

**Tarih : 04.11.2022**  
**Sayı : 2022 – 97**  
**Konu : Resen Tarh Edilen KDV'nin İndirim Konusu Yapılamayacağına İlişkin Bireysel Başvuru Kararı Hk.**

04.11.2022 tarih ve 32003 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 2019/9692 başvuru numaralı kararda ithalat işlemleri nedeniyle resen tarh edilen verginin 6111 sayılı Kanun kapsamında ödenmiş olduğuna ve ödenen bu verginin indirim konusu yapılmasına yönelik açılan davalara dair vergi yargısı kararlarında katma değer vergisinin belgelerde gösterilmesi, yasal defterlere kaydedilmesi ve indirim hakkının ilgili takvim yılında kullanılması şartlarının gerçekleşmemesi nedeniyle açılan davaların reddedildiğine yer verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi yapılan bireysel başvuruya ilişkin olarak aşağıdaki değerlendirme çerçevesinde resen ödenen verginin KDV'nin indirim konusu yapılamayacağına karar vermiştir:

“ ...

*Başvurucu; resen tarh suretiyle bile olsa idareye ödediği katma değer vergisini indirim konusu yapabilmese gerektiğini, aksi takdirde mükerrer vergilendirmenin söz konusu olacağını ileri sürmüştür. Bu iddia karşısında 3065 sayılı Kanun'da öngörülen katma değer vergisi tahsil yönteminin irdelenmesi gerekmektedir.*

*Katma değer vergisi yansıtılmalı bir vergidir. Katma değer vergisinin kanuni mükellefi, mal ve hizmet tesliminde bulunan kişidir. Mal ve hizmet tesliminde bulunan kişi, mal ve hizmetin satış bedeline eklediği katma değer vergisini de satış faturasında göstererek bunu alıcıdan tahsil etmekte ve sonrasında da bu fatura içeriğindeki katma değer vergisini beyan ederek Hazineye ödemektedir. Alıcı da satıcıya ödediği katma değer vergisini, ilgili dönemde ödemesi gereken katma vergilerinden indirme hakkı elde etmektedir (Ayfer Atalmış, B. No: 2016/12198, 9/6/2020, § 62).*

*Önceki aşamada ödenen katma değer vergisinin indirilebilmesinin öngörülmesinin sebebi Hazine tarafından mükerrer vergi tahsil edilmesinin önlenmesidir. Emtianın alış belgesindeki katma değer vergisini satıcı üzerinden devlete ödeyen mükellefin bu tutarı indirim konusu yapamaması devletin aynı satış işleminden birden fazla defa katma değer vergisi tahsil etmesi sonucunu ortaya çıkarır. Bu da kanuna aykırı vergilendirme işlemi yapılmasına sebep olur. Ancak alış belgesinde katma değer vergisinin eksik gösterilmesi, eksik gösterilen tutar kadar katma değer vergisinin Hazineye intikal etmemesine yol açar. Bu durumda, eksik gösterilen tutarı mükellefin yüklenmesi de söz konusu değildir. Mükellefin yüklenmediği bir vergiyi indirim konusu yapması düşünülemez.*

*Başvurucu, resen tarh suretiyle de olsa 3.924.529,67 TL katma değer vergisi yüklediğini belirtmektedir. Başvurucu adına 3.924.529,67 TL katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı bir vakıdır. Ancak resen tarh edilen bu tutar, indirim mekanizması bağlamında yüklenilen katma değer vergisi değildir. İndirim sisteminde yüklenilen katma değer vergisi kavramı ticari işlemler zincirinde bir önceki aşamadaki satıcıya ödenen katma değer vergisini ifade etmektedir. Malı ithal eden kişi yönünden Türkiye'deki tedavül sürecini ilk başlatan, kişinin kendisi olduğu için ithalden doğan vergiyi de doğrudan kendisi ödemektedir. Bu sebeple malı ithal eden kişi bakımından yüklenilen katma değer vergisi kavramı ithalat sırasında devlete ödediği katma değer vergisini anlatmaktadır. Başvurucunun eksik beyan ettiği katma değer vergisi devlete ödenmediğinden indirim konu edilebilecek katma değer vergisinin varlığından söz edilemez.*

*Kuşkusuz başvuru kendi beyanıyla olmasa bile 3.924.529,67 TL katma değer vergisini ödemek durumunda kalmıştır. Ancak başvurucunun ödediği bu tutar ithal edilen emtianın fiyatına eklenmemiş, dolayısıyla ticari işlemler zincirinin sonraki aşamalarına yansıtılmamıştır. İndirim hakkının kabul*

edilmesinin sebebinin devletin mükerrer katma değer vergisi tahsil edilmesini önlenmesi olduğu gözetildiğinde malın fiyatına yansıtılmayan katma değer vergisinin mükerrer tahsil edilmesi riski bulunmamaktadır. Aksine emtianın fiyatına yansıtılmayan ve vergi incelemesi sonucu ortaya çıkarılan 3.924.529,67 TL katma değer vergisinin indirim konusu yapılması devletin gerçekte bu vergiyi hiç tahsil etmemesi sonucunu doğuracaktır.

Başvurucunun indirim talebinin kabul edilmemesinin 3.924.529,67 TL katma değer vergisinin nihai olarak başvurucunun yüklenmesi neticesini ortaya çıkardığı inkâr edilemez bir gerçektir. Ancak bu vergiye nihai olarak katlanmasına başvurucunun kendi fiili sebep olmuştur. Başvurucu, emtianın gümrük kıymetini düşük göstermek suretiyle eksik tutarın sonraki aşamalara yansıtılmasını önlemiştir. Başvurucunun kendi kusurlu fiilinin sonucu olarak 3.924.529,67 TL katma değer vergisine nihai olarak katlanması makul karşılanmalıdır. Özellikle 3605 sayılı Kanun'un 29. ve 34. maddelerindeki düzenlemelerin net ve açık olduğu gözetildiğinde başvurucunun hukuka aykırı fiilinin sonuçlarını öngörebilecek durumda olduğu anlaşılmıştır.

Bu durumda başvurucunun mülkiyet hakkına yapılan müdahalenin içerdiği kamu yararı amacı ile karşılaştırıldığında ve özellikle somut olayda ithal edilen emtianın gümrük kıymetinin düşük gösterildiğine ilişkin bir ihtilafın da bulunmadığı dikkate alındığında başvurucuya şahsi olarak aşırı bir külfet yüklenmediği değerlendirilmiştir. Dolayısıyla başvurucunun mülkiyet hakkı ile kamu yararı arasında olması gereken adil dengenin bozulmadığı ve müdahalenin ölçülü olduğu sonucuna varılmıştır.

...”

### Anayasa Mahkemesi Kararı

Saygılarımızla...

*Not: Bu sirküler bilgilendirme amaçlıdır. Sirkülerde yer alan konu ile ilgili olarak profesyonel bir danışmana başvurunuz.*