

# **2016 DÖNEM SONU İŞLEMLERİNDE ÖZELLİK ARZ EDEN KONULAR**

**D.Erkan ATEŞLİ  
Yeminli Mali Müşavir**



# EMTİA

- ◆ Krediler için ödenen faiz ve komisyon giderlerinin ise emtianın maliyeti ile ilişkilendirilmeksizin doğrudan gider yazılması mümkün olup, dönem sonu stoklarına pay verilmesi zorunluluğu yoktur.
- ◆ Bir yıl içinde alınan toplam emtia kıymeti üzerinden ciro primleri maliyetle ilişkilendirilmez. Doğrudan gelir yazılır. Ciro primine karşılık bedelsiz mal gönderilmesi halinde ciro primi gelir yazılır, bu tutar aynı zamanda bedelsiz alınan malın alış bedeli olarak kaydedilir.



# İHMA EDİLEN MALLAR

- ◆ Zayi olan mallara ait yüklenilen ve daha önce indirim konusu yapılan KDV'nin, imha tarihini kapsayan vergilendirme dönemine ait 1 no.lu KDV beyannamesinin "İlave Edilecek KDV" satırına dahil edilmek suretiyle indirim hesaplarından çıkartılması gerekir
- ◆ İndirim konusu yapılamayan KDV ise takdir komisyonu kararının tebliğ edildiği dönemde çerçevesinde gider olarak dikkate alınabilir.



# ÇALINAN VEYA KAYBOLAN MALLAR

- ◆ **Çalınan ve kaybolan mallar işletme için sermayede vukua gelen bir eksilme olarak kabul edilmekte ve gider olarak dikkate alınamamaktadır.**
- ◆ **Ancak çalınma olayının polis kayıtları vb. kayıtlar ile kanıtlanamaması halinde ise çalınan malın emsal satış bedeli ile değerlendirilerek ortaklara satış gibi işlem yapılması gerekmektedir.**



# ŞÜPHELİ ALACAKLARLA İLGİLİ AŞAĞIDAKİ GİBİ BİR KONTROL TABLOSUNUN BELİRLENMESİ ÖNERİLEBİLİR

Müşterinin tam unvanı	Alacak Tutarı ( TL )	Alacağın şirketinizin hasılat yazdığı bir tutardan oluşup oluşmadığı	Alacağın son vade tarihi	İcra takibi yapıldı ise, icra işlemi hakkında bilgi /belge	Alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılmadığı	Alacakla ilgili bir sözleşme hakkında bilgi	Alacakla ilgili yıl içinde tahsilat var mı? teminat olup olmadığı	Son durum hakkında avukatınızın alacakla ilgili yazılı görüşü	Şirketinizin Yönetim Kurulunun görüşü



# AVANSLARLA İLGİLİ ŞÜPHELİ KARŞILIĞI AYRILIP AYRILAMAYACAĞI

1.Özelge karşılık ayrılamaz	2.Özelge karşılık ayrılabilir
<p>Avukata ödenen iş avansının, avukatın azledilmesi durumunda tahsilinin mümkün olmaması halinde bu bedellerin şüpheli alacak olarak kabul edilerek karşılık ayrılamaz.</p>	<p>Ancak Otel işletmesinden yaz sezonunda alınacak hizmet karşılığı hizmet alımı gerçekleşmeden verilen ve tahsil edilemeyen avanslar için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılabilir.</p> <p>İleride teslim alınacak bir mal/hizmet için sipariş avansı niteliğinde yapılan ödemelerin tahsil edilemediği durumlarda karşılık ayrılması mümkün bulunmaktadır. ( 23/08/2011 tarih ve B.07.1.GİB VUK sayılı mukteza)</p>



# AVANSLAR DEĞERLENMEK ZORUNDA MI ?

- ◆ **Maliye Bakanlığı'nın görüşü ; sipariş avansının dövizli herhangi bir borç veya alacaktan farksız olduğu yönündedir. Yani değerlendirilmelidir.**
- ◆ **Danıştay'ın bu kanundaki görüşü henüz netleşmemiştir.**
- ◆ **Avanslar döviz olarak alınıp verilmiş olsalar ve mal veya hizmetle ilgili olsalar dahî, kayıtlı değerleri ile değerlendirilmesi ve dönem sonlarında kur farkı hesaplanmaması gerektiği görüşüne daha yakınız**



