

DUYURU: 17.09.2020/159

## Defter ve Belgeler İbraz Edilmediğinden KDV İndirimlerinin Reddedilmesi Kaynaklı Cezalı Tarhiyat İşleminin İptali İçin Açılan Davada, Derin ve Süregelen İçtihat Farklılıklarından Dolayı Adil Yargılanma Hakkının İhlal Edildiğine İlişkin Anayasa Mahkemesi Kararı

Anayasa Mahkemesi'nin 15.09.2020 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan **"09.06.2020 tarih ve 2015/4255 başvuru no.lu Kararı"** ile,

- ◆ Danıştay'ın aksi yöndeki içtihatları doğrultusunda yargılama aşaması tamamlanan ve başvuru aleyhine karar verilen davadaki ihtilaf konusunda derin ve süregelen içtihat farklılıklarının bulunduğu,
- ◆ Yüksek mahkemelerin mahkemeler arasındaki içtihat farklılıklarını ortadan kaldıracak mekanizmaları çalıştırarak bu içtihat farklılıklarını ortadan kaldırması gerektiği,
- ◆ Somut olayda da içtihadı birleştirme kararıyla görüş farklılığının ortadan kaldırıldığı,
- ◆ Ancak, bu konudaki görüş aykırılığının içtihat farklılığının derinleşmesini önleyecek bir sürede giderilmediği

Gerekçeleriyle adil yargılanma hakkının ihlal edildiği ve yeniden yargılama yapılmasının gerektiği kararı verilmiştir.

Sözü edilen Karara ilişkin detaylar özetle aşağıdaki gibidir.

### 1. Olaylar

Perakende kitap ticareti işi ile uğraşan başvuru sahibinin, hakkında olumsuz tespit bulunan Şirketten mal ve hizmet alımı yaptığının saptanması üzerine 2008, 2009 ve 2010 takvim yıllarına ait kanuni defter ve belgelerini ibraz edilmesi talep

edilmiş; ancak söz konusu yazının tebliğine rağmen defter ve belgeler vergi inceleme elemanına ibraz edilmemiştir.

Vergi inceleme elemanınca düzenlenen vergi inceleme raporunda, başvuruçunun geçerli bir mazeret sunmaksızın kanuni defter ve belgelerini ibraz etmemesi nedeniyle, VUK'un 30/3. maddesi ile KDVK'nın 29 ve 34. maddeleri hükümlerine dayanarak anılan yıllarda yaptığı alışlara ilişkin KDV indirimleri reddedilmiş ve bu suretle ortaya çıkan katma değer vergisi farkının üç kat vergi zıyaı cezalı olarak tarh edilmesi önerilmiştir.

Başvuruçucu, bu tarhiyatlara karşı Vergi Mahkemesinde, elektronik ortamda tutulan muhasebe kayıtlarının incelenerek indirim konusu yapılan katma değer vergisinin gerçekten yüklenilip yüklenilmediğinin tespit edilebileceği ve konu tam olarak incelenmeden davanın doğrudan reddedilmesinin hukuka aykırı olduğu iddialarıyla dava açmıştır.

Mahkeme kararında, vergi zıyaı cezasının tekerrür hükümleri uygulanarak artırılan kısmını iptal etmiş, tarhiyatın diğer kısmı yönünden ise davaları reddetmiştir. Kararın gerekçesinde, mal ve hizmet alışları nedeniyle katma değer vergilerinin indirim konusu yapılabilmesi için yüklenilen vergilerin fatura veya benzeri vesikalarla belgelendirilmesi ve bu belgelerin kanuni defterlere aynı yıl içinde kaydedilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Başvuruçunun aynı iddiaları öne sürerek yaptığı temyiz başvurularını inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi mahkeme kararlarını onamıştır. Başvuruçunun kararın düzeltilmesi istemleri de aynı Daire tarafından reddedilmiştir.

## 2. Gerekçe ve Karar

Başvuruçucu, Mahkemenin yaklaşımının yerleşik içtihadı aykırı olduğunu öne sürmüştür. Bu itibarla, somut olayda derin ve süregelen bir içtihat farklılığının varlığı, içtihat farklılığı nedeniyle oluşan tutarsızlığın aşılması için bir mekanizmanın bulunup bulunmadığı ve somut olayda işletilip işletilmediği incelenmelidir.

Kanuni defter ve belgelerin mücbir sebep hali olmaksızın vergi inceleme elemanına ibraz edilmemesi sebebiyle mükellefin katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davada, söz konusu defter ve belgelerin vergi mahkemesine ibraz edilmesi durumunda vergi mahkemesinin bunları inceleyip incelemeyeceği konusunda **derin ve süregelen bir içtihat farklılığı** bulunmaktadır.

Hukuk sisteminde bölgesel ve görevsel yetki farklılıkları sebebiyle yargı içtihatlarında farklılıkların oluşması normaldir. Esasen hukuk kurallarını yorumlama yetkisine sahip olan Danıştayın içtihat değişikliğine gitmiş olması tek başına adil yargılanma hakkının ihlali olarak kabul edilmez. Yüksek mahkemeler yargı sistemine güveni sağlamak amacıyla aynı yargı koluna dâhil mahkemeler arasındaki içtihat farklılıklarını ortadan kaldıracak mekanizmaları çalıştırarak bu içtihat farklılıklarını ortadan kaldırmalıdır.

İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08.02.2019 tarihli Kararında, katma değer vergisine ait yükün nihai tüketicide kalmasının öngörüldüğü; yüklenildiği için indirim konusu yapılan bir katma değer vergisinin indiriminde salt ön koşulun yerine getirilmemiş olması sebebiyle reddedilmesinin katma değer vergisinin yansıma ve nihai tüketici üzerinde kalmasını öngören özelliği bozacağı, ayrıca yargılama aşamasında idareye ibraz edilmeyen defter ve belgeler incelenerek gerçekten yüklenip yüklenmediğinin vergi mahkemesince tespit edilebileceği hususları ifade edilerek defter ve belgelerini ibraz edilmemesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyat işleminin iptali için açılan davalara ilişkin içtihat birliği sağlanmıştır.

Ancak, bu konudaki görüş aykırılığının içtihat farklılığının derinleşmesini önleyecek bir sürede giderilmediği görülmektedir. Katma değer vergisinin ihdasından bu yana geçen süre içinde kanunun yorumunda yeknesaklığın sağlanamamış olması, yargı mercilerince farklı kararların verilmesine neden olmuştur. Konuya ilişkin ihtilaf yaşayanların uzunca bir süre belirsiz bir hukuka maruz bırakılmaları yargılamaların hakkaniyetini zedelemiştir.

Bu çerçevede,

- ◆ Anayasanın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkının ihlal edildiğine ve
- ◆ İhlalin ve sonuçlarının ortadan kaldırılması için yeniden yargılama yapılması gerektiğine

Karar verilmiştir.

Söz konusu Anayasa Mahkemesi Kararı metninin tamamına bu [link](#) üzerinden ulaşılabilir.

Saygılarımızla.