındıran Maliye Denetim Elemanları Derneğinin misyonu merkezi denetim elemanı kültürü ile yetişen kıymetli üyelerimiz ve tüm maliye camiasını kucaklamaktır. Bu yolda atılacak en kıymetli adımın üretmek ve paylaşmak olduğunun bilinci ile dergimizin ilk sayısını siz değerli okurlarımızın dikkatine sunuyoruz.

On makaleden oluşan dergimizin ilk sayısında tüm okurlarımız için faydalı olacağını düşündüğümüz soru-cevap, yargı kararları, güncel özelge bülteni, güncel mevzuat bölümlerine ve pratik bilgilere de yer vermekteyiz. Tamamı Sektörel Denetim Daire Başkanlıklarında görevli müfettişler ve akademisyenlerce hazırlanan dergimizin ilk sayısında finans sektörü, kripto paralar, ödeme sistemleri, varlık yönetim şirketleri, yeniden değerlendirme, değerli konut vergisi ve başkaca vergisel konulara ilişkin faydalı bilgiler yer almaktadır.

Dergimizin ilk sayısında emeği geçen tüm yazarlarımız, yazı danışma kurulu üyelerimiz ve kıymetli okurlarımıza teşekkür ederiz. Faydalı olması dileğiyle...

Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu

YARGI KARARLARI

İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Vergi Müfettiş

Umut CEYHAN
Vergi Müfettişi

Oğuz KAHYA
Vergi Müfettişi

***** Anayasa Mahkemesi'nin "4/11/2021 tarihli ve E.: 2019/4, K.: 2021/78 sayılı Kararı ile VUK 367/7 (Güncel hali ile son fıkrası) iptal edilmiştir.**

Madde Metni: Ceza mahkemesi kararları, bu Kanunun dördüncü kitabının ikinci kısmında yazılı vergi cezalarını uygulayacak makam ve mercilerin işlem ve kararlarına etkili olmadığı gibi, bu makam ve mercilerce verilecek kararlar da ceza hâkimini bağlamaz.

Açıklama: Madde metnine göre bağlantılı olarak işlenen kaçakçılık suçu ve vergi kabahatlerine ilişkin olarak ceza yargılaması sırasında veya sonucunda ceza mahkemesince verilen kararlar ilgili vergi mahkemesini bağlamayacak, aynı şekilde vergi idaresi tarafından verilen kararlar da ceza hakimini bağlamayacaktır.

Karar: Belirtilen merciilerin bağlantılı olarak işlenen kaçakçılık suçu ve vergi kabahatlerine konu fiilleri farklı boyutlarla ele aldığı, kendi usul ve kurallarına göre nitelendirip değerlendirdiği bu sebeple farklı organ, makam ve merciilerin kararlarının her hal ve şartta birbirini bağlaması ileri sürülemeyeceği gibi bunların hiçbir koşulda birbirini bağlamaması gerektiğine ilişkin bir kural adil yargılanma hakkı kapsamındaki güvencelere aykırılık oluşturduğundan madde hükmü Anayasa Mahkemesi'nin "4/11/2021 tarihli ve E.: 2019/4, K.: 2021/78 sayılı Kararı" ile iptal edilmiştir.

