

İstanbul, 18.06.2009

Danıştay 4. Dairesi'nin KDVK-5/2003-5 Sayılı KDV Sirküleri Hakkındaki Kararına İlişkin Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 2008/574 Sayılı Kararı

DUYURU NO:2009/53

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımlanan KDVK-5/2003-5 sayılı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "1-Giriş" başlıklı bölümünde yer alan "3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 15. maddesindeki katma değer vergisinden istisna veya 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 12. sırasındaki indirimli oranda katma değer vergisi uygulamasından yararlanabilmek için inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması gerekmektedir... İnşaat yapı ruhsatı münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmemiş ise yapılan inşaat taahhüt işlerinin istisnadan veya indirimli oranda katma değer vergisinden yararlanması mümkün değildir." ibarelerinin iptali istemiyle... Konut Yapı Kooperatifi tarafından Maliye Bakanlığı aleyhine dava açılmıştır.

Danıştay 4. Dairesi, söz konusu davaya ilişkin olarak, 31.10.2006 tarih ve Esas No:2006/1452, Karar No:2006/2080 sayılı Kararı ile dava konusu sirkülerin dayanağını teşkil eden kanun ve genel tebliğlere aykırı olduğu gerekçesiyle sirkülerde yer alan ve yukarıda açıkça belirtilen ibarelerin iptaline karar vermiştir.

Bu iptal kararı üzerine Gelir İdaresi Başkanlığınca söz konusu kararın temyizen incelenerek bozulması talep edilmiş bu talep üzerine verilen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun Esas No: 2008/574 sayılı Kararında Danıştay 4. Dairesince verilen Kararın yürütmesi durdurulmuştur.

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından verilen 2008/574 sayılı kararın tam metni duyuru ekinde yer almaktadır.

Bilginize Sunulur.

Arkan & Ergin Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2008/574

Karar Düzeltme ve Yürütmenin Durdurulmasını İsteyen:Maliye Bakanlığı-ANKARA

Karsı Taraf : ...

İstemin Özeti :Katma Değer Vergisi Kanununun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrası ile Geçici 15'inci maddesinden doğan duraksamaları gidermek üzere duyurulan KDVK-5/2003-5 sayılı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin "1-Giriş" başlıklı bölümünde yer alan "3065 sayılı" Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 15'inci maddesindeki katma değer vergisi istisnasından veya 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki (I) sayılı listenin 12' nci sırasındaki indirimli oranda katma değer vergisi uygulamasından yararlanabilmek için inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması gerekmektedir... İnşaat yapı ruhsatı münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmemiş ise yapılan inşaat taahhüt işlerinin istisnadan veya indirimli oranda katma değer vergisinden yararlanması mümkün değildir." ibarelerinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 31.10.2006 günlü ve E:2006/1452, K:2006/2080 sayılı kararıyla; Katma Değer Vergisi Kanununun Geçici 15'inci maddesi ile söz konusu maddede düzenlenen istisnaya ilişkin açıklamaların yer aldığı 49 ve 66 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde katma değer vergisinin istisna ve indirimli oran uygulamasından yararlanabilmek için taahhüde dayanan inşaat işinin konut yapı kooperatifine ait olması ve inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına alınması gerektiği yönünde herhangi bir şart getirilmediği halde, sirkülerde inşaat ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına alınması gerektiği, aksi halde istisna ve indirimli orandan yararlanılamayacağı yolunda yaptırım getirildiği; bu şart ve yaptırım nedeniyle sirkülerin, Vergi Usul Kanununun 413'üncü maddesinde kurala bağlanan açıklama niteliğini aşarak, mükellefler hakkında hukuki sonuç doğuran düzenleyici işlem niteliği kazandığı, dolayısıyla kanuna aykırı olmaması gereken sirküler ile kanunda aranmayan ve kanunun kapsamını daraltan yeni bir şart getirildiği gerekçesiyle davaya konu ibareleri iptal etmiştir.