# DEĞERSİZ ALACAK

- ◆ Yanlışlıkla başkasına yapılan ödemededen kaynaklanan alacağa yönelik yapılan icra takibi dosyasının borçlunun bulunamaması nedeniyle takipsizlik kararıyla kapatılması ile borcun tahsili yönünde fiili olarak imkansızlık durumu ortaya çıktığında, söz konusu alacağın değersiz alacak olarak kabul edilmesi mümkün bulunmaktadır.  
Bu özelgedeki görüşe göre;
- ◆ Alacak daha önce hasılat yazılmamış olsa da, değersiz alacak olarak giderleştirilebileceği,
- ◆ Önemli olan gerek doğuşu gerekse vazgeçilmesi bakımından belli ve inandırıcı sebepleri olmak şartıyla alacaktan vazgeçildiğini gösteren anlaşmalar, noter huzurunda yapılıp yapılmadığına bakılmaksızın yeterli belge olarak kabul edilebileceği, anlaşılmaktadır.





# ALACAKLARIN ŞÜPHELİ HALE GELDİĞİ DÖNEMDE KARŞILIK AYRILMASINI ZORUNLU MU ?

Yargının Görüşü	İdarenin Görüşü
<p>Önemli olan alacağın maddede gösterilen niteliklere sahip olup olmadığı hususudur. Dönemin değişmesiyle alacağın şüpheli olma niteliğini kaybettiğinin kabulü kanunda öngörülme, bu nedenle de kanunla tanınan bir hakkın kullandırılmaması anlamına gelecektir. (Danıştay 4. Dairesi'nin (Esas No: 2010/3320 Karar No: 2014/805),</p>	<p>Ancak İdarenin görüşüne göre; şüpheli alacak karşılığı uygulaması ihtiyari bir uygulamadır. Dolayısıyla alacağın şüpheli hale geldiği dönemde karşılık ayrılmadığı durumda ihtiyariliğin karşılık ayırmama yönünde kullanıldığı kabul edilerek, daha sonraki dönemlerde bu alacak için karşılık ayrılması söz konusu olamaz. (Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nca verilen 28/03/2012 tarih ve B.07.1.GİB sayılı mukteza)</p>

# TAŞINMAZLAR

- ◆ **Arsa teslimi bakımından vergiyi doğuran olay tapuya tescil anında gerçekleşmiş sayılır bu tarihte fatura düzenlenmesi gerekir.**
- ◆ **Kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre gerçek kişiler tarafından şirkete teslim edilen arsa için gider pusulası düzenlenmelidir.**



# AMORTİSMAN

- ◆ **Bina ile birlikte kullanılma vasfına sahip olan ve fiilen de bu şekilde kullanılan, ayrılmaz bir bütünlük arz eden bina maliyeti içindeki arsa bedellerin üzerinden amortisman ayrılması mümkündür.**
- ◆ **Reklam filmleri için yapılan prodüksiyon harcamaları amortisman yoluyla itfa edilmez, tamamı genel gider olarak doğrudan kurum kazancından indirilir.**



# ÜCRET ÖDEMELERİNE İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

- ◆ Çalışanlara yapılacak temettü ikramiyelerinin o yıla ait KV beyannamesi verilinceye kadar ödemesi gerekir
- ◆ Konut tahsisinde menfaatin emsal bedeli ücret olarak dikkate alınmalıdır.
- ◆ Çalışana vergiye tabi malların ücret, prim, ikramiye hediye veya başka bir adla verilmesin de KDV'ye tabidir, KDV dahil tutarı ücret bordrosuna brütleştirilerek dahil edilip stopaj hesaplanmalıdır.



# ÜCRET ÖDEMELERİNE İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

**Aşağıdaki harcamalar personele tahsis edilmiş olsa dahi doğrudan işletme gideri kabul edilir**

- **Personele işyerinde veya müstemilatında yemek verilmesi**
- **Personele yatacak yer veya konut tahsisi**
- **Personelin toplu olarak işyerine gidip gelmesini sağlamak amacıyla yapılan taşıma hizmetleri**
- **Personele demirbaş olarak verilen giyim eşyası**



# ÜCRET ÖDEMELERİNE İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

- ◆ İş mahkemesi tarafından ödenmesine hükmedilen;
- İşe başlatmama tazminatı gelir vergisi tevkifatı yapılmaz ancak damga vergisi kesintisi yapılması gerekir.
- İşçinin çalıştırılmadığı süre için ödenen ücret üzerinden ise gelir vergisi tevkifatı ve damga vergisi kesintisi yapılması gerekir.



