

"Kişilerin özgürlükleri,
devletin egemenlik ve iradesini korumasına bağlıdır."
(25.03.1923-Adana, Hakimiyeti Milliye)

DANIŞTAY DERGİSİ

YIL : 30 SAYI : 101 2000

Katma Değer Vergisi Yönünden Defter ve Belgelerin İncelemeye İbrazı ve Mücbir Sebepler	Selçuk HONDU Danıştay Onbirinci Daire Üyesi	3
İdari Usul	Dr. Gürsel ÖZKAN Ankara Yedinci İdare Mahkemesi Üyesi	13
Türk İdari Yargı Sistemi İçinde Üçlü Görev Ayrımına İlişkin Bir Model Denemesi	İbrahim ÖZDEMİR Danıştay Tetkik Hakimi	41

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI **51**
YARGI KARARLARI **76**
KARARLAR DİZİNİ **827**
DANIŞTAY YAYINLARI **843**

ISSN 1300 - 0187

DANIŞTAY MATBAASI-2000

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN DEFTER VE BELGELERİN İNCELEMEYE İBRAZI VE MÜCBİR SEBEPLER

Selçuk HONDU *

1- Genel Olarak

Vergi hukukunun genel esaslarını ve usulünü belirleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, "Mükellefin Ödevleri" başlığını taşıyan ikinci kitabının, ikinci kısmında, 171. maddeden başlamak üzere gerçek usulde vergi mükellefi olan kişilerin tutmaları zorunlu olan defterlerin neler olduğu ve bunların nasıl tutulacağı belirtilmiştir.

Aynı kanunun "Vesikalar" başlığını taşıyan 3. kısmında ise, 227. maddeden başlamak üzere, mükelleflerin yaptıkları ticari işlemler nedeniyle almak ve vermek zorunda oldukları belgelerin neler olduğu ve içeriği gösterilmiştir.

Kanunda öngörülen bu defter ve belgelerin düzenli bir şekilde tutulması, alınıp verilmesi ve defterlere kaydı ile etkili bir vergi kontrolu yapılması mümkün olur. Tüccar sınıflarına göre bu defterlerin tutulması ve belgelerin alınıp verilmesi zorunluluk olup bu konuda mükellefe seçimlik bir hak tanınmamıştır. Bu nedenle mesela 1. sınıf tüccar olan bir kişi bilanço esasına göre defter tutmak ve bu esasın gerektirdiği Vergi Usul Kanununun 182. maddesinde öngörülen üç çeşit defteri tutmak zorundadır.

Mükellefiyet kaydı bulunmasına rağmen gerekli defterlerin tutulmamasının belgelerin alınıp verilmemesinin ve bunların gerektiğinde yetkili ve görevli kişilerin incelemesine sunulmamasının doğurduğu bazı hukuki sonuçlar vardır. Biz bu yazımızda katma değer vergisi yönünden defter ve belgelerin incelemeye yetkili olanlarca istenmesi halinde ibraz edilmemesi veya edilememesinin ne gibi sonuçlar doğurduğunu açıklamaya çalışacağız.

2- Defter ve belgelerin incelemeye ibrazı

a) İbraz zorunluluğu:

Vergi Usul Kanununun 134. maddesinde bahsedildiği üzere mükelleflerin ödemesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak için vergi idaresince gerektiğinde inceleme yapılabilecektir. Defter tutulmasının, belge alınıp verilmesinin amacı da vergi incelemesinin doğru ve sağlıklı bir şekilde yapılmasını kolaylaştırmaktır. Kimlerin incelemeye yetkili oldukları aynı kanunun 135. maddesinde sayılmıştır.

Gerçek usulde mükellef olmanın tabii ve zorunlu sonucu, defter ve belge düzenine uyulması olduğu gibi, defter tutma, belge alıp vermenin tabii ve zorunlu sonucu da muhafaza süresi içinde yetkili makam ve görevlilerin talebi üzerine ibraz ve incelemeye arz edilmesidir.

Vergi Usul Kanununun 256. maddesinde açıkça belirtildiği üzere defter ve belgelerin istenildiğinde yetkili makam veya inceleme elemanlarına ibrazı bir zorunluluktur. Bu zorunluluğa uyulmamasının doğurduğu çeşitli hukuki sonuçları vardır.

b) Defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesinin katma değer vergisi yönünden doğurduğu hukuki sonuçlar:

Mükelleflerin ödediği veya ödeyeceği katma değer vergisinin doğru olup olmadığını, defter kayıtlarının ve bunların dayanağı olan belgelerin gerçek ticari ilişkiye dayanıp dayanmadığını veya kayıt nizamına uyulup uyulmadığını tespit açısından yetkili vergi idarecileri tarafından defter ve belgelerin işyerinde veya resmi kurumda incelenmesi için ibrazı istenebilir. Uygulamada bu gibi durumlarda

* Danıştay Onbirinci Daire Üyesi

ibraz için en az onbeş günlük süre verilmektedir (Vergi Usul Kanunu Madde 14). Yanlız işletmenin durumuna göre bu sure daha da uzun olabilir. Vergi idaresinin yaptığı bu tebligata mükellefin uyması ve süresi içinde defter ve belgeleri ibraz etmesi gerekir. Eğer tebligata rağmen hiçbir mazeret veya sebep gösterilmeden defter ve belgeler ibraz edilmez ise bu durumda bazı müeyyidelerin uygulanacağı tabiidir. Yanlız tebligat üzerine şahsın verilen sürenin kısalığı nedeniyle süre uzatma talebinde bulunması mümkündür. Bu isteğin iyi niyetle yapılması durumunda idarenin süreyi uzatacağı da açıktır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin ve kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri kabul edilmiştir.

Sözü edilen 29. maddenin tümü incelendiğinde, mükelleflerin ödediği katma değer vergisini indirim konusu yapabilmeleri için bu katma değer vergilerinin fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmesi ve bu vesikaların kanunen tutulması zorunlu defterlere kaydı gerekmektedir.

İndirim konusu olan katma değer vergisinin gerçek olup olmadığı, dolayısıyla indirim için yukarıda belirtilen şartların bulunup bulunmadığının tespiti ancak defter ve vesikaların incelemeye ibrazı ile mümkündür.

Defter ve belgelerinin incelenmesi sonucunda indirim için gerekli şartların bulunmadığı anlaşılırsa beyannamede gösterilen indirimler kabul edilmeyecektir.

İşte katma değer vergisi incelemesi için defter ve belgeler istenildiği halde verilen süre içinde mazeretsiz olarak ibraz edilmez ise, indirime tabi katma değer vergilerinin indirilebilmesi için gerekli şartların varlığı mükellef tarafından ispatlanmamış olarak kabul edilmekte ve VUK nun 30/4 maddesi uyarınca indirimlerin kabul edilmemesi suretiyle re'sen cezalı vergi salınmaktadır.

Gerçekten katma değer vergisi yönünden defter ve belgelerin mazeretsiz incelemeye ibraz edilmemesinin müeyyidesi, indirimlerin kabul edilmemesi şeklinde tecelli etmektedir. Uygulamada vergi idaresince, inceleme raporunda belirtilen matrah üzerinden (bu matrah genellikle mükellefin beyannamesinde gösterip indirime tabi tutuğu KDV miktarı üzerinden belirlenmektedir), bazen de konu takdir komisyonlarına sevk edilerek bu komisyon tarafından belirlenen matrah üzerinden vergi salınmaktadır.

Bu uygulama vergi idaresinin kanuna uygun bir uygulamasıdır. Yukarıda belirtilen uygulamadan sonra salınan KDV'nin tebliği üzerine işlemin idari safhası bitmekte ve yargı safhası başlamaktadır.

Defter ve belgelerin ibraz edilmemesi üzerine salınan KDV'ne karşı ilk derece vergi mahkemelerine dava açılmaktadır. Böyle bir davada vergi mahkemesinin tutumu ne olacaktır ?

Temyizen incelenen kararlardan edindiğimiz bilgilere göre bu durumda vergi mahkemelerinin iki şekilde karar verdikleri gözlemlenmektedir.

Bazı vergi mahkemeleri, mazeretsiz ve nedensiz olarak defter ve belgelerin ibraz edilmediğini gözeterek eğer verginin salınış ve tebliğinde şekli bir eksiklik yoksa, gerçekte mükellefin indirime hakkı bulunup bulunmadığı incelenmeden dava reddedilmektedir. Bu davalarda defter ve belgeler ara kararı ile mahkemece istenmediği gibi, mükellef tarafından kendiliğinden defter ve belgeler mahkemeye verilse dahi bunlar üzerinde inceleme yapılmamaktadır. Bu düşünce, vergi defter ve belgelere bakılarak salınmadığından, idari işlemin tesisinde bulunmayan nedenin mahkemece incelenmesinin gerekmediği ve bunun aksinin idarenin yerine geçmek olacağından kaynaklanmaktadır. Bu davranış hukuka uygundur.

Çünkü vergi, defter ve belgelere bakılarak ve ondan çıkarılan sonuca göre salınmadığından idari işlemin tesisi sırasında bulunmayan bir nedenin vergi mahkemesince kendiliğinden incelenmesi 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/2 maddesi ile bağdaşmaz.

Bu uygulamanın aksine bazı vergi mahkemeleri de, bu şekilde salınan KDV üzerine açılan davada, ara kararı ile mükelleften defter ve belgeleri getirterek bunları ya mahkeme olarak veya bilirkişiye incelettirerek karar vermekte veya defter ve belgeler mükellef tarafından kendiliğinden ibraz edilmiş ise bunlar üzerinde inceleme yaparak veya yaptırarak karar vermektedirler. Bu görüşün dayanağı da 2577 sayılı İYUK'nun 20 nci maddesinde düzenlenen "resen tahkik ilkesi" olmaktadır. Mükellefin aynı dönemde tahsil ettiği (hesaplanan) KDV ve buna ilişkin beyanları kabul edilip uyuşmazlık konusu yapılmadığına göre, aynı dönemde ödediği katma değer vergilerinin gerçek olup olmadığının da mahkeme tarafından kendiliğinden araştırılması gereklidir. Resen tahkik ilkesi böyle bir incelemeye imkan vermektedir. Aksi düşünce aynı mükellefin gerçekten ödediği ve indirime konu edebileceği katma değer vergilerinin ikinci defa ödenmesi sonucunu doğurur ki bunun gerçek adaletle bağdaşması mümkün değildir.

Konuyu temyizen inceleyen Danıştay 11. Dairesi, incelemeye ibraz edilmeyen defter ve belgelerin, vergi mahkemelerince incelenerek karar verilmesi halinde, bunun incelenemiyeceğini belirterek kararları bozmamaktadır. Hatta mazeret gösterilmeden incelemeye ibraz edilmeyen defterlerin, açılan davada mazeret gösterilerek mahkemeye ibrazı halinde defter ve belgelerin incelenmesi gerektiğine, bunun re'sen tahkik ilkesi gereği olduğuna karar vermektedir (Danıştay 11. Dairesinin 6.5.1999 günlü ve E:1998-1009, K:1999-1851 sayılı kararında "Defter ve belgelerin herhangi bir nedenle incelemeye ibraz edilmemiş olması, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. Maddesinde öngörülen ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağı gibi, söz konusu delillerin yargı yerlerine ibrazı halinde, bu mercilerce incelenmesi yukarıda belirtilen re'sen araştırma ilkesinin bir gereğidir.

Bu durumda, vergi mahkemesince davanın çözümüne esas teşkil eden yasal defter ve belgeler ile katma değer vergisi beyanlarının yükümlüden ara kararı ile istenilmesi, alış belgelerinin yasal defterlere kaydedilip kaydedilmediği, beyanları ile kayıtlarının uyumlu olup olmadığı hususlarının tespiti için ibraz edilecek defter ve belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılması ve sonucuna göre karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile tarhiyatın onanmasında yasal isabet görülmemiştir." denilmektedir.).

Danıştay 11. Dairesinin 1.7.1999 günlü ve E:1998/3202, K:1999/2642 sayılı kararıyla Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin bu konuda verdiği kararda onanmıştır." Vergi mahkemesince bu kararla 3065 sayılı Kanunun 29. ve 34. maddelerinde, katma değer vergisinin fatura ve benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde gösterilmek ve söz konusu belgeler yasal defterlere kaydedilmek koşuluyla indirilebileceğinin öngörüldüğü, bu hükümler uyarınca yükümlünün indirim konusu yaptığı vergilerin doğruluğunun tespiti amacıyla, inceleme için ibraz edilmeyen defter ve belgelerin ara kararıyla istenilerek mahkemeye celbi üzerine yapılan inceleme sonucunda, indirime konu edilen katma değer vergisinin fatura veya benzeri belgelerde gösterildiği, yasal defter kayıtlarıyla beyannamelerinin de uyumlu olduğunun saptandığı, dolayısıyla yukarıda anılan hükümlere uygun olarak indirime konu edildiği anlaşılan verginin kabul edilmemesi suretiyle re'sen yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle kaldırılmasına karar verilmiştir."

Mükellefin inceleme elemanına defter ve belgelerini ibraz etmemesine rağmen, mazeretini belirterek bunları vergi mahkemesine vermesi halinde, bunlar

üzerinde inceleme yapılarak karar verilmesinin daha adil olacağını düşünmekteyiz. Zira inceleme sonucunda indirilen katma değer vergilerinin indirim şartlarını taşıdığı tespit edilirse bunlar mükellefin üzerinde kalmayacaktır. Aksi durum KDV' nin yansıtılabilir vergi olma özelliğine ters düşecektir.

c) Defter ve belgelerin ibraz edilememesi:

Yukarıda mükellefin istenildiği halde mazeret göstermeden defter ve belgelerini ibraz etmemesi halini inceledik. Burada mükellefin kendi iradesi söz konusudur.

Şimdi ise mükellefin kendi iradesi dışında gelişen olaylar nedeniyle mesela, sel baskını, yangın, deprem gibi nedenlerle defter ve belgelerini incelemeye ibraz edememesi ve bunun sonuçlarını inceleyeceğiz.

Gerçekten bazı durumlarda mükellef defter ve belgelerini ibraz etmek istediği halde, kendisinin dışında, iradesinin bulunmadığı olaylar nedeniyle bunları ibraz edemez. İbraza engel olan bu sebeplere mücbir sebebler diyoruz. Mücbir sebeplerin neler olduğu ve bu konudaki ispat külfetinin kime ait bulunduğu hususlarının incelenmesi, gerçekten vergi hukuku açısından büyük önem arzetmektedir. Bu nedenle mücbir sebepler ve doğurduğu hukuki sonuçları alt başlıklar halinde inceleyeceğiz.

aa) Mücbir Sebepler Nelerdir ? (VUK 13. Madde)

VUK'nun 13. maddesinde mücbir sebep sayılan haller 4 bend halinde belirtilmiş ve bunlara misaller verilmiştir. Maddeye göre, ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk, yangın yer sarsıntısı ve su basması gibi afetler, irade dışındaki kayıplar (hırsızlık-gasp gibi olaylar) ve sahibinin iradesi dışındaki sebepler dolayısıyla def-ter ve belgelerin elinden çıkması halleri mücbir sebep olarak gösterilmiştir. Madde inceendiğinde mücbir sebep sayılan bazı hallerin tabiat olaylarından, bir kısmının ise sosyal ve toplumsal olaylardan meydana geldiği anlaşılmaktadır.

Maddede mücbir sebepler tahdidi olarak gösterilmemiştir. Mesela tabiat olaylarından yangın, yer sarsıntısı ve su basması sayılmış heyelan, yıldırım, kasırga, hortum gibi olaylar belirtilmemiştir. Onun için bir olayın mücbir sebep olup olmadığını belirlerken, maddenin amacını ve tamamını dikkate alarak yorumlanması gerektiği düşüncesindeyiz. Nitekim aynı maddenin 3 ve 4. bentlerinde genel ve geniş ifadeler kullanılması da bunugöstermektedir. Bu nedenle toplumsal bir eylem sonucunda işyerinin tahripedilmesi durumunda bunu 13. maddenin 4. Bendindeki sahibinin iradesi dışındaki sebeplerle defter ve vesikaların elden çıkmış bulunması hükmüne göre mücbir sebep olarak görebiliriz.

Esasen bir olayın mücbir sebep olup olmadığını belirlerken, mücbir sebebin unsurlarından olan 1- Vuku bulması önlenemez, 2- Sonuçlarına karşı konulamaz, bunlar önlenemez, bunlardan kaçınılamaz, 3- Bunlar ilgilinin iradesi dışında meydana gelir, hususlarının göz önünde bulundurulması gereklidir. [1]

Mücbir sebepler hakkındaki bu genel açıklamadan sonra defter ve belgelerin ibrazına engel olan mücbir sebepleri inceleyeceğiz.

Bakılan uyuşmazlıklardan anlaşıldığı kadarıyla en çok yangın, su baskını (boru patlaması gibi), sel, heyelan, hırsızlık gibi nedenlerle defter ve belgelerin yok olması, kullanılamaz duruma gelmesi (yazıların silinmesi, okunamaması gibi) üzerine ibraz edilememesi sıklıkla ileri sürülen mücbir sebeplerdendir.

bb) Mücbir sebebin doğurduğu hukuki sonuçlar;

- Genel olarak doğurduğu hukuki sonuçlar,

---

[1] Bkz.Doç.Dr.Muammer Oytan-Danıştay Üyesi, Hizmet Kusuru Nedeniyle İdarenin Sorumluluğu ve Mücbir Sebep Anlayışındaki Gelişmeler-Adalet Bak.Bilgi Serisi No:4, Shf: 10

Genel olarak mücbir sebebin varlığı hukuki sorumluluğu ortadan kaldırır. Bu nedenle eğer zarar mücbir sebepten doğmuş ise tazmin borcu ve hukuki sorumluluk ortadan kalkar.

Katma değer vergisinde defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilememesi mücbir sebep yüzünden mümkün olmamış ise ne olacaktır ? Başka bir deyişle mükellef defter ve belgelerini işyerinde çıkan yangın, işyerini basan sel veya defterlerinin çalınması yüzünden ibraz edemediğini belirtirse ne olacaktır?

Bilindiği üzere defter ve belgeler, mükellefin indirime tabi tuttuğu KDV.'nin miktar itibariyle KDV beyannamesi ile uyum sağlayıp sağlamadığı, indirimin gerçek bir ticari ilişki sonucunda düzenlenmiş belgeye dayanıp dayanmadığı ve belgelerin defterlere işlenip işlenmediğinin tespiti için istenmektedir. Bunların ibraz imkanı kalmaz ise gerek vergi idaresi gerekse mükellef nasıl hareket edecektir ?

Mücbir sebep iddiası ile defter ve belgelerin ibraz edilememesi durumunda mükellef öncelikle mücbir sebebin varlığını ispat edecektir. Çünkü mücbir sebebin mükellef yönünden hukuki sonuçlarını doğurması ancak bunu ispat etmesi ile mümkündür. Vergi idaresi işlem tesis ederek vergi salmadan önce mükellef mücbir bir sebebin varlığını ve bu sebep nedeniyle defter ve belgelerin zayi olduğunu ispat etmelidir.

Mücbir sebebin varlığını ispat, ileri sürülen sebep çeşidine göre değişmektedir.

Eğer yangın, ibraz edememe nedeni olarak ileri sürülmüş ise, mükellef-itfaiye raporunu, adli yargıda yangını ve yananları tespit eden tespit kararını delil olarak ibraz edebilir. Sel baskınlarında hasar tespit komisyonları kararları, adli yargıdan alınmış tespit kararı ve gene itfaiye raporu ispat vasıtası olarak ileri sürülebilir. Hırsızlık durumunda ise olayın ihbarı üzerine polis tarafından düzenlenmiş rapor, defterlerin çalındığına dair gazete ilanı ve elde mevcut olayın doğruluğunu ortaya koyan diğer belgeler mücbir sebebin ispatı için kullanılacaktır. VUK'nun 15. maddesinin 2. bendinde tarh zamanaşımının durması için mücbir sebebin malum olması veya ilgililer tarafından ispat ve tevsik edilmesinin gerekli olduğu hükme bağlanmıştır.

Bazan çok büyük ölçüde yangın veya sel baskınları "malum" olay olduğundan bu tür olaylarda ispat külfetinin kolaylaşacağı açıktır.

T.Ticaret Kanununun 68. maddesinin son fıkrasında, tacirlerin tutmak zorunda olduğu defter ve kağıtların saklama süresi içinde yangın, sel gibi tabii bir afetle ziyaa uğraması halinde, ilgilinin ziyaı öğrendiği tarihten itibaren onbeş gün içinde ticari işletmesinin bulunduğu yerin görevli mahkemesine baş vurarak zayi belgesi isteyebileceği ve mahkemenin de gerekli delilleri toplayarak bu belgeyi verebileceği hükme bağlanmıştır.

Bu aşamada mükellef basiretli bir tacir gibi hareket ederek ve idari ve yargı imkanlarından istifade ederek kendisine düşen ispat külfetini yerine getirmelidir.

Uygulamada görülen bir hususa burada değinmekte yarar görülmektedir. Mükellef adli yargıya başvurup, yangın ve sel baskını gibi olayların tespitini istediği zaman, bu arada defter ve belgelerinin de yok olduğunun tespitini dilekçesinde belirtmelidir. Uygulamada sulh hukuk mahkemelerince yapılan tespit sırasında, işyerinin sel baskınına uğradığı veya yangın geçirdiği tespit edilmekte fakat defter ve belgelerin durumu konusunda bir açıklık veya tespite kararlarda yer verilmemektedir. Halbuki işyeri yangın geçirmesine rağmen defter ve belgelerin başka bir yerde, mesela muhasebecinin işyerinde bulunması veya yangın ve sel baskınına rağmen tahrip olmaması mümkündür. İdari yargıda yapılan denetim sırasında kararlarda, adli yargı tarafından sadece maddi olayın tespitinin yeterli olmadığı ayrıca defter ve belgelerin durumunun da açıklığa

kavuşturulması gerektiğinin vurgulanması ve tabii olaylar bahane edilerek defter ve belgelerin ibrazının ortadan kaldırılmasına imkan verilmemelidir.

Mücbir sebeplerle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilememesinin mükellef yönünden doğurduğu sonuçlar:

Mükellef yukarıda belirtilen sebepler yüzünden defter ve belgelerini incelemeye ibraz edemez ise kendisine düşen görev, mücbir sebebin ve bu sebeple defter ve belgelerinin incelemeye ibraz imkanının bulunmadığını ispat etmektir. Mükellef bu ispat görevini yerine getirdiğinde, artık KDV beyannamesinde gösterilen ve indirilen KDV'ne ilişkin bilgilerin doğru olmadığının ispatı vergi idaresine geçer. Mükelleften bu ispat karşısında defter ve belgelerinin ibrazı istenemiyeceği gibi, (çünkü tabii afetlerle yok olmuştur) ibraz edilememe nedeniyle KDV indirimlerinin kabul edilmemesi de mümkün değildir. Beyannamede indirilen KDV'nin belgeye dayanıp dayanmadığını, bu belgelerin gerçek bir ticari ilişki sonucunda düzenlenip düzenlenmediğini araştırıp ispat etmek ve bu araştırma sonucuna gö-re işlem yapmak vergi idaresine düşen görevdir. Mücbir sebebin mükellefce ispatı ile KDV yönünden ispat külfeti yer değiştirmekte ve beyanın aksini ispat görevi idareye geçmektedir.

Burada üzerinde önemle durulması gereken husus mükellefin her türlü ispat imkanını kullanarak bu görevini yerine getirmesi, mahkemelerin de ispat konusunda titizlik göstermeleridir. Kötü niyetli mükelleflere, vergi yönünden yolsuzluklarını kapatmak için defter ve belgelerini yok etme imkanı verilmemelidir. Bakılan davalarda, defterlerinin üzerinde anahtarı bulunan otomobilden park halindeyken çalındığını, otomobille birlikte çalınan defter ve belgelerin daha sonra bir yere atılarak bulunduğunu iddia eden mükelleflere rastlanmıştır.

Mükelleflerin tabii olayların meydana gelmesinden çok sonra adli yargıya başvurarak yaptırdıkları tespit kararlarına dayanmak istedikleri, olayın meydana geldiği anda hiçbir tespit yaptırılmadığı, basiretli bir tacir gibi davranılmadığı halde, defterin ibrazı yazısı üzerine bu yola başvurdukları da görülmüştür.

Bu hususların yargı incelemesi sırasında mahkemece değerlendirileceği tabiidir.

Mücbir sebep nedeniyle defter ve belgelerin ibraz edilememesinin vergi idaresi yönünden doğurduğu hukuki sonuçlar:

VUK'nun 253. maddesine göre mükellefler tutmak zorunda oldukları defter ve belgeleri ait olduğu takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile saklamak zorundadırlar. Bu hükme göre defter ve belgelerin mücbir sebeplerle yok olması halinde mükellefler bu durumu vergi idaresine haber vereceklerdir. Çünkü buna göre vergi idaresi gerekli tespitleri yapacak mükellefle ilgili tedbirleri alacaktır. Mükellef vergi dairesini bilgilendirirken gerek mücbir sebebi, gerekse bu nedenle defter ve belgelerin zayi olduğunu gösteren belgeleri ibraz edecektir.

Vergi dairesi mükellef başvurmadan da böyle tabii afetler dolayısıyla mükelleflerlerin durumlarını tespit edebilir. Bilhassa büyük sel baskınlarında işyerlerinin ve çarşıların tamamen yanmasına neden olan olaylarda vergi idaresi kendiliğinden harekete geçmektedir.

Uygulamada vergi idareleri gerek mükellefin başvurusu üzerine, gerekse kendiliğinden yaptığı tespit sonucunda defter ve belgelerin kaybolduğunu, yok olduğunu belirlediğinde inceleme başlatmaktadırlar. Özellikle yangının mükellef tarafından kasıtlı olarak çıkarılması, bir kayıp ilanı ile veya çalıntıya dair bir beyan üzerine düzenlenen bir tutanakla yapılan başvuru üzerine, vergi idaresi vergi kaybını ve mükellefin vergi hukuku açısından yanlış ve hatalı işlemlerini yok etmesini önlemek için inceleme başlatması zorunludur. Ancak bu durumda kötü

niyetli mükellefle, kendi iradesi dışında meydana gelen tabii olaydan zarar gören iyi niyetli mükellefin ayrılması mümkün olur.

Vergi idaresi defter ve belgelerin zayi olduğuna dair bir başvuru üzerine, ilk önce zayi nedenini tespit edip, bu nedenin maddi delillerle ispat edilip edilmediğini araştırmalıdır.

Uygulamada vergi idareleri istisnalar dışında böyle bir başvuru üzerine 15 gün süre vererek yükümlüden tekrar defter ve belgelerini istemekte ve sonuçta KDV indirimleri kabul edilmeyerek kaçakçılık, veya kusur cezalı veya cezasız KDV salmaktadırlar. Oysa bu durumda öncelikle defter ve belgelerin kaybına neden olan olayın gerçek olup olmadığı, gerçek olduğunun maddi delillerle ispatlanıp ispatlanmadığına bakılmalıdır. Eğer mükellef defterlerin yok olmasına neden olan olayı ispatlamış ise, o zaman inceleme elemanı gene KDV indirimleri üzerine inceleme yapabilir. Fakat beyan edilen KDV indirimlerinin gerçek olup olmadığını ispat ve araştırma görevi mükellefe değil, inceleme elemanına aittir. Gerçekten mücbir sebep varlığını ispat eden mükellef için inceleme elemanınca hiç bir inceleme ve araştırma yapılmadan hemen indirimlerin reddi ile vergi salınması yoluna gidilmesi hem mücbir sebebin niteliğine, hem de hukuka aykırıdır.

Eğer mükellef inceleme elemanına mücbir sebebin varlığını ve gerçekliğini ispatlayamamış ise, o zaman indirimlerin reddi yolu ile vergi salınması yerindedir.

Bazı inceleme elemanları mücbir sebebin varlığının kabulü üzerine, mükelleften alış yaptığı kişilerin ad ve soyadlarını liste halinde istedikleri ve bu kişilere yazı yazarak defteri zayi olan mükelleflere düzenlenen faturaları getirterek inceleme yapmakta ve KDV beyannamesi ile elde ettikleri belgeleri karşılaştırmaktadırlar.

Kişisel düşüncemize göre böyle bir inceleme hukuka uygun ve adil olacaktır.

- Konuya ilişkin vergi mahkemeleri ve Danıştay 11. Daire kararları:

Vergi mahkemeleri, mücbir sebeple defter ve belgelerin yok olması halinde, vergi dairesince hiçbir inceleme ve araştırma yapmadan vergi salınması durumunda vergileri kaldırmaktadırlar. Mahkemelerce, mücbir sebebi ispat eden mükellef aleyhine hareket edilemeyeceği, bu durumda inceleme araştırma görevinin vergi idaresine ait olduğu kabul edilmektedir.

Bu konuda verilen bir vergi mahkemesi kararıyla (Ankara 3. Vergi Mahk. 16.9.1997 günlü ve E:1996/1311, K:1997/973 sayılı karar ve kararın temyizi, Danıştay 11. Daire 3.5.1999 günlü ve E:1998/691, K:1999/1639) işyerinde çıkan yangın sonucu yasal defterleri zayi olan mükellef adına indirimleri kabul edilmemek suretiyle salınan KDV "213 sayılı Kanunun 134. maddesinde, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğunun belirtildiği, aynı kanunun 140. maddesinin 1. Bendinde ise, vergi incelemesi yapanların, incelemeye tabi olana, bunun mevzuunu işe başlamadan evvel açık olarak izah etmeleri gerektiğinin hükme bağlandığı, bu hükümler çerçevesinde, defterleri yanan ve yanma olayı muvazaaya dayalı olmayan olaylarda inceleme elemanlarının katma değer vergisi beyannamelerinde indirim konusu yapılan vergilere ilişkin belgelerin teminini sağlamak yolunda mükelleflere uyarıda bulunması, bu uyarıya rağmen belge temin edilip ibraz edilmezse bir değerlendirme yapmaları gerektiği, bu yola başvurulmadan salt defterlerin yanmış olduğu hususu esas alınarak indirimlerin kabul edilmemesi şeklinde rapor düzenlenmesinin 213 sayılı Kanunun 134. ve 140/1. maddesine aykırı olduğu, dolayısıyla, inceleme elemanınca yapılması gereken işlerin, inceleme elemanından alınarak mahkemelere yükletilmesinin idare hukuku kurallarıyla da bağdaşmadığını, öte yandan, belge temini sürecinin yargılama aşamasına bıra-

kılmasının, inceleme yılıyla yargılama yılı arasında geçecek uzun süre nedeniyle belgelerin yasal muhafaza süresinin geçmiş olabileceği gerçeği karşısında bu şekilde oluşan içtihadın, hakkın teminine değil kaybına sebep olabileceği" gerekçesiyle kaldırılmıştır. Gene aynı konuda yangınla zayi olan defter ve belgeler üzerine salınan KDV'ne karşı Ankara 4. Vergi Mahkemesince verilen (4.11.1997 gün ve E:1997/622, K:1997/1241 sayılı) kararda "olayda yükümlü şirketin atölyesinde 12.4.1996 tarihinde çıkan yangında 27 milyar liralık maddi hasar yanında ihtilaf dönemine ilişkin defter ve belgelerinin de zayi olduğu hususunda itfaiye raporu ve asliye ticaret mahkemesi kararının bulunduğu, ayrıca inceleme sırasında mal alınan firmalara ilişkin isim ve adres listesi inceleme elemanına ibraz edildiği halde, bunlar nezdinde karşıt inceleme yapılmadığının anlaşıldığı, bu durumda, mücbir sebeple defter ve belgelerini incelemeye ibraz edemeyen, ancak mal aldığı firmaların isim ve adreslerine ilişkin listeyi ibraz eden yükümlü şirketin mal alımlarının gerçek olup olmadığını karşıt inceleme ile tespit etmek mümkün olduğu halde, bu konuda hiçbir inceleme ve araştırma yapılmadan eksik incelemeye dayalı tarhiyatta isabet görülmediği" gerekçesiyle vergi kaldırılmıştır.

Görüldüğü üzere vergi mahkemeleri mücbir sebebin mükellefce ispatlanması halinde artık araştırma ve incelemenin vergi idaresine geçtiğini kabul etmekte, hatta bu husus gözetilmeden belgeler inceleme elemanınca istenip ibraz edilmemesi, üzerine salınan vergilerde mahkemenin belge isteme ve bunları inceleme görevi bulunmadığını benimsemektedirler. Bu arada bazı vergi mahkemeleri de dava açıldıktan sonra mükellefin mal aldığı kişileri bilebileceği, onlardan yanan veya kaybolan belgeleri temin edebilecekleri görüşünden hareketle bu belgeleri mükelleften istemekte ve ibraz edilen belgeleri değerlendirerek karar vermektedirler. Yanlız burada mükellef yönünden bazı zorluklar bulunduğunu belirtmekte yarar vardır. Mahkemece belge ibrazı için verilen ara kararı üzerine mükellef mal aldığı kişilere başvurduğunda, araya uzun zaman girmesi, o kişilerin zaman ayırarak arşivlerinden belge vermemeleri nedenleriyle belge almakta zorlanmaktadırlar. Hatta bazen davanın çözümleneceği zamana kadar belge saklama süresi dolmakta ve bu nedenle mükellefler bu konudaki isteklerine olumsuz cevap almaktadırlar.

Bize göre vergi mahkemesi mücbir sebep ve bu sebep yüzünden defter ve belgelerin kaybolduğunun ispatı konusunda titiz davranmalı, bunu açıklığa kavuşturmalı, buna rağmen indirimler ibraz etmeme nedeniyle kabul edilmemiş ise salınan vergiyi kaldırmalıdır.

Danıştay 11. Dairesi muhtelif kararlarında mücbir sebeple defter ve belgelerin kaybının VUK'nun 3. maddesi uyarınca ispat külfetini ortadan kaldırmayacağını, mükellefin kaybolan belgelerini alış yaptığı kişilerden temin ederek gerek inceleme elemanına, gerekse vergi mahkemesine ibraz etmesi gerektiğini, vergi mahkemesinin de bunları alış yapılan kişilerden isteyebileceği görüşünü belirtmektedir. Nitekim 11. dairenin 3.5.1999 günlü ve E:1998/691, K:1999/1639 sayılı kararında "dosyada bulunan Ankara Asliye İkinci Ticaret Mahkemesi'nin 18.9.1992 gün ve E:1992/912, K:1992/1219 sayılı zayi kararından ve vergi inceleme raporu ile eki tutanaktaki yangın olayına ait saptamalardan yükümlü şirketin yasal defter ve belgelerinin kaybına yol açan yangının yükümlü şirketin iradesi dışında gelişen genel bir yangın olduğu, zayi olayının da bu yangın sebebiyle meydana geldiği anlaşılmaktadır.

Defter ve belgelerin yangın neticesi zayi olması, uyuşmazlığın sonraki bir aşamasında 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3.maddesinde belirtilen ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmaz. Zira, ticari icaplara göre emtia satın aldığı kişi veya kuruluşları tanımak ve bilmek durumundaki bir alıcı, gerekli

girişimleri yaparak emtia alımına ilişkin belgelerin mevcudiyetini ispat olanağına her zaman sahip bulunmaktadır. Bunun doğal sonucu maddi delillerin yitirilmesine yol açan yangın nedeniyle ispat külfeti kendisine düşen yükümlüler tarafından ibraz ve ispat edilebilen fatura veya benzeri vesikalardaki katma değer vergisinin, indirim konusu yapılabilmesi gerekir.

Ancak, olayda uyuşmazlık 1991 yılına ilişkin olduğu halde, incelemenin 1996 yılının Ekim ayında yapıldığı, tarhiyata ilişkin ihbarnamelerin ise 1996 yılı Aralık ayında düzenlendiği dosyadaki belgelerden anlaşılmakta olup, bu durumda 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 253 üncü maddesi karşısında, yükümlünün emtia satın aldığı kişi ve kuruluşlardan belge temininde güçlük, hatta imkansızlık gözününde tutulduğunda tarhiyatın terkininde isabetsizlik bulunmamaktadır." denilmektedir.

Gene aynı dairenin 21.4.1999 günlü ve E:1998/116, K:1999/1509 sayılı kararında ispat külfeti yönünden aynı husus yinelenmiş ve belgelerin ibrazının mahkeme tarafından istenmesi gerektiği vurgulanarak "olayda, yükümlünün işyerine ait depoyu yağmur sularının basması sonucu ilgili yıl yasal defter ve belgelerinin bir kısmının zayi olması, bir kısmının ise okunamayacak derecede hasar görmesi sonucu incelenememesi üzerine indirimleri kabul edilmeyerek adına kaçakçılık cezalı katma değer vergisi alındığı, yükümlü tarafından, indirim konusu belgeleri düzenleyen firma isimlerini içeren liste mahkemeye ibraz edilmişse de, vergi mahkemesince, indirim konusu belgelerin doğru olup olmadığı yolundaki incelemenin idarece yapılabileceği, bu tür bir incelemenin mahkemenin görevi olmadığı, eksik incelemeye dayalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle cezalı tarhiyatın terkinine karar verildiği anlaşılmıştır.

Defter ve belgelerin herhangi bir nedenle incelemeye ibraz edilmemiş olması, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. maddesinde öngürülen ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağı gibi, söz konusu delillerin yargı yerlerine ibrazı halinde, bu mercilerce incelenmesi yukarıda belirtilen re'sen araştırma ilkesinin bir gereğidir.

Bu durumda, vergi mahkemesince davanın çözümüne esas teşkil eden ve yükümlünün dava dilekçesine eklediği listedeki indirim konusu belgelerin öncelikle yükümlüden, gerekirse bizzat bu belgeleri düzenleyen firmalardan ara kararı ile istenilmesi, ibraz edilen belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle katma değer vergisi indirimlerinin tespit edilmesi ve sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile tarhiyatın terkininde yasal isabet görülmediği" açıklanmıştır.

11. daire, su baskını nedeniyle defter ve belgelerini incelemeye ibraz edemeyen şirket adına salınan vergiyi, zayii ispat eden mükellef adına ibraz edememe nedeniyle vergi salınamayacağı gerekçesiyle kaldıran İstanbul 2. Vergi Mahkemesi kararını aynı gerekçe ile onamıştır. (11. daire 3.5.1999 gün ve E:1998/655, K:1999/1636 sayılı karar)

Danıştay 11. Dairenin mücbir sebebe rağmen belge ibrazının ve ispat külfetinin mükellefe ait olduğu görüşüne yukarıda açıklandığı üzere katılmamız mümkün değildir.

SONUÇ :

Mücbir sebep nedeniyle defter ve belgelerin ibraz edilememesi üzerine indirilebilir KDV'nin reddi ile tarhiyat yapılması mümkün değildir. Bu konuda mükellefe düşen görev ve ispat yükümlülüğü mücbir sebebin ve bu sebeple defter ve

belgelerin zayi olduğunun ispatıdır. Bu görev yerine getirildiğinde vergi idaresi KDV beyannamesinde gösterilen indirimlerin gerçek olmadığını araştırmak ve ispat etmek suretiyle vergi salabilecektir.

Salınan verginin dava konusu edilmesinde ise, vergi mahkemesi ve Danıştay'ın ilgili dairesince mücbir sebebin ispat edilip edilmediği araştırılmalı, ve ispat külfetini yerine getiren mükellef lehine karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir. Yalnız hiçbir zaman kötü niyetli mükelleflerin kendi iradeleri ile meydana getirdikleri olaylarla hatalı ve yanlış işlemlerini hukukileştirmelerine ve vergi hukuku ile ilgili yükümlülüklerinden kaçınmalarına imkan verilmemelidir.

İDARİ USUL

Dr. Gürsel ÖZKAN*

I. GİRİŞ

Ülkemizde, kamu hayatı, demokratik toplum düzeninin gerekleri doğrultusunda yeterince düzenlenmemiştir. Devletin hukukla bağlı sayılmadığı döneme ait, idare eden ve idare edilen ayrımının geçerli olduğu kamu hayatında, insan, henüz iradesiyle idareyi etkileyen, sorgulayabilen, hak sujesi olarak görülmemektedir. Demokratik nitelikten uzak, otoriter yapıdaki idare, birey ile kurduğu ilişkiye bütünüyle hakimdir.

İdari faaliyet alanının, idare edilen olarak görülen bireylere kapalı oluşu, mutlak anlamda gizlilik ilkesinin benimsenmesi, kamusal yetkileri kullanan görevlilerin, kamu gücü ve yetkileriyle özdeşleşmeleri sonucunu doğurmaktadır. Bireye karşı otoriter konumdaki idare, zamanla değişen siyasi kadrolarla bütünleşip, toplumun ortak ve genel ihtiyaçlarını karşılamak üzere hukuk çerçevesinde faaliyette bulunma işlevinden, tarafsız, objektif, teknik bir aygıt olmaktan uzaklaşmaktadır.

Günümüzde idarenin otoriter değil, demokratik nitelik kazanması zorunlu bulunmaktadır. İdare karşısında birey, iradesiyle idareyi etkilemek, yönlendirmek; bunun için de, bilgi edinme, yönetime katılma, hak ve menfaatlerini etkileyen idari faaliyetlerin hukuka uygunluk denetimini yaptırma haklarına sahip olması gerekmektedir. Bu hakların kullanılmasının sağlanması ve yönetimde açıklığın gerçekleştirilmesi idarenin görevidir.

Hukuk devletinin tam olarak gerçekleştirilebilmesi için, idarenin faaliyet ve işlemlerinin oluşum usulü de idarenin kendi koyduğu kurallarla değil, daha üstün hukuk kurallarıyla yani yasama organının koyduğu normlarla düzenlenmelidir.

Bir hukuk devletinde, idarenin işleyişine "demokratik" denilebilmesi için, hukuki düzeyde bireylere seçme ve seçilme hakkı tanınmak suretiyle yönetime katılmalarının sağlanması yanında, bireylerin idarenin karar alma sürecine katılarak, hukuken idareyi etkileyebilme imkanına sahip olmaları da büyük önem taşımaktadır.

Bireyler siyasi yöneticileri seçerken, kamusal kararlara tepki gösterirken ve temel haklarını kullanırken idarenin iç işleyişindeki karar sürecini ve bu sürecin ortaya çıkardığı dokümanlara ulaşma ihtiyacı duymaktadırlar. Bu noktada, idarenin, faaliyetlerini yürütürken izleyeceği yöntemi, tamamlanması gereken süreci ifade eden idari usulün belirlenmesi ve kurallaştırılması bir zorunluluk olarak ortadadır.

İdare, görevi olan kamu hizmetini yürütmesi sırasında tesis ettiği işlemler ve yaptığı eylemlerde, neredeyse gelenekselleşen giderek yadırganmayan kayırmacılık ve siyasi baskı nedeniyle objektif hukuk kurallarını yeterince uygulayamamaktadır. Siyasallaşan idare, hukuku ve yargı kararlarını engel olarak görmekte, hukuku zorlayıp, kendisine hukuk dışı alanlar yaratmaya çalışmaktadır. Sonuçta da idare üstlendiği görevi yerine getirememekte, hizmet üretememekte; personeliyle, hizmetten yararlananlarla, idari faaliyetle doğrudan muhatap olanlarla, idari faaliyetler nedeniyle hak ve menfaatleri etkilenenlerle sürekli uyuşmazlık halinde bulunmaktadır.

İdarenin yapı, anlayış ve işleyiş yönünden üstlendiği görev ve yükümlülükleri gerçekleştirmekte yetersiz ve verimsiz kaldığı, hizmetin yöneldiği toplum ve bireylerin istek ve beklentilerine duyarsız davrandığı hususu, toplumun tüm ke-

* Ankara 7.İdare Mahkemesi Üyesi

simlerince paylaşılan bir görüştür. İdari hizmet ve faaliyetlerde gizliliğin çoğu zaman kirlilikle; takdir yetkisinin de keyfilikle eş anlamlı olarak algılanmakta olduğu bilinmektedir.

İdarenin önceden belirlenmiş, herkes tarafından bilinen belli kurallara bağlı kalarak idari işlemleri tesis etmesi ve bu şekilde kamu hizmetini yürütmesi gerektiği çoğu yazarlarca kabul edilmektedir. Kamu gücünü kullanan idarenin, kamu hizmetini yürütürken bireylerin hukuken korunmaya değer haklarına ve menfaatZlerine olumsuz etkide bulunması kaçınılmazdır.

Durum böyle olmakla birlikte, idarenin işlem tesis ederken hangi tür kurallara, nasıl uyacağı pek ortaya konulmamaktadır. Bu nedenle, işlem üretme süreci olarak ifade edebileceğimiz idari usulün, kavram olarak açıklığa kavuşturulması, kapsamının belirlenmesi ve niteliğinin ortaya konulması önem taşımaktadır.

Bu makalede, idari usulün anlamı, tanımı, işleyiş süreci ve amacı üzerinde durularak, konunun açıklığa kavuşturulmasına çalışılacaktır.

II. İDARİ USULÜN[1] TANIMI, ANLAMI VE KAPSAMI

1.Kavram

"Usul" kavramı, Arapça'da aslın çoğulu anlamına gelmekte olup[2], Türkçe'de, metot, yöntem[3], bir amaca ulaşmak için tutulan yol, tarz, üslup[4] demektir. Usul, aynı zamanda asl'a giden yol anlamına gelmektedir[5]. Bir şeyin usulünü bilmek, o şeyin yarısını bilmektir. Her şeyin bir usulü bulunmakta, usulü bilmeden asla varılamamaktadır.

Usul hukuku ise, genel anlamıyla bir hakkın yargı organı önünde ne şekilde talep, müdafaa, istihsal ve temin olunacağını tayin eden usul ve şekillere ait kaidelerdir[6]. Mahkemeler davalara öncelikle usul yönünden bakmakta ve çoğu kez de usul yönünden reddetmektedirler. Keza yasama organı da belli bir usule göre çalışmakta, yasama faaliyeti belli usul kurallarına uyularak yürütülmektedir.

Genellikle yargı organına hasredilmiş bulunan usul hukuku, idare hukuku bakımından, idarenin birbirinden farklı ve çok çeşitli faaliyetlerini yürütürken ne tür kurallara hangi mekanizma içinde uyacağının belirlenmesini gerektirmektedir.

2.Tanım

---

[1] "İdari Usul" kavramı için bkz. 25 Mayıs 1976 tarihli Federal Almanya İdarî Usûl Kanunu md.9 (Verwaltungsverfahrensgesetz), "Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Yasası (1976)" (Çevirenler Mehmet Semih GEMALMAZ - Osman DOĞRU): İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD) (Prof.Dr.Lütfi DURAN'A Armağan Özel Sayısı), S.1-3. Y.9, 1988, s.127-146; AKYILMAZ, Bahtiyar: "Yeni Bir İdarî Usûl Kanunu Örneği: İspanya Kamu İdarelerinin Hukukî Rejimi ve Genel İdarî Usûl Hakkında Kanun", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler, 17-18 Ocak 1998, Ankara, s.35-37; AZRAK A. Ülkü, "Umumi İdari Usul ve Kodifikasyonu Meselesi", İHFM., C.XXXIII, S.1-2, İstanbul 1967, s.74-75; AZRAK A. Ülkü, Umumi İdari Usulün Teorik Esasları ve Çeşitli Hukuk Sistemlerinde Gelişimi, Doktora Tezi, İstanbul 1964, s.10-14 vd.; ÖZKAN Gürsel, İdari Usulün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdarî Usul İlkeleri, Yayınlanmamış Doktora Tezi, S.Ü., Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya 1998, s.97-108; RİVERO Jean, Droit Administratif, Paris 1990, s.123-124 .

[2] Türk Hukuk Lugatı, Ankara 1991, s.348

[3] VELİDEDEOĞLU Hıfzı Veldet, Türk Medeni Kanunu ve Borçlar Kanunu, Cilt: III, Terim ve Sözcükler Klavuzu, Ankara 1975, s.1074.

[4] Türk Dil Kurumu, Türkçe Sözlük, Cilt:2, İstanbul 1992, s.1518

[5] FINDIKLI Remzi, Yönetimde Açıklık ve Açık Yönetim, TİD, Yıl:68, Sayı:412, Eylül 1996, s.106

[6] Türk Hukuk Lugatı, s.349; Ceza ve hukuk işlerinde her birisi için ayrı usul düzenlenmiş ve kanunlarla belirlenmiş (Ceza Muhakemeleri Usulü Kanunu, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu) özel yargı mercileri için de ayrı özel usul getirilmiştir. İdari yargılama usulü gibi.

İdari usulün temel fonksiyonu idari işlerde "açıklık ve anlaşılırlığı" sağlamak[7] olduğu halde idari usule ilişkin temel kavramların, birbirleri yerine[8] ya da aynı terimin değişik anlamlarda[9] veya aynı anlamı veren çeşitli terimlerin bir arada kullanılması[10] nedeniyle idari usul kavramının tek bir tanımı olduğunu söylemek mümkün değildir.

Genellikle kabul edilen tanım, idari usulün, idari işlemlerin yapılışına ilişkin kurallar bütünü olduğu yolundadır[11]. Başka bir ifade ile usul, hareket halinde idarenin bütününü veya idari faaliyetlerin tümünü düzenleyen kurallardır[12].

Doktrinde bu konuda bir görüş birliği bulunmamaktadır. Kavram hakkında ONAR aşağıdaki açıklamayı yapmaktadır[13]:

"Amme hizmetlerinin tek bir usulü yoktur. İdare kuvveti ve idari usuller, amme hizmetinin nevi ve mahiyetine, bünyesine ve tatbik alanına göre çeşitli şekil ve derecelerde görülür. Şekil dediğimiz zaman tasarrufun oluşu ve tekemmülü; iradenin hazırlanması, izharı ve tesbiti için takip edilecek usul, merasim ve vesikalar anlaşılır". SARICA ise usulü "şekil" olarak algılamaktadır[14].

O'na göre: "şekilden bahsettiğimiz zaman bir kararın tabi olduğu usul, merasim, formaliteleri kastederiz".

---

[7] DURAN Lütfi, İdare Hukuku Ders Notları, İstanbul 1982, s.408-409

[8] AKILLIOĞLU Tekin, Yönetim Önünde Savunma Hakları, Ankara 1983, s.1; 'İdari Usul', 'Usul ve Şekil' deyimleri karşılığı olarak 'Yönetsel Yöntem', 'Yöntem ve Biçim' deyimleri kullanılmaktadır. GÖZÜBÜYÜK A.Şeref, Yönetsel Yargı, Ankara 1997, s.236; Bu deyimlerden birinin öteki yerine kullanılmış olması bir sorun yaratmamakla birlikte, her ikisinin de aynı yerde kullanılması, arada anlam farkı bulunduğunu düşündürdüğü için, sorun yaratır niteliktedir. Örneğin: "Gerçekten, işbu denetim, idari usuller dışında ve yargısal yöntemlerle yapılmış olduğundan..." DİBK, E.1976/7, K.1976/3, K.T. 29.1.1976, RG. 12.5.1976, s.24; "İçtüzük bir Meclisin işlevlerini hangi yöntemlere uyarak yerine getireceğini, hangi usullerle çalışacağını gösteren kurallardan oluşan bir hukuk kaynağıdır." AYBAY Rona, Yasama Meclislerinin İçtüzükleri, Kanuni Esasinin 100.Yılı Sempozyumu, 9-11 Nisan, 1976 Ankara, s.283

[9] İdari usul teriminin kullanıldığı çeşitli anlamlar için bkz. AKILLIOĞLU, s.4. "Bilindiği gibi 'idari işlem' terimi çift anlamlıdır." GÖZÜBÜYÜK, Yönetsel Yargı, s.235; "İşlem; bir yandan hukuki irade (kural, kaide, norm, tasarruf, karar), öte yandan faaliyet (oluş, tekemmül, muamele, merasim, formalite, vesika) anlamına gelmektedir." AKILLIOĞLU, s.4

[10] "Yönetsel Yöntem olgusunu gösteren pek çok terim bulunmaktadır. Bu terimler, olguyu belli bir yanı ile veya belli bir açıdan göstermekle birlikte çoğu zaman kısmen veya tamamen aynı içeriğe sahip bulunmaktadır." AKILLIOĞLU, s.7-8

[11] BALTA Tahsin Bekir, İdare Hukukuna Giriş, Ankara 1968/70, s.196

[12] İdare hukukumuzda maalesef idarenin yaptığı işlemler tam olarak bir hukuki çerçeveye kavuşturulmamış yanı, "işlem teorisi" ortaya konmamıştır. İdari usul hukukuna ilişkin düzenlemeler ya farklı ve az sayıda özel kanunlarda yer almış ya da yargı yerlerince hukukun genel ilkelerinden çıkarılmıştır. Günümüzde yürütme organının, sosyal ve ekonomik gerekleri yerine getirmek ve bu suretle modern toplum hayatındaki sayısız ihtiyaçları karşılayabilmek için günden güne gelişen ve farklılaşan çeşitli faaliyetler göstermek zorunda olduğu açık bir gerçektir. Bununla birlikte, birbirinden farklı olarak görünen bu idari faaliyetlerin mümkün olduğu kadar yeknesak şekil ve usul kurallarına bağlanmasının gerek hukuk teorisi, gerekse hukuk politikası açısından gerekli ve yararlı bulunduğu kabul edilerek bir çok ülkede bu alanda genel mahiyette pozitif düzenlemeler getirilmesi yoluna gidilmiştir. Mesela, 1.1.1926 tarihinde yürürlüğe giren Avusturya Genel İdari Usul Kanunu, 11.6.1946 tarihli Amerikan İdari Usul Kanunu, 1.11.1958'de yürürlüğe giren İspanya İdari Usul Kanunu, 20.12.1968 günlü İsviçre Federal İdari Usul Kanunu, 25.5.1976 tarihli Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Kanunu ve 7.8.1990 tarihli İtalya İdari Usul ve İdari Belgelere Giriş Hakkına İlişkin Kanun bu düzenlemelerin başlıcalarıdır.

[13] ONAR Sıddık Sami, İdare Hukukunun Umumi Esasları, İstanbul 1966, s.308

[14] SARICA Ragıp, İdari Kaza, İstanbul 1949, s.86

"Özünde biçim, yöntemin bir parçası olmakla birlikte, iptal nedeni olarak biçim, geniş kapsamlı bir deyimdir; işlemin yapılması için gereken yol ve yöntemleri de içerir" diyen GÖZÜBÜYÜK'de yine usulü şekil olarak ele almaktadır[15].

BALTA ise, bu konuda şöyle bir tanım getirmektedir[16]: "İdari usul bir idari faaliyetin hangi merci tarafından ne şekilde yapılacağını gösteren, kısaca yetki ve şekil meselelerini düzenleyen kaidelerdir".

GİRİTLİ-BİLGEN'e göre, "İdari usuller deyimi, idarenin çeşitli kamu hizmetlerini yapmak için başvurduğu faaliyetleri, usul unsuru ise, bir idari kararın alınışında uyulması gereken şartları ifade etmektedir"[17].

AKILLIOĞLU, usulün dar anlamda iki kullanımı bulunduğunu söylemekte, bunlardan birincisinin olumsuz olarak 'zorlaştırıcı şartlar', ikincisinin de olumlu yönde 'güvence sağlayan şartlar' anlamını taşıdığını belirtmekte ve ikinci anlamda usul teriminin, idari usulde ilgililere yargısal usulde tanınan güvencelere benzer güvenceler tanındığı ve idarenin takdir yetkisinin en aza indirilmiş olduğunu ifade ettiğini açıklamaktadır[18].

İdari usul hakkında geniş kapsamlı bir araştırma yapmış bulunan AZRAK ise "Umumi idari usul, idare tarafından ferdi mahiyette idari tasarrufların meydana getirilmesine ve bu tasarrufların hukuka uygun olup olmadıklarının gene idare tarafından re'sen veya ilgililerin istemi üzerine denetlenmesine müteallik işlemlerin tabi olduğu, kazai usule benzeyen bir usuldür"[19] demek suretiyle bir tanımlamada bulunmaktadır.

Türk doktrininde durum bu olmakla birlikte özellikle Fransız hukukunda kullanılan "procedure" deyimi, hem faal idarenin, hem de idare mahkemesinin, uygulayacağı usullerin ifade edilmesinde kullanılmaktadır[20].

Fransız hukukunda idare makamlarının takip ettikleri usul ile idari yargı mercilerinin uyguladıkları usulü birbirinden ayırabilmek için farklı terimler teklif edilmektedir[21].

Alman ve Avusturya hukukunda işlem üretme sürecinin karşılığı olmak üzere "Verwaltungsverfahren-idari usul" deyimi kullanılmak suretiyle, bunun idari yargılama usulü anlamına gelen "Verwaltung streitverfahren" veya "Verwaltungsgerichtsverfahren" den ayırt edilmesi mümkün kılınmıştır[22].

İtalyan doktrin ve uygulamasında, idari yargılama usulü için "processo amministrativo", idari usul için ise, "procedimento amministrativo" deyimleri kullanılmak suretiyle bu iki hukuk kurumu birbirinden ayrılmıştır[23].

---

[15] GÖZÜBÜYÜK A.Şeref, Yönetsel Yargı, Ankara 1997, s.167

[16] BALTA Tahsin Bekir, İdare Hukuku Ders Notları, (Tarihsiz Çoğaltma), Ankara, s.107

[17] GİRİTLİ İsmet-BİLGEN Pertev, İdari Kaza, İstanbul 1966, s.44

[18] AKILLIOĞLU, s.6-7

[19] AZRAK A.Ülkü, Umumi İdari Usulün Teorik Esasları ve Çeşitli Hukuk Sistemlerinde Gelişimi, (Yayımlanmamış Doktora Tezi), İstanbul 1964, s.15

[20] AZRAK, s.16; Nitekim Fransız hukukçusu Jean RIVERO, "procedure" yani "muhakeme usulü" kavramının idare hukuku alanında, sadece idari yargının faaliyetine özgü olmadığına ve aktif idare makamlarının faaliyetinde de bu kavramın saklı bulunduğuna işaret etmektedir. RIVERO Jean, Droit Administratif, Paris 1962, s.190

[21] Fransız hukukunda idari yargılama usulü için "procedure administrative contentieuse" deyimi kullanılmakta, buna karşılık, idari makamların takıp ettikleri, yargılama usulüne benzeyen usul için "procedure purement administrative-sırf idari muhakeme usulü" veya "procedure administrative non contentieuse-ihtilafsız idari muhakeme usulü" kullanılmaktadır. AZRAK, s.16.

[22] AZRAK, s.17; gerçekten Alman Hukukunda Fransız Hukukundan farklı olarak idari usul için "verfahren" kelimesi kullanılırken yargılama usulü için "prozess" kavramı kullanılmaktadır.

[23] AZRAK, s.17

İspanyol idare hukuku literatüründe, öteden beri idari yargılama usulü (proceso administrativo) ile idari usul (procedimiento administrativo) ayrımı yapılmaktadır[24].

Anglo-Amerikan hukuk sisteminde ve özellikle ABD'de "administrative procedure" deyimi çoğu kez sadece sevki idare (administrative menagement) tekniğinin bir görünümü olarak ele alınmakta, bazen de idarenin yarı yargısal faaliyetlerini (quasi-judicial action) ifade eder bir anlamda kullanılmaktadır[25].

3.Anlam

Usul kavramı, Türk İdare Hukukunda iki farklı anlamı ifade etmektedir. Bu anlamlardan biri, idari işlemin yetki ve şekil unsurunu[26] diğeri ise; idari işlemin muhtevasına yönelik "irade"nin oluşumuna ilişkin işleri[27] anlatmaktadır.

Bu iki farklı anlayış, hukukumuzda yerleşmiş bir "idari usul teorisi"nin bulunmayışından kaynaklanmaktadır.

İdari usul, genel olarak "idari tasarrufların[28] yapılışı sırasında idarenin, ilgilileri de çağırıp dinleyerek, onlara düşüncelerini bildirmek ve delillerini ikame etmek fırsatını vermesi şeklinde tecelli eden yargılama usullerine benzer bir takım usullerle maddi ve hukuki gerçeklere uygun karar verebilmek için kendi kendini denetlemesi"[29] anlamına gelmektedir. Diğer bir ifadeyle, idari usul, idarenin, bireylerin hak ve menfaat alanlarına kamu kudreti vasıtaları ile müdahale etmeden önce hukuken düzenlenmiş bir prosedür çerçevesi içerisinde, yargılama organlarının hüküm vermek üzere yaptıkları soruşturmaya benzer bir soruşturma yapması ve ilgililere iddia ve savunmada bulunma imkanını vermesini ifade etmektedir.

Ülkemizde, idarenin, işlem üretme sürecinde tabi olacağı yargılama usulüne benzer bir usulü ifade etmek için kullanılması önerilen "umumi idari usul"[30] deyiminin dışında herhangi bir görüş bulunmamaktadır.

---

[24] AZRAK, s.18

[25] AZRAK, s.18

[26] "Usul ve şekil, dolayısıyla yöntem ve biçim, biri ötekinin yerine kullanılabildiği gibi, bunların herbiri "idari usul" e (yönetsel yönteme) ilişkin bütün işleri ve terimleri içerir genişliktedir." AKILLIOĞLU, s.2; "Danıştay Kanunu'nun 23.maddesindeki şekil sözünü (şimdiki 2577 sayılı Kanunun 2.maddesi) usul manasına almak hatta selahiyeti de bunun içinde mütalaa etmek doğrudur". BALTA, Ders Notları, s.108; Danıştay kararlarında aksine bir görüşe rastlanmış olmamakla birlikte bir kararın azlık oyunda "idari işlemlerin unsurları arasında "usul" diye bir şey yoktur" denmiş olması dikkat çekmektedir. Bkz.12 D. E.1970/5388, K.1971/1152, K.T.3.5.1971, DD. Sayı:5 (1972), s.331

[27] İşlemin içerdiği iradenin oluşumuna ilişkin işlere "usul" denir. BİLGEN Pertev, 1961 Anayasasına Göre Sıkıyönetim, İstanbul 1976, s.52

[28] "İdari makamların amme hizmetlerinin ifası zımnında yaptıkları hukuki muameleler, tasarruflardır. Ameli bakımdan bir muamelenin idari mahiyette olup olmadığını anlamak için iki noktaya bakmak lazımdır: Sadır olduğu makama; muamelenin idari fonksiyonuna taalluk edip etmediğine" Türk Hukuk Lugatı, s.146; İcrai karar ise, "İdare makamlarının üçüncü şahıslara müessir ve doğrudan doğruya icra kabiliyetini haiz olmak üzere aldıkları hukuki tasarruflardır. Bu kararları hususi hukuk muamelelerinden, tasarruflarından ayıran mümeyyiz vasıf üçüncü şahısların rızasına ihtiyaç olmaksızın onlar hakkında da hüküm ifade etmek, onlar için de riayeti mecburi olması ve bir hakimin kararına ve adli icranın tavassutuna lüzum olmaksızın kendiliğinden ve idari makamlarca icra kabiliyetini haiz bulunmasıdır." Türk Hukuk Lügatı, s.141-142; "Tasarruf yazılı olursa, buna karar denilir. O halde, İdare Hukukunda, yazılı tasarruflara verilen isim idari karardır"; ÖZYÖRÜK Mukbil, İdarenin Denetlenmesi, (Çoğaltma) Ankara, 1963, s.35

[29] AZRAK, s.5-6

[30] AZRAK, s.19

Bu konuda AZRAK tarafından "umumi idari usul"[31] isminin kullanılmasına ilişkin olarak, Avusturya'da 1925'te kabul edilmiş olan Kanunda (Umumi İdari Usul Kanunu-Allgemeines Verwaltungsverfah- rensgesetz) ve 1957 tarihli Yugoslav Kanunu'nda aynı ismin kullanıldığı sebep gösterilmektedir[32]. Oysa 1946 yılında yürürlüğe giren Amerikan Kanunu'nun ismi "İdari Usul Kanunu-Administrative Procedure Act.", 1968 tarihli İsviçre Kanunu, "İdari Usul Hakkında Federal Kanun-Loi federale sur la procedure administrative", Almanya'da 1976 yılında kabul edilmiş bulunan kanunun ismi "Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Kanunu-Verwaltungsverfah- rensgesetz" ve 1990 tarihli İtalyan Kanunu'nun ismi de, "İdari Usuller ve Belgelere Ulaşma Hakkına ilişkin Kanun-Procedimento Amministrativo e D'ritto di Accesso ai Documenti Amministrativi" olarak düzenlenmiştir. Bu durumda, "umumi idari usul" yerine sadece "idari usul" deyiminin kullanılması daha uygun olacaktır.

Gerek "yetki" ve "şekil" unsuru olarak, gerekse iradenin oluşumuna ilişkin prosedür olarak anlaşılsın "usul"ün keyfilikten kurtarılarak belli bir hukuki çerçeveye kavuşturulmasının, hukuk devleti ve kamu hizmetinden yararlananların hukuki güvenliği bakımından son derece önemli olduğu tartışmasızdır.

4.Kapsam

İdari usulün, idari faaliyetlerin çeşitliliği ve pozitif hukukun gelişmekte olması nedeniyle genel bir tanımına henüz ulaşılamadığından daha önce bahsetmiştik. Bu nedenle, idari usulü anlayabilmek için pozitif hukuka bakmak ve ona göre bir kapsam belirlemek gerekmektedir.

Bu alanda idarenin çeşitli faaliyetlerinin[33] kamu gücünün kullanılmasına ilişkin olmak şartıyla, düzenlenmiş oldukları görülmektedir. Nitekim, en yeni düzenleme olan İtalyan İdari Usul Kanunu, tüm bireysel işlemleri kapsamına almakta iken[34], Alman İdari Usul Kanunu idari usul kavramını açıklayarak, idari işlemlerin yanında kamu hukuku sözleşmelerini de kapsamına almış[35] bulunmaktadır.

İdari usul, idarenin, bireysel işlemleri tesis ederken[36] uygulamak zorunda bulunduğu genel usul kurallarını içermekte, bu nedenle idari usulün uygulandığı alanın tespit edilmesi ve ayrıca gösterilmesi gerekli olmaktadır.

---

[31] "Dar anlamda 'idari usul' deyimi ile 'umumi idari usul' deyimi, ilk bakışta birbirine zıt gibi görünür. Çünkü, 'umumi' sıfatı bir genişliği ifade eder. Fakat 'umumi idari usul', bir yandan sadece bazı faaliyet alanlarını kapsadığından dolayı hususi idari usuller'e nazaran dar olmakla beraber, uygulandığı faaliyet alanları için bağlayıcı, genel ve objektif usul kurallarını tesbit ettiğinden dolayı da umumidir." AZRAK, s.11

[32] AZRAK, s.19

[33] Şekil ve usul kurallarının toplu olarak düzenlenmesinde, bir çok ülkede sadece genel kuralların konmasıyla yetinilmiş ve özel idare hukuku denen alanda yürütülen çeşitli ve birbirinden konu, muhteva ve yapı itibariyle çok farklı kamu hizmet ve faaliyetlerinin özellikleri göz önünde tutularak, bunların şekil ve usullerine ilişkin ayrıntıların düzenlenmesinin özel idare kanunlarına bırakılması yoluna gidilmiştir.

[34] 7 Ağustos 1990 tarihli İtalyan İdari Usuller ve Belgelere Ulaşma Hakkına İlişkin Kanunun 2. maddesinin 4. fıkrası, Kanun kapsamında öngörülen kuralların "tüm bireysel işlemler için geçerli olduğunu" hükme bağlamaktadır.

[35] 25 Mayıs 1976 tarihinde yürürlüğe giren Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Kanununun İdari Usul Kavramı başlıklı 9. maddesinde: "Bu Kanun bakımından idari usul idari makamların, şartların incelenmesinde, idari işlemin hazırlanmasında ve yapılmasında ya da kamu hukuku sözleşmesinin akdedilmesinde bir hukuki sonuç doğurmaya yönelik herhangi bir faaliyettir, bu, bir idari işlemin yapılmasını ya da bir kamu hukuku sözleşmesinin akdedilmesini de içerir" denmektedir.

[36] Almanya dışında, tüm idari usul düzenlemelerinde bireysel işlemler esas alınmıştır.

Bu kapsama idarenin aşağıda yer verilen faaliyet alanları girmemektedir[37]:

-Kararname, tüzük, yönetmelik gibi genel ve objektif nitelikli işlemlerin meydana getirilmesine ilişkin faaliyetler[38].

-İdarenin özel hukuk tüzel kişisi gibi yürüttüğü teknik faaliyetler[39].

-Hiyerarşi kudretinin kullanılması araçlarından olan emir ve direktiflerin verilmesi ve genelgeler gönderilmesine ilişkin icrai olmayan iç düzenleyici işlemler.

-İdarenin maddi tasarruflarının meydana getirilmesine yönelik nitelikleri gereği daha önce bir idari karar alınmasını gerektirmeyen yerinde ve acele alınması gereken polis tedbirleri gibi idari eylemlerin icrasına yönelik işlemler.

-İdari işlemlerin yürütülmesine ilişkin (icra edilmesi) işlemler.

İdari işlemin tamam olarak ortaya çıkana kadar geçen aşamaların ve bu aşamaları oluşturan prosedürün ele alınarak düzenlenmesi, idari usul hukukunun konusunu teşkil etmektedir[40].

İdari usulünü yasalaştırmış bulunan ülkelerdeki pozitif düzenlemeler dikkate alındığında, genel olarak idari usul hukukunun aşağıdaki hususları kapsamına almakta ve düzenlemekte olduğu görülmektedir:

-Bireysel işlemlerin tesisinden önceki hazırlık aşamasındaki işlemleri,

-İdari işlemi tesis edecek olan idare makamlarının yetkilerini,

-Tesis edilecek idari işlem ile menfaat ilişkisi bulunan kişilerin, idare makamı karşısındaki hukuki durumlarını, diğer bir ifadeyle, idare makamına karşı öne sürebilecek yetki ve ödevlerini,

-İdari işleme karşı başvuru yollarını,

-İdari işlemlerin idare tarafından re'sen değiştirilebilecekleri ve ortadan kaldırılabilecekleri halleri ve bunlar yapılırken izlenecek prosedürü.

III. İDARİ USUL SÜRECİ

1.Genel Olarak

İşlem üretme sürecinin, karara bağlanacak olayın nitelik ve özelliklerine uygun bir yapıya sahip olması "idari usul"ün önemli ilkelerinden birini oluşturmaktadır[41]. Gerçekten, dinamik, esnek, etkili ve hukuka uygun olması gereken idari faaliyetlerin tabi olacağı usul kuralları, o şekilde düzenlenmelidir ki, hem bireyin hukuki güvenliği sağlanabilsin hem de, idarenin hareket kabiliyetinin kamu hizmetini yürütecek ve kamu yararını gerçekleştirecek nitelikte korunması mümkün olabilsin.

Bu nedenle, tesis edilecek işlemin özellikle kamu yararı bakımından önemi, süratle karar verme zorunluluğu, işlemin kolayca veya güç tesis edilmesi, soruşturmanın derinleştirilmesi veya kısaltılması, idarenin basit usullerle ve süratli olarak hareket etmesi ya da yargısal süreçte olduğu gibi sıkı kurallarla yavaş işleyen bir prosedürün izlenmesinin tespitini gerektirmektedir.

Burada dikkat edilecek husus, idarenin basit usullerle süratli hareketini sağlamak amacıyla takdir yetkisinin keyfi kullanımına yol açarak, hukuk güven-

---

[37] AZRAK, s.12

[38] AZRAK, s.12; Bu faaliyetler, içerik ve hükümlerinin kapsamı itibariyle objektif nitelik taşıyan kural işlemler kategorisine girdiklerinden, genellikle yasama usulüne benzer yöntemlerle oluşturulurlar.

[39] AZRAK, s.12; Bu gibi faaliyetler, idarenin sosyal, ekonomik ve kültürel alanlardaki girişimleri şeklinde görülür.

[40] AZRAK, s.14

[41] AZRAK, s.171

liğinin yok edilmemesi ve aynı zamanda idari faaliyetin çok sıkı şekil kurallarına bağlanarak idarenin hareket kabiliyetinin yok edilmesine engel olmaktır[42].

Bilindiği gibi idarenin bünye ve fonksiyonu, yargının yapı ve işleyişinden çok farklı niteliklere sahiptir. Bu nedenle, idari usulde, yargılamanın hangi ilkelerinden yararlanılacağı sorununa çözüm aranırken, idarenin işleyiş şartları göz önünde tutularak buna göre bir çözüm bulunması gerekmektedir[43].

İdarenin pek çok durumda kendiliğinden harekete geçerek karar almak bazı durumlarda da kararlarını kendisi uygulamak zorunda olduğu bilinmektedir. Ayrıca, "idari usul"de hiçbir yargılama hukuku dalında rastlanmayan re'sen hareket ve re'sen icra ilkeleri yer almaktadır. Dolayısıyla, idarenin sorumlulukları ile bireylerin hak ve özgürlükleri arasında İdari Usul kurallarını düzenlerken gözetilmesi gereken dengenin[44] korunmasına özen gösterilmesi gerekmektedir. Çünkü idare kamu düzenini, kamu yararını, kamunun ihtiyaçlarını temsil etmekte ve kamu hizmeti görmektedir. Bu nedenle, idarenin köstekleyici, engelleyici bir etki altında kalmaması gerekir.

Bireyin hak ve özgürlüklerini korurken, idareyi ihmal etmemek veya feda etmemek gerekir. Dolayısıyla İdari Usul kuralları düzenlenirken, bireyin hak ve özgürlükleri güvenceye kavuşturulacak diye idareyi de bağlamamak, iş yapamaz hale getirmemek gerekir. Bu ve benzeri endişeler, yararlanılması kabul edilen yargılama hukuku ilkelerinin idari usule olduğu gibi değil, değiştirilerek uygulanması gereğini doğurmuştur.

Bu değiştirme olgusu "uygunluk ilkesi"nin bir sonucu olarak karşımıza çıkmaktadır. Böyle olunca, "uygunluk ilkesi"nin, idari işlerin yargılamaya dönüşmesini değil, sadece "genel usul ilkesi" niteliğinde olup, yargılama alanında gelişmiş olan ilkelerden yararlanma ve dolayısıyla bireyin idare önünde daha fazla güvencelere sahip kılınması düşüncesine dayanmaktadır[45].

İdarenin, yargılama usulüne benzer bir usul uygulayarak idari işlemi tesis etmesi (işlem üretme süreci), belli aşamalardan sonra mümkün olabilmektedir. Bu aşamalar, yargılama usulünün fonksiyonel yapısı ve sahip olduğu organik bünyenin doğal bir sonucudur[46].

İdare yapısı içerisinde işleyen yargı benzeri bu sürecin, üç aşaması bulunmaktadır[47]. İşlem üretme sürecinin başlaması, soruşturma aşaması ve karar.

Bu aşamalar, idari usulünü kanunlaştırmış bulunan ülkelerin hiçbirinde belirtildiği biçimde kesin çizgilerle ayırdedilmemiş, sadece soruşturma aşaması, niteliği gereği ayrıca ele alınmıştır. Bunun yanında karar aşaması, son karar şeklinde isimlendirilerek buna ilişkin kurallar getirilmiştir[48]. Ancak ülkemiz bakımından

---

[42] AZRAK, s.172

[43] AKILLIOĞLU, Savunma Hakları, s. 41

[44] DURAN Lütfi, İdari Usul İlkeleri ve Kapsadığı Konular, T.C. Başbakanlık, İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler, 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s. 28

[45] AZRAK, s. 171-172

[46] KUNTER Nurullah, Ceza Muhakemesi Hukuku, İstanbul 1964, s.519

[47] AZRAK, s.167

[48] Alman Usul Kanununun 24.maddesi, soruşturma ilkesini düzenlemektedir. Buna göre, yetkili makam olayları re'sen araştırmakta, araştırma türü ve alanını kendisi belirleyerek, katranların lehine olan koşullar da dahil olayla ilgili bütün delilleri dikkate almaktadır. Anılan Kanunun 51.maddesinde ise İdari Usul İşlemlerinin Tekrar Ele Alınması adı altında idari başvuru yolu düzenlenmiştir. Alman Usul Kanunu, 63.maddesinde Biçimsel İdari Usul adı altında, işlem üretme sürecini ayrıca belirlemiştir. İspanyol Usul Kanununun 68.maddesi, usulün başlatılmasını düzenlemekte, 87.maddesi ise usulün sonuçlandırılmasına ilişkin hükümleri ihtiva etmektedir. İdari yargı öncesi ileri sürülebilecek istemler (İdari İtiraz) ise, 122.maddede ele

önemi nedeniyle tesis edilecek işleme karşı yapılacak idari başvuru ve itirazın da idari usulün bir aşaması olarak ele alınarak düzenlenmesi gerekmektedir.

1994 yılında yürürlüğe giren 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile kurulan "rekabet kurulunun" karar alma şekli, idari usul sürecinin uygulanması bakımından ülkemiz için örnek niteliğindedir[49].

2. İdari Usulün İşleyişi

2.1. İşlem Üretme Sürecinin Başlaması

İdarenin yönetiminde işleyen bu sürecin başlatılması, re'sen ya da ilgililerin talebi üzerine olabilmektedir. İster idare tarafından re'sen hareket edilsin, ister ilgilinin talebi üzerine başlatılsın, her iki durumda da, işlem üretme sürecinin başlamasına karar verilebilmesi için, önce idari usulün uygulanacağı şartların bulunup bulunmadığı, idare makamı tarafından re'sen araştırılacak ve bu araştırma sonucunda bir karar verilecektir[50].

İdare tarafından yapılacak böyle bir araştırma şu hususlara yönelik olacaktır[51] :

a) İdare, böyle bir karar almaya-işlem tesis etmeye yetkili midir? [52].

b) İdare tarafından, hakkında karar alınacak-işlem tesis edilecek kişi ya da kişiler, taraf durumunda mıdır? Dava ehliyeti var mıdır?

c) İdareyi böyle bir karar almaya yönelten saik, daha önce başka bir idare makamı tarafından çözümlenmiş midir? Bu husus yargı kararı ile kesinleşmiş midir?

Yukarıda belirtilen araştırma ve inceleme sonucunda idare makamı, belirlenen şartların gerçekleşmiş olduğunu tespit ettikten sonra, işlem üretme sürecinin açılması-başlaması kararı vererek[53], yapılacak işlem ile ilgili olarak araştırma aşamasına geçilecektir[54] .

---

alınmıştır. İsviçre Usul Kanunu ise 12.maddesinde, olayların tesbiti başlığı altında soruşturma kapsamını açıklamış, 44.maddesinde verilen karara karşı idari itirazı düzenlemiştir.

[49] Rekabet kurulu, kendisine yapılan şikayetler veya Sanayi ve Ticaret Bakanlığının başvurusu üzerine veyahut kendiliğinden re'sen başlayacağı soruşturmayı belli aşamaları izleyerek yürütmektedir. Bu aşamalar, ön araştırma, soruşturma ve sözlü savunma toplantısı ile nihai karar aşamalarıdır.

[50] İspanyol Usul Kanunu md.68, İsviçre Usul Kanunu md.25, Alman Usul Kanunu md.22'de, idari usulün başlatılması düzenlenmiş ve başlatmanın idare makamının re'sen ya da ilgililerin istemi ile olacağı kurala bağlanmıştır.

[51] İşlem üretme sürecinin başlamasına AZRAK "Muhakemenin Açılması Aşaması" demektedir. AZRAK, s.168

[52] Avusturya Usul Kanunu, yetkiyi madde ve yer itibariyle yetki olmak üzere iki şekilde düzenleyerek, madde itibariyle yetki görevi, yer itibariyle yetki ise dar anlamda yetkiyi belirttiği açıklanmıştır (md.5-6).

[53] İdari usul sürecinin başlamasıyla ilgili İspanyol Kanunu 69. maddesinde: "Usulle ilgili işlemler kamu tarafından ilgili kurumun girişimiyle başlatılacaktır. Bu girişim kurumun kendisi tarafından ya da kamu görevlisinin üstlerinden aldığı bir emir uyarınca başlatılabilir. Aynı şekilde bir şikâyetle ya da başka kurumların gerekçeli istemleri sonucunda da usulle ilgili işlemler başlatılabilir" kuralını getirmiştir. 69. maddenin 2. fıkrasına göre: "Usulü başlatmadan önce ilgili kurum bir ön bilgilenme süreci başlatabilir ve bu süre içinde, o özel durumda usul başlatmanın olumlu olup olmayacağını tahlil edebilir."

[54] Ülkemiz açısından örnek niteliğinde olan, 4054 sayılı Kanun ile getirilen, Rekabet Kurulu, re'sen veya kendisine intikal eden başvurular üzerine ya doğrudan soruşturma açılmasına ya da soruşturma açılmasına gerek olup olmadığının tespiti için ön araştırma yapılmasına karar verecektir (md. 40/1). Ön araştırma yapılmasına karar verildiği takdirde kurul başkanı, meslek personeli uzmanlarından bir ya da birkaçını araştırma yapmak üzere raportör olarak görevlendirecektir (md. 40/II). Ön araştırma yapmakla görevlendirilen raportör 30 gün içinde

2.2. Araştırma Aşaması

Araştırma aşaması[55], idari usulün konusunu oluşturan olay ile ilgili maddi ve hukuki delillerin tesbit edilmesi, açıklığa kavuşturulması, ilgilinin dinlenmesi[56],

---

elde ettiği bilgileri, her türlü delilleri ve konu hakkındaki görüşlerini kurula yazılı olarak rapor edecektir (md.40/III). Bu raporun kurula teslimini takip eden 10 gün içinde de kurul elde edilmiş olan bilgileri değerlendirerek; soruşturma açılıp açılmamasına karar verecektir (md. 41). Görüldüğü gibi yapılan başvuruların ön araştırmaya tabi tutulması ve bunun sonucunda (ya soruşturmanın derinleştirilerek devamına ya da başvuruların ciddi bulunmayarak son verilmesine) karar verilmesi sistemi benimsenmiştir. Kurulun, ihbar veya şikayet başvurularında ileri sürülen iddiaları ciddi ve yeterli bulması durumunda, ihbar veya şikayet edenlere ileri sürülen iddiaların bulunduğu ve araştırmaya başlandığı yazılı olarak bildirilecektir (md.42/I). Kurulun, gerek başvuruları açıkça reddetmesi, gerekse süresi içinde bildirimde bulunmayarak reddetmiş sayılması durumlarında, doğrudan ya da dolaylı menfaati olduğunu belgeleyen herkes kurulun red kararına karşı yargı yoluna başvurabilecektir (md. 42/II). Kurulun, gerek başvuruları açıkça reddetmesi, gerekse süresi içinde bildirimde bulunmayarak reddetmiş sayılması durumlarında, doğrudan ya da dolaylı menfaati olduğunu belgeleyen herkes kurulun red kararına karşı yargı yoluna başvurabilecektir (md. 42/II).

[55] Rekabet Kurulu uygulamasında da, soruşturma yapılmasına karar verildiği takdirde, Rekabet Kurulu, görevli raportör veya raportörler ile birlikte soruşturmayı yürütecek kurul üyesi veya üyelerini de belirleyecektir. Soruşturmanın en geç 6 ay içinde tamamlanması gerekir. Ancak bu sürenin yeterli olmadığı hallerde bir defaya mahsus olmak üzere kurul tarafından 6 aya kadar ek süre verilebilecektir (md. 43/II). kurul başlattığı soruşturmaları, soruşturmaya başlanması kararının verildiği tarihten itibaren 15 gün içinde ilgili taraflara bildirecek ve tarafların ilk yazılı savunmalarını 30 gün içinde göndermelerini isteyecektir. Taraflara tanınan ilk yazılı cevap süresinin başlayabilmesi için kurulun bir bildirim yazısı ile birlikte, iddiaların türü ve niteliği hakkında yeterli bilgiyi ilgili taraflara göndermesi gerekir (md. 43/II). Kurul adına hareket eden ve kurul tarafından belirlenip, görevlendirilen kurul üyesi ve raportörlerden oluşan bir heyet, soruşturma safhasında bu kanunun 14'üncü maddesinde düzenlenen bilgi isteme ve 15 inci maddesinde düzenlenen yerinde inceleme yetkilerini kullanabilirler. Belirlenen bu süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilginin verilmesini taraftardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilir. Kurulun soruşturma safhasında, bu kanunu ihlal ettiği iddia edilen kişi veya kişiler, kararı etkileyebilecek her türlü bilgi ve delili her zaman kurula sunabilirler (md. 44/I). Haklarında soruşturmaya başlandığı bildirilen taraflar sözlü savunma hakkını kullanma taleplerine kadar kurul bünyesinde kendileri ile ilgili düzenlenmiş her türlü evrakın ve mümkünse elde edilmiş olan her türlü delilin bir nüshasını kendilerine verilmesini isteyebilir (md. 44/II). Kurul, tarafları bilgilendirmediği ve savunma hakkı vermediği konuları kararlarına dayanak yapamayacağı gibi; haklarında soruşturmaya başlanan taraflara bildirmediği ve dolayısıyla savunma hakkı vermediği konulara dayanarak nihai karar da veremeyecektir (md. 44/III). Soruşturma safhası sonunda hazırlanan rapor, tüm kurul üyeleri ile ilgili taraflara tebliğ edilirken; (md. 45/I) bu kanunu ihlal ettiği belirlenenlere yazılı savunmalarını 30 gün içinde Kurula göndermeleri gerektiği belirtilecektir. Bundan sonraki aşamada da, tarafların gönderecekleri savunmalara karşı soruşturmayı yürütmekle görevlendirilenler 15 gün içinde ek yazılı görüş bildirecek ve bu da tüm kurul üyeleri ile ilgili taraflara tebliğ edilecektir. Taraflar 30 gün içinde bu görüşe tekrar cevap verebilirler. Tarafların haklı gerekçeler göstermesi halinde bu süreler bir kereye mahsus olmak üzere ve en çok bir katına kadar uzatılabilecektir (md. 45/II). Bunun yanında, tarafların süresi içinde verilmeyen savunmaları dikkate alınmayacaktır (md. 45/III).

[56] Rekabet Kurulu'nun karar sistemi içinde tarafların sözlü savunmalarına ağırlık verecek bir sistem benimsenmiş ve iki taraflı bir yargılama olması nedeni ile özel hukuk usul kaidelerine atıf ile Hukuk Usulü Mahkemeleri Kanununda düzenlenmiş olan ispat vasıtalarından tarafların yararlanması sağlanarak daha açık ve kişi haklarını daha sağlam güvenceler altına alan yeni bir sistem oluşturulmaya çalışılmıştır. Sözlü savunma toplantısı, tarafların cevap dilekçesi ya da savunma dilekçelerinde sözlü savunma hakkını kullanmak istediklerini bildirmeleri üzerine yapılabileceği gibi; kurul, kendiliğinden sözlü savunma toplantısı yapılmasına karar verebilecektir (md. 46/I). Soruşturma safhasının bitiminden en az 30 gün, en çok 60 gün içinde yapılması gereken sözlü savunma toplantısının davetiyeleri toplantı gününden en az 30 gün önce taraflara gönderilmiş olmalıdır (md.46/II). Kanunda sözlü savunma toplantılarının açık olarak yapılması temel ilke olarak kabul edilmiş ise de; genel ahlakın ve ticari sırların korunması gerekçesi ile kurula, toplantıları gizli olarak yapabilme yetkisi de verilmiştir (md.47/I).

ileri süreceği bilgi ve belgelerin değerlendirilmesi ve bunun sonucunda hukuka uygun ve adil bir kararın verilebilmesinin sağlanması amacını taşımaktadır[57].

İdari usul teori ve uygulamasında genelde kabul edildiğine göre, idare makamı bireylerin hak ve menfaatlerini ilgilendiren idari işlemi, işin gereğine uygun bir soruşturma yaptıktan sonra tesis etmelidir[58].

2.3. Usulün Tamamlanması Aşaması

İşlem üretme sürecinin sona ermesi-kapanması, kural olarak bir emir veya yasak koyan, maddi hukuk ile ilgili bir hak veya yükümlülüğün bulunup bulunmadığını tesbit ve beyan eden veya yeni bir hukuki durum yaratan bir idari işlemin tesis edilmesi ve bu işlemin ilgiliye bildirilmesini ifade etmektedir[59].

Hemen belirtmek gerekir ki, işlem üretme süreci, bir amaç olmayıp, idarenin kamu yararını ön planda tutan hukuka uygun faaliyet göstermesini ve hukukun içinde kalmasını sağlamaya yönelik, vatandaşlar bakımından bir hukuki güvenlik kurumudur.

2.4. Hiyerarşik Başvuru - İtiraz Aşaması

Hiyerarşik başvuru, idari makam tarafından yukarıda açıklandığı biçimde tesis edilen işleme karşı, idare teşkilatı bakımından kendisinin üstünde bulunan idari makam nezdinde yapılacak başvuru ile idari makamın, tesis ettiği işlem nedeniyle denetlenmesini ifade etmektedir[60].

İdari usulde, hiyerarşik başvurunun ve aynı makama karşı yapılacak itirazın düzenlenmiş bulunması, idari işlemin her bakımdan denetlenebilmesi ve bu yolla,

---

Kurul başkanı veya kurul başkanının toplantıya katılmadığı durumlarda kurul ikinci başkanı tarafından yönetilen ve kurul başkanı veya ikinci başkan ile en az 7 kurul üyesinin katılımı ile yapılan (md. 47/II) toplantılar en çok birbirini izleyen beş oturumda tamamlanmak zorundadır (md. 47/III). Oturumlarla ilgili kanunu ihlal ettiği iddia edilen taraflar veya bunların temsilcileri ile doğrudan ya da menfaati olduğunu oturumdan önce kurula ispatlayanlar ya da onların temsilcileri katılabileceklerdir (md. 47/V). Taraflar sözlü savunma toplantısından en geç 7 gün önce sözlü savunmada yararlanacakları ispat vasıtalarından yararlanamayacaklardır (md.47/IV).

[57] İsviçre Usul Kanunu, idari makamın delilleri re'sen tespit ederek her türlü kanıtlara başvurma zorunluluğunu düzenlemiştir (md.12).

[58] AZRAK, Umumi, s.169

[59] Rekabet Kurulu uygulamasında, sözlü savunma toplantısı yapıldıktan sonra aynı gün, bu mümkün olmaz ise gerekçesiyle birlikte 15 gün içinde karar verilmelidir (md.48/I). Böylece adli ve idari yargıda karşılaşılan geç gelen adalet olgusunun önüne geçilmeye çalışılmış ve karar aşamasına gelmiş olan çekişmelerin sürüncemede kalması önlenmiştir. Sözlü savunma toplantısı yapılmasının taraflarca talep edilmediği ve kurulun da kendiliğinden sözlü savunma yapılmasına karar vermediği hallerde, nihai karar dosya üzerinde yapılacak incelemeye göre, soruşturma safhasının bitiminden sonra 30 gün içinde verilecektir (md. 48/II). Sözlü savunma yapılmasına karar verilmesine rağmen ilgili tarafların sözlü savunmaya gelmemesi halinde karar, belirlenmiş toplantı tarihinden sonraki bir hafta içinde dosya üzerinde yapılacak incelemeye göre verilecektir (md. 48/III). Kurul kararları gizli görüşme sonucu alınır ve alenen tefhim edilir. Hiçbir kurul üyesinin oyu çekimser olamaz. Görüşmelere mazeretli olanlar dışında sözlü savunma toplantısında hazır bulunmuş olan üyelerin katılmaları zorunludur (md. 49). Görüşmeyi kurul başkanı veya kurul başkanının görüşmeye katılmadığı durumlarda ikinci başkan yönetir ve karara bağlanacak konuları belirler. Bu konular serbestçe tartışıldıktan sonra başkan oyları toplar ve en son kendi oyunu kullanacaktır (md. 50). Kurul, nihai kararlarında başkan ya da ikinci başkan dahil en az toplam 8 üyenin katılımı ile toplanacak ve en az 6 üyenin aynı yönde oy kullanması ile karar verecektir (md. 51/I). Bu nihai kararlar - yukarıda ifade edildiği gibi idari işlem olarak nitelendirildiğinden - Danıştay'ın yargısal denetimine tabi olacaktır.

[60] Avusturya Usul Kanunu, işlem üretme süreci sonunda oluşan işleme karşı aynı makam nezdinde yapılan itirazın iki hafta içinde, gerekli soruşturmayı yapmaması halinde işlemlerin hükümsüz kalacağını düzenlemiştir (md.57/2 ve 57/3).

işlemde meydana gelecek sakatlıkların dava yoluna başvurulmadan, idarenin kendi yapısı içerisinde giderilmesi amacını taşımaktadır[61].

IV. İDARİ USULÜN AMACI

İdari usulün amacı, idarenin kamu yararını hızlı ve etkili bir biçimde gerçekleştirebilmesi için gerekli hukuki şartların sağlanması ve idari kararların tarafsız ve dikkatli bir araştırmaya dayandırılması suretiyle kamu hizmetinden yararlananların hak ve menfaatlerinin teminat altına alınmasıdır[62].

Bu amaca ulaşılması ise ancak, idarenin faaliyeti ile ilgili olan, kamu hizmetinden yararlananların, bu faaliyete aktif olarak katılmaları, görüş beyan etmek ve yönetimi bazı hususlarda aydınlatmak suretiyle ona yardımcı olmaları, hak ve menfaatlerini savunmaları ve sonuçta, idarenin kendi içerisinde kurulmuş olan denetim sistemleriyle kademe kademe kontrol edilmesi ve hareketlerinin hesabını vermeye mecbur tutulması sayesinde gerçekleşmiş olacaktır[63].

İnsan hak ve hürriyetlerinin korunması, diğer bir ifade ile idarenin bu hak ve hürriyetlere saygı duymasının sağlanması, idarenin eylem ve işlemlerinin denetlenmesini gerektirmiş ve bu denetim usulü demokratik ülkelerin hukuk sistemlerinde yerini almıştır[64]. İdari usulün yöneldiği amaç, idari faaliyetlerin eksiksiz, zamanında ve hukuka uygun bir şekilde yerine getirilip getirilmediğinin yaptırımlı bir şekilde izlenmesini sağlamaktır. Özellikle, kamu hizmetinden yararlananların kişisel menfaatleriyle doğrudan doğruya ilgili olarak yürütülen idari faaliyetlerin, belli şekil ve usul kurallarına bağlanması zorunluluğu buradan çıkmaktadır[65].

İdari usul, idarenin faaliyetlerini hukuk çerçevesi içinde yürütmesini sağlarken aynı zamanda da demokratikleşmesine imkan vermektedir. Bu ise, idarede açıklık ve bilgi edinme hakkının tanınması amacını taşımaktadır.

Bunun yanında, idari usul, hukuki güvenliğin sağlanması, idari yargının yükünün azaltılması ve isabetli karar vermesine katkıda bulunması, idarenin görmekle yükümlü bulunduğu kamu hizmetinin daha etkili ve verimli yürütülmesi amaçlarını gerçekleştirmeye yardımcı olmaktadır[66].

---

[61] Rekabet Kurulu bir nevi mahkeme biçiminde çalışmaktadır. Başlatılmış olan bir soruşturma söz konusu olduğunda savunmanın muhatabı her zaman kurul önünde kendini savunma hakkına sahip olacak; kurul, kendisinin yazılı ve sözlü görüş ve savunmasını almadan hiçbir karar veremeyecektir. Bu düzenleme ile, idari kararlar artık kapalı kapılar arkasından tek yanlı alınamayacak, tarafların her aşamada bulunacağı ve katılacakları tartışma ortamından gerekçeli olarak ortaya çıkacaktır. Ayrıca taraflar, her aşamadan haberdar edilecektir.

[62] AZRAK, s.10

[63] AZRAK, s.10

[64] İdarenin işlemlerinin denetlenmesi konusunda yazılı kural içeren ilk somut belge 'Magna Carta Libertatum'dur. Bu belgenin insan hakları konusunda da ilk somut belge olması, insan hakları ile idarenin denetlenmesi arasındaki ilişkiyi açık bir şekilde ortaya koymaktadır. 1215 yılında kabul edilen ve kral'ın mutlak iktidarını sınırlandırarak ve vatandaşlara verilecek hürriyetleri tanımlayarak bunları bir sözleşmede toplayan 63 maddelik bu belgenin 61.maddesinde: "baronlar bu fermanla kendilerine bağışlanan ve teyit edilen barışı ve hürriyetleri korumak ve bütün güçleri ile uygulamasını sağlamak için aralarından 25 kişi seçeceklerdir. Eğer biz, kral vekilimiz, memurlarımız veya emrimizdeki bir kimse herhangi bir kimseye suç işlersek veya sağlanan anlaşmaya veya bu teminatın herhangi bir maddesine aykırı hareket edersek ve bu hareket sözü edilen yirmi beş Barondan dördüne bildirilirse, bunlar bize veya ülke dışında bulunuyorsak kral vekilimize durumu bildirerek derhal düzeltilmesini isteyeceklerdir" hükmü yer almaktadır."

[65] AZRAK, s.10

[66] "İdarenin karar alma süreci ve yapılacakların önceden yasalarla belirlenmesi ile elinde bulundurduğu ve gizliliği olmayan bilgi ve belgelere ulaşmayı mümkün kılan bir düzenin sayısız yararları vardır. Her şeyden önce Hukuk Devletinin temeli olan yasallık ilkesi gerçekleşmekte, böylece bireysel çıkarlar korunarak 'kamu yararı' amacına daha kolay

1.Hukuk Devletinin[67] Gerçekleştirilmesi

Anayasamızda yer alan düzenlemeler Türkiye Cumhuriyeti'nin "hukuk devleti" niteliğine uygun biçimde, idarenin hukuka bağlı olduğu şeklinde geniş yorumlanmasına imkan vermemektedir. Çünkü, anayasaya göre, yürütme ve idare, diğerlerinden bağımsız devlet yetkileri değil, kanunlar çerçevesinde görevlerden ibaret bulunmaktadır.

İdare, doğrudan doğruya, anayasadan güç alıp hiç bir eylem ve işlem yapamamakta, ancak onunla arasına giren kanuna dayanarak faaliyet ve hizmette bulunabilmektedir. Bu durum, idarenin "hukuk" ile değil, kanunlarla bağlı olduğunu göstermektedir.

İdarenin kendisine tanınan takdir yetkisini önceden belirlenmiş belli ilke ve kurallara (idari usule) uygun olarak kullanması, çıkarılacak kanun ile mümkün olabilecektir.

Böyle bir kanun, hem bireylerin hukuk güvenliği içinde olmasını sağlayacak, hem de kamu hizmetinin kamu yararına uygun olarak etkili ve verimli bir biçimde yürütülmesine yardımcı olacaktır. Ayrıca yargı denetiminin müdahalesine kapatılmış bulunan "ihtiyaca uygunluk" diğer bir ifadeyle yerindeliğin tespiti idarenin kendi bünyesi içerisinde yapılabilecektir[68].

Bir hukuk devletinde idarenin işleyişine "demokratik" denilebilmesi için, hukuki düzeyde bireylere seçme ve seçilme hakkı tanınmak suretiyle yönetime katılmalarının sağlanması yanında, bireylerin idarenin karar alma sürecine katılarak, hukuken idareyi etkileyebilme imkanına sahip olmaları da büyük önem taşımaktadır.

Günümüzde demokratik toplumların temel özelliği hak ve hürriyetlerin soyut kavramlar olmaktan çıkarılıp, kurum ve usullerle teminat altına alınmış olmasıdır[69].

Hukuk devleti anlayışı, hukukla sınırlı bir güç olan devlet egemenliğinin yansımasını ifade eden irade açıklamalarının, hangilerinin hukuka uygun olduğunu belirleme yetkisini son aşama olarak bağımsız yargı mercilerine tanımıştır. Ancak, kamu hizmetinden yararlananlara tanınan "dava hakkı" öncesinde, devlet egemenliğinin tezahürü şeklinde karşımıza çıkan, idarenin tek yanlı ve etkili iş-

---

ulaşılabilmektedir. Tarafların dinlenmesi, çoğulu ilgilendiren işlemlerde özel bir yöntem uygulansa bile yine de katılımın sağlanması böyle bir düzeni çağdaş-çoğulcu-demokratik 'Hukuk Devleti'nin vazgeçilmez bir aracı haline getirmektedir". OZAY II Han, İkinci Bine Kavuşurken Günışığında Yönetim, İstanbul 1996, s.5.

[67] Hukuk Devleti hakkında daha geniş bilgi için bakınız: EROĞLU Hamza, İdare Hukuku, Ankara-1985, s.61; DURAN Lutfi, İdare Hukuku Ders Notları, İstanbul 1982, s 39-40; GİRITLI İsmet- AKGÜNER Tayfun, İdare Hukuku Ders Notları, İstanbul 1985, s. 25-26; GİRITLI İsmet-BİLGEN Pertev, İdare Hukuku Dersleri, İstanbul 1979, s. 16-17 ; OZAY II Han, Devlet, İdari Rejim ve Yargısal Korunma I, İstanbul 1986, s. 9-13; OZAY II Han, İkinci Bine Kavuşurken Günışığında Yönetim, İstanbul 1996, s. 7-19, 124-133; ÖZKAN Gürsel, Hukuk Devleti ve Yargı Denetimi, Ankara 1995, s. 5-33; ÖZKAN Gürsel, Hukuk Devleti veya Hukukun Üstünlüğü Kavramı, Uzman Der, Yıl:1, Sayı:4, Ekim-Aralık 1998,s.3-7.

[68] "İdarenin karar alma süreci ve yapılacakların önceden yasalarla belirlenmesi ile elinde bulundurduğu ve gizliliği olmayan bilgi ve belgelere ulaşmayı mümkün kılan bir düzenin sayısız yararları vardır. Her şeyden önce 'Hukuk Devleti'nin temeli olan yasallık ilkesi gerçekleşmekte, böylece bireysel çıkarlar korunarak 'kamu yararı' amacına daha kolay ulaşılabilmektedir. Tarafların dinlenmesi, çoğulu ilgilendiren işlemlerde özel bir yöntem uygulansa bile yine de katılımın sağlanması böyle bir düzeni çağdaş-çoğulcu-demokratik 'Hukuk Devleti'nin vazgeçilmez bir aracı haline getirmektedir." OZAY, Günışığında Yönetim, s.5.

[69] Demokrasilerde özellikle idari otoriteye karşı, insan haklarının korunması, diğer bir ifadeyle, bireyi bireye karşı korumak kadar bireyi koruyucuya karşı korumak da, önemli olmaktadır.

lemlerinin, hukuka uygun irade açıklamaları olmasını sağlamak da hukuk devleti ve onun önemli bir unsuru olan idarenin kanuniliği ilkesinin doğal bir sonucudur.

İdarenin önceden belli kurallara bağlı oluşu, kendi koyduğu kurallara da uyma zorunluluğu, gereken tedbiri gecikmeden alma ödevi, yaptıklarından sorumlu oluşu gibi ilkeler, dolaylı güvence niteliği taşımaktadır. Bu nedenle bunların hukuka bağlı idare için yeterli olduğu söylenemez[70].

İdarenin tek yanlı işlem yapma üstünlüğüne karşı bir denge oluşturmak gerekmektedir. Bu denge, ancak ilgililere katılma ve savunma hakları tanınması, bireyi bir bakıma idare karşısında edilgen durumdan çıkararak, ona idareye karşı ileri sürebileceği haklar tanınması ile sağlanabilir.

Bireysel işlemlerin tesisinden önce, bunun dayandığı maddi ve hukuki gerçeklerin tamamıyla ortaya çıkarılması ve olayın gerektiği gibi aydınlatılması amacına yönelik bir araştırma ve soruşturmanın yapılması zorunluluğunun kabul edilmesi suretiyle kamu hayatında sağlanan hukuk güvenliği, hukuka bağlı ve demokratik bir idare açısından büyük bir önem taşımaktadır[71].

Kanun önünde eşitlik ilkesi, kimliği, unvanı, görev, yetki ve sorumluluğu, gördükleri hizmetin özellikleri ve ayrıntıları aynı veya benzer olan kişilere aynı kuralların uygulanmasını gerektirmektedir.

İdarenin, işlem üretme sürecinde bireylere farklı uygulamalarda bulunmasını önlemek ve karar sürecinin adaletli bir şekilde yürütülmesini sağlamak, diğer bir ifadeyle bireylerin idare makamı tarafından yönetilen işlem üretme sürecine ulaşıp hak ve menfaatlerini savunabilmesi bakımlarından eşitliğin gerçekleştirilmesi önem taşımaktadır.

İdari usulün amacına ulaşması, bireylerin işlem üretme sürecine dolaylı ya da dolaysız yoldan ulaşma hürriyetine sahip olup olmadığı, bilgilere ulaşmada işlemi yapanlarla aynı ve eşit imkanlardan yararlanıp yararlanmadığı, idare makamı hakkında şikayette (işleme karşı itiraz) bulunup bulunamadığı, işleme karşı yaptığı itirazın objektif bir şekilde değerlendirilip değerlendirilmediğinden emin olup olmadığına bağlıdır.

Hukuka bağlı ve demokratik idarenin gerçekleştirilmesi, günümüzde önemi daha da artan bir ihtiyaç halini almış bulunmaktadır. Bu ihtiyaç, idarenin denetimi ve yönetime katılma süreçleriyle birlikte daha da anlamlı hale gelmektedir.

2. Yönetimde Demokratikleşme [72] ve Açıklığın Sağlanması

Ülkemizde, kamusal işlerin yürütülmesinde vatandaş dışarıda tutulmaktadır. Bunun sonucu olarak bireylerin, siyasi düzeyde varolan etkileme güçlerini, idari düzeyde görmeleri mümkün olamamaktadır. Halbuki, kamu yönetimi de parlamento gibi, gerektiğinde kendiliğinden harekete geçen, karar alan, eylem ve işlem yapan bir organ niteliği göstermektedir. Aralarındaki temel farklılık, parlamentoda işlemlerin kural olarak açık-aleni şekilde yürütülmesine karşılık idarede, kararların kapalı kapılar arkasında alınmakta olmasıdır.

---

[70] AKILLIOĞLU Tekin, Yönetim Önünde Savunma Hakları, Ankara 1983, s.16

[71] AZRAK, s.13-14

[72] ÖZAY demokratik yönetim veya yönetimde demokrasi de denen bu kavrama "günışığında yönetim" adını vermekte ve üç unsuru bulunduğunu belirtmektedir. ÖZAY, s.2; "Bunlardan birincisi idarenin karar alma mekanizmasının, tıpkı yargı yerleri örneğindeki gibi, önceden belli bir 'usul'e bağlanmasıdır. Bu 'usul' ün sadece belli işlem türleri için değil tüm yönetsel muameleler için geçerli bir 'genel idari usul' olması da Yönetimde demokrasi için zorunludur. İkinci unsur 'bilgi edinme özgürlüğü'dür. Üçüncü ve son unsur ise 'İdare'nin karar almak üzere yaptığı toplantıların, isteyenin "yetkili olarak" katılmaya hakkı bulunduğu şekilde "aleni" yani açık olmasıdır." ÖZAY, s.2-5

Parlamentoda bir kanun teklifinin ortaya atılmasından itibaren işleyen süreci bireyler ve gruplar meşru yollardan etkileyebilmektedirler. Buna karşılık idarenin karar alma ve işlem yapması süresince, konu sadece çok az sayıda görevli ve yetkili tarafından bilinebildiğinden, ilgililer ancak sonuçta ve her şey tamamlandığında haberdar edilmektedir. Dolayısıyla idarenin karar alma sürecine, ilgililerin meşru yollardan katılabilme imkanları olmadığı gibi yapılan eylem ve işlemlerin sonuçlarına da katlanmak zorunluluğu bulunmaktadır[73].

İdarenin, halkın taleplerini göz önüne almaması ve hatta zaman zaman onu yok sayması, demokratik sistemin işlevini olumsuzlaştırmaktadır. Böyle bir gelişme ise, demokrasinin mutlaka gerekli bir şartı olan halka dayalı yönetim sisteminin sonu olarak görülmektedir.

Bilindiği gibi demokrasi, bireylere yöneticileri seçme ve onları kendi talepleri doğrultusunda yönlendirme hakkını gerekli kılmaktadır. Seçim ise vatandaşın geniş bir şekilde bilgilenmesiyle ve yöneticilerin faaliyetlerini tanıyarak onlar hakkında bir değerlendirme yapmasıyla gerçek amacına ulaşabilir. Aksi halde seçimin basit bir oylamadan öteye geçemeyeceği açıktır. Dolayısıyla belirli zaman dilimlerinde oy kullanarak bir veya bir kaç temsilciyi seçmek, sonra da bir diğer seçim zamanına kadar susmak, ilgisiz kalmak, çekimser olmak, gerçek demokrasiyle ve onun olmazsa olmaz şartı niteliğindeki idarenin denetimi ve yönetime katılma olgusuyla uyuşmamaktadır.

Demokrasinin yaşaması ve kendi kendini idame ettirmesi için siyasi demokrasinin idari demokrasiyle desteklenmesi ve bu amaçla açıklığın bir ilke olarak benimsenmesi gerekmektedir. Açıklığın[74] uygulanması ile birlikte, idarenin karar alma süreci içinde yapılan bütün müzakerelerin, kurul toplantılarının, ilgilenen ve dileyen herkese açık olması ve idari faaliyetlerin aleni yürütülmesi ilkesi ön plana çıkmaktadır. Bütün kapılar vatandaşların ve onların temsilcisi sayılan sivil toplum örgütlerinin katılımına açılmaktadır. Bu katılımdan amacın, kamusal faaliyetlerin yürütülmesinde yönetimle işbirliği yapmak ve idareyi vatandaşın hizmetinde olmaya zorlamak olduğu söylenebilir.

İdari usul, belki kamu makamlarının daha fazla yorulmasına neden olacaktır. Ancak elde edilecek açık yönetim uzun dönemde hem demokratik siyasal sisteme olan halk desteğini arttıracak hem de halk refahına kalıcı katkılar sağlayacaktır. Çünkü demokratik devlet sadece siyasal partilerle yönetime katılma anlamına gelmemekte, baskı gruplarının yanında örgütsüz tek tek bireylerin yakınma ve taleplerini dikkate alan ve bireylere idare karşısında belli güvenceler sağlayan devlet, gerçek anlamda demokratik, halk egemenliğine dayalı hukuk devleti olacaktır.

---

[73] ÖZAY, s.14

[74] "Açıklık" konusunda bkz. 25 Mayıs 1976 tarihli Federal Almanya İdarî Usûl Kanunu md.37, "Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Yasası (1976)" (Çevirenler Mehmet Semih GEMALMAZ - Osman DOĞRU), s.133; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), s.9; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi İkinci Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, s.815-816; EKEN Musa, "Kamu Yönetiminde Gizlilik Geleneği ve Açıklık İhtiyacı", s.39-54; FINDIKLI Remzi, "Yönetimde Açıklık ve Açık Yönetim", s.103 vd.; GÜRAN Sait, "Yönetimde Açıklık", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Prof.Dr.Ragıp SARICA'ya Armağan, Y.3, S.1-3, 1982, s.101-112; KANLIGÖZ Cihan, "İdarî İşlemlerde Yazılı Bildirim", Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt XL, Sayı 1-4, 1988, s.173-192;ÖZKAN Gürsel, İdarî Usûlün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdarî Usûl İlkeleri, Yayınlanmamış Doktora tezi, S.Ü.,Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya 1998, s.73-81,93-95,195-198.

Yönetimin herkesçe görülebilmesi anlamında kullanılan açıklık, idari faaliyetlerin, dosyaların görülebilmesi, idareden her türlü bilgi ve belge alınması, idari mekanların gezilmesi, isteyenin herhangi bir faaliyete tanıklık etmesi, onu izlemesi ve dosyadan örnek çıkarmasını kapsamaktadır.

İdari usul bakımından, idarenin açıklığı, tek yanlı karar alma sürecinde gizliliğin[75] kaldırılması, idari işlemlerin yapılması usulünün "saydamlığa" kavuşturulmasıdır.

"Açıklık" ile, idarenin tek yanlı işlem yapma gücü karşılıklı olarak dengelenecektir. Böylece, idare daha sağlıklı karar alma imkanına kavuşmuş olacaktır. Buna karşılık işlemin yapılış sürecini, görebilen, izleyebilen, katılabilen bireyin idareye karşı "güveni" artacaktır. İdareye duyulan kuşku yok olacak, söylentiler, olumsuzluklar azalacak, idarenin yıpranması en aza indirilebilecektir. Kapalılıktan açıklığa geçiş, yönetime güveni, idarenin işleyişindeki objektifliği, dürüstlüğü, kararlılığı, ekonomiyi, adilliği ve etkinliği sağlayacaktır.

Açıklık, başlı başına bir "reform" niteliğinde olup, genel olarak idarenin açıklığını içermekte ve hukuk devleti anlayışına göre, bütün devlet faaliyetlerinin açık olmasını gerektirmektedir. Bunun nedeni, vatandaşların açıklık sayesinde nasıl yönetildiklerini görerek, idarenin faaliyetlerini denetleyebilme imkanına kavuşmalarıdır. Bu ilke, idarenin faaliyetlerinde ancak kamu yararı veya bir bireyin kanunen korunmaya değer önemli bir menfaatinin gerekli kıldığı durumlarda, sınırlandırılmakta, bunun dışında açıklık kamu hayatının tüm alanlarında geçerli olmaktadır.

3. Kamu Hizmetinin Etkili ve Verimli Yürütülmesini Sağlamak

Devlet, günümüzde önemli bir kimlik değişikliği ile "hukuk devleti"nin de ötesinde bir "hizmet devleti" niteliğine bürünmüştür. Bu niteliği ile de toplumun ekonomik, sosyal, kültürel ve sağlık sorunları gibi pek çok idari faaliyet ile uğraşmaya başlamıştır.

İdare bu faaliyetleri sırasında bir çok idari işlem yapmakta, bu işlemleri yapabilmek için yönetmelik ve genelge gibi düzenleyici işlemlere ihtiyaç duymaktadır.

İdarenin önceden belirlenmiş usul kuralları uyarınca bu faaliyetlerini yürütmesi, vatandaşlar için bir güvence oluşturduğu kadar idarenin görmekle yükümlü bulunduğu kamu hizmetini de etkili ve verimli olarak yürütmesini sağlamış olacaktır.

Bilindiği gibi, memurlar idarenin gördüğü kamu hizmetlerinin asli ve sürekli unsurları olup, onlar olmadan bu hizmet ve faaliyetlerin yürütülmesi düşünülemez. Ancak, idarenin sunduğu hizmet ve faaliyetlerin amacı da insandır. Böyle

---

[75] "Gizlilik" konusunda bkz. 25 Mayıs 1976 tarihli Federal Almanya İdarî Usûl Kanunu md. 30, "Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Yasası (1976)", (Çevirenler Mehmet Semih GEMALMAZ - Osman DOĞRU), s.132; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Edinme Hakkı", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, II.Kitap Kamu Yönetimi,1-4 Mayıs 1990 Ankara, Ankara 1990, s.807-811; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Edinme Hakkı", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Y.4, S.1-3, 1983, s.3; DURAN Lütfi, "İdarî Usûl İlkeleri ve Kapsadığı Konular", T.C.Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler, 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.30; EKEN Musa, "Kamu Yönetiminde Gizlilik Geleneği ve Açıklık İhtiyacı", s.26-39; ERYILMAZ Bilâl, Kamu Yönetimi, İzmir 1994, s.336; FINDIKLI Remzi, "Yönetimde Açıklık ve Açık Yönetim", Türk İdare Dergisi, Y.68, S.412, Eylül 1996, s.103; ÖZKAN Gürsel, İdari Usulün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdari Usul İlkeleri, s.51-73; TOPRAK Zerrin Karaman, "Kamu Yönetiminde Gizlilik Faktörünün Çevre Korumacı Politikalara Etkisi", Türk İdare Dergisi, Y.68, S.412, Eylül 1996, s.111; RİVERO Jean, Droit Administratif, age., s.125-127.

olunca, idarenin tesis ettiği işlemleri oluşturan bireylerin, bu işlemlerin konusu bireylere, kamu gücü imtiyazı nedeniyle zarar vermeleri, hizmeti gereği gibi yürütmemeleri söz konusu olmaktadır.

Korumasız durumda bulunan hizmetin sunulduğu bireyin sorumluluğu ve bu sorumluluğun yaptırımı kişisel iken, kamu gücü imtiyazı bulunan memurların da, sorumluluğunun açık bir şekilde belirlenmesi gerekmektedir[76].

İdari usulün yasal olarak düzenlenmesi çerçevesinde, işlem oluşturma sürecinin yönetimini yapacak görevlilerin her kamu idaresi tarafından tespit edilerek, bu görevlilerin kamu gücünün kullanılmasında yetkili kılınmaları sağlanmalıdır. Böylece, hem işlem üretme süreci teknik bilgi ve deneyim sahibi kişilerce işletileceğinden, kamu hizmetinin aksatılmadan yürütülmesi sağlanacak, hem de insan haklarının korunması bakımından tarafsızlık sağlanabilecektir. Ayrıca bu görevlilerin, sorumluluğunun da tespit edilerek, hem idari usulün işlemesi hem de idari yargı kararlarının uygulanmasında görevi ihmal edenlerin yaptırıma tabi tutulmaları kolaylaşacaktır.

4. İdarenin Denetimi

İdarenin belli usul kurallarına bağlanmasının temel amaçlarından biri de, idareyi daha iyi denetim altına alma arzusundan kaynaklanmaktadır[77].

Demokrasilerin temeli halkın kendi kendini yönetmesine dayanmaktadır. Doğrudan yönetimde rol almak mümkün olmadığından, bu, temsilciler aracılığıyla yürütülmektedir. Temsilciler üzerindeki denetim mekanizması ise seçimle gerçekleştirilmektedir. Bireyler, seçtikleri temsilcileri yine seçimler aracılığıyla denetlemekte ve tekrar seçmemek gibi bir yaptırıma tabi tutmaktadırlar. Bilindiği gibi, kamu yönetimi, önemli kamusal kararları alarak uygulamak ve hatta düzenleyici işlem yapmak gibi temel fonksiyonlar üstlenmiştir. Buna karşılık doğrudan halka yönelik bir sorumluluk taşımamaktadır.

İdare ile bireyler arasındaki uyuşmazlıkların çözümünde ve kamu görevlilerinin bireyler karşısındaki sorumluluklarının tespitinde temel rolü yargı denetimi oynamaktadır. Ancak, yargı denetimi çok yavaş işlemekte, pahalı ve uzun bir prosedür gerektirmektedir. Bu bakımdan idarenin tek taraflı karar alma, eylem ve işlem yapma gücünün aşırı kullanımının önlenmesinde mevcut denetim mekanizmalarının yanında, açıklık ve bilgi edinme hakkını da kapsamında bulunduran "İdari Usul"ün yasal olarak düzenlenmesinin önemli bir yer tuttuğu tartışmasızdır.

Türk kamu yönetiminin mevcut işleyişinde, idare ilgililerle ancak idari karar alındıktan ve bundan dolayı ilgililerle idare arasında bir yargısal uyuşmazlık or-

---

[76] Örneğin, İspanyol İdari Usul Kanunu, 135. ve 137. maddeleri arasında, idari usulü yöneten idari makamdaki görevlinin sorumluluğunu düzenlemiştir. Ayrıca, İtalyan Usul Kanunu da, "usulün sorumlusu" başlığı altında 4. ve 6. maddeleri arasında, her kamu idaresince organize birimlerin kurularak görevlendirilecekler tarafından işlem üretme sürecinin işletilmesini hükme bağlamıştır.

[77] İdarenin, yargı dışı denetim usulleri ile yapılan denetimindeki yetersizlikler için bkz. ÖZKAN Gürsel, Hukuk Devleti ve Yargı Denetimi, Ankara 1995, s.33-48; "İdari denetimde, idarenin kendi kendisini denetlemesi, idare edenlerin karar alma yetkilerini kullanmalarından ibaret olduğundan, idarenin hukuka saygı yerine tek taraflı düşüncelerle hareket etmesi söz konusu olmaktadır. Siyasi denetimde ise, idarenin denetimi dolaylı olarak yapılmaktadır. Kamuoyu aracılığıyla yapılan denetimde, kamuoyunun oluşumunu sağlayan kitle iletişim vasıtaları (medya) genellikle objektif değerlendirmelerden ziyade, şahsi yaklaşımlarla ve olayların ayrıntılarına inmeden subjektif bir denetim gerçekleştirilmektedir". ÖZKAN, Hukuk Devleti ve Yargı Denetimi, s.47-48

taya çıktıktan sonra yüz yüze gelebilmektedir[78]. Bunun anlamı, idare hukukunun ilgililere açık bir biçimde uygulanması sürecinin yargıda başlayıp yargıda bitmesidir. Türk kamu yönetiminin bireylere ilişkin tavrı *" biz idare olarak sorunu böyle çözümledik, siz farklı görüşteyseniz yargıya gidebilirsiniz"* şeklindedir. Oysa idare ile ilgili bireyin ya da bireylerin iş birliği ile idari sorunların çözümü ve idari kararların böyle bir yöntemle alınması sağlanabilse idare alanında hukuki uyuşmazlıklar en aza indirgenebilecektir.

Hatta yargısal denetimin idari işlemin yapılmasından sonra işletilebilir olması, idare makamlarının hukuka aykırı davranışlarını özendirici bir rol bile oynamaktadır.

Bu nedenle, hukuka bağlı devlet ilkesinin tam anlamı ile gerçekleştirilmesi[79] ve yargısal denetimin a posteriori niteliğinden kaynaklanan sakıncaların önlenebilmesi için idari işlemlerin yapılması aşamasında hukuka uygunluğu sağlayıcı bir mekanizma olan idari usulün yasal olarak düzenlenmesi gerekmektedir.

İdareyi denetleme arzusunun temelinde, yönetimden korkma ve kuşkulanma yatmaktadır. Bu korku ve kuşku, idarenin elindeki gücünü aşırı bir şekilde kullanabileceği inancının ürünüdür. Vatandaşların yönetimi ve yöneticileri kontrol edecek kadar yeterli bilgilere sahip olması, şüphesiz söz konusu endişenin önüne geçecektir . Bilgi ve belgelerin açıklanması , idarenin gücünü kötüye kullanmasını önlemekte ve keyfi davranış risklerini ortadan kaldırmaktadır.

Ayrıca, temel bir hak olarak görülen, "yönetimi yargılama hakkı"nın kullanabilmesi için, idari kararların ve faaliyetlerin gerçek yapısının açıklıkla tanınması gerekmektedir. Ancak bilinen kararlar değerlendirilebilir, eleştirilebilir ve hatta düzeltilmesine katkıda bulunulabilir.

5. Yönetime Katılmanın Sağlanması

Halkın yönetime katılması denince günlük kullanımda hep vatandaşların siyasal haklarını kullanması, bu hakları gerektiğinde yönetime karşı öne sürülmesi ve yönetimi bu konularda etkilemesi anlaşılmaktadır. Halbuki kamu hizmetinden yararlananların yönetime katılmaları her zaman siyasal temsil mekanizmalarıyla

---

[78] Bu konuda daha geniş bilgi için bkz. ÖZKAN Gürsel, İdari Rejim Olarak Örnek Aldığımız Fransa'da, İdari Usul ve Bilgi Edinme Hakkına İlişkin Düzenlemeler, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Cilt:2, Sayı:1-2, 1998, s.281-290

[79] Bu konuda daha geniş bilgi için bkz. AZRAK A. Ülkü, "İdari Usul ve Yasalaştırılması", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, II.Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, Ankara 1990, s.823; AZRAK A. Ülkü, "Umumi İdari Usul ve ve Kodifikasyonu Meselesi", IHFM., C.XXXIII, S.1-2, İstanbul 1967, s.72; AZRAK A. Ülkü, "İdari Usulün Kodifikasyonuna İlişkin Sorunlar", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.88; DOĞAN İlyas, "Yönetilenlere Katılım Yollarının Kısıtlanması Güçlü Devlet Anlamına Gelir mi?", T.C.Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.132; HONDU Selçuk, "İdari Yargılama Usulü Kanununda Yer Alan İdari Usuller ve Uygulaması", T.C.Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.260,-262; ODYAKMAZ Zehra, "Hazırlanmakta Olan İdari Usul Kanunu Açısından Demokratikleşme Sürecinde Şeffaflaşma ve Bireye Tanınan Haklar", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt:1, Sayı:2, Ankara 1997, s.1-16; ÖZAY İl Han, "Demokratik Yönetim ve Yönetimde Demokrasi", T.C.Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.275-279; ÖZKAN Gürsel, Hukuk Devleti ve Yargı Denetimi, Ankara 1995, s.5-32; ÖZKAN Gürsel, İdari Usulün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdari Usul İlkeleri, Yayınlanmamış Doktora Tezi, S.Ü., Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya 1998, s.110-119; YET Orhun, "Yargı Kararlarının Uygulanması", T.C.Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.254-259.

olmaz. Hatta bazen siyasal temsil mekanizmalarının yetersiz kalması *"siyaset dışı katılım mekanizmalarının üretilmesini* gerektirmiş"tir. Yönetime katılma "ne sadece seçimlere katılmak ne de oy vermektir. Önemli olan karar verme sürecine doğrudan ve sürekli etkide bulunmaktır".

Gerçek demokrasi, halkın kamusal işlerin yönetimine ve milli politikanın belirlenmesine katılımının olduğu bir rejimdir. Demokrasi, sadece siyasal katılmayı ifade etmemekte, bireylerin veya grupların kamu yönetiminin kararlarına da katılmasını gerektirmektedir. Bireylerin isteğinin doğrudan doğruya karar alma sürecine girmesi ve idari eylem ve işlemleri etkilemesi, katılmanın vazgeçilmez şartı niteliğindedir[80]. Bu bakımdan "idari usul"ün temel amaçlarından bir diğerini de, yönetime katılma oluşturmaktadır.

Katılma, ortaya atılan çözüm önerisine "evet" veya "hayır" demek olmayıp, idarenin herhangi bir konuda yapmak istediği çalışma ile ilgili verdiği bilgilerin halk tarafından değerlendirilmesi sonucunda oluşan görüşlerin yönetime iletilmesidir. Böylece, siyasi demokrasinin yanında, idari demokrasinin de gerçekleştirilmesi ile devletin bürokratik mantığı kırılabilecektir.

Vatandaşların tümünün idari karar alma sürecine katılması ya da başka bir ifadeyle, idari kararların hazırlık aşamasında herkese tek tek danışılması mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla idarenin, karardan etkilenmeleri muhtemel kişilerin ya da grup ve örgütlerin temsilcilerine müracaat ederek, konu hakkında görüş ve düşüncelerini alması gerekmektedir. Bilindiği gibi, bazen yönetim, muhtemel sonuçlarını test etmeden kararlar almaktadır. Aldığı kararlar toplumda önemli tepkilere yol açarsa,idarenin bunu engellemek için geri adım attığına da rastlanılmaktadır. Bireylere danışarak onların kararlara katılmasını sağlama, yönetimin güç durumlara düşmesini önleyici yöntemler arasında bulunmaktadır. Katılma, idari kararın uygulanmasından sonra ortaya çıkabilecek olumsuz tavırların ve sürtüşmelerin önceden tesbit edilip önlenmesi bakımından da idarenin çıkarına hiz-met etmektedir[81].

Yönetimin bireylerce denetlenmesi ve yönetime katılma gibi demokratik değerlerin yanında, idari usulün belli demokratik kurallara bağlanması gereğini vurgulayan bir başka değer de uzlaşma (konsensus) dır. İdari usulün belli kurallara bağlanması, idarenin faaliyetlerini yürütürken vatandaşın çıkarlarını da göz önüne almasını sağlamaktadır[82]. Böylece birey ile devlet arasındaki mesafe ortadan kalkmakta ve ortak bir noktada buluşmak suretiyle uzlaşma gerçekleşmiş olmaktadır.

Siyasal iktidarın karar alma süresince baskı ve çıkar gruplarından etkilendiği gibi, kamu yönetimi de işlemleri yaparken çeşitli baskılar ve bireysel etkileme teşebbüsleriyle karşı karşıya kalmaktadır. Bu tür etkilemeler, açıklığın benimsenmesi ile ortaya çıkacak genel etkilenmelerden daha tehlikelidir. Açık bir sistemde, kamu yönetimi toplumun çıkarları dahilinde faaliyette bulunmakta ve farklı çıkarların birbirini bertaraf etme ve ezmelerine imkan tanımamaktadır[83].

---

[80] ÖZAY, Günışığında Yönetim, s.9

[81] EROĞLU Cem, Devlet Yönetimine Katılma Hakkı, Ankara 1991, s.145

[82] "Örgütsel çalışmayı dağınıklıktan, örgüt amaçlarının gerçekleştirilmesinde 'rastlantı' olmaktan kurtaran ve bu açıdan bakıldığında her türlü örgütlenme çabasının temel başarı şartını oluşturan en önemli unsur, örgütün kendisiyle örgütün yöneldiği amaçlar arasında sağlam bağların kurulması, yani örgüt düzeyinde araç amaç uyumunun sağlanması ve sürdürülmesidir. Örgüt yapısıyla örgüt amaçlarının tartışmasız bir açıklıkla şekillendirilmesi, örgütsel başarının vazgeçilmez ön-şartı olarak öncelikle karşımıza çıkmaktadır". FİŞEK Kurthan, Yönetime Katılma, Ankara 1977, s.33

[83] GÜRAN Sait, Yönetimde Açıklık, İHİD, Sarıcaya Armağan, Yıl:3, Sayı:1-3, 1982, s.105

Bilindiği gibi, yönetimin gizlilik ilkesini kabul ettiği sistemlerde, bazı çıkar grupları güçleri oranında idarenin elindeki bilgilere ulaşabilmekte ve kararları etkileyebilmektedir. Oysa açıklık uygulamalarıyla, sosyal gruplar arasındaki çatışmalar, yerini farklı çıkarların temsiline ve katılımına dayalı bir uzlaşmaya bırakmaktadır.

Yönetime katılma yöntemi ile vatandaşlar kararları resmen kendileri almamaktadırlar. Daha çok, yönetimin alacağı kararları etkilemekte ve yönetime bir tür danışmanlık yapılmaktadır.

Bilindiği gibi "klasik" idare hukuku anlayışı, "tek yanlılığı" sadece işlemin hukuki etkilerini göstermede ilgilinin rızasına bağlı olmama anlamında değil, işlem sürecine ya da usule egemen temel durum olarak ele almakta ve ilgililerin katılmasını söz konusu etmeksizin onları "mutlak itaat" durumunda "pasif" özneler olarak kabul etmektedir[84].

İdari usul uygulamasında da, idari işlemin tek yanlılığı esastır. Ancak, bu tek yanlılık, sadece işlemin etkilerini göstermede ilgilinin rızası olmama anlamındadır. Buna karşılık ilgililer idari işlemin yapılışına katılmakta "maddi gerçeğin" bulunması için kendilerine düşen çabayı göstermektedirler.

Açıklık politikaları, kamuoyunda devlete karşı olan kuşkuyu ve devlet-halk çatışmasını önleyerek, zorba bir yönetim anlayışı yerine, diyaloğa önem veren, uzlaşmacı bir yönetime ulaşmayı sağlayacaktır.

6. İdari Yargının Yükünü Azaltmak ve İsabetli Karar Vermesinin Sağlanması

Bilindiği gibi, yargı denetimi sonradan (a posteriori) yapılan bir denetim niteliği taşımaktadır. İdari usul'ün ise bir ön denetim (controle prealable) olduğu konusunda kuşku bulunmamaktadır.

İdari usul ön denetim olması nedeniyle önleyici bir niteliğe sahiptir. Sonradan yapılan denetim olan yargı denetimi bastırıcı veya giderici bir nitelik göstermektedir. Dolayısıyla, önleyici denetime önem verilmesi diğer bir ifadeyle, idari usulün pozitif hukukta yer almasının sağlanması yargı denetimini yapmakta bulunan "idari yargı"nın yükünü azaltacaktır[85]. Diğer yandan, idari usul ile ön denetim sağlanırken "yerindelik denetimi"de yapılmış olacaktır.

İdari usul ile idari işlemin hazırlanması ve kesinleşmesi aşamalarında idare ile birey arasında doğacak uyuşmazlıklarda büyük ölçüde idari yargıya başvurmak lüzumu kalmadan karşılıklı anlaşma ile çözüme varılabilecektir.

İdarenin aldığı karar bir hukuki uyuşmazlığa yol açtığı takdirde yargının önüne idare tarafından yeterince araştırma yapılarak olgunlaştırılmış bir dosya getirilebilecek, bu sayede hem yargının işi kolaylaştırılmış olacak, hem de yargı kararlarında isabetlilik oranı artacaktır. İlgili, idarenin karar alma sürecine katılarak yapılan işleri izleyebileceği için tatmin olacaktır. Dolayısıyla dava yoluna başvurmaktan kaçınacaktır. Bu ise yargının yükünü önemli ölçüde azaltabilecektir.

İdarenin yanlış yapması ihtimalini azaltacak ve ayrıca ona yanlışlarını düzeltme şansını tanıyacak bir sistemin kabul edilmiş olmaması, idarenin yanlılarını

---

[84] AKILLIOĞLU, s.50

[85] "İdari Usul Yasası'nın amacı; bir yandan idareyi hukuka uygun işlemler yapmaya zorlamak; bir yandan da menfaati ihlal edilenleri yargıya başvurmadan önce idari itiraz yollarına yönelterek uyuşmazlığı idare içinde çözmektir". ALAN Nuri, İdari Yargının Dünü, Bugünü, Sorunlar ve Çözümü, Yeni Türkiye Dergisi, Yargı Reformu Özel Sayısı, Yıl: 2, Sayı: 10, Temmuz-Ağustos 1996, s.729

düzeltme işini yargıya bırakmaktadır. Bu ise idari yargı organlarını olağanüstü bir yük altına sokmaktadır[86].

7. İdari Yargı Kararlarının Uygulanmasının Sağlanması

Yürürlükteki mevzuat ve yargısal içtihatlar uyarınca, yargı kararlarının yerine getirilmesinden doğan sorumluluk, idarenin ve kamu görevlilerinin hukuki, cezai ve idari sorumluluğu olarak düzenlemiştir. Ancak kamu görevlilerinin suç niteliğindeki eylemleri arasında, mahkeme kararlarına uyulmaması özel bir yer tutmaktadır.

Yargı kararının uygulanmamasından veya geç uygulanmasından zarar gören kişi, dilerse kamu görevlisini, dilerse yalnız idareyi, dilerse de her ikisini dava edebilmektedir. Dolayısıyla, kişisel kusur karinesi idarenin sorumluluktan kurtulmasına yetmemektedir. Kararın uygulanmaması veya geç uygulanması kamu görevlisinin kişisel kusurundan ileri gelse dahi, idare sorumlu tutulabilmektedir.

Mahkeme kararlarını uygulama veya uygulatma görevi idari otoritelere ait bulunmaktadır. İdarenin temsili veya yönetimi hangi görevliye ait ise, kararı onun uygulaması veya uygulatması gerekmektedir. Bu nedenle, kararın uygulanmamasından doğan kişisel sorumluluk, kural olarak, ilgili idarenin başındaki yöneticilere yani idari otoritelere aittir.

Kamu görevlerinin anayasa ve kanunlar çerçevesinde yürütülmesi esas olduğundan, idari yargı yerlerince verilen kararların uygulanması, kamu görevi niteliği taşımaktadır. Dolayısıyla, anayasa ve kanun ile yargı kararlarına uyulmasının kural olarak düzenlenmiş olması karşısında, kamu görevlisinin bu kurala uymaması, kanun dışına çıkmış olduğunu ve kişisel kusur işlediğini göstermektedir.

İdari usulde, yargı kararlarının uygulanması açık bir biçimde düzenlenerek, bu konudaki aksaklıklarda çözüme kavuşturulabilecektir.

VI. SONUÇ

Günümüzde, kamu yönetiminde karşılaşılan yolsuzluklar, kayırmalar, hizmetin etkili ve verimli yürütülmemesi, idari otoritenin bireylere bir baskı aracı olarak kullanılması gibi nedenler, idarenin klasik mekanizmalar dışında daha etkili bir şekilde denetlenmesini gerekli kılmaktadır. Bu amaçla, dünyanın bir çok gelişmiş demokratik ülkesinde, bu konuda yasal düzenlemeler yapılmış, bu düzenlemeler idarenin faaliyetlerinin açık ve aleni yapılması, isteyenlerin bu faaliyetler konusunda bilgilenmesi ve ilgililere bunun bir hak olarak tanınması gibi kurumlarla desteklenmiştir.

Avrupa Birliği Bakanlar Komitesi, 28 Eylül 1977 tarihli ve (77) 31 sayılı **"Bireyin İdarenin İşlemleri Karşısında Korunması"** başlığını taşıyan bir karar almış ve dinlenilme hakkı[87], bilgi kaynaklarından yararlanma hakkı[88], hukuki yardım

---

[86] İdari usulün kanun olarak düzenlenmiş olması durumunda, İdari Yargılama Usulü Kanununda düzenlenen idari başvuru kurumu, idarenin ön yargılı olarak kendisinin hata yapmayacağı varsayımından hareket etmesi mümkün olamayacağından, bugün idari mahkemelerin çalışma gücünü çok aşmış olan idari davaların en az %25-50 civarında azalacağı kesindir. (HONDU Selçuk, İdari Yargılama Usulü Kanununda Yeralan İdari Usuller ve Uygulaması, T.C.Başbakanlık, İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler, 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s. 262)

[87] "Dinlenilme hakkı" (Le droit d'etre entendu) ve katılanların dinlenmesi konusunda bkz. 25 Mayıs 1976 tarihli Federal Almanya İdari Usul Kanunu md.28, md.66, "Federal Almanya Cumhuriyeti İdari Usul Yasası (1976)" (Çevirenler Mehmet Semih GEMALMAZ - Osman DOĞRU): s.131; İspanya Kamu İdarelerinin Hukukî Rejimi ve Genel İdari Usul Hakkında 26 Kasım 1992 tarih ve 30/1992 sayılı Kanun (LEGALES Textos, Regimen Juridico De Las Administraciones Publicas y del Procecedimento Administrativo Comun, Madrid 1996),

ve temsil[89], idari işlemlerin gerekçeli[90] olması ve işleme karşı başvuru yollarının[91] belirtilmesi gibi beş temel ilke tesbit ederek bu ilkelerden üye ülkelerin yararlanması tavsiyesinde bulunmuştur.

---

md.81; Amerika Birleşik Devletleri 11 Haziran 1996 tarihli İdari Usul Kanunu (Administrative Procedure Act), md.555; İtalya 7 Ağustos 1990 tarih ve 241 sayılı İdari Usul ve Belgelere Giriş Hakkı ile ilgili Yeni Kurallar Hakkında Kanun (Procedimento Amministrativo e Dritto di Accesso ai Documenti), md.11; AKILLIOĞLU Tekin, "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", Amme İdaresi Dergisi, C.14, S.3, Eylül 1981, s.40-48; AZRAK A. Ülkü, "İdari Usulün Kodifikasyonuna İlişkin Sorunlar", T.C. Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998, Ankara 1998, s.89; AZRAK A. Ülkü, "İdari Usul ve Yasalaştırılması", s.825; Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesi Kararı , "İdarenin İşlemleri Karşısında Bireyin Korunması Hakkında Karar" (Çeviren İhsan KUNTBAY): s.8; 20 Aralık 1968 tarihli İsviçre Federal İdari Usul Kanunu (Loi Federale sur La Procedure Administrative), md.29,30,31; AKYILMAZ Bahtiyar, "Yeni Bir İdari Usul Kanunu Örneği: İspanya Kamu İdarelerinin Hukuki Rejimi ve Genel İdari Usul Hakkında Kanun", T.C. Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998, Ankara 1998, s.48-49; DURAN Lütfi,"İdari Usul İlkeleri ve Kapsadığı Konular", T.C. Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998, Ankara 1998, s.31; KIRATLI Metin, "İsviçre'de İdari Usul Kodifikasyonu", Amme İdaresi Dergisi, C.6, S.2, Haziran 1973, s.54-55; ÖZKAN Gürsel, "İdari Usul Kanununda Düzenlenmesi Gereken Genel İdari Usul İlkeleri", s.59-60.

[88] "Bilgi Edinme Hakkı" konusunda bkz. ABD. Administrative Procedure Act, md.552; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi II.Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, s.805 vd.; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), s.11; AKILLIOĞLU Tekin, "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", s.48-50; Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesi Kararı İlke II,"İdarenin İşlemleri Karşısında Bireyin Korunması Hakkında Karar" (Çeviren İhsan KUNTBAY): s.9-10; DURAN Lütfi, "İdarî Usûl İlkeleri ve Kapsadığı Konular", s.28-32; ÖZKAN Gürsel, İdari Usulün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdari Usul İlkeleri", s.81-86,169,173-175,198-200,220-222; ÖZKAN Gürsel, "İdari Usul Kanununda Düzenlenmesi Gereken İdari Usul İlkeleri", s.60-62; YILDIRIM Ramazan, "İdare Hukuku Açısından Bilgi Edinme Hak ve Özgürlüğü", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998, Ankara 1998, s.227-238; YOUNG John Hardin, "Administrative Procedure Act of U.S.A.", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998, Ankara 1998, s.19-22, Bildirinin Türkçesi s.22-25.

[88] AKILLIOĞLU Tekin, Yönetimde Açıklık, Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı (Bildiri), I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Kamu Yönetimi, İkinci Kitap, 1-4 Mayıs 1990, s.807

[89] Hukukî yardım ve temsil konusunda bkz. Avusturya Genel İdari Usul Kanunu md.61; İspanya Kamu İdarelerinin Hukukî Rejimi ve Genel İdari Usul Hakkında Kanun , md.32; AKILLIOĞLU Tekin, "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", s.50-51; "İdarenin İşlemleri Konusunda Bireyin Korunması Hakkında Karar" (Çeviren İhsan KUNTBAY): s.12, ilke III; İsviçre Federal İdari Usul Kanunu md.11; ÖZKAN Gürsel, İdari Usulün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdari Usul İlkeleri, s.222-223; ÖZKAN Gürsel,"İdari Usul Kanununda Düzenlenmesi Gereken Genel İdari Usul İlkeleri", s.62.

[90] "Gerekçe" ilkesi için bkz. Avusturya Genel İdari Usul Kanunu, md.58,60; Avustralya Bilgi Edinme Özgürlüğü Kanunu, md.26; Federal Almanya İdari Usul Kanunu, md.39; İspanya Kamu İdarelerinin Hukukî Rejimi ve Genel İdari Usul Hakkında Kanun, md.54,89,138; Avusturya İdari Usul Kanunu md.58-60; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi II.Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, s.816-817; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), s. 1-12; AKILLIOĞLU Tekin, "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", s.51-53; AKILLIOĞLU Tekin, "Yönetsel İşlemlerde Gerekçe İlkesi", Amme İdaresi Dergisi, C.15, S.2, 1982, s.7-19; AZRAK A. Ülkü, "İdari Usul ve Yasalaştırılması", s.830-831; AZRAK A. Ülkü, Umumî İdari Usûlün Teorik Esasları ve Çeşitli Hukuk Sistemlerinde Gelişimi, s.217-221; BOUSQUET Jean-Jacques, "La Procedure Non-Contentieuse En Droit Administratif Français", s.95,97 vd.,100,101 vd.; "İdarenin İşlemleri Karşısında Bireyin Korunması Hakkında Karar" (Çeviren

Şekil ve usul kurallarının toplu olarak düzenlenmesinde bir çok ülkede sadece genel kuralların konmasıyla yetinilmiş ve birbirinden konu, muhteva ve yapı itibariyle çok farklı kamu hizmet ve faaliyetlerinin özellikleri göz önünde tutularak, bunların şekil ve usullerine ilişkin ayrıntıların düzenlenmesinin özel idare kanunlarına bırakılması yoluna gidilmiştir.

İdarenin meşruiyetini sürdürmesi bireylere daha fazla adalet vermesinden geçmektedir. İdari faaliyetlerin, doğru sonuçlara ulaşabildiği, doğru sonucu aradığı, hakkaniyetli bir süreçte hazırlandığı ve uygulandığı takdirde, idarede adalet gerçekleşmiş olacaktır. İdarede adaletin gerçekleşmesi, idarede egemen olan bürokratik geleneğin kırılması, gizliliğin ve idarede kapalılığın "açık yönetim"e dönüşmesi, bilgi edinmenin bir "hak" olarak tanınması ve işlem üretme sürecine ilgililerin katılımının sağlanması suretiyle mümkün olabilecektir.

Hukuk devletinde bireylerin hukuk güvenliği içinde bulunmaları esastır. İnsan hak ve hürriyetlerinin temel ilkelerinden biri olan eşitlik ilkesi uyarınca, idarenin, idari usulde bireylere farklı muamelede bulunması önlenecek, böylece hukuk güvenliği sağlanacaktır.

Birey, idarenin, işlemlerinde izleyeceği usulü önceden bilecek ve kendisi hakkında tesis edilecek işleme konu bilgi ve belgelere kolaylıkla ulaşacaktır. Dolayısıyla kendisini güvencede görecektir. Bu, idarede istikrarın ve hukuka bağlılığın da gerçek teminatı olacaktır.

Birey bilecektir ki, kendisi hakkında hak ve çıkarlarını etkileyen idari bir karar bilgisi olmadan alınamayacaktır. İdari Usul Kanunu, sadece kararın alınması sırasında bireyin bilgi sahibi olmasını değil, aynı zamanda hakkında alınacak kararara karşı her türlü bilgi ve belge ile kararın hatalı olmaması için yapılacak araştırmada gerekirse dinlenilme hakkını da kullanmak suretiyle idareyi etkileyebilecektir.

İhsan KUNTBAY), ilke IV, s.10-11; DURAN Lütfi, "İdarî Usûl İlkeleri ve Kapsadığı Konular", s.31; KABOĞLU İbrahim Ö., "Avrupa Topluluğu ve İdarî Yargı Avrupa Topluluğu Adalet Divanı Jürisprudansı ve İdarî Kararların Gerekçeli Olma Zorunluluğu", I. Ulusal İdare Hukuku Kongresi Birinci Kitap İdarî Yargı, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, s.309 vd; KANLIGÖZ Cihan, "İdarî İşlemlerde Yazılı Bildirim", s.179-182; ÖZKAN Gürsel, İdarî Usûlün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdarî Usûl İlkeleri, s.176,224-228; ÖZKAN Gürsel, "İdarî Usûl Kanununda Düzenlenmesi Gereken Genel İdarî Usûl İlkeleri", s.63-64; SELÇUK Sami, "Yönetimde Yasallık İlkesi ve Bunun Sağlanması", Danıştay Dergisi, Y.9, S.32-33, 1979, s.60-61; SEZGİNER Murat, "Usûl Kanunlarında İdarî İşlemin Dış Görünüşü", T.C. Başbakanlık İdari Usul Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, s.216-224.

[91] "Başvuru Yollarının Belirtilmesi" konusunda bkz. Avusturya Genel İdari Usul Kanunu, md.57,58,61,63-67; Avustralya Bilgi Edinme Özgürlüğü Kanunu, md.54-58; Federal Almanya İdari Usul Kanunu, md.70; İsviçre Federal İdari Usul Kanunu, md.44-62; Avusturya Genel İdari Usul Kanunu, md.58/1; "İdarenin İşlemleri Karşısında Bireyin Korunması Hakkında Karar" (Çeviren İhsan KUNTBAY): agm., s.11, ilke V; FROMONT Michel (Çeviri Celâl Erkut), "Avrupa Topluluğuna Üye Devletlerde İdarî Kararlar Karşısında Bireylerin Geçici Olarak Korunması Sorunu", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Y.7, S.1-3, 1986, s.37-48; AKILLIOĞLU Tekin, "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", agm.,s.53-54; GOFFAUX Patrick, "La Transparance Administrative et Motivation Formelle des Actes Administratifs en Belgique", agm.,s.157,162,173,177,188-189,193; ÖZKAN Gürsel, İdarî Usûlün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdarî Usûl İlkeleri, agt., s.228-229; ÖZKAN Gürsel, "İdarî Usûl Kanununda Düzenlenmesi Gereken Genel İdarî Usûl İlkeleri", agm., s.65; SEZGİNER Murat, "Usûl Kanunlarında İdarî İşlemin Dış Görünüşü", agm., s.224-226; YILDIRIM Turhan, "İdarî Usûl Yasası Kapsamında İdareye Başvuru", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu, Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998, s.251-253

Alınan kararın hatalı olduğunu düşünmesi halinde, birey üst makamlar nezdinde kararın düzeltilebilmesi imkanına kavuşacaktır.

Başvuru biçimleri ve bu başvurulara nasıl karşılık verileceği, savsama halinde bireyin yönetime karşı sahip olacağı zorlama araçları açıkça belirleneceğinden, bürokrasiden kaynaklanabilecek aksamalar en aza indirilebilecektir

Kamu hizmetinden yararlananların, idari faaliyete aktif olarak katılmak, görüş beyan etmek ve yönetimi bazı hususlarda aydınlatmak suretiyle ona yardımcı olmak, hak ve menfaatlerini savunabilmek, hareketinin hesabını veren bir idare özlemleri de idari usulün düzenlenmesini zorunlu kılmaktadır. Zira bürokrasinin kapılarını açmak; idareyi "gün ışığında yönetim"e dönüştürmek; insanların ödedikleri vergilerin nereye gittiğini, yönetimin kapalı kapılarının ardında nelerin olduğunu, kendilerini ilgilendiren bireysel kararların nasıl alındığını bilmeleri de ancak bu sayede mümkün olacaktır.

KAYNAKÇA

AKILLIOĞLU, Tekin: "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Yıl 4, Sayı 1-3, 1983

AKILLIOĞLU, Tekin: "Yönetimde Açıklık-Gizlilik ve Bilgi Alma Hakkı", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, II.Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, Ankara 1990

AKILLIOĞLU, Tekin: "Yönetsel İşlemlerde Gerekçe İlkesi", Amme İdaresi Dergisi, Cilt 15, Sayı 2, 1982

AKILLIOĞLU, Tekin: "Bireyin Yönetsel İşlemler Karşısında Korunması ve Yönetim Hukukumuz", Amme İdaresi Dergisi, Cilt 14, Sayı 3, Eylül 1981

AKILLIOĞLU, Tekin: "İnsan Hakları ve Yönetsel Yargı Yöntemimiz", II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri 10-14 Mayıs 1993 Ankara, Ankara 1993

AKYILMAZ, Bahtiyar: "Yeni Bir İdarî Usûl Kanunu Örneği: İspanya Kamu İdarelerinin Hukukî Rejimi ve Genel İdarî Usûl Hakkında Kanun", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

ALAN, N Nuri İdari Yargının Dünü, Bugünü, Sorunlar ve Çözümü, Yeni Türkiye Dergisi, Yargı Reformu Özel Sayısı, Yıl:2, Sayı:10, Temmuz-Ağustos 1996

ALICA, Süheyla: "Çevre ve Katılım", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

ASLAN, Zehrettin: "İdarî Usûl Yasasına Örnek Olarak Rekabet Kurulu'nun Çalışma Yöntemleri", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

AYBAY Rona: Yasama Meclislerinin İçtüzükleri, Kanuni Esasinin 100. Yılı Sempozyumu, Ankara 9-11 Nisan 1976

AZRAK, A. Ülkü: Umumî İdarî Usûlün Teorik Esasları ve Çeşitli Hukuk Sistemlerinde Gelişimi, Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi, İstanbul 1964

AZRAK, A. Ülkü: "Umumî İdarî Usûl ve Kodifikasyonu Meselesi", İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Mecmuası, Cilt XXXIII, Sayı 1-2, İstanbul 1967

AZRAK, A[li] Ülkü: "İdarî Usûl ve Yasalaştırılması", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, II.Kitap Kamu Yönetimi, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, Ankara 1990

AZRAK A[li] Ülkü: "İdarî Usûlün Kodifikasyonuna İlişkin Sorunlar", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

BAĞCI, İbrahim: "Hukuk Devletinde İyi İdare", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

BALTA,Tahsin Bekir: İdare Hukuku Ders Notları, (Tarihsiz Çoğaltma), Ankara

BALTA, Tahsin Bekir: İdare Hukukuna Giriş, Ankara 1968/70

BOZKURT, Ömer: "Avrupa Topluluklarında Yurttaşların Yönetime Katılması", Amme İdaresi Dergisi, Cilt 23, Sayı 2, Haziran 1990

DİNÇER, Nabi Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Projesi MEHTAP) Tavsiyelerinin
ERSOY, Turan: Uygulanma Durumunu Değerlendirme Araştırması, Ankara 1974

DURAN, Lütfi: İdarî Müracaatlar ve Bunların Karşısında İdarenin Sükutu Meselesi, İHFM, Cilt:XII, 1946

DOĞAN, İlyas: "Yönetilenlere Katılım Yollarının Kısıtlanması Güçlü Devlet Anlamına Gelir mi ?", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

DURAN, Lütfi: "İdarî Usûl İlkeleri ve Kapsadığı Konular", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

EKEN, Musa: "Kamu Yönetiminde Gizlilik Geleneği ve Açıklık İhtiyacı", Amme İdaresi Dergisi, Cilt 27, Sayı 2, Haziran 1994

EROĞUL, Cem: Devlet Yönetimine Katılma Hakkı, Ankara 1995

ERYILMAZ,Bilâl: Kamu Yönetimi, İzmir 1994

FINDIKLI, Remzi: "Yönetimde Açıklık ve Açık Yönetim", Turk İdare Dergısı, Yıl 68, Sayı 412, Eylül 1996

FİŞEK, Kurthan: Yönetime Katılma, Ankara 1977

FROMONT, Michel (Çeviri Celâl ERKUT): "Avrupa Topluluğu'na Üye Devletlerde İdarî Kararlar Karşısında Bireylerin Geçici Olarak Korunması Sorunu", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Yıl 7, Sayı 1-3, 1986, s.37-71.

GEMALMAZ, Mehmet Semih-Osman DOĞRU: "Federal Almanya Cumhuriyeti İdarî Usûl Yasası (1976)", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Prof. Dr. Lütfi DURAN'a Armağan Özel Sayısı, Sayı 1-3, Yıl 9, 1988

GOFFAUX, Patrick: "La Transparance Administrative et Motivation Formelle des Actes Administratifs eu Belgique", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998.

TARHANLI, İştar: "Amerikan İdarî Usûl Kanunu", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD), Prof. Dr. Vakur Versan'a Armağan Özel Sayısı, Yıl 6, Sayı 1-3, Aralık 1985

GÖZAYDIN, İştar : " Yönetimde Şeffaflık Üzerine Notlar", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler, 17 -18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

GÖZÜBÜYÜK, A.Şeref : Yönetim Hukuku, Gözden Geçirilmiş 10.Basım, Ankara 1997

GÖZÜBÜYÜK,A.Şeref : Yönetsel Yargı,Gözden Geçirilmiş 11. Basım, Ankara 1997

GÜRAN,Sait : "Yönetimde Açıklık", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHİD),Prof.Dr.Ragıp Sarıca'ya Armağan,Yıl 3,Sayı 1 -3,1982

HONDU, Selçuk: "İdarî Yargılama Usûlü Kanununda Yeralan İdarî Usûller ve Uygulaması", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler, 17 -18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

"İdarenin İşlemleri Karşısında Bireyin Korunması Hakkında Karar", (Çeviren İhsan KUNTBAY), Amme İdaresi Dergisi, Cilt 11, Sayı 4, Aralık 1978

KABOĞLU, İbrahim Ö: "Avrupa Topluluğu ve İdarî Yargı Avrupa Topluluğu Adalet Divanı Jürisprüdansı ve İdarî Kararların Gerekçeli Olma Zorunluluğu", I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Birinci Kitap İdarî Yargı, 1-4 Mayıs 1990 Ankara, Ankara 1991

KANLIGÖZ, Cihan: "İdarî İşlemlerde Yazılı Bildirim", Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt XL, Sayı 1-4, 1988

KIRATLI, Metin: "İsviçre'de İdarî Usûl Kodifikasyonu", Amme İdaresi Dergisi; Cilt 6, Sayı 2, Haziran 1973

KUNTER, Nurullah : Ceza Muhakemesi Hukuku, İstanbul 1964

MERKEZİ HÜKÜMET TEŞKİLATI KURULUŞ VE GÖREVLERİ : Merkezi Hükümet Teşkilatı Araştırma Projesi Yönetim Kurulu Raporu, TODAİE Yayını, Ankara 1966

ONAR, Sıddık Sami : İdare Hukukunun Umumi Esasları, Cilt:I, İstanbul 1966

ODYAKMAZ, Zehra: "Hazırlanmakta Olan İdari Usul Kanunu Açısından Demokratikleşme Sürecinde Şeffaflaşma ve Bireye Tanınan Haklar", Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi, Cilt:1, Sayı:2, Ankara 1997

ÖRÜCÜ, Esin: "Avrupa Hukukunun Genel İlkeleri", İdare Hukuku ve İlimleri Dergisi (İHID), Prof. Dr. Lütfi DURAN'a Armağan Özel Sayısı, Sayı 1-3, Yıl 9, 1988

ÖZAY, İl Han: "Demokratik Yönetim ve Yönetimde Demokrasi", T.C Başbakanlık İdarî Usûl Kanun Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

ÖZAY, İl Han: İkinci Bine Kavuşurken Günışığında Yönetim, İstanbul 1996

ÖZAY, İl Han : Devlet, İdari Rejim ve Yargısal Korunma, İstanbul 1986

ÖZKAN, Gürsel: "Hukuk Devleti-Hukukun Üstünlüğü Kavramı", Uzman Der, Yıl:1, Sayı:4, Ekim- Aralık 1998

ÖZKAN, Gürsel: Hukuk Devleti ve Yargı Denetimi, Ankara 1995

ÖZKAN, Gürsel: "İdarî Usûl Kanununda Düzenlenmesi Gereken İdarî Usûl İlkeleri", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

ÖZKAN, Gürsel: İdarî Usûlün Düzenlenmesi İhtiyacı ve Genel İdarî Usûl İlkeleri, T.C. Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kamu Hukuku Ana Bilim Dalı, İdare Hukuku Bilim Dalı, [Basılmamış Doktora Tezi].Konya 1998

ÖZKAN, Gürsel: İdarî Rejim Olarak Örnek Aldığımız Fransa'da, İdari Usul ve Bilgi Edinme Hakkına ilişkin Düzenlemeler, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi, Cilt:2, Sayı:1-2, 1998

ÖZYÖRÜK, Mukbil: İdarenin Denetlenmesi, (Çoğaltma) Ankara, 1963

RİVERO, Jean: Droit Administratif, Treizième édition, Paris 1990

SARICA, Ragıp : İdari Kaza, İstanbul 1949

SELÇUK, Sami: "Yönetimde Yasallık İlkesi ve Bunun Sağlanması", Danıştay Dergisi, Yıl 9, Sayı 32-33, 1979

SEZGİNER, Murat: "Usûl Kanunlarında İdarî İşlemin Görünüşü", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

TOPRAK, Zerrin Karaman-Şermin AKAK: "Kamu Yönetiminde Gizlilik Faktörünün Çevre Korumacı Politikalara Etkisi", Türk İdare Dergisi, Yıl 68, Sayı 412, Eylül 1996, s. 111-130

TÜRK DİL KURUMU : Türkçe Sözlük, Cilt:1, İstanbul 1992

TÜRK DİL KURUMU : Türkçe Sözlük, Cilt:2, Ankara 1988

TÜRK HUKUK LUGATI : Başbakanlık Basımevi, Üçüncü Baskı, Ankara 1991

VELİDEDEOĞLU,Hıfzı Veldet : Türk Medeni Kanunu ve Borçlar Kanunu, Cilt:III, Terim ve Sözlükler Kılavuzu, Ankara 1975

YET, Orhun: "Yargı Kararlarının Uygulanması", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Uluslararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

YILDIRIM, Ramazan: "İdare Hukuku Açısından Bilgi Edinme Hak ve Özgürlüğü", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Ulusalararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

YABANCI İDARİ USUL KANUNLARI

Almanya : 25 Mayıs 1976 Tarihli Federal İdarı Usul Kanunu (Vermaltungsverfahrensgesetz)

A.B.D : 11 Haziran 1996 Tarihli İdarı Usul Kanunu (Administrative Procedure Act.)

- 4 Temmuz 1966 tarihli Bilgi Edinme Özgürlüğü Kanunu(Freedom of Information Act-FOIA).
- 1976 Tarihli Gün Işığında Yönetim Kanunu (Governmentin the Sunshine Act.)

Avusturya Genel İdari Usul Kanunu (Das Allgemeine Verwaltungsverfahrensgesetz-Verwaltungs-verfahren, Red LIST Walter, Wien 1995)

Fransa : 17 Temmuz 1978 tarih ve 78-753 Sayılı İdari Belgeleri Öğrenme Hakkına İlişkin Kanun (La Liberte d'acces aut Documents Administratif)

- 6 Ocak 1978 tarih ve 78-17 Sayılı Bilgi İşlem, Fişler ve Özgürlükler Hakkında Kanun (Sur l'informatique et lesibertes)
- 28 Kasım 1983 tarih ve 83-1025 sayılı İdare ile Hizmetten Yararlananlar Arasındaki İlişkiler Hakkında Kanun (Relative a La Motivation des Actes Administratif)

İtalya : 7 Ağustos 1990 tarih ve 241 sayılı İdari Usul ve Belgelere Giriş Hakkı ile İlgili Yeni Kurallar Hakkında Kanun (Procedimento Amministrativo e Dritto di Accesso ai Documenti)

İsviçre : 20 Aralık 1968 tarihli Federal İdarı Usul Kanunu (Loi Federale sur la Procedure Administrotive)

İspanya : Kamu İdarelerinin Hukuki Rejimi ve Genel İdari Usul Hakkında 26 Kasım 1992 tarih ve 30/1992 sayılı Kanun (LEGALES Textos, Regimen Juridico De Las Administraciones Publicas y del

Procedimento Administrativo Comun, Madrid 1996)

YILDIRIM, Turan: "İdarî Usûl Yasası Kapsamında İdareye Başvuru", T.C. Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Ulusararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998

YOUNG, John Hardin: "Administrative Procedure Act of U.S.A.", T.C.Başbakanlık İdarî Usûl Kanunu Hazırlığı Ulusararası Sempozyumu Bildiriler 17-18 Ocak 1998 Ankara, Ankara 1998.

TÜRK İDARİ YARGI SİSTEMİ İÇİNDE ÜÇLÜ GÖREV AYRIMINA İLİŞKİN BİR MODEL DENEMESİ

İbrahim ÖZDEMİR*

1-GİRİŞ

Türkiye çapında oluşturulan tüm idari işlemlerin yargısal denetiminin, ilk derece veya temyiz yolu ile Danıştay tarafından yapılmasının, ağır iş yükü nedeniyle yargılama sürecini son derece uzattığı ve yapılan işin etkinliğini azalttığı bilinen bir gerçektir. Ayrıca içtihat mahkemesi olan bir yüksek mahkemenin önüne her davanın gelmesi, Danıştayın asli görevini yerine getirmesini de zorlaştırmaktadır.[1]

Türk İdari Yargı Sistemindeki bu tıkanıklığın giderilmesi için, idari işlemin niteliği, kapsamı ve konusu yönünden Türk İdare Hukukuna ve yönetim yapısına özgü yapılacak sınıflandırma ve tanımlamalara ihtiyaç bulunmaktadır.

Sistemin işleyişinde görülen olumsuzlukların aşılması için çeşitli çözüm önerileri yapılmaktadır. Bunlar arasında en çok tartışılan ve kabul gören model ise bazı davaların temyiz incelemesinin bölge idare mahkemelerince yapılması yoluyla görevli yargı yeri konusunda üçlü görev ayrımına gidilerek, Danıştay'ın iş yükünün hafifletilmesinin sağlanması önerileridir. [2] [3] [4]

Ancak bu saptamayı yapmak çok kolay olmakla birlikte, üçlü ayrıma gidilirken ne tür davaların yerel yargı yerlerinde kesin olarak karara bağlanması gerektiği konusu, önemli bir sorun oluşturmaktadır. Çünkü, gerek işlemi yapan idareler, gerekse bu işlemlerden menfaati ihlal edilen kişiler açısından en önemli davanın, kendi davalarının olduğunu düşünmeleri ve uyuşmazlığın en yetkin, en yüksek merci tarafından giderilmesini istemeleri çok doğal olduğuna göre, yerel yargı yerleri tarafından kesin olarak çözümlenecek davaların belirlenmesinde, tüm uyuşmazlıklar için esas alınabilecek basit, objektif ve bilimsel kriterlerin kullanılması gereklidir.

Şu anda Türk İdari Yargı Sisteminde, iptal davalarının çözümünde ilk derecede görevli iki yargı yeri vardır. 2575 sayılı Danıştay Yasasının 24. maddesinde belirtilen uyuşmazlıklar Danıştay'ca, geri kalanlar ise idare mahkemelerince çözümlenmektedir. Bölge idare mahkemeleri ise idare mahkemelerinin, tