Danıştay VDDK E.2024/642 K.2026/66 (18.02.2026)

Karar metni, resmî kaynakta yayımlanmış hâliyle aynen aktarılmıştır; taraf adları kaynakta anonimdir.

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU 2024/642 E. , 2026/66 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

D A N I Ş T A Y

VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/642

Karar No : 2026/66

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı -...

(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... Teknoloji Bilişim Turizm Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından, 2018 yılının Şubat ve Eylül dönemlerine ilişkin katma değer vergisi iade talepleri hakkında yürütülen vergi incelemesi sırasında her iki dönem için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergileri, vergilerin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezaları ve gecikme faizlerinden dolayı hakkında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 13. maddesinin (1) numaralı bendi uyarınca tesis edilen ihtiyati haciz işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır.

... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un "Teminat isteme" başlıklı 9. maddesinin birinci fıkrasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesi uyarınca vergi ziyaı cezası kesilmesini gerektiren hâller ile 359. maddesinde sayılan hâllere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceği belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un "İhtiyati haciz" başlıklı 13. maddesinde, ihtiyati haciz sebepleri yedi bent hâlinde tek tek sayılmış olup bu hâllerden herhangi birinin mevcudiyeti takdirinde hiçbir müddetle mukayyet olmaksızın alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memurunun kararıyla haczin ne suretle yapılacağına dair olan hükümlere göre, ihtiyati haczin derhal tatbik olunacağı belirtilmiştir. Söz konusu maddenin (1) numaralı bendinde, 9. madde gereğince teminat istenmesini mucip hâllerin mevcut olması ihtiyati haciz sebebi olarak sayılmıştır.

Davacı tarafından, yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi inceleme ve tasdik raporları uyarınca 2018 yılının Şubat ve Eylül dönemlerinde gerçekleştirilen ihracat teslimleri nedeniyle yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen Şubat dönemine ilişkin 246.620,70 TL ve Eylül dönemine ilişkin 361.009,80 TL tutarındaki katma değer vergilerinin

iadesi istenmiştir. Davalı idarece, bu hususta düzenlenecek vergi inceleme raporunun sonucuna göre değerlendirileceğinden bahisle davacının iade talepleri reddedilmiştir. Davacı tarafından, söz konusu taleplerin reddine dair işlemlerin yürütmelerinin durdurulması ve iptalleri ile değinilen tutarların iadesi istemiyle davalar açılmıştır. Vergi Mahkemelerince yürütmenin durdurulması yolunda verilen kararlar üzerine, Şubat dönemine ilişkin olarak 246.620,70 TL tutarındaki katma değer vergisi davacıya iade edilmiştir. Eylül dönemine ilişkin olarak da 01/03/2019 tarihinde düzeltme fişi tanzim edilerek 361.009,80 TL tutarındaki katma değer vergisinin davacıya iadesi yönünde işlem tesis edilmiş, iade edilecek tutarın 995,10 TL'si davacının 2019 yılının Ocak dönemine ait Sosyal Güvenlik Kurumu borçlarına mahsup edildikten sonra kalan tutar davacıya fiilen iade edilmeyerek, iade taleplerine ilişkin vergi incelemesi sırasında 10/01/2019 tarihinde alınan dava konusu ihtiyati haciz kararı nedeniyle davacının emanet hesabında bloke edilmiştir. Değinilen inceleme neticesinde düzenlenen ... tarih ve... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda, davacının Şubat dönemi için aldığı ve Eylül dönemi için talep ettiği katma değer vergisi iadelerinin "haksız iade" olduğu, ilgili tabloda belirtilen iadesi reddedilen katma değer vergisi tutarlarının davacıdan geri alınması, bu vergilerin üç katı tutarında vergi ziyaı cezası kesilmesi ve rapor tarihi itibarıyla Eylül dönemine ilişkin katma değer vergisinin (KDV) henüz iade edilmemesi nedeniyle vergi ziyaı cezasının uygulanmaması gerektiği belirtilmiştir. İlgili tablonun Eylül dönemine ilişkin "İade Alınan KDV Tutarı", "Geri Alınması Gereken KDV Tutarı" ve "Vergi Ziyaı Cezası" satırlarına herhangi bir tutar yazılmamıştır. Vergi incelemesi sırasında teminat istenmesini mucip hâllerin mevcut olduğundan bahisle davacı hakkında 6183 sayılı Kanun'un 13. maddesinin (1) numaralı bendi uyarınca ihtiyati haciz işlemlerine başlanması gerektiğini bildiren vergi müfettişi yazısına istinaden ihtiyati tahakkuk fişlerinin düzenlenmesi müteakip tesis edilen ihtiyati haciz işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır.

İhtiyati haciz işleminin, amme alacağının güvence altına alınması amacına yönelik önlem niteliğinde bir işlem olması nedeniyle takip hukukunun özellikleri gereği biçimsel kurallara bağlanarak itiraz süresi ve sebepleri kısıtlanmış olup ihtiyati hacze karşı açılacak davaların da işlemin tesis tarihi itibarıyla ilgili kanun maddelerinde öngörülen şartların gerçekleşip gerçekleşmediği yönünden incelenmesi mümkündür.

i. Dava konusu işlemin 2018 yılının Şubat dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmı yönünden yapılan inceleme:

2018 yılının Şubat dönemine ilişkin katma değer vergisi iadesi yönünden teminat istenmesini mucip hâllerin mevcut olduğu ve ihtiyati haciz işleminin, söz konusu verginin davacıya iade edildiği tarihten sonra usulüne uygun şekilde tesis edildiği anlaşıldığından, dava konusu işlemin değinilen kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

ii. Dava konusu işlemin 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmı yönünden yapılan inceleme:

2018 yılının Eylül dönemine ilişkin katma değer vergisinin 01/03/2019 tarihinde düzenlenen düzeltme fişi ile davacıya ret ve iadesi yönünde işlem tesis edildiği, anılan dönem için dava konusu işlemin tesis edildiği 10/01/2019 tarihi itibarıyla henüz davacıya iade edilmemiş ve dava konusu edilmesi nedeniyle de iade edilip edilmeyeceği ihtilaflı olan katma değer vergisi ve ferîlerinden oluşan amme alacağının güvence altına alınmasının söz konusu olamayacağı anlaşıldığından, dava konusu işlemin değinilen kısmında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Ayrıca, davacıdan teminat istenmesine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada, söz konusu işlemin 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmının iptal edildiği ve davacının iade talepleri hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda, rapor tarihi itibarıyla 2018 yılının Eylül dönemine ilişkin katma değer vergisinin henüz iade edilmemesi nedeniyle vergi ziyaı cezasının uygulanmaması gerektiğinin belirtildiği de görülmüştür.

iii. Karar sonucu:

Vergi Mahkemesi, bu gerekçeyle dava konusu işlemin, 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmını iptal etmiş; diğer kısmı yönünden davayı reddetmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:...sayılı kararı:

Davacı tarafından, yeminli mali müşavirlik katma değer vergisi iadesi inceleme ve tasdik raporu uyarınca 2018 yılının Eylül dönemine ilişkin olarak 361.009,80 TL tutarındaki katma değer vergisinin iadesi istenmiştir.

Buna göre, ihtiyati haciz varakasının düzenlendiği 10/01/2019 tarihinde, 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen 361.009,80 TL tutarındaki katma değer vergisi, verginin üç katı olan 1.083.029,40 TL tutarındaki vergi ziyaı cezası ve 14.440,39 TL tutarındaki gecikme faizinden oluşan toplam 1.458.479,59 TL tutarındaki alacağın güvence altına alınması, başka bir ifadeyle iade talep edilen tutarın üzerinde vergi kaybı oluşması sebebiyle ihtiyati haciz kararı alınması yerindedir.

Ancak, davacı hakkında düzenlenen ...tarih ve... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda, 2018 yılının Eylül dönemine ilişkin katma değer vergisinin henüz iade edilmemesi nedeniyle vergi ziyaı cezasının uygulanmaması gerektiğinin belirtildiği görülmektedir.

Dolayısıyla, iadesi gerçekleşmeyen bir tutardan kaynaklı olarak vergi ziyaı oluşmayacağından söz konusu tutar için ceza kesilmesinin de mümkün olmaması, ilk hesapların verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ilave edilmek suretiyle yapılması ve iadenin de gerçekleşmemesi nedenleriyle ortada güvence altına alınmayı gerektiren bir alacağın olmaması karşısında, dava konusu işlemin, 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 17/01/2023 tarih ve E:2021/5345, K:2023/196 sayılı kararı:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 13. maddesinin (1) numaralı bendi uyarınca ihtiyati haciz kararı alınabilmesi için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 344. maddesi uyarınca vergi ziyaı cezası kesilmesini gerektiren hâller ile 359. maddesinde sayılan hâllere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olması gerekli ve yeterlidir.

Davacıdan teminat istenmesine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada, söz konusu işlemin 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmının iptali yolundaki Vergi Dava Dairesi kararı, Danıştay Dördüncü Dairesinin 17/01/2023 tarih ve E:2021/3814, K:2023/195 sayılı kararı ile bozulmuştur.

Bu durumda, dava konusu işlemin, 2018 yılının Eylül dönemi için yapılan ilk hesaplara göre belirlenen katma değer vergisi, verginin üç katı tutarındaki vergi ziyaı cezası ve gecikme faizinden kaynaklanan kısmı hakkında anılan bozma kararı üzerine oluşan hukuki duruma göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle temyize konu kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

Vergi Dava Dairesi aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Dava konusu işlemin hukuka uygun olduğu belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'NIN DÜŞÜNCESİ: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını gerektirecek durumda görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının, ... Bölge İdare Mahkemesi...Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:...sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin REDDİNE,

2- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

18/02/2026 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY :

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.