

KOD LİSTESİNDEN ÇIKMAK İÇİN İDARENİN BASKISIYLA DÜZELTME BEYANNAMESİNE KARŞI DAVA AÇILABİLİR

Danıştay 9. Daire 13.12.2012 gün, 2010/4896 E., 2012/9474 K. sayılı kararı ile idarenin baskısıyla kod listesinden çıkmak maksadıyla ihtirazi kayıtla verilen düzeltme beyannamelerine karşı, her türlü irade açıklamasının irade sakatlığından ari olması gerektiğinden dava açılabilirine karar verdi.

İstanbul 8. Vergi Mahkemesi' nin kesilen vergi ziyayı cezalarının kaldırılmasının reddine ilişkin kararın temyizi üzerine; Danıştay 9. Daire, "213 sayılı Kanun'un 378'inci maddesinin ikinci fıkrasında ise, mükelleflerin beyan ettikleri matrahlar ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamayacakları kurala bağlanmıştır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, beyan olunan matrah üzerinden tarh olunan vergiye karşı mükelleflerin dava açamayacakları anlaşılmakta ise de, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanun'un 27. maddesinin 3. bendinde yer alan ve ihtirazi kayıtla verilen beyannamelerle ilgili kural dikkate alındığında, ihtirazi kayıtla verilen beyannamelere karşı da dava açılabilirliği, dolayısıyla yükümlülerin beyan ettikleri matrah için ihtirazi kayıt koymalarının mümkün olduğu görülmektedir. Başka bir deyişle beyanname verilen bir dönem için mükelleflerin daha sonra ilk beyan edilen bilgileri değiştiren ikinci bir beyanname vermeleri ve verecekleri bu beyannamelere ihtirazi kayıt koyarak dava açabilme hakları saklı tutulmaktadır. Mükelleflerin Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesi hükmünde yazılı koşullarla kendiliklerinden pişmanlık dilekçesi ile birlikte yeni bir beyanname vermeleri söz konusu olmakla birlikte, çoğunlukla idarenin baskısı sonucu ikinci bir beyanname verildiği durumlarla da sık sık karşılaşmakta, hatta verilen beyannameye dava açma hakkını saklı tutan ihtirazi kayıt konulmasına idarece izin verilmediği, aksi halde beyannamenin kabul edilmediği gözlemlenmektedir.

İdare hukukunda özel hukuktan farklı olarak idarenin tek taraflı irade beyanı hukuki sonuç doğurmaya yeterli olsa da, olayda olduğu üzere vergi beyannamesi vermek gibi, mükelleflerin özgür irade beyanı üzerine vergi tarh ve tahakkuk ettirilmesi gibi idari işlemlerin tesis edildiği durumlarda bu irade beyanlarının her türlü sakatlıktan, iradeyi bozucu etkenlerden uzak olarak oluşması gerektiği açıktır. İrade beyanını sakatlayıcı durumların söz konusu olması halinde bu beyana dayanılarak tesis edilen idari işlemin hukuka uygun olduğundan söz edilemez.

Uygulamada vergi dairelerinin; olumsuz mükellefler listesine girmiş bir mükelleften mal ve hizmet alan diğer mükellefleri, yazılı ya da sözlü olarak "koddaki mükelleflerden yapılan alışlara ait faturaları KDV beyanlarından çıkarmaları, yani bu faturalara ait katma değer vergilerini indirim konusu yapmamaları, bu suretle düzeltme beyannamesi vermeleri veya dört katı tutarında teminat göstermeleri veya yeminli mali müşavir raporu ibraz etmeleri, aksi halde olumsuz mükellefler listesine dahil edileceği ve incelemeye alınacakları" yönünde uyardıkları görülmektedir. Birçok firma incelemeye maruz kalmamak için idarenin bu talebini yerine getirmekte ve ilave vergi tahakkukunu faiziyle birlikte ödemek zorunda kalmaktadır. Vergi idaresinin bu uygulaması, kod listesine alınan mükelleflerden mal ve hizmet alan tüm mükellefleri de etkileyen bir sonuç ortaya çıkarmaktadır. Böylece kod listesindeki mükelleften mal almama şeklinde ifade edilebilecek bir davranış tarzı da ortaya çıkmaya başlamıştır ki, bu durum özellikle iyi niyetli mükellefler üzerinde haksız rekabet baskısına da yol açmaktadır.

Bakılan davada katma değer vergisi beyannamelerini veren davacının daha sonra ihtirazi kayıt konulmak suretiyle ikinci bir beyanname daha vererek ilk beyannamede yer alan indirim konu bazı faturaların beyannameden çıkarılması sağlanmıştır. Davacının aleyhine olan bu durumun kendi iradesiyle ortaya çıktığı iddia edilse de ticari hayatın olağan koşulları altında bir yükümlünün bu yönde bir eylemde bulunması olağan sayılmayacağından davacının verdiği ikinci beyannamenin özgür iradeyle olduğundan söz edilemez. Davalı idarece, davacının

indirim veya iade konusu yaptığı bazı faturaların sahte olduğunun ileri sürüldüğü durumlarda, bu hususun 213 sayılı Yasa'nın 134. maddesinde belirtilen esaslar çerçevesinde vergi incelemesine konu yapılarak açıkça ortaya konulması gerekmektedir.

Olayda ise davalı idarece 213 sayılı Yasa'da belirtilen tarhiyat şekilleri ve vergi incelemesine ilişkin hükümler göz ardı edilmiş olup, davacının kod listesine girmemek amacıyla düzeltme beyannamesi vermek durumunda bırakıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda davacı hakkında bir inceleme yapılmadan ve kullandığı faturaların gerçek olup olmadığı, kendisi ve fatura düzenleyicileri hakkında her yönüyle incelenerek ortaya konulmadan, kod listesine girmemek amacıyla verilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan tahakkukta ve kesilen vergi ziyayı cezasında yasal isabet görülmemiştir." gerekçesiyle vergi mahkemesinin kararını bozmuştur.