

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
YEDİNCİ DAİRE	2003	555	2001	4997	11/03/2003

KARAR METNİ

NİHAİ TÜKETİCİ OLMASI DOLAYISIYLA KATMA DEĞER VERGİSİNİN ASIL YÜKLENİCİSİ KONUMUNDAKİ HER BİREYİN VERGİ ORANLARI İLE İLGİLİ OLARAK TOPLUMUN TÜMÜNÜN VE DOLAYISIYLA KENDİ MENFAATİNİ ZEDELEYEN DÜZENLEYİCİ İŞLEMLERE KARŞI DAVA AÇMA HAKKI BULUNDUĞU, KİRALAMANIN, 3065 SAYILI KANUNUN 4'ÜNCÜ MADDESİNDE TESLİM VE TESLİM SAYILAN HALLER İLE MAL İTHALATI DIŞINDA KALAN İŞLEMLER ARASINDA BİR "HİZMET" TÜRÜ OLARAK SAYILDIĞI HK.<

Davacılar : 1- Birleşik Enerji Konsorsiyumu

2- ...

3- ...

Vekilleri : Av. ...

Davalı : Başbakanlık

İstemin Özeti : Bazı mal ve hizmetlere uygulanacak katma değer vergisi oranlarının tespitine ilişkin 22.12.1992 tarih ve 1992/3896 sayılı Kararnamenin Eki Karara ekli (I) sayılı listeye; 3096 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun kapsamındaki işletme hakkı devir sözleşmesine konu hakların devrinin eklenmesi suretiyle, söz konusu hakların devrinin %1 oranında katma değer vergisine tabi tutulmasına ilişkin 30.7.2001 tarih ve 2001/2789 sayılı Kararnamenin Eki Kararın; sanayide ve meskenlerde kullanılan elektrik bedeli üzerinden %18 oranında katma değer vergisi hesaplanırken, işletme hakkının devrine ilişkin sözleşmelerden %1 oranında katma değer vergisi alınmasının Hazinenin kaybına neden olduğu; ayrıca, GSM tesis ve işletme hakkı devirleri %17 oranında katma değer vergisine tabi tutulurken, elektrik santrallerinin işletme hakkının devrinin %1 oranında katma değer vergisine tabi tutulmasının eşitlik ilkesine aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Usul yönünden; dava konusu düzenlemenin davacıların doğrudan veya dolaylı olarak kişisel menfaatlerini ihlal etmediği; esasa ilişkin olarak da; 3096 sayılı Kanun kapsamında 12 adet termik santral ile 25 adet dağıtım tesisinin özel sektöre devrinin amaçlandığı; ancak devir işlemlerinin kolaylaştırılması ve devir bedelleri üzerinden alınacak katma değer vergisinin tüketicilere getireceği ek yük dikkate alınarak oranın %1 olarak kararlaştırıldığı; ayrıca, katma değer vergisi bünyesinde yer alan indirim müessesesi dolayısıyla, önceki safhalardaki oran indiriminin fiskal kayıp yaratmayacağı; yapılan düzenlemenin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinde Bakanlar Kuruluna tanınan yetkiye dayanılarak gerçekleştirildiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi: Anayasanın 73'üncü maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulup, değiştirileceği veya kaldırılacağı; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde, kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma hususunda Bakanlar Kuruluna yetki verilebileceği hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinde, katma değer vergisi oranının, vergiye tabi her bir işlem için %10 olduğu; Bakanlar Kurulunun bu oranı dört katına kadar artırmaya ve %1'e kadar indirmeye ve bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ille bazı malların perakende safhası için farklı oranlar tespit etme konusunda yetkili olduğu belirtilmiştir.

İşbu davaya konu 2001/2789 sayılı Kararnamenin Eki Kararla; 3096 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun kapsamındaki işletme hakkı devir sözleşmesine konu olan haklarının devir anlaşmaları uyarınca devirleri (I) sayılı listeye eklenmek suretiyle %1 oranında katma değer vergisine tabi tutulmuştur.

3096 sayılı Kanun ile bu kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 23.2.1987 tarih ve 19381 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi ve Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti Konusunda Görev Verilmesi Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri incelendiğinde; işletme haklarının devrine ilişkin sözleşmelerin, özel koşullu kiralama işlemleri olduğu sonucuna varılmıştır.

Dairemizin E:2001/62 sayılı dosyasında yer alan bilgi ve belgelerden, GSM tesis ve işletme hakkının sermaye şirketlerine devrinin % 17 oranında katma değer vergisine tabi tutulduğu anlaşılmakla, işletme haklarının devrine ilişkin olarak düzenlenen kiralama sözleşmeleri açısından, sözleşmeye konu işletme hakkının nev'ine göre bir ayırım yapıp yapılamayacağının saptanması gerekmektedir.

3065 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinde, kiralama, bir "hizmet" türü olarak sayılmış; Borçlar Kanununda da kira sözleşmeleri, "adi kira" ve "hasılat kirası" olmak üzere iki başlık altında düzenlenmiştir. Bu durumda 3065 sayılı Kanunun 28'inci maddesinde, hizmet türleri arasında farklı vergi oranları tespit etme hususunda Bakanlar Kuruluna tanınan yetkinin; kiralama işlemlerine ilişkin olarak, sözleşme konusuna göre de farklı oranlar tespit edilebilmesini de

kapsadığı şeklinde yorumlanamayacağından dava konusu düzenlemenin yetki unsuru yönünden hukuka aykırı olduğu ve iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Hüseyin Tok'un Düşüncesi: Dava, 2.8.2001 gün ve 24481 sayılı resmi gazetede yayımlanan ve 3096 sayılı kanun kapsamında işletme hakkı devir sözleşmesine konu olan işletme haklarının devrinde katma değer vergisi oranının % 1 olarak tespitine ilişkin 22.12.1992 tarihli ve 92/3896 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinin eki 2001/2789 sayılı Bakanlar Kurulu kararının; bireysel olarak kullanılan elektrik bedellerinden % 18, GSM ihalelerinden % 17 katma değer vergisi tahsil edilmesine rağmen, elektririk üretim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının devrinde % 1 katma değer vergisi tahsil edilmesinin Anayasanın eşitlik ilkesine aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istemiyle açılmıştır.

Davalı idarenin usule yönelik iddiaları yerinde görülmeyerek işin esasına geçildi:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 73'üncü maddesinin son paragrafında, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık istisna ve indirimleri ile oranlarına ilişkin hükümlerinde Kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği belirtilmiş, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinde ise katma değer vergisi oranı vergiye tabi her bir işlem için % 10'dur. Bakanlar Kurulu bu oranı dört katına kadar artırmaya, %1'e indirmeye bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için vergi oranları tesbit etmeye yetkilidir hükmü yer almış ve anılan yasa hükümlerinin verdiği yetkiye dayanılarak dava konusu Bakanlar Kurulu kararı ile de 3096 sayılı kanun kapsamında işletme hakkı devir sözleşmesine konu olan işletme haklarının devrinde % 1 oranında katma değer vergisi alınması öngörülmüştür.

Bakanlar Kurulu, yukarıda belirtilen yasa hükümlerinin verdiği yetkiye dayanarak ülke ekonomisine getireceği olumlu katkı ile kamu yararını dikkate almak suretiyle katma değer vergisi oranlarını yasanın verdiği yetki kapsamında belirleyebilecektir.

Olayda, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının özel sektöre devrinde devir bedelleri üzerinden alınacak katma değer vergisi oranının; sözüedilen vergi oranında yapılacak artışın Devletin enerji politikasına yapacağı olumsuz etkiler, sözkonusu verginin % 18 oranında alınması halinde bu verginin enerji satışları sırasında elektririk fiyatlarına yansıtılması üzerine bundan nihai tüketicilerin büyük ölçüde olumsuz etkilenmeleri, ayrıca ülke ekonomisinin kalkınmasında beklenen amaca ulaşamayacağı gibi hususlar dikkate alınarak ve genel anlamda kamu yararı gözetilerek Bakanlar kurulunca % 1 olarak belirlenmesinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Diğer taraftan, Bakanlar Kurulunun aldığı dava konusu karar toplumun tüm kesimleri ile ilgili olup, ülke ekonomisini genel anlamda etkilemesi sebebiyle davacıların söz konusu Bakanlar Kurulu kararının Anayasa'nın eşitlik ve kamu yararı ilkelerine aykırı olduğu yönündeki iddiaları kabul edilir nitelikte bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen günde davacıların temsilcisinin gelmediği; davalı Başbakanlığı temsilen ise Hukuk Müşaviri ...'in geldiği anlaşılınca, Danıştay Savcısının katılımıyla duruşma açılarak, Başbakanlık temsilcisine usulüne uygun söz verilip dinlendikten ve Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra Tetkik Hakiminin açıklamaları da dinlenilerek işin gereği görüldü:

Dava, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca 2.8.2001 tarih ve 24481 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 30.7.2001 tarih ve 2001/2789 sayılı Kararnamenin Eki Kararın iptali istemiyle; Birleşik Enerji Konsorsiyumu adıyla oluşturulan adi ortaklık ile konsorsiyumda yer alan gerçek kişiler tarafından açılmıştır.

Borçlar Kanununun 520'nci ve devamı maddelerinde düzenlenen adli ortaklık, tüzel kişiliğe sahip değildir. Bu hukuki durum karşısında; tüzel kişiliği olmayan, medeni haklardan yararlanma ve bu hakları kullanma ehliyeti bulunmayan adi ortaklığın, yargı mercilerinde, yargılamanın hiçbir aşamasında taraf olmasına olanak bulunmadığından; dava, gerçek kişi davacılar hasren incelendi:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2'nci maddesinin 4577 sayılı Kanunla değişik (a) fıkrasında iptal davaları; idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için menfaatleri ihlal edilenler tarafında açılan davalar olarak tanımlanmıştır.

Hukuk devleti olmanın en başta gelen koşulu idarenin eylem ve işlemlerinde hukuka uygun davranması, bu eylem ve işlemlerinin yargı denetimine tabi olmasıdır. Bu koşulun gerçekleştirilmesini sağlayacak araçlardan birisi olarak hukuk düzenimizde yer alan iptal davalarında, hak ihlalinin daha geniş bir kavram olan menfaat ihlalinin ön koşul olarak kabul edilmesi, bu anlayışın bir sonucudur.

Bu itibarla, nihai tüketici olması dolayısıyla katma değer vergisinin asıl yüklenicisi (mükellefi) konumundaki her bireyin, vergi oranları ile ilgili olarak toplumun tümünü ve dolayısıyla kendi menfatini zedeleyen, kamu yararına ve hukuk devleti esaslarına aykırı olan düzenleyici işlemlere karşı dava açma hakkı bulunduğundan, davalı idarenin, davacıların dava açmakta

menfaatlerinin bulunmadığı yolundaki def'i yerinde görülmeyerek işin esasının incelenmesine geçildi:

Anayasanın "Vergi Ödevi" başlıklı 73'üncü maddesinin son fıkrasında; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Bakanlar Kuruluna verilebileceği hükme bağlanmıştır; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinde de, katma değer vergisinin oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10 olarak saptandıktan sonra, Bakanlar Kurulunun bu oranı, dört katına kadar artırmaya %1'e kadar indirmeye ve bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır. Bakanlar Kurulunca, bu yetkiye dayanılarak yayımlanan, 1992/3896 sayılı Kararnamenin Eki Karar ile, bir kısım mal ve hizmetler dört liste halinde düzenlenerek, her bir mal teslimi ve hizmet ifasında uygulanacak katma değer vergisi oranları belirlenmiş, çeşitli tarihlerde yayımlanan Kararnamelerle bu oranlar üzerinde değişiklikler yapılmıştır; işbu davaya konu 2001/2789 sayılı Kararnamenin Eki Kararla; 3096 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtım ve Ticareti İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun kapsamındaki işletme hakkı devir sözleşmesine konu olan hakların devir anlaşmaları uyarınca devirleri, (I) sayılı listeye eklenmek suretiyle %1 oranında katma değer vergisine tabi tutulmuştur.

3096 sayılı Kanunun, "İşletme hakkının devri" başlıklı 5'inci maddesinde; görev bölgelerinde kamu kurum ve kuruluşlarınca (kamu iktisadi teşebbüsleri dahil) yapılmış veya yapılacak elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının görevli şirketlere verilmesine Bakanlar Kurulu tarafından karar verilebileceği; bu maddenin uygulanması ile ilgili hususların Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelik çerçevesinde Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca yürütüleceği hükme bağlanmıştır. Maddenin verdiği yetkiye dayanılarak 23.2.1987 tarih ve 19381 sayılı Resmî Gazetede yayımlanan Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi ve Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretimi, İletimi, Dağıtım ve Ticareti Konusunda Görev Verilmesi Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri incelendiğinde; işletme haklarının devrine ilişkin sözleşmenin, mülkiyeti kamu kurum ve kuruluşlarına (kamu iktisadi teşebbüsleri dahil) ait olup, sermaye şirketlerine işletme hakkı verilecek tesisler ile ilgili olarak, ilgili kuruluş ile sermaye şirketi arasında düzenlendiği; sözleşme sürelerinin en çok 99 (doksandokuz) yıl olabileceği; görevli şirketlerin, Bakanlıkça onaylanmış işletme ve yatırım programlarına uymak zorunda oldukları; tesislerin işletilmesindeki genel esasların, Devletin enerji ve ekonomi politikasına uygun olarak Bakanlıkça tespit edileceği; görevli şirketlerin, tesisin teknik ve ekonomik karakteristiğine uygun olarak, görev ve işletme süresi sonuna kadar işletme ve bakımlarından sorumlu oldukları; işletme hakkı devredilecek tesisler ile hareketli araç ve gereçlerin, görevli şirket tarafından, tesisin sahibi adına sigorta ettirileceği; görevli şirketlerin, devrildikleri tesisleri ve görevleri ile ilgili kendi yatırımlarını üçüncü şahıslara teminat olarak gösteremeyecekleri ve bunların üzerine ipotek koyduramayacakları; sözleşme süresi sonunda görevli şirketlerin, görev konusuna giren elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesisleri ile bütün taşınmaz malları, bunların üzerindeki haklar ile birlikte tam ve çalışır vaziyette ve her türlü borç ve yükümlülükten arındırılmış olarak ve hiç bir bedel ve hak talep etmeksizin ilgili kuruluşa devredecekleri hususlarının düzenlendiğinin anlaşılması karşısında, işletme hakkının devrine ilişkin sözleşmenin, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının satışına değil, özel koşullarla kiralanmasına ilişkin olduğu sonucuna varılmıştır.

Kiralamanın, 3065 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinde, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler arasında bir "hizmet" türü olarak sayıldığı ve devir sözleşmesi ile işletme hakkını devir alana bir çok yükümlülükler getirdiği dikkate alındığında, dava konusu düzenlemede, Anayasanın 73'üncü maddesine ve Bakanlar Kuruluna muhtelif mal ve hizmetler yönünden farklı vergi oranları tespit etme konusunda yetki veren 3065 sayılı Kanunun yukarıda anılan 28'inci maddesine aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın, Birleşik Enerji Konsorsiyumu yönünden ehliyetten ;gerçek kişi davacılar yönünden esastan reddine, aşağıda dökümü gösterilen yargılama giderlerinin davacılar üzerinde bırakılmasına, artan 1.000.000- (birmilyon) lira posta ücretinin istem halinde davacılar iadesine, 11.3.2003 gününde, Birleşik Enerji Konsorsiyumu yönünden oybirliği; diğer davacılar yönünden oyçokluğu ile karar verildi.

(X) AYRIŞIK OY

Dava; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinde verilen yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulu'nca yürürlüğe konulan ve 3096 sayılı Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtım ve Ticareti ile Görevlendirilmesi Hakkında Kanun uyarınca yapılan işletme hakkı devir işlemlerine konu hakların devrinin %1 oranında katma değer vergisine tabi olacağına dair 30.7.2001 gün ve 2001/2789 sayılı Kararnamenin eki kararın iptali istemiyle açılmıştır.

Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda sözü edilen 28'inci maddesinde, Bakanlar Kurulu'na, maddede yazılı katma değer vergisi oranlarını, yine maddede gösterilen sınırlarda artırma ve indirme yetkisi verildikten sonra, Bakanlar Kurulu'nun bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve

hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkili olduğu da belirtilmiştir. Bakanlar Kurulu'nun dava konusu kararı, bu maddeye; bu madde de, Anayasanın 73'üncü maddesinin son fıkrası hükmüne dayalıdır.

Anayasanın 73'üncü maddesinin anılan son fıkrası hükmü, vergi resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceğini söylemektedir. Aynı maddenin üçüncü fıkrasında, vergi, resim harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı biçiminde anlatımını bulan "verginin yasallığı ilkesinin" bir istisnası olan bu son fıkrası hükmünün amacının, ekonomik nedenlerle değerini yitiren muafık, istisna, indirim ve oranlara yeniden eski değerinin kazandırılması olduğu, Anayasanın Gerekçesinden anlaşılmaktadır.

