

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
YEDİNCİ DAİRE	2003	4257	2000	7733	13/10/2003

KARAR METNİ

İNDİRİMLİ ORANA TABİ TEMEL GIDA MADDESİ TESLİMLERİ DOLAYISIYLA YÜKLENİLEN ANCAK, İNDİRİMLİ VERGİ ORANI UYGULAMASI NEDENİYLE İNDİRİM YOLUYLA GİDERİLEMİYEN KATMA DEĞER VERGİLERİNİN, 3065 SAYILI KANUNUN 29'UNCU MADDESİNİN 2'NCİ FIKRASI UYARINCA İADE KONUSU YAPILABİLMESİ İÇİN ÖNCELİKLE, KATMA DEĞER VERGİSİ YÜKLENİLEN EMTİANIN, VERGİ NİSPETİ İNDİRİLEN MAMULÜN İMALATINDA KULLANILMASI GEREKTİĞİ; İLGİLİ DÖNEMDE İMAL EDİLEN EKMEKLE İLGİLENDİRİLEMİYEN GİDERLER İLE DÖNEM İÇERİSİNDE İMAL EDİLEN MAMULÜN BÜNYESİNDE KULLANILMAYAN, STOKLARDA YER ALAN GİRDİLER DOLAYISIYLA YÜKLENİLEN VERGİLERİN İADE KONUSU YAPILMASININ MÜMKÜN BULUNMADIĞI HK.<

Temyiz İsteminde Bulunan: ...Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstem Özet: Fırın işletmeciliği yapan davacının, indirimli orana tabi temel gıda maddesi teslimleri dolayısıyla yüklendiği, ancak, indirim yoluyla gideremediği katma değer vergilerinin iadesi sırasında hatalı hesap sonucu haksız yere katma değer vergisi iadesi aldığından bahisle, inceleme raporuna dayanılarak, 1997/Aralık dönemi için, re'sen salınan katma değer vergisi ile kesilen ağır kusur cezasına ve usulsüzlük cezasına ilişkin işlemleri; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasına göre, temel gıda maddeleri imali için yapılan giderler dolayısıyla yüklenen, ancak, temel gıda teslimlerindeki vergi nispetinin, 28'inci madde uyarınca, Bakanlar Kurulu tarafından indirilmesi nedeniyle indirim yoluyla giderilmeyen, stoklarda yer alan girdilere ait vergiler de dahil olmak üzere tamamının iadesinin gerektiği; olayda ise, ilgili dönemde alınan ilk madde ve malzemelere ilişkin olarak yüklenen vergilerden aynı dönemde imal edilen temel gıda maddesinin bünyesinde kullanılan stoklarda yer alan mallara ait verginin, haksız yere iade edildiğinden bahisle geri istenmesi yolunda tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemi ile usulsüzlük cezasına ilişkin işlemlerde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; ilgili dönemde iade hakkı doğuran temel gıda maddesi tesliminin bünyesine girmeyen stoklarda yer alan maddeler dolayısıyla yüklenen verginin indirim konusu yapılabileceği; iade edilemeyeceği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ergün Gökdam'ın Düşüncesi: Mahkeme kararının, vergi aslı ve buna bağlı cezanın iptaline ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz isteminin reddi usulsüzlük cezasına yönelik istem hakkında ise, 4811 sayılı Kanun uyarınca konusu kalmadığından karar verilmesine yer olmadığı düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; ekmek imali ve satışı ile uğraşan davacının, ilgili dönemde ekmek imali sırasında yaptığı giderler dolayısıyla yüklenen; ancak, temel gıda maddesi teslimlerindeki indirimli vergi uygulaması nedeniyle indirim yoluyla giderilemediği için iade hakkı tanınan vergilerle, aynı dönemde stokta yer alan imal edilen ekmekle ilgilendirilemeyen girdiler dolayısıyla yüklenen ve sadece indirim konusu yapılabilecek nitelikte olan vergilerini ayrı ayrı hesaplamaması sonucunda, imal edilen ekmekle ilgisi bulunmayan giderler ile stoklarda yer aldığından dönem içerisinde kullanılan girdiler dolayısıyla yüklenen vergilerin haksız yere iadesine sebep olduğundan bahisle, davacının beyanları ile ... Ticaret ve Sanayi Odasınca gönderilen verilerden hareketle, vergilendirme dönemleri itibarıyla iade edilebilecek vergilerin hesaplanması suretiyle haksız yere iade edilen verginin geri alınması için tesis edilen dava konusu tarh ve ceza kesme işlemi ile beyannamelerin hatalı olduğundan bahisle kesilen usulsüzlük cezasına ilişkin işlemlerin ise Mahkemece, istemin özeti bölümünde yazılı gerekçeyle iptal edildiği anlaşılmıştır.

27.2.2003 tarih ve 25033 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4811 sayılı Vergi Barışı Kanununun, "Kesinleşmemiş veya dava safhasında bulunan kamu alacakları" başlıklı 3'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca, vergi aslına bağlı olmaksızın kesilen cezaların herhangi bir şart aranılmaksızın tahsilinden vazgeçileceği hükme bağlandığından usulsüzlük cezası yönünden temyiz isteminin konusu kalmamıştır.

Mahkeme kararının, vergi aslı ile buna bağlı cezanın iptaline ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz istemine gelince:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulu kararı ile ekmek teslimlerinde katma değer vergisi oranı %1'e indirilmiş olup,

3065 sayılı Yasanın 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında da, bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolunacağı ve iade edilmeyeceği; şu kadar ki, 28'inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen sadece temel gıda maddeleri ile ilgili olup indirilmeyen verginin iade olunacağı ve bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasların tespitine Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığınca, anılan fıkrada verilen yetkiye dayanılarak konuyla ilgili olarak yayımlanan 39 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D) Bölümünün son paragrafında da, mükelleflerin hesaplanan toplam katma değer vergisinden, toplam indirilebilir vergisinin düşüleceği, indirilmeyen kısım kalmazsa iade yapılmayacağı, indirilmeyen bir kısım kalır ve miktar, bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden büyük olursa, bünyeye giren verginin tamamının iade edileceği, hesaplanan vergiden yapılan indirimin, stoktaki malların vergisine ait olduğu gibi gerekçelerin, iadenin yapılmasına engel olmadığı açıklanmıştır.

Yukarıda sözü edilen yasal düzenlemede, indirilemeyen katma değer vergisinin iade hakkı doğurabilmesi için, bu verginin, Katma Değer Vergisi Kanununun 28'inci maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olması, ilk koşul olarak aranmıştır. Ortada, bu anlamda teslim ve hizmetten söz edilebilmesi için de, öncelikle katma değer vergisi yüklenilen emtianın vergi nispeti indirilen mamulün imalatında kullanılması gerekmektedir. Fırıncılık faaliyetinde, un ve diğer yardımcı maddelerin imalata sevk edilmesi sonucu ekmek imal edilmedikçe, açıklanan anlamda bir teslimin gerçekleşmesi olanaksızdır. Bu bakımdan; stokta bulunan ve imalata girip girmeyeceği henüz bilinmeyen ham madde dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin, anılan hüküm uyarınca iade hakkı vermesine hukuken imkan yoktur. Nitekim; Kanunun vermiş olduğu yetkiye dayanılarak, Maliye Bakanlığınca yayımlanan Genel Tebliğinin yukarıda verilen paragrafında da, aynı yolda düzenleme yapılmıştır. Her ne kadar, söz konusu paragrafın son cümlesinde, "hesaplanan vergiden yapılan indirimin, stoktaki malların vergisine ait olduğu gibi gerekçeler, iadenin yapılmasına engel olmaz" şeklinde hüküm yer almışsa da; önceki açıklamalar bağlamında ele alınması gereken idari düzenlemedeki bu hüküm, imal edilen, yani mamulün stokta bulunması halinde uygulanma kabiliyetini haiz bulunduğundan, hammadde stoğu dolayısıyla davacıya iade hakkı sağlayacak nitelikte değildir.

Olayda, ilgili dönemde imal edilen ekmekle ilgilendirilemeyen giderler ile dönem içerisinde imal edilen ekmeğin bünyesinde kullanılan stoklarda yer alan girdiler dolayısıyla yüklenilen vergilerin, inceleme elemanınca davacı ile birlikte tespit edilen miktarının, iade konusu yapılması, yukarıda anılan Yasa ve Tebliğ hükümlerine göre mümkün olmadığından; haksız yere iade edilen söz konusu miktar üzerinden tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemi hukuka aykırılık görülmemiştir. Bu bakımdan; Mahkemece, hukuki durumun yanlış nitelendirilmesi sonucu, davacının yüklendiği vergilerin tamamının iadesi gerektiği gerekçesiyle işlemin iptali yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının usulsüzlük cezasının iptaline ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz istemi hakkında konusu kalmadığından karar verilmesine yer olmadığına; katma değer vergisi ile kesilen ağır kusur cezasına ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının bu hüküm fıkrasının bozulmasına, 13.10.2003 gününde, usulsüzlük cezası yönünden oybirliği ile katma değer vergisi ile ağır kusur cezası yönünden oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının vergi aslı ve buna bağlı cezasının iptaline ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından bu hüküm fıkrasının onanması gerektiği oyu ile aksi yoldaki karara katılmıyorum.

DAN-KAR-DER ; SAYI:3

BŞ/ŞGK