*****Danıştay 4. Daire Başkanlığı 2019/4977
E. , 2021/4538 K.**

Dava konusu istem: Davacı şirket adına, dar mükellef kurumdan temin edilen yazılım lisansları ile ilgili yapmış olduğu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi kesintisi yapmadığından bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden 2008/3 dönemi için re'sen tarh edilen kurumlar (stopaj) vergisi ile bir kat kesilen vergi ziyayı cezasının kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Danıştay bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesinin temyize konu kararıyla; davalı idarece, davacı şirketin dar mükellef kuruma yazılım lisanslarıyla ilgili olarak yapmış olduğu ödemeler üzerinden kurumlar vergisi tevkifatı yapması gerektiği savunulmuş ise de, davacı şirket, yurt dışında faaliyet gösteren firmadan temin ettiği yazılım lisanslarını, herhangi bir işleme ve değişikliğe tabi tutmaksızın aynen nihai tüketicilere sattığından, davacının yapmış olduğu faaliyetin ticari faaliyet, yurt dışında mukim şirketin söz konusu yazılım programlarından elde edeceği kazancın da ticari kazanç olacağı, dosyada mevcut bulunan vergi tekniği raporu ile vergi inceleme raporları ile de, davacı şirket ile dar mükellef kurum arasında, anılan şeklin dışında bir ticari ilişkinin var olduğunun somut tespitlerle ortaya konulmadığı, bu durumda, dar mükellef kurumların Türkiye'de elde ettikleri ticari kazançlar tevkifat kapsamı dışında kalacağından, davacı şirketin uyuşmazlık konusu dönemde yurt dışında mukim dar mükellef şirketten ithal ettiği yazılım lisansları karşılığında ödemiş olduğu bedeller üzerinden sorumlu sıfatıyla kesinti yapmadığından bahisle yapılan dava konusu

cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

*****Danıştay 4. Daire Başkanlığı 2019/6926
E. , 2022/907 K.**

Dava konusu istem: Davacı şirket adına düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu ile 2014/1 ve 3. dönemlerine ilişkin olarak düzenlenen aynı tarihli ve 908/8 sayılı Vergi İnceleme Raporuna dayanılarak, tam istisna kapsamında ilişkili firmalara yaptığı teslimlere ilişkin olarak düzenlediği faturaların sahte olduğundan bahisle devreden katma değer vergisi tutarlarının değiştiği de dikkate alınarak KDV beyanlarının yeniden düzenlenmesi sonucunda re'sen tarh edilen 2015/7,8 ve 10. dönemleri tekerrür uygulamalı vergi ziyayı cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesince verilen ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; davacı şirketin, 2014, 2015 yılları hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu ile 2014/1 ve 3. dönemlerine ilişkin olarak düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak tam istisna kapsamında ilişkili firmalara yapmış olduğu teslimleri nedeniyle düzenlenen faturaların sahte olduğunun tespit edildiği belirtilip, katma değer vergisi beyanlarının yeniden düzenlenmesi sonucu 2015/7,8 ve 10. dönemlerine ilişkin olarak tekerrür uygulamalı üç kat vergi ziyayı cezalı katma değer vergilerinin tarh edildiği olayda, 6736 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunulan ilgili yıl için inceleme ve tarhiyat yapılmayacağı hususunun istisnası olan iade

işleminin olmadığı, ayrıca devreden katma değer vergisi yönünden yapılan incelemelerde artırım talebinde bulunulan dönemler için tarhiyat önerilemeyeceği hususları dikkate alındığında, matrah artırımında bulunulan dava konusu 2015/7, 8 ve 10. dönemleri için davacı adına re'sen tarh edilen tekerrür uygulamalı vergi ziyayı cezalı katma değer vergilerinde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının hakkında 2014 ve 2015 yılı hesap ve işlemlerinin 6736 sayılı Kanun'un yukarıda belirtilen hükümleri kapsamındaki iade incelemeleri 6736 sayılı Kanun'a aykırı olmadığından, artırım talebinde bulunulan dönemler için iade hakkı doğuran işlemlerden doğan terkin ve iade işlemleri ile ilgili inceleme ve tarhiyat hakkı saklı olduğundan, katma değer vergisi iadesi ile sınırlı olarak incelenmesi üzerine düzenlenen 20/01/2007 tarihli ve 908/8 sayılı vergi inceleme raporunun tarhiyatın dayanağını oluşturduğu görülmektedir. Ayrıca ... tarih ve ... sayılı, ... tarih ve ... sayılı Görüş ve Öneri Raporu ve aynı tarihli ... sayılı Vergi Tekniği Raporlarının düzenlendiği görülmüştür. Sözü edilen raporlarda özetle, elektrik üretimi, yenilenebilir enerjilerle ilgili HES projelerinin gerçekleştirilmesi faaliyeti ile iştigal eden davacının ilgili dönemlerde ilişkili şirketleri ile oluşturdukları organizasyon kapsamında yatırım teşvik belgeli olan şirketleri ile yapılmış gösterilen hayali ithalatları ve gerçek mal alış verişi olmadan birbirlerine düzenlenen sahte faturalarla maliyetler şişirilerek fazladan katma değer vergisi alınmasının amaçlandığının

tespit edildiği, anılan raporlarda, davacının 2014 dönemi KDV beyan tablosu haksız KDV indirimleri reddedilerek yeniden düzenlenmiş, raporda 2015 yılı için yeniden beyan tablosu oluşturulmamakla birlikte 908/8 sayılı Vergi İnceleme Raporu'nun sonuç kısmında, mükellefin katma değer vergisi beyanlarının yeniden düzenlenmesi sonucunda 2014/12 döneminden sonraki döneme devreden KDV tutarının 2.436.614,88 TL olarak tespit edildiği, izleyen dönem KDV beyanlarının ilgili dönemde bağlı olduğu Vergi Dairesince 213 sayılı Kanun'un 116 ve devamı maddeleri gereğince düzeltilmesi, ödenecek vergi çıkması durumunda da aynı Kanunun 344. maddesi gereğince üç kat vergi ziyayı cezası kesilmesi gerektiğinin belirtildiği görülmüştür.

Söz konusu raporların dayanak alındığı ve bu dava konusu cezalı tarhiyat ile sebep-sonuç ilişkisi olan 2014/1 ve 3 dönemlerine ilişkin olan haksız alınan KDV iadeleri nedeniyle vergi ziyayı cezalı tarhiyatlarının kaldırılması istemini reddeden Vergi Mahkemesi kararına yönelik istinaf isteminin reddine dair ... Bölge İdare Mahkemesinin ... tarihli E:... ve K:... sayılı kararının, Danıştay Dördüncü Dairesinin 17/02/2022 tarihli ve E:2019/3677, K:2022/909 sayılı kararı ile onandığı görülmektedir. Dava konusu tarhiyatın dayanağı anılan raporlarla ortaya konulduğundan dolayısıyla bu raporlar doğrultusunda Vergi Dairesince 2015 yılı için yeniden katma değer vergisi beyan tablosu oluşturularak yapılan cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu durumda, yukarıda bahsedilen hükümleri uyarınca yapılan inceleme ile 2014/12 döneminden izleyen döneme devreden katma değer vergisinin

düzeltilmesi üzerine ödenecek vergi çıkan ihtilaf konusu döneme ilişkin cezalı tarhiyatlarda hukuka aykırılık bulunmadığından vergi mahkemesi kararının kaldırılması isteminin reddine dair Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Ayrıca vergi ziyai cezalarına tekerrür hükümleri uygulanması hususunda da yapılacak inceleme üzerine karar verilmesi gerekmektedir.

*****Danıştay 4. Daire Başkanlığı 2019/3645
E. , 2022/69 K.**

Davacı adına, 2014 yılına ilişkin defter ve belgelerini ibraz etmediği gerekçesiyle ilgili yıla ait katma değer vergisi indirimlerinin reddedilmesi suretiyle katma değer vergisi beyanlarının yeniden düzenlenmesi sonucu 2014/ Aralık dönemine ilişkin devreden katma değer vergisi çıkmadığından bahisle re'sen tarh edilen 2015/2, 3, 4, 5, 9, 10, 12 dönemleri katma değer vergisinin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Vergi Mahkemesince verilen ...tarih ve E:..., K:... sayılı kararda; davacının ilgili yıla ait defter ve belgelerinin 08/06/2016 tarihinde iş yerinde çıkan yangın neticesinde zayi olduğuna ilişkin ...Asliye Ticaret Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararı ile zayi belgesinin alındığı, dolayısıyla defter ve belgelerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 13. maddesinde sayılan mücbir sebep kapsamında ibraz edilemediği anlaşıldığından yapılan tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 2014 yılına ilişkin yasal defter ve belgelerini işyerinde çıkan yangında zayi olduğundan

bahisle inceleme elemanına ibraz etmediği, 2014 yılına ait yasal defter ve belgelerin 08/06/2016 tarihinde işyerinde çıkan yangın sonucu zarar gördüğü belirtilerek yapılan başvuru üzerine ...Asliye Ticaret Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararıyla defter ve belgelerin zayi olduğunun tespitine karar verildiği, ancak defter ve belgelerinin zayi olduğu hususuna ilişkin maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmeyen Asliye Ticaret Mahkemesi kararı dışında söz konusu iddianın gerçekliğini ortaya koyabilecek başka bir delilin sunulmadığı dikkate alındığında somut olay anlamında davacının defter ve belgelerinin yangında zarar gördüğüne ilişkin iddia muteber görülmemiştir. Bu durumda, mücbir sebebin varlığının kabulüne imkan bulunmadığından kararda hukuka uyarlık bulunmamıştır.

*****Danıştay 4. Daire Başkanlığı 2021/4007
E. , 2022/88 K.**

Dava konusu istem: Davacı tarafından, eksik matrah beyan ettiği gerekçesiyle sevk edildiği takdir komisyonu kararına istinaden adına re'sen tarh edilen vergi ziyayı cezalı 2009 yılı kurumlar vergisi ile 2009/1-3,10-12 dönemleri geçici vergilerin kaldırılması istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Danıştay bozma kararı üzerine Vergi Mahkemesince verilen kararda; dönem matrahının belirlenmesinde satışlara ilişkin tapu harcı matrahlarının esas alınması yerinde olmakla birlikte, dava konusu verginin hesaplanmasında, davacının satış tutarlarının %80'inin maliyet kabul edilerek kârlılık oranının %20 olarak esas alındığı, davacının 2009 takvim yılına ilişkin kârlılık oranının tespitinde; kârlılık oranının faaliyet

konusuna uygun olarak araştırılmadığı, davacıyla aynı işi yapan mükelleflerin 2009 yılındaki ortalama karlılık oranının ilgili esnaf odası ve diğer kuruluşlardan sorulmadığı, benzer işi yapan firmalar nezdinde emsal araştırması yapılmadığı, bu hususa ilişkin olarak takdir komisyonu kararında matbu ifadelerle yer verildiği, 213 sayılı Kanun'un 3/B maddesine göre vergilendirilmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olduğundan ve verginin gerçeğe en yakın şekilde belirlenmesi gerekeceğinden davacının kârlılık oranının tespitine ilişkin yeterli ve gerekli inceleme ve araştırma yapılmaksızın satış tutarlarının %80'i maliyet kabul edilerek satış tutarları üzerinden %20 kâr ettiği varsayımından hareketle re'sen tarh edilen vergi ziyayı cezalı vergilerde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 2009 yılında bitirdiği ve satışını gerçekleştirdiği dairelere ilişkin fatura düzenlemeyerek kazancını eksik beyan ettiğinin tespit edildiğinden bahisle Sincan Vergi Dairesinin ... tarih ve ... ile ... sayılı yazıları üzerine inceleme başlatıldığı, anılan yazı ve eki tutanakta satılan gayrimenkullere ilişkin satış tarihi ile satış bedellerine yer verildiği, ilgili dönem matrahının takdiri için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30/4. maddesine istinaden takdir komisyonuna sevk edildiği, bu faaliyet nedeniyle elde edilen kazancın tespitinde ise, Ankara tüketici fiyatı indeksi, ekonomik büyüme hızı, piyasa koşulları ve emsali mükellef beyanları dikkate alınarak takdir komisyonu tarafından satış tutarının %80'inin maliyet bedeli olarak kabul edilmesi neticesinde belirlenen matrah

tutarı üzerinden dava konusu vergi ziyayı cezalı kurumlar vergisi ve geçici vergisi tarhiyatlarının yapıldığı anlaşılmaktadır.

Her ne kadar Mahkemece, davacının kârlılık oranının tespitine ilişkin yeterli ve gerekli inceleme ve araştırma yapılmaksızın satış tutarlarının %80'i maliyet kabul edilerek satış tutarları üzerinden %20 kâr ettiği varsayımından hareketle davacı adına re'sen tarh edilen vergi ziyayı cezalı vergilerde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılarak tarhiyatlar kaldırılmış olsa da, yukarıda yer verilen bilgiler ile mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; davacının kendi beyanıyla mesleki olarak ticari organizasyon dahilinde gayrimenkul inşaatı ve alım satımında bulunduğu, 2009 yılında bitirdiği ve satışını gerçekleştirdiği dairelere ilişkin fatura düzenlemeyerek kazancını eksik beyan ettiğinin tespit edildiği, bu faaliyet nedeniyle elde edilen kazancın tespitinde ise, Ankara tüketici fiyatı indeksi, ekonomik büyüme hızı, piyasa koşulları ve emsali mükellef beyanları dikkate alınarak takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden Danıştay müstakar kararları uyarınca %20 kârlılık %80 maliyet esas alınarak tarhiyat yapılmasında herhangi bir isabetsizlik bulunmadığından aksi yöndeki Vergi Mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Öte yandan, Mahkemece yeniden verilecek kararda geçici vergi asılları bakımından bir değerlendirme yapılacağı tabiidir.

***** Danıştay 4. Daire Başkanlığı 2018/2233
E. , 2022/218 K.**

Dava konusu istem: Davacının kanuni temsilcisi olduğu, ...Tekstil İnşaat Temizlik

San. Tic. Ltd. Şti.'nin vergi borçları nedeniyle banka hesaplarına konulan ...tarih ve ...sayılı e-haciz işlemin iptali istenilmiştir.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: Vergi Mahkemesince verilen ...tarih ve E:..., K:...sayılı kararda; davacı adına kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ödeme emirlerinin tebliğinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine aykırı olduğu, ödeme emirlerinin usulüne uygun tebliği sağlanmadan kamu alacağının kesinleştiğinden söz edilerek alacağın tahsili amacı ile davacı adına tesis edilen haciz işleminde yasal isabet bulunmadığı sonuna varılmıştır. Belirtilen gerekçelerle davanın kabulüne karar verilmiştir. Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: Bölge İdare Mahkemesince; istinaf başvurusuna konu Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu ve davalı tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği belirtilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı adına, ...Tekstil İnşaat Temizlik San. Tic. Ltd. Şti.'nin ödenmeyen vergi borçları nedeniyle kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ödeme emirlerinin davacının ...Mah. ...Cad. No:...Daire:...../ ...olarak gösterilen ikametgah adresinde eşi ...27/12/2012 tarihinde tebliğ edildiği, tebliğ alındısı üzerinde imzasının bulunduğu, davalı idarenin 12/01/2017 tarihli cevap yazısında da belirtmiş olduğu gibi davacının eşinin itirazı üzerine ödeme emirlerinin tebliğinin muhtar huzurunda gerçekleştirildiği tebliğ alındısında muhtarlığın kaşesinin ve imzasının bulunduğu, "imzadan imtina etme, itiraz etme" gibi ibarelerin tebliğ alındısı üzerinde şerh edilmemesinin

esasa ilişkin bir şekil hatası olmadığı, nihai olarak, tebligatın üç temel fonksiyonu olan "bilgilendirme, belgelendirme ve tebliğ evrakının teslimi" gerçekleştiğinden Mahkeme kararının kaldırılması istemiyle yapılan istinaf başvurusunu reddeden Vergi Dairesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

*****Danıştay 7. Daire Başkanlığı 2020/663
E. , 2022/379 K.**

Dava konusu istem: Davacı adına, 2013 yılının Temmuz ayında tecil edilip, ihracatların yapılması üzerine terkin edilen özel tüketim vergisinin, ihracatın gerçek olmadığından bahisle tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İlk Derece Mahkemesi kararının özeti: ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla, olayda, davalı idarece, ihraç edilmek kaydıyla teslim edilen mallara ilişkin olarak, beyan edilen dönemde tecil edilen ve ihracatın gerçekleşmesi akabinde terkin gerçekleşen ancak daha sonra alıcı ülke kayıtlarında söz konusu malların boyalı su ile benzerlik gösterdiği tespit edilen mallara ait özel tüketim vergisi tutarlarının vade tarihinden itibaren 6183 sayılı Kanun'un 51. maddesine göre belirlenen gecikme zammı ile birlikte davacıdan tahsili gerektiğinden bahisle verginin ödeme emri ile tahsili yoluna gidilmiş ise de, söz konusu verginin, tecil talebinde bulunan davacı yönünden vadesi belli olmadığından, öncelikle 6183 sayılı Kanunun 37. maddesi uyarınca bir aylık vade tayin edilmesi, bu sürede ödenmemesi halinde ödeme emriyle tahsili yoluna gidilmesi gerekmekte olup, doğrudan ödeme emriyle takibinde hukuka

uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle davaya konu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Bölge İdare Mahkemesi kararının özeti: İstinaf başvurusuna konu kararın hukuka ve usule uygun olduğu ve davalı idare tarafından ileri sürülen iddiaların söz konusu kararın kaldırılmasını sağlayacak nitelikte görülmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 45. maddesinin 3. fıkrası uyarınca istinaf başvurusunun reddine karar verilmiştir.

Olayda, ... Dış Ticaret Lojistik Depolama Tekstil Gıda Taşımacılık Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen soruşturma raporunda, ihracat işlemlerine konu mallara ilişkin varış ülkesi gümrüklü sahada yapılan araştırma ve tespit davacı tarafından, ...Dış Ticaret Lojistik Depolama Tekstil Gıda Taşımacılık Ticaret Limited Şirketine ihraç kayıtlı teslim edilen mallar ile yurt dışına çıkan yani ihracatı gerçekleşen malların farklı olduğu, alıcı ülke kayıtlarında eşyanın boyalı su olarak tespit edildiği anlaşılmaktadır. Söz konusu tespite istinaden malların beyan edilen dönemde tecil edilen ve ihracatın gerçekleşmesi akabinde terkinin gerçekleşen 2013 yılı Temmuz (I.) dönemine ait özel tüketim vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden mahkeme kararına yönelik istinaf başvurusunun reddine ilişkin karar temyiz edilmiştir.

Yukarıda belirtilen kanun hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, özel tüketim vergisinin şekle ve esasa ilişkin hükümleri yönünden de 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na tabi olduğu, bu çerçevede, 213 sayılı Kanun'un 34. ve 35. maddelerine istinaden re'sen tarhiyat yapılarak ihbarname ile istenmesi gerektiği

sonucuna varılmıştır. Olayda, beyan edilen 2013 yılının Temmuz (1.) dönemine ait özel tüketim vergisinin tecil edildiği ve ihracatın gerçekleşmesi akabinde verginin terkin edildiği saptanmıştır. Dolayısıyla ortada terkin edilen bir verginin bulunduğu açıktır.

Her ne kadar davalı idarece, verginin tahakkuk fişi düzenlenmek suretiyle vadesinin de belirlendiği ve 4760 sayılı Kanun'un 8. maddesinin 2. fıkrası uyarınca tahsili gerektiği ileri sürülmüşse de; tahakkuk eden bir verginin, ödenmesi gerekli safhaya gelmiş bir vergi olacağı ve daha önceki bir safha olan tarhiyat aşamasından sonraki bir aşamayı ifade edeceği, tahakkuk işleminin gereklerinin gözetilmemesi halinde de doğrudan ödeme emri düzenlenmesine yasal zemin oluşturacağı izahtan varestedir. Bununla birlikte tahakkuk fişi ve ihbarnamenin farklı hukuki sonuç doğuracağı ve her ikisinin yargılamasında hukuki değerlendirmenin farklı olarak yapılacağı da tabiidir.

Buna göre vergi hukukunun temel kavramları olan tarh, tahakkuk, tebliğ ve tahsilat kavramları gözetilerek terkin edildiği anlaşılan vergi için öncelikle davalı idarece yukarıda alıntısı yapılan amir hükümler esas alınmak suretiyle davacı adına ihbarname esasına dayalı olarak özel tüketim vergisi tarhiyatı yapıp, usulüne uygun olarak tebliğ edilmesi, tarh işlemine ilişkin olarak davacı şirkete dava açma hakkı verilmesi ve bu şekilde tarh, tahakkuk ve tebliğ aşamalarının tamamlanması gerekirken, doğrudan ödeme emri ile takibinde hukuka uygunluk bulunmadığından tesis edilen işlemin iptali yolundaki temyize konu kararda sonucu itibarıyla isabetsizlik görülmemiştir.