Bu anayasal hükümlerden anlaşılacağı üzere; Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin, yetki yasası ile çizilen sınırlar dışında kullanılması olanaklı değildir. Yine, aynı şekilde, yetkinin, Anayasanın 73'üncü maddesinin son fıkrasının düzenleniş amacına uygun olarak kullanılması, aynı maddenin üçüncü fıkrasında öngörülen yasallık ilkesinin ihlal edilmemiş sayılabilmesi için zorunludur. Ayrıca; yetkinin hukuka uygun olarak kullanıldığının söylenebilmesi, verginin anılan maddenin ilk fıkrasında gösterilen mali amacına uygun olmasına ve, Hukuk Devleti'nin olmazsa olmaz koşulu olan, "eşitlik ilkesi"nin ihlal edilmemiş bulunmasına da bağlıdır.

Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda sözü edilen 28'inci maddesinde, Bakanlar Kurulu'na maddede öngörülen oranları tüm mal ve hizmetleri eşit olarak indirme ve artırma yetkisi yanında, bu oranlar dahilinde olmak üzere, muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etme yetkisi de verilmiştir. Böyle bir yetki, Kanunda vergiye tabi her bir işlem için aynı oranda saptanan katma değer vergisinde Kanunla konulan eşitliğin Bakanlar Kurulu kararı ile bozulması sonucunu yataratabilecek niteliktedir. Bu bakımdan, Anayasa'nın 73'üncü maddesinin son fıkrasının açıklanan gerekçesi ve yine yukarıda açıklanan ilkeler karşısında , böyle bir yetkinin Bakanlar Kurulu'na verilip verilemeyeceği, davada, öncelikle tartişılması gereken husustur. Bize göre, Kanunla yapılabilecek bir düzenleme konusunda, Bakanlar Kurulu'na yetki verilmesi açıklanan anayasal düzenlemelere aykırıdır. Bu nedenle, düzenlemenin, öncelikle, iptali için, Anayasa Mahkemesi'ne gönderilmesi gerekir.

İkincisi, yukarıda değinildiği üzere, yasallık ve eşitlik ilkesi, kanunla verilen yetkinin Bakanlar Kurulu'nca kullanılması sırasında da geçerlidir. Dolayısıyla, 28'inci maddede verilen farklılaştırma yetkisi, farklı türdeki mal ve hizmetler bakımından kullanılabilir niteliktedir. Aynı tür mal ve hizmetlerin oranlarının, bunların tabi oldukları kanunlar veya hizmetlerin konuları itibarıyla, farklılaştırılması, aynı tür malı teslim eden veya hizmeti yapan katma değer vergisi mükellefleri arasındaki eşitliği bozacağından, olanaklı değildir.

İşletme hakkının belli bir bedel karşılığı ve süreli olarak devrinin katma değer vergisine tabi olması, 3065 sayılı Kanunun 1'inci maddesinin 3'üncü fıkrasının (f) bendinde yer alan, "Gelir Vergisi Kanununun 70'inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri" düzenlemesiyle olanaklı kılınmıştır. Yani, Kanun koyucu, bu devir işlemlerinin birer kiralama işlemleri olduğunu kabul etmiştir. 3065 sayılı Kanunun 4'üncü maddesinin İkinci fıkrasında da, "kiralamak" hizmeti bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek şeklindeki diğer hizmet türleri arasında ayrı bir hizmet türü olarak sayılmıştır. Maddede, örneğin, taşınmaz onarımı ile motorlu taşıt onarımı arasında hizmet türü itibarıyla ayırım yapılmamıştır. Aynı şekilde, madde, kiralama hizmetinin konuları bakımından, örneğin taşınmazın kiralanması ile işletme ya da imtiyaz hakkı devri veyahut elektrik santrali işletme hakkı devri ile G.S.M işletme hakkı devri arasında da tür bakımından farklılık görmemiştir. Dolayısıyla, Kanunun yapmadığı bu ayırımın Bakanlar Kurulu'nca yapılması, açıklanan yasallık ilkesine aykırıdır. Aynı şekilde; kiralama hizmeti yapan, hatta işletme hakkını devreden katma değer vergisi mükellefleri arasında tabi olacakları oran bakımından, ayırım yapıldığından; düzenleme, eşitlik ilkesine de aykırıdır. Başka bir anlatımla da; Bakanlar Kurulu Kararı, Kanunda verilen yetkinin sınırları açılarak alınmış bir karardır ve bu yönüyle hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenle, dava konusu kararın iptali gerektiği oyu ile karara karşıyım.

DAN-KAR-DER ; SAYI:2
Bř/ÖEK