Maliye Bakanlığının temyiz istemini inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, 9.11.2007 günlü ve E:2007/140, K:2007/372 sayılı kararıyla; Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan KDVK-5/2003-5 sayılı Katma Değer Vergisi Sirkülerinin bir kısmına karşı açılan davanın, Gelir idaresi Başkanlığınca takip edilmesi ve Gelir idaresi Grup Başkanı tarafından temyiz isteminde bulunulması nedeniyle Vergi Dava Daireleri Kurulunca yerilen 15.6.2007 günlü ve E:2007/140 sayılı ara kararı ile; 5345 sayılı Kanun uyarınca Maliye Bakanlığına karşı açılan idari davalar ve bu davalarda verilen kararlara karşı başvuru kanun yollarında Gelir idaresi Grup Başkanına, Maliye Bakanlığını temsil yetkisi verildiğine dair bir düzenleme yer almadığından, düzenleyici işlemlere karşı açılan davalarda, Maliye Bakanı adına temyiz isteminde bulunma konusunda yetki devrinde bulunulduğuna dair belgenin temyiz dilekçesine eklenmesi için onbeş gün süre verilerek, bu süre içinde eksiklik tamamlanmadığı takdirde, temyiz isteminde bulunulmamış sayılacağına istemde bulunan tarafa duyurulmasına karar verildiği, Gelir İdaresi Başkan Vekili tarafından imzalanan cevap yazısında, şikayet başvuruları reddolunanların açtığı davalara ilişkin olarak Maliye Bakanı tarafından verilen yetkinin, genel düzenleyici işlemlere karşı açılan davalarda da Maliye Bakanını temsile yetkili olması sonucunu doğuracağı, esasen kanunen de bu konuda yetkili oldukları belirtilmişse de, şikayet başvuruları reddolunanların açtığı davalara ilişkin verilen yetki, genel düzenleyici işlemlere karşı açılan davaları kapsamayacağı gibi 5615 sayılı Kanunla değişik 5345 sayılı Kanunda, genel *düzenleyici işlemler* yönünden, Gelir İdaresi Başkanlığına Maliye Bakanını temsil yetkisi verildiğine ilişkin bir hüküm de yer almadığından, Maliye Bakanlığınca yayımlanan genel düzenleyici işlemlerin iptali istemiyle ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da açılan davalarda verilen kararlara karşı, Gelir İdaresi Başkanlığı grup başkanlarınınca kanun yollarına başvurulabilmesi için Maliye Bakanı tarafından bu konuda yetki verilmiş olması gerekmesine karşın, yetki devri yapıldığını gösteren belgenin verilen sürede temyiz dilekçesine eklenmediği gerekçesiyle davalı idarenin, 2577 sayılı Kanunun 48'inci maddesinin 2'nci fıkrasına göre temyiz isteminde bulunulması sayılmasına karar vermiştir.

Maliye Bakanlığı tarafından, Bakanlık aleyhine ve genel düzenleyici işlemlere karşı açılan dava dosyalarına, savunma, itiraz, temyiz, karar düzeltme ve benzeri her türlü dilekçenin "Bakan adına" Gelir İdaresi Grup Başkanı tarafından imzalanmasına yetki tanıyan 31.1.2008 tarihli Maliye Bakanı onayını taşıyan yetki belgesi eklenerek, Kurul kararının düzeltilmesi ve temyiz incelemesi sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulması istenmiştir.

Danıştay Tetkik Hâkimi ... Düşüncesi : Maliye Bakanlığı tarafından, Gelir İdaresi Grup Başkanına Bakanlık aleyhine açılan ve düzenleyici işlemleri konu edinen davalara ait dosyalara savunma, itiraz, temyiz, karar düzeltme ve her türlü dilekçeleri "Bakan adına" imzalama yetkisi 31.1.2008 tarihli Bakan onayı ile verilmiş olduğundan Maliye Bakanlığı karar düzeltme isteminin kabulü ile Kurul kararının kaldırılması ve sirküler idari davaya konu edilebilecek nitelikte genel düzenleyici bir işlem olmadığından temyiz edilen kararın yürütmesinin durdurulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı ... Düşüncesi : Uyuşmazlıkta, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun "davalı idarenin temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına" ilişkin 9.11.1997 tarih ve E:2007/140; K:2007/372 sayılı kararının düzeltilmesi ve temyize konu Danıştay Dördüncü Daire kararının yürütülmesinin durdurulması istenilmektedir.

İdarenin kanunen kendisine tanınmış olan bir yetkiyi kullanırken yapmış olduğu usul hatalarının düzeltilmesini hukuki bir yol olarak kabul etmek gerekmektedir.

