

SİRKÜLER
Sayı: 2011/102

İstanbul, 26.04.2011
Ref: 4/102

Konu:

DANIŞTAY 3. DAİRESİ, (1) SIRA NUMARALI TÜTÜN MAMULLERİ VE ALKOLLÜ İÇKİLERDE BANDROLLÜ ÜRÜN İZLEME SİSTEMİ GENEL TEBLİĞİNDE TANIMLARI YAPILAN “İTHALATÇI FİRMA”, “ÜRETİCİ FİRMA” VE “YETKİLİ FİRMA” SINIFLAMASINA TABİ OLMAYAN İŞLETMELERE, BANDROLSÜZ ÜRÜN BULUNDURMALARI SEBEBİYLE İLGİLİ TEBLİĞ KAPSAMINDA ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI KESİLMESİ GEREKTİĞİNİ ONAYLAYAN BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARINI KANUN YARARINA BOZMUŞTUR

20.04.2011 tarih ve 27911 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan Danıştay 3. Dairesi Başkanlığı’nın E:2009/3245,K:2011/75 kanun yararına bozma kararı hakkında aşağıda açıklamalarımız yer almaktadır.

1 Sıra No.lı Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliğinde, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığınca yetki belgesi verilen firma tarafından tütün mamulleri ve alkollü içkilerde ürün izleme sistemi kurulması ve bu sistem kapsamında, seri üretim yapan tütün mamulleri üretim tesisleri ile seri üretim yapan alkollü içki üretim tesislerinde üretilen ürünlere (bira hariç) bandrol yapıştırılması, bandrolün ürün üzerinde varlığının ve güvenlik unsurlarının kontrol edilmesi, bandrolün aktive edilmesi, seri üretim yapmayan tesislerde üretilen ürünlere, beyan edilen ürün tipine göre aktif hale getirilmiş bandrollerin kullanılması, ithal edilen tütün mamullerine ve alkollü içkilere Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen yerlerde kurulacak tesislerde bandrol kullanılması veya kod uygulanması, bu işlemlere ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığına veri aktarılması ve kurulan sistemin işletilmesi zorunluluğu getirilmiş olup, **ithalatçı firma**; tütün mamulleri ve/veya alkollü içki (bira dahil) ithal etmek için Tütün, Tütün Mamülleri ve Alkollü İçecekler Piyasası Düzenleme Kurulu iznini haiz firma, **üreticiler**; tütün mamulleri ve/veya alkollü içki (bira dahil) üretmek için Tütün, Tütün Mamülleri ve Alkollü İçecekler Piyasası Düzenleme Kurulu iznini haiz firma, **yetkili firma** ise Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen yetki belgesini haiz firma olarak tanımlanmış, Tebliğin "Cezai Müeyyideler" başlıklı 10’uncu kısmında ise bu Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uymadığı tespit edilen yetkili firma, üreticiler veya ithalatçı firmalar adına 213 sayılı Yasanın mükerrer 355’inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Vergi Mahkemesi, söz konusu olayda ceza kesilen otel işletmesinin tebliğde sayılan (ithalatçı firma, üretici firma ve yetkili firma) tanımlardan hiçbirisine girmediği gerekçesiyle kesilen cezayı iptal eden kararını, bölge idare mahkemesi; davacının yetkili firma kapsamına girdiği, davacı ile aynı durumda olan perakende mal ve hizmet sunan kuruluşların, müşterilerine sundukları alkollü içkilerin bandrol taşıyıp taşımadıklarını bilmek ve bandrolsüz içki satışı yapan toptancı veya üretici firmalardan böyle ürünleri almamak zorunda oldukları, eylemin üretici ve ithalatçı firma bakımından müeyyideyi gerektiren bir suç olduğu kabul edilirken, bizzat tüketiciye satışını yapan kişi veya kuruluş bakımından suç olmadığı kabul edilemeyeceği gerekçesiyle kaldırmıştır.

Bölge İdare Mahkemesi kararının kanun yararına bozulması istemiyle Danıştay Başsavcısı tarafından açılan davayı inceleyen Danıştay 3. Dairesi Başkanlığı; olayda, faaliyeti, otel ve restoran işletmeciliği yapmaktan ibaret olduğunda kuşku bulunmayan ve yapılan denetimde yalnızca bandrolsüz içki bulundurduğunun tespiti üzerine adına özel usulsüzlük cezası kesilen davacı şirketin, haklarında bandrol kullanmaları konusunda çeşitli yükümlülüklerin öngörüldüğü söz konusu tebliğde tanımlanan üretici, ithalatçı veya yetkili firma olarak değerlendirilemeyeceği açık olduğundan, kanun yararına temyize konu kararın bozulmasına karar vermiştir.

Kanun yararına bozma kararı söz konusu uyuşmazlık hakkında daha önce verilen yargı kararlarını değiştirmeyeceği gibi henüz kesinleşmiş bir içtihat kararı da oluşmamıştır. Bununla birlikte bu kanun yararına bozma kararı benzer davalarda yargı mercileri için emsal olabilecektir.

Saygılarımızla,

**DENGE DENETİM YEMİNLİ
MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

EK:

Danıştay 3. Dairesi Başkanlığı'nın E:2009/3245, K: 2011/75 sayılı kanun yararına bozma kararı

DANIŞTAY KARARI

Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından:

Esas No : 2009/3245

Karar No : 2011/75

Kanun Yararına Temyiz Eden : Danıştay Başsavcısı

Davacı : Kutlubay Turizm Otelcilik Sanayi ve Ticaret
Limited Şirketi Kürtül Mah.
Atatürk Cad. No:45 Payas Dörtyol-HATAY

Karşı Taraf : Vergi Dairesi Başkanlığı-HATAY

İstem Özeti : Otel ve restaurant işletmeciliği yapan davacı şirket adına 213 sayılı

Yasanın mükerrer 355'inci maddesi uyarınca 2007 yılı için kesilen özel usulsüzlük cezasını; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Mükerrer 257'nci maddesinin 6 işaretli bendinde vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullandırmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu, adı geçen Kanunun mükerrer 355'inci maddesinin birinci fıkrasında ise bu Kanunun 86, 148, 149, 150, 256 ve 257'nci maddelerinde yer alan zorunluluklar ile mükerrer 257'nci madde uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlara (kamu idare ve müesseselerinde bilgi verme görevini yerine getirmeyen yöneticiler dahil) ceza kesileceğinin öngörüldüğü, Maliye Bakanlığına verilen söz konusu yetkiye dayanılarak çıkarılan 1 sıra No'lu Tütün Mamülleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliğinde ise bu Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uymadığı tespit edilen yetkili firma, üreticiler veya ithalatçı firmalar adına her bir tespit için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesileceğinin açıklandığı, olayda davacı şirketin işyerinde bandrolsüz içki bulundurduğunun 8.12.2007 günlü tutanakla saptanması üzerine adına özel usulsüzlük cezası kesilmişse de, davacı şirketin, söz konusu Tebliğde tanımlanan şekilde yetkili, üretici veya ithalatçı firma olarak kabul edilemeyeceği gerekçesiyle kaldıran Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 26.9.2008 gün ve E:2008/561, K:2008/1152 sayılı kararına karşı davalı idare tarafından yapılan itirazı kabul ederek, davacının yetkili firma kapsamına girdiği, davacı ile aynı durumda olan perakende mal ve hizmet sunan kuruluşların, müşterilerine sundukları alkollü içkilerin bandrol taşıyıp taşımadıklarını bilmek ve bandrolsüz içki satışı yapan toptancı veya üretici firmalardan böyle ürünleri almamak zorunda oldukları, eylemin üretici ve ithalatçı firma bakımından müeyyideyi gerektiren bir suç olduğu kabul edilirken, bizzat tüketiciye satışını yapan kişi veya kuruluş bakımından suç olmadığını kabul edilemeyeceği gerekçesiyle kararı kaldıran Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.1.2009 gün ve E:2009/260, K:2009/319 sayılı kararının; karar düzeltme aşamasından da geçerek kesinleştiği ve hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kanun yararına bozulması istemi üzerine konunun incelendiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin 6 numaralı bendinde yer alan yetkiye istinaden, yayımlanan 1 sıra nolu Tütün Mamülleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliğinde, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığınca yetki belgesi verilen firma tarafından tütün mamülleri ve alkollü içkilerde ürün izleme sistemi kurulması ve bu sistem kapsamında, seri üretim yapan tütün mamülleri üretim tesisleri ile seri üretim yapan alkollü içki üretim tesislerinde üretilen ürünlere (bira hariç) bandrol yapıştırılması, bandrolün ürün üzerinde varlığının ve güvenlik unsurlarının kontrol edilmesi, bandrolün aktive edilmesi, seri üretim yapmayan tesislerde üretilen ürünlere, beyan edilen ürün tipine göre aktif hale getirilmiş bandrollerin kullanılması, ithal edilen tütün mamüllerine ve alkollü içkilere Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen yerlerde kurulacak tesislerde bandrol kullanılması veya kod uygulanması, bu işlemlere ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığına veri aktarılması ve kurulan sistemin işletilmesi zorunluluğunun getirildiği, Tebliğin 2'nci maddesinde Tebliğde kullanılan terimlerin tanımı yapıldığı, buna göre, yetkili firmanın; Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen yetki belgesini haiz firma, yetki belgesinin de, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından; tütün mamülleri ve alkollü içkilerin seri üretimini yapan işletmelerin, paketleme ve dolun hatlarında, ithal edilecek tütün mamülleri ve alkollü içkiler için, İstanbul, İzmir ve Mersin illerinde kurulacak tesislerde ürün izleme sistemi kurmaya, işletmeye, aktive edilmiş veya edilmemiş bandrolleri üreticilere teslim etmeye ve sistemdeki verileri Gelir İdaresi Başkanlığına aktarmaya yetki verilmiş firma olduğunu gösteren belge olarak tanımlanmış olduğu, tebliğin düzenlenme amacının, içeriği ve yapılan tanımlar dikkate alındığında, faaliyet gösterdiği işyerinde perakende içki satışı yapan davacı şirketin, yetkili firma olarak değerlendirilmesinin olanaklı olmadığı, ceza hukukunun; suç ve cezaların kanuniliği, ve kıyas yoluyla ceza uygulanamayacağı şeklindeki temel ilkeleri karşısında, Tebliğde özel usulsüzlük cezası kesilecek olanların açıkça belirtilmesine rağmen davacı şirketin yetkili firma olarak kabul edilmek suretiyle adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi mümkün bulunmadığından, Adana Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmediği ileri sürülerek Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından Kanun Yararına temyiz edilen Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.1.2009 gün, E:2009/260, K:2009/319 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Kutlay Telli'in açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 257'nci maddesine 5398 sayılı Kanunla eklenen (6) işaretli bendinde Maliye Bakanlığının; vergi güvenliğini sağlamak amacıyla niteliklerini belirleyip onayladığı elektrikli, elektronik, manyetik ve benzeri cihazlar ve sistemleri kullanılmaya, bu cihaz ve sistemler vasıtasıyla bandrol, pul, barkod, halogram, kupür, damga, sembol gibi özel etiket ve işaretlerin kullanılmasına ilişkin zorunluluk getirmeye, uygulamaya ait usûl ve esasları belirlemeye yetkili kılındığı, mükerrer 355'inci maddesinde bu Kanunun mükerrer 257'nci maddesi uyarınca getirilen zorunluluklara uymayanlar hakkında özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüş olup, sözü edilen yetkiye istinaden, yayımlanan 1 sıra nolu Tütün Mamulleri ve Alkollü İçkilerde Bandrollü Ürün İzleme Sistemi Genel Tebliğinde, vergi güvenliğini sağlamak amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığınca yetki belgesi verilen firma tarafından tütün mamulleri ve alkollü içkilerde ürün izleme sistemi kurulması ve bu sistem kapsamında, seri üretim yapan tütün mamulleri üretim tesisleri ile seri üretim yapan alkollü içki üretim tesislerinde üretilen ürünlere (bira hariç) bandrol yapıştırılması, bandrolün ürün üzerinde varlığının ve güvenlik unsurlarının kontrol edilmesi, bandrolün aktive edilmesi, seri üretim yapmayan tesislerde üretilen ürünlere, beyan edilen ürün tipine göre aktif hale getirilmiş bandrollerin kullanılması, ithal edilen tütün mamullerine ve alkollü içkilere Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen yerlerde kurulacak tesislerde bandrol kullanılması veya kod uygulanması, bu işlemlere ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığına veri aktarılması ve kurulan sistemin işletilmesi zorunluluğu getirilmiş olup, ithalatçı firma; tütün mamulleri ve/veya alkollü içki (bira dahil) ithal etmek için Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçecekler Piyasası Düzenleme Kurulu iznini haiz firma, üreticiler; tütün mamulleri ve/veya alkollü içki (bira dahil) üretmek için Tütün, Tütün Mamulleri ve Alkollü İçecekler Piyasası Düzenleme Kurulu iznini haiz firma, yetkili firma ise Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen yetki belgesini haiz firma olarak tanımlanmış, Tebliğin "Cezai Müeyyideler" başlıklı 10'uncu kısmında ise bu Tebliğ ile belirlenen usul ve esaslara uymadığı tespit edilen yetkili firma, üreticiler veya ithalatçı firmalar adına 213 sayılı Yasanın mükerrer 355'inci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Olayda, faaliyeti, otel ve restaurant işletmeciliği yapmaktan ibaret olduğunda kuşku bulunmayan ve yapılan denetimde yalnızca bandrolsüz içki bulundurduğunun tespiti üzerine adına özel usulsüzlük cezası kesilen davacı şirketin, haklarında bandrol kullanmaları konusunda çeşitli yükümlülüklerin öngörüldüğü söz konusu tebliğde tanımlanan üretici, ithalatçı veya yetkili firma olarak değerlendirilemeyeceği açık olduğundan, kanun yararına temyize konu kararın bozulması gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle Danıştay Başsavcılığı temyiz isteminin kabulü ile Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.1.2009 gün, E:2009/260, K:2009/319 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın birer örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına 19.1.2011 gününde oybirliğiyle karar verildi.