# ÜCRET ÖDEMELERİNE İLİŞKİN ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

- ◆ Huzur hakkı ödemelerinin ücret olarak değerlendirilmesi ve brüt tutarları üzerinden gelir vergisine tabi tutulması gerekir.
- ◆ Evlenme ve doğum münasebetiyle hizmet erbabına yapılan yardımlar Gelir Vergisi'nden müstesnadır.
- ◆ İş akdi ikale yolu ile sona eren personele ödenecek kıdem tazminatının istisnayı geçen kısmının tevkifata tabidir



# İSTİSNA UYGULAMALARI AÇISINDAN DİKKAT EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

- ◆ **Yurt dışı kazançların (diğer koşullar yanında), 25 Nisan 2017 tarihine kadar Türkiye'ye transfer edilmesi gerekiyor.**
- ◆ **2016 yılında taşınmaz veya iştirak hissesi satış kazancı istisnasından yararlanacak olanların; satıştan doğan kazancın tamamını 2016 hesap dönemi genel sonuç hesaplarına yansıtmaları, kazancın % 75'ini 25 Nisan 2017 tarihine kadar fon hesabına almaları ve kurumlar vergisi beyannamesinin ilgili satırına yazarak istisnadan yararlanmaları gerekiyor.**





# İSTİSNA UYGULAMALARI AÇISINDAN DİKKATE EDİLMESİ GEREKEN HUSUSLAR

- ◆ Yurt dışı inşaat ve onarma işlerinden sağlanan kazançların konsolide edilmesi yani kazancın Türkiye'de genel sonuç hesaplarına intikal ettirilmesi istisnadan yararlanmak için yeterlidir, bu işlerden sağlanan kazançların Türkiye'ye getirilmesi zorunluluğu yoktur.
- ◆ Yıl içinde sabit kıymet satıp yenilemek isteyenlerin, aynı yıl içinde yenilemeye ilişkin bir yönetim kurulu kararı almalarını ve satıştan doğan kârı bilançoda açılacak bir fon hesabına koymalarını (yenileme fonu ) uygun olacaktır. Yıl içinde satılıp, yenilenen sabit kıymetler için yenileme fonu ayrılmaz

# SERMAYE AZALTIMI

Vergi İdaresi sermaye azaltımının;

- ◆ Öncelikle, kurumlar vergisine ve vergi sonrası dağıtılan kazancın ise kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesaplardan karşılanması,
- ◆ Devamında, sadece kâr dağıtımına bağlı vergi kesintisine tabi tutulacak hesapların kullanılması,
- ◆ Son olarak ise, işletmeden çekilmesi halinde vergilendirilmeyecek olan aynı ve nakdi sermayenin işletmeden çekildiğini,

kabul ederek vergi uygulaması yapılmasını istemektedir.(08.08.2012 tarih ve 741 sayılı özelge)



# ZARAR TELAFİ FONU UYGULAMALARI

Vergi incelemelerinde yapılan uygulama	Yargı aşamasındaki bir olayda vergi mahkemesinin kararı
<p>Zarar telefi fonuna «pazarda tutundurma hizmeti» karşılığı alınan para adı verilerek kurumlar vergisi ve KDV istenebilmektedir. (Özelgelerde de benzer görüşler verilmektedir. 01.06.2012 ve 12.02.2013 tarihli görüş)</p>	<p>“ Zarar telafi fonu” bedellerinin ve daha sonra sermayeye ilave edilmiş olan sermaye avanslarının davacı şirket açısından gelir olarak kabulüne olanak bulunmadığından, ana şirket tarafından gönderilen ve zarar telafi fonuna aktarılan söz konusu tutarların davacı şirketin KDV matrahlarına ve kurum kazancına ilave edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığına” hükmetmiştir.</p>

# TOPLU İŞ SÖZLEŞMESİ İMZALANMASI İLE ÖDENEN ÜCRET FARKLARI

- ◆ Toplu iş sözleşmesi bir vergilendirme döneminin içinde başladı ve bittiyse , geçmiş aylara ilişkin ücret farkları, toplu iş sözleşmesinin imzalandığı tarih itibariyle gider kaydedilir.
- ◆ Toplu iş sözleşmesi, görüşmenin başladığı yılı izleyen yılda ancak beyanname verme süresinin bitiminden önce imzalanmışsa, geçmiş dönemin ücret farkları, ilgili dönemin kazancının tespitinde dikkate alınabilir.



# MANAGEMENT FEE (YÖNETİM ÜCRETİ)

**Management Fee (Yönetim ücreti) Transfer Fiyatlaması yönünden Grup İçi Hizmetler kriterine göre değerlendirilmelidir. Dolayısı ile bu tür grup içi hizmetlerle ilgili olarak;**

- ◆ **Grup içi hizmetin fiilen sağlanıp sağlanmadığı,**
  - ◆ **Söz konusu hizmete/hizmetlere adı geçen şirketin ihtiyacı olup olmadığı, (fayda testi)**
  - ◆ **Hizmetin alınmış olması halinde hizmet bedelinin emsallere uygunluk ilkesine uygun olup olmadığının,**
- belirlenmesi gerekmektedir.**



# YURT DIŞINDAN ALINAN HİZMETLERE YÖNELİK FATURALARIN DURUMU

**Yurt dışından alınan hizmetlere yönelik faturaların sorumlu sıfatıyla KDV ve Stopaj durumu incelenmelidir.**

- ◆ **Özellikle 2 no'lu KDV beyanına konu hizmetlerin stopaj durumu sorgulanmaktadır. (Bu konu vergi idaresinin risk analiz modeli konularından biridir)**
- ◆ **Mukimlik belgesi mutlaka aranmalıdır**



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLI DURUMLAR

**Faturaların zamanında ödenmemesi nedeniyle hesaplanan faiz için KDV tüketicinin ödeme yaptığı anda doğar**

**(Danıştay Dördüncü Dairesinin 02.03.2016 tarih ve E:2013/7569 K:2016/853 sayılı kararı)**

**Ceza, tazminat ve benzeri ödemeler KDV'nin konusuna girmez. Ancak bu durumu izah eden bir protokol yapılması tazminat/ceza tutarı gibi hususlarının açıkça protokole yazılarak ortaya konulmasını öneririz.**



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLİ DURUMLAR

**Yurt dışından ( özellikle yabancı ortaktan ) alınan borçlar**

- ◆ **Vergi İdaresinin görüşüne göre; yurt dışından alınan borç için faiz ödenmese bile KDVK'nun 27/3. maddesi uyarınca emsal bedel üzerinden sorumlu sıfatıyla KDV ödenmesi gerekiyor. Bu görüşe katılmıyoruz ancak mükellef lehine kesinleşmiş bir yargı kararına ulaşamadık.**
- ◆ **KV stopaj açısından hesaben nakden ödeme olmadığı, tahakkuk yapılmadığı için bir KV stopajı yapılmayacaktır.( Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 07.04.2012 tarihli muktezası)**



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLI DURUMLAR

- ◆ **Sat-geri kiralama işlemlerinde KDV açısından getirilen istisna (KDVK madde 17/4-y) kısmi istisna olması sebebiyle yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.**
- ◆ **Ayrıca kurumlar vergisi istisnasından da yararlanılması halinde indirilemeyen KDV'nin KKEG olarak dikkate alınması gerekiyor.**



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLI DURUMLAR

- ◆ **Dönem sonu itibariyle yapılan değerleme işlemleri nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının KDV'ye tabi değildir.**
- ◆ **Vergi İdaresinin görüşüne göre; bedelin tahsil edildiği tarihte alıcı lehine kur farkı oluşması halinde, kur farkı tutarı üzerinden alıcı tarafından satıcıya bir fatura düzenlenerek, teslim ve hizmetin yapıldığı tarihteki oran üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir.**
- ◆ **Kur farkının KDV'ye tabi olup olmadığı hakkında Danıştay'ın müstekar hale gelmiş kararları yoktur.**



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- ◆ Örtülü sermayeye ilişkin faizler borcu kullanan taraf açısından KKEG sayılır.
- ◆ Borcu veren bu faizler için KDV hesaplamalı, ancak borcu kullanan söz konusu KDV'yi indirim konusu yapmamalıdır.
- ◆ Örtülü sermayeye ilişkin faiz tutarı KVK'da kar payı sayıldığı için KDV'ye tabi olmaması gerektiği hakkında yargıya intikal eden bir olayda Danıştay mükellef lehinde karar vermiştir, ancak aksi yönde Kararı da olmuştu .



# KDV AÇISINDAN ÖZELLİKLİ DURUMLAR

- ◆ Grup şirketinin ( veya holding'in ) temin ettiği bir banka kredisini kısmen veya tamamen aynı koşullarda ( döviz cinsi vade vb ) aynen diğer grup şirketine herhangi bir fark ilave edilmeksizin yansıtılması işlemi KDV'ye tabi bulunmamaktadır.
- ◆ Birebir yansıtılan bu krediler örtülü sermayeye ilişkin borç tutarının tespitinde de dikkate alınmayacaktır.
- ◆ Ancak krediyi yansıtan taraf bir kefalet hizmet bedeli talep etmeli ve bu kefalet tutarı üzerinden KDV hesaplamalıdır.



# ZARAR MAHSUBU

- ◆ Zarar mahsubuyla ilgili olarak beyannamede yapılan hataların her zaman düzeltilebilir ve düzeltilmiş beyannamelere göre zarar mahsup olanağı kullanılabilir.

(Danıştay Üçüncü Dairesinin 17.03.2015 tarihli ve E.2011/4940 K.2015/1312 sayılı kararı)

- ◆ Yurt dışı zararlara ilişkin olarak mali tabloların, o ülke mevzuatına göre denetim yetkisi verilen kuruluşlarca rapora bağlanması, vergi beyanları ile bilanço ve gelir tablosunun, o ülkedeki mali makamlarca onaylanması, raporun aslı ve tercüme edilmiş bir örneğinin vergi dairesine ibrazı gerekiyor



# YARGI KARARLARI

- ◆ **Sadece zaman aşımını durdurmak amacıyla mükelleflerin takdir komisyonuna sevki zaman aşımını durdurmaz (Danıştay 4'üncü Dairesi'nin 14.10.2014 tarih ve E:2013/3222 K:2014/5621 sayılı kararı)**
- ◆ **Davacının ihracat faaliyeti nedeniyle, ihracat tutarının binde 5'i oranındaki belgesiz giderini kazançtan indirilmesi mümkündür, 194 sayılı tebliğ ile getirilen düzenleme ile sınırlandırmasının hukuka aykırıdır.**



# YARGI KARARLARI

- ◆ Ortakla Şirket arasında s¼rekli hareket halinde iŐleyen ortaklar cari hesabının bulunması, ancak bu para hareketi iÇin faiz y¼r¼t¼lmemesi ekonomik gereklere uygun ve iŐ yaŐamının doğal akıŐı gereği ise bunun finansman hizmeti olduğundan bahisle, katma değer vergisine tabi tutularak tarhiyat yapılmaması gerekir.
- ◆ Sermaye avansı olarak g¼nderilen ve yıl sonuna kadar sermayeye ilave edilmiş olan tutarlar ¼rt¼l¼ kazanç dağıtımı iddiasına konu olmamalıdır.



# YARGI KARARLARI

- ◆ **Temsil masraflarının GVK'nın 40/1. maddesi kapsamında sayılarak, indirim konusu yapılabilmesi için, işle ilgili olması gerektiğini; bu ilginin tespit edilebilmesi bakımından da, masrafın kimin için ve ne münasebetle yapıldığının belli olması gerektiğini belirterek, müesseseye mensup olan şahıslar için yapılan yemek, içki, hediye v.b şeklindeki masrafların gider yazılamayacağına hükmetmiştir.**





# YARGI KARARLARI

**Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının vergi uygulamaları ile ihlal edilip edilemeyeceği hakkındaki kararı**

- ◆ **Bir mükellef 2004 yılında hurda plastikten imal ettiği granül tesliminin KDV'den istisna olup olmadığını hakkında özelge talebinde bulunmuş ve KDV'den istisna olduğu hakkında görüş almış ve buna göre işlem yapmaya başlamıştır.**
- ◆ **Mükellef daha sonra, aynı konuda başka defterdarlıkların başka mükelleflere farklı görüş verdiğini öğrenmiş ve Mart 2005'de Defterdarlığa konuyu yeniden sormuştur. Bu defa verilen özelgede, granül hale getirilmiş plastik tesliminin istisna olmadığı belirtilmiştir. Başvurucu da bu tarihten sonra özelge doğrultusunda işlem yapmış ve teslimlerinde KDV hesaplamıştır.**



# YARGI KARARLARI

- ◆ Vergi dairesi mükelleften, 2004 ve 2005 yılları beyannamelerinin son verilen özelve ve 97 nolu KDV tebliğ çerçevesinde düzeltilmesini talep etmiştir. Başvurucu, kendisine verilen özelveleler doğrultusunda işlem yaptığını, tebliğin yayımından sonra yürürlüğe girdiğini, bu nedenle düzeltme yapmayacağını vergi dairesine bildirmiştir. Bunun üzerine vergi dairesi re'sen vergi tarh ederek başvurucuya tebliğ etmiştir.
- ◆ Mükellef özelveye göre işlem yaptığını, KDV'nin özelliği gereği yansıtılabilir bir vergi olduğunu ve nihai tüketici üzerinde kaldığını, davalı idarenin görüşleri doğrultusunda hareket edilerek vergisiz satış yapıldığını ve bu aşamadan sonra kendilerinden bu verginin istenilmesi hâlinde müşteriye yansıtma imkânının bulunmadığını ileri sürerek 2004 ve 2005 yılına ilişkin re'sen tarh edilen vergilerin kaldırılması talebiyle vergi mahkemesinde dava açmıştır.
- ◆ Yargılama süreci sonucunda, 2004 yılı tarhiyatı kaldırılmış, 2005 tarhiyatı ise kesinleşmiştir



# YARGI KARARLARI

- ◆ **KDV, ekonomik zincirin üretim aşamasında bir sonraki aşamaya yansıtılarak aktarılan ve nihai olarak tüketicinin, mal veya hizmet alıcısının üzerinde kalan ancak her aşamadaki katma değer miktarının vergi oranındaki kısmı o aşamadaki üretici veya satıcı tarafından vergi idaresine ödenen bir vergi olduğundan geçmişe dönük vergi tarhiyatı, mükellefin onu zincirin sonraki aşamasına yansıtamaması nedeniyle üzerinde kalmasına sebep olmaktadır.**
- ◆ **Mükellefin daha önce idarenin görüşü doğrultusunda yerine getirdiği işlemlerinin sonraki dönemde yürürlüğe girmiş düzenleme hükümleri esas alınarak vergileme dönemi bittikten sonra re'sen vergi tarhiyatına tabi tutulması mevcut koşullar altında mükellefin önceden öngörebileceği bir uygulama olmaktan uzaktır. Bu nedenle mükelleften bu ödemelerin vergiye tabi olacağını öngörmesini beklemek mümkün değildir.**
- ◆ **Anayasa Mahkemesi açıklanan nedenlerle somut olayda 31.12.2005 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan 97 seri no.lu Genel Tebliğ'e dayanılarak 2005 yılı vergilendirme dönemi için sonraki yıllarda re'sen yapılan vergi tarhiyatı işlemlerinde Anayasa'nın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan verginin kanuniliği ilkesi gereği kanuni düzeyde sağlanması gereken öngörülebilirliğin ve anlaşılabilirliğin sağlanamadığı, kanun hükümlerindeki belirsizliğin kanun altı idari uygulamalar ve düzenlemeler veya yargısal içtihatlarla da giderilemediği, bu durumda başvurucu tarafından 2005 yılında gerçekleştirilen işlemlerin vergilendirilmesi bakımından öngörülebilir ve anlaşılabilir kanuni dayanağın bulunmadığı anlaşıldığından başvurucunun, Anayasa'nın 35. maddesinde güvence altına alınan mülkiyet hakkının ihlal edildiği sonucuna varmıştır.**