Karar düzeltme dilekçesi eki belge ile, Gelir İdaresi Başkanlığı Grup Başkanlıklarınca kanun yollarına başvurulabilmesi için yetki verilmiş olduğu görüldüğünden işin esasının incelenmesine engel bulunmamaktadır.

Bu nedenle düzeltme isteminin kabulü gerekmektedir.

Yürütmenin durdurulmasına ilişkin istemin incelenmesine gelince;

İptali istenilen Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünce yayımlanan sirkülerde, konut yapı kooperatiflerinde yapılan inşaat taahhüt işlerinin katma değer vergisinden istisna olabilmesine yönelik uygulama esasları ile açıklamalar yapılmıştır.

İçerdiği açıklamanın özelliği sebebiyle kural koyucu nitelik taşımayan sirkülerin Hukuk Düzeninde herhangi bir değişiklik oluşturmaya olanak bulunmamaktadır.

Ortada düzenleyici nitelikte bir işlem bulunmadığından 2577 sayılı Kanununun 15. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi uyarınca davanın incelenmeksizin reddi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, karar düzeltme isteminin kabulü ile temyiz olunan ve sirküleri genel düzenleyici işlem kabul ederek iptal eden Daire kararının yürütülmesinin durdurulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

Maliye Bakanlığı tarafından, Gelir İdaresi Grup Başkanına Bakanlık aleyhine açılan ve düzenleyici işlemleri konu edinen davalara ait dosyalara savunma, itiraz, temyiz, karar düzeltme ve her türlü dilekçeleri "Bakan adına" imzalama yetkisi verildiğine ilişkin 31.1.2008 tarihli yetki belgesi karşısında Gelir İdaresi Grup Başkanının Maliye Bakanlığını temsile yetkili kılınması nedeniyle, Maliye Bakanlığının karar düzeltme isteminin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (c) bendi uyarınca kabulü ile Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 9.11.2007 günlü ve E:2007/140 K:2007/372 sayılı kararının kaldırılmasına oyçokluğuyla karar verildikten sonra Maliye -Sahanlığının yürütmenin durdurulması istemi incelendi.

Davaya konu edilen Sirkülerin, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesinin 4962 sayılı Kanunun 17'nci maddesi ile değişik ikinci fıkrasının Maliye Bakanlığına verdiği yetki uyarınca duyurulduğu, maddenin Vinci fıkrasında; mükelleflerin, Maliye Bakanlığında veya Maliye Bakanlığının bu hususta yetkili kıldığı makamlardan vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında izahat isteyebilecekleri belirtildiği, aynı maddenin 2'nci fıkrasında da, yetkili makamların izahat isteğini yazı ile veya sirkülerle cevaplandırmak mecburiyetinde olduğu düzenlemesi yer almıştır.

Vergi Usul Kanununun değiştirilen 413'üncü maddesi uyarınca duyurulan ve duraksamaları gidermek amacıyla hazırlanan sirkülerin, idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken genel bir düzenleyici idari işlem niteliğinde olduğunu kabule olanak bulunmadığından davanın, İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin Vinci fıkrasının (b) bendi gereğince reddi gerekirken, esas incelenerek iptali yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmediğinden, temyiz incelemesi sonuçlanıncaya kadar yürütmenin durdurulmasına, 20.3.2009 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

X - KARŞI OY

Gelir idaresi Grup Başkanına, Maliye Bakanlığı aleyhine açılan ve düzenleyici işlemleri konu edinen davalara ilişkin her türlü dilekçeleri Bakan adına imzalama yetkisinin, dosyada görüşülen 9.11.2007 tarihli karar düzeltme konusu temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına ilişkin kararın temyiz edildiği tarihten sonraki 31.1.2008 tarihinde verilmiş olduğu anlaşıldığından, Gelir İdaresi Grup Başkanının temyiz tarihinde yetkili olmaması nedeniyle söz konusu kararın düzeltilmesi isteğinin reddi gerekeceği oyu ile kararın; karar düzeltme isteminin kabulü ile Vergi Dava Daireleri Kurulunun 9.11.2007 günlü ve E:2007/140, K:2007/372 sayılı kararının kaldırılması yolundaki hüküm fıkrasına katılmıyorum.

XX-KARŞI OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 52'nci maddesi uyarınca yürütmenin durdurulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz