

KDVK M.13 İLE İLGİLİ ÖRNEK DANİŞTAY KARARLARI ÖZETLERİ

- İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına 1997/Şubat dönemi için re'sen salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanununun 13/a maddesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demir yolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının yüzer tesis ve araçların teslimlerinin vergiden müstesna olduğunun hükme bağlandığı, olayda davalı idare tarafından, davacı şirketin aktifinde kayıtlı gemiyi fiilen 30.9.1996 tarihinde 27.500.000.000 lira bedelle sattığı, bu satış işlemini 27.000.000.000 lira olarak 31.12.1996 tarih ve 1209 nolu fatura ile belgelendirdiği, faturanın hem geç, hem de 500.000.000 lira noksan düzenlendiği, ayrıca fatura üzerine "KDV'den istisna edilmiştir" şerhi düşülerek gemi satışı için katma değer vergisi hesaplanmadığı, oysa bu satışın istisnadan yararlanabilmesi için Tebliğ ile getirilen düzenleme uyarınca alıcının vergi dairesinden alacağı istisnaya ilişkin yazıyı satıcı olan davacı şirkete ibraz etmesi gerektiği, davacı şirketin Tebliğ ile getirilen düzenlemeye uymadan istisna kapsamına girmesinin mümkün olmadığı ileri sürülerek ve beyan dışı bırakılan hasılat ve eksik katma değer vergisi beyanı dikkate alınarak yükümlü şirketin katma değer vergisi tablosu yeniden düzenlenip adına cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, uyuşmazlıkta satılan geminin özel amaçlı olduğu veya deniz işletmeciliği faaliyetinde kullanılmadığı yönünde bir tespit bulunmadığı, sadece 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/a maddesindeki istisnadan yararlanmak için 48 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde öngörülen, satış işleminin istisna kapsamına girdiğine dair bir yazı alınmamasından dolayı re'sen tarh yoluna gidildiği, bu durumda yükümlü şirketin Kanunda açıkça belirlenen istisnaya rağmen sadece Tebliğde sözü edilen belgenin alınmaması nedeniyle yararlandırılmamasının hukuken mümkün olmadığı, zira tebliğlerin kanunun açıkça tanıdığı hakkın kullanılmasını engellemeye yada daraltmaya yönelik olarak kullanılmasının normlar hiyerarşisine aykırı olacağı gerekçesiyle kabul edenVergi Mahkemesinin tarih ve sayılı kararının; tesis edilen işlemin hukuka uygun olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan Mahkeme kararının onanmasına...

(Danıştay 9. Daire: 17.04.2002 Tarih-Karar No: 1483- Esas No:3902)

- Temyiz başvurusu; vapur acenteliği işi ile iştigal eden davacı Şirketin limanlarda deniz taşıma araçlarına verdiği hizmetlerden bir kısmının istisna kapsamında olup, iade kapsamında olmadığından bahisle yapılan tarh ve ceza kesme işlemlerini iptal eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir. Dosyanın incelenmesinden; davacı Şirketin, deniz taşıma araçlarına verdiği hizmetlerden seyrüsefere ilişkin olanların, 3065 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinin (b) fıkrası; yüke ve yolcuya verilen hizmetlerin ise, aynı Kanunun 16'ncı maddesinin 1'inci fıkrasının (c) bendinin kapsamına girdiği halde; bütün faaliyetlerin, Kanunun 13'üncü maddesinin (b) fıkrası kapsamında değerlendirilerek defterlere kaydedildiği; istisna ve iade kapsamında olan faaliyetlerin iç içe olduğu; faturaların, iade ve istisna kapsamındaki faaliyetler ayrılmadan düzenlendiği; inceleme elemanınca da, bunların ayrılmasının mümkün olmadığı, defter kayıtlarının 3065 sayılı Kanunun 54'üncü maddesindeki kayıt düzenine uygun olarak tutulmadığı ve beyannamelerin buna göre verilmediği, bu durumda, aynı Kanunun 32'nci maddesi uyarınca iadesi mümkün olmadığından bahisle katma değer vergisi tarhiyatı önerildiği anlaşılmıştır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin (b) fıkrasında; deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin vergiden müstesna olduğu hükme

bağlanmıştır. Anılan maddenin uygulanması ile ilgili olarak, 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümünün 1'inci fıkrasında ise, söz konusu istisnanın seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmeti kapsadığı vurgulanmıştır. 3065 sayılı Yasanın 13'üncü maddesinin (b) bendinin amacı, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetler vergi dışı tutularak, bu hizmetleri ifa eden kişi ve kuruluşların teşvik edilmesi ve diğer ülkelerle rekabet ortamının sağlanmasıdır. Kanun hükmünden, verilen hizmetin niteliği hususunda bir ayırım yapılmaksızın deniz taşıma araçları için limanlarda yapılan tüm hizmetlerin istisna kapsamında olduğu anlaşılmaktadır. Böyle bir ayırım yapılmasının kanunun amacına aykırı olacağı da kuşkusuzdur. Bu ayırımın, "İthalat İstisnası" başlıklı 16'ncı maddenin 1'inci fıkrasının (c) bendinde yer alan düzenlemeye dayanılarak yapılması da olanaklı değildir. Olayda; inceleme elemanının, yüke ve yolcuya verilen hizmetlerden olduğundan bahisle, istisna ve iade kapsamında görmediği, yolcuların ve yükün rıhtımdan gemiye, gemiden rıhtıma taşınması; yükün hazırlanması tartılması, depolanması, gemiye yüklenmesi ve gemiden boşaltılması; liman içi yük nakli, yükün gemiye yerleştirilmesi ve boşaltılmasına nezaret edilmesi; maçuna hizmetleri, yolcuya ve yüke ilişkin resmi işlemlerin yapılması; konişmento ve ordino hizmetleri vb., talep edilmesi halinde, davacı Şirket tarafından istekte bulunan gemiye verilen ve taşımacılık faaliyetinin gereği olan hizmetlerdir. Bu bakımdan; davacı Şirketin, deniz taşıma araçları için yapmış olduğu söz konusu hizmetler, 3065 sayılı Kanunun 13'üncü maddesinin (b) fıkrası uyarınca katma değer vergisinden müstesna olduğundan, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar dava konusu tarh ve ceza kesme işlemlerini iptal eden ve sonucu itibarıyla yerinde olan mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir. Bu nedenle, temyiz isteminin reddine... (Danıştay 7. Daire: 04.11.2002 Tarih-Kara No:3448- Esas No:8227)

- İstemin Özeti : Yükümlü kooperatifin gemilere vermiş olduğu yükleme ve boşaltma hizmetleri ile ilgili olarak düzenlediği faturalarda katma değer vergisi hesaplamadığının inceleme raporu ile tespiti üzerine 1997/Ocak-Aralık dönemlerine ilişkin olarak adına re'sen salınan katma değer vergisi ile kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 13/b maddesinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden istisna tutulduğu, 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 8/1.bölümünde de, Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesiyle deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin vergiden istisna edildiğinin açıklandığı, buna göre istisnanın, deniz ve hava taşıma araçları ile sınırlı olmayıp, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmeti kapsadığı, bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmetin istisna kapsamına alındığı, her türlü hizmet sözcüğünden, geminin kendisine, yolcusuna ve yüküne yapılan hizmetlerin anlaşılması ve bu hizmetlerin bir bütün olarak gemi için ifa edilmiş hizmet anlamında değerlendirilmesi, bir ayırım yapılmaması gerektiği, 3065 sayılı Kanunun 13/b ve maddesi ile 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ hüküm ve açıklamalarının bir arada değerlendirilmesi sonucunda gemiye, yolcuya ve eşyaya yapılan hizmetlerin tamamının katma değer vergisinden istisna edilmiş bulunduğu anlaşıldığı, bu itibarla aksi düşünceden hareketle yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle kabul eden ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı kararının; yükümlü kooperatifin, gemilere sadece yükleme ve boşaltma hizmeti verdiği, yükleme ve boşaltma hizmetlerinin gemilerin seyrüseferine yönelik bir hizmet olmadığı, bu nedenle yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir. Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan Vergi Mahkemesi

kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına...
(Danıştay 9. Daire: 19.03.2003 Tarih- Karar No: 873- Esas No:4095)

- İstemın Özeti: Liman hizmetleri ile uğraşan yükümlü şirketin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/b maddesine göre istisna kapsamında olmayan liman hizmetlerini, istisna kapsamında göstermek suretiyle haksız yere katma değer vergisi iadesi aldığından bahisle yükümlü şirket adına vergi inceleme raporuna göre 1994/Ocak dönemi için re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 13/b maddesinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna tutulduğu, 15 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin 8/1.bölümünde de, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 13/b maddesiyle deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin vergiden istisna edildiğinin açıklandığı, bu hükme ve açıklamaya göre istisnanın, deniz ve hava taşıma araçları ile sınırlı olmayıp, m seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifade edilen her türlü hizmeti kapsadığı, bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği, 3065 sayılı Kanunun 16/c maddesinde, transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uygulandıkları mal ve hizmetlerin de istisna kapsamına alındığı, bu hüküm ve açıklamalarla, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçları için ifa edilen her türlü hizmetin istisna kapsamına alındığı, her türlü hizmet sözcüğünden, geminin kendisine, yolcusuna ve yüküne yapılan hizmetlerin anlaşılması ve bu hizmetlerin bir bütün olarak gemi için ifa edilmiş hizmet anlamında değerlendirilmesi, bir ayırım yapılmaması gerektiği, 3065 sayılı Kanunun 13/b ve 16/1-c maddeleri ile 15 seri no.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ hüküm ve açıklamalarının bir arada değerlendirilmesi sonucunda gemiye, yolcuya, eşyaya, yapılan hizmetlerin tamamının katma değer vergisinden istisna edilmiş bulunduğu anlaşıldığından, vergi inceleme raporuna göre yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesi'nin 13.05.1997 tarih ve 1997/611 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna göre yapılan tarhiyatın yasal olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmektedir.
Temyiz edilen Bursa Vergi Mahkemesi'nin 13.05.1997 tarih ve 1997/611 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49.maddesinin 1.fikrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine...
(Danıştay 9. Daire: 25.02.1998-Karar No:738-Esas No:4575)

- İstemın Özeti : Davacı, yatırım teşvik belgesi kapsamında alınan otobüsün, 3065 sayılı Yasanın 13/d maddesinde belirtilen teşvik belgeli mükelleflere yapılan makina ve teçhizat teslimlerine ilişkin istisna hükmü kapsamında sayılmasını engelleme 69 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, (1) işaretli bölümündeki; "... taşıt araçlarının, makina ve teçhizat kapsamına girmediği..." yolundaki düzenlemesinin iptalini istemiştir. Bu düzenlemeye karşı açılan davayı inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 15.11.1999 günlü ve E:1998/4267, K:1999/4199 sayılı kararıyla; iptali istenen Tebliğde açıklanan, 3065 sayılı Kanunun 13/d maddesinde "makina ve teçhizat" ibaresi ile kastedilen malların, amortismanına tabi iktisadi kıymet niteliği taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymetler olduğu, madde gerekçesinde de, makina ve teçhizat ifadesinin vergiye tabi mal ve hizmetin üretiminde kullanılan ve sarf malzemesi olmayan sabit kıymetleri ifade ettiği, yatırım teşvik belgesi eki listede yer almakla birlikte, hali hazırdaki uygulamaya göre ithalde katma değer vergisi erteleme uygulamasından yararlanamayan taşıt araçlarının, bu madde ile getirilen

İstisnadan da yararlanmayacağına açıkça belirtildiği, mevcut uygulamanın ise 4369 sayılı Kanunun 82 nci maddesi ile yürürlükten kaldırılan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 49 uncu maddesinin ikinci fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak hazırlanan 42 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile düzenlendiği ve bu Tebliğde de, otobüsler de dahil bir kısım taşıt araçlarının ithalde alınan katma değer vergisi ertelenmesinden yararlandırılmadığı, gerek uygulamadan kaldırılan ithalde katma değer vergisi ertelenmesi, gerekse yürürlüğe konulan teşvik belgeli mükelleflere yapılacak makina ve teçhizat teslimleri istisnası yönünden, taşıt araçlarının prensip olarak istisna kapsamına alınmadığı sonucuna varıldığı, 3065 sayılı Yasanın 13 üncü maddesinin (d) bendinin gerekçesinden hareketle belirlendiği anlaşılan iptali istenen düzenlemede kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Yükümlünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu 9.6.2000 günlü ve E:2000/16, K:2000/232 sayılı kararıyla; Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesini değiştiren 4369 sayılı Yasanın genel gerekçesinde, Kanunun İkinci Kısım İkinci Bölüm başlığı ile 13 üncü madde başlığının yapılan yeni düzenlemeye uygun olarak değiştirilip maddeye bir bent eklendiği, makina ve teçhizat ifadesinin, vergiye tabi mal ve hizmetin üretiminde kullanılan ve sarf malzemesi niteliğinde olmayan sabit kıymetleri ifade ettiği, yatırım teşvik belgesi eki yerli global listede yer almakla birlikte hali hazırdaki uygulamaya göre ithalde katma değer vergisi ertelenmesi uygulamasından yararlanamayan taşıt araçlarının bu madde ile getirilen istisnadan da yararlanmasının söz konusu olmadığına yer verildiği, kanunun gerekçesinde de açıklandığı doğrultuda düzenlemelere yer veren dava konusu Genel Tebliğin ilgili bölümünde Katma Değer Vergisi Kanununa aykırılık bulunmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle temyiz istemini reddetmiştir. Yükümlü aracı yatırım teşvik belgesi kapsamında alındığını, teşvik belgeli makina ve teçhizatın katma değer vergisinden müstesna olduğunu ileri sürerek kararın düzeltilmesini istemiştir. Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde, Danıştay tarafından verilen yargısal kararlar hakkında, bu maddede yazılı sebeplerle kararın düzeltilmesinin istenebileceği belirtildiğinden ve dilekçe sahibinin ileri sürdüğü sebeplerin bunlardan hiçbirine uymadığı anlaşıldığından, yerinde olmayan istemin reddine 9.2.2001 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

(Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu: 09.02.2001 Tarih- Karar No: 54- Esas No: 314)

- İstemin Özeti : Davacı şirketin yatırım teşvik belgesi sahibi bir otele sattığı iki adet halı nedeniyle istisna hükmünden yararlanamayacağına ilişkin 11.1.2002 günlü, 77 sayılı işlem ile ihtirazi kayıtlı ödemiş katma değer vergisi ve bu malların iktisabında yüklendiği katma değer vergisinin iadesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 5.2.2002 günlü, 486 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13. maddesinin, 4369 sayılı Kanunun 59. maddesiyle eklenen (d) bendinde, yatırım teşvik belgesi sahibi mükelleflere belge kapsamındaki makine ve teçhizat teslimlerinin Katma Değer Vergisinden müstesna olduğunun hükme bağlandığı, 14.08.1998 tarih ve 23433 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 69 seri no'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin " Kapsam ve Tanım" başlıklı, 1.1.1.bölümünde; makina ve teçhizatın; amortisman tabi iktisadi kıymet niteliğini taşıyan ve mal ve hizmet üretiminde kullanılan sabit kıymet olduğu, bir sabit kıymetin istisnadan yararlanabilmesi için, öncelikle makina ve teçhizat niteliğinde olması, ayrıca mal ve hizmet üretiminde kullanılması gerektiği, sektörlerin yapısı itibarıyla üretim faaliyetinin yanısıra idari ve pazarlama gibi üretim dışı alanlarda kullanılan aynı cins sabit kıymetlerin bu kapsama girmeyeceği, sarf malzemeleri ve yedek parçalar ile hizmet üretiminde doğrudan ve zorunlu olarak kullanılanlar dışındaki masa, sandalye, koltuk, dolap, mefruşat gibi demirbaşların makina ve teçhizat kapsamına girmediğinden istisnadan yararlanamayacaklarının açıklandığı, aynı Tebliğin Yatırım Teşvik Belgesi tarihine göre istisna uygulaması başlığını taşıyan 1.1.2.

bölümünde, 1.8.1998 tarihinden sonra düzenlenen yatırım teşvik belgelerine ekli listelerde makina ve teçhizat tanımına giren sabit kıymetlerin, belgeyi veren idareler tarafından belirleneceğinin öngörüldüğü, dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin yatırım teşvik belgesi sahibi bir otel işletmesine iki adet halı sattığı ve düzenlediği faturada, istisna kapsamında olduğu nedeniyle katma değer vergisi hesaplamadığı, otel yatırımı için 3.3.1999 tarih ve 3179 sayılı izin ve Teşvik Belgesi sahibi... A.Ş.'ne Hazine Müsteşarlığı'nca yurt içinde temin edilecek makina ve teçhizat listesi verildiği, listenin 31 ve 32. sırasında davacının satışını yaptığı halıların da belirtildiğinin anlaşıldığı, dolayısıyla makina ve teçhizat kapsamında olan halıların satışının katma değer vergisinden istisna olduğu sonucuna varıldığı, kaldı ki satışı yapılan halının ebatlarının büyüklüğü ve otel işletmesine satılması nedeniyle hizmet üretiminde kullanılacağına da açık olduğu, bu nedenle halının otel işletmesinde kullanılması zorunlu olan mefruşat olduğunun kabulü icab ettiği gerekçesiyle kabul eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 18.10.2002 tarih ve E: 2002/278 K:2002/1761 sayılı kararının; satışı yapılan halının makina ve tevhizat kavramı içinde değerlendirilmesine imkan bulunmadığından, yapılan işlemin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir. Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi

yukarıda açıklanan Vergi Mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına...

(Danıştay 9. Daire: 24.02.2005 Tarih- Karar No:415-Esas No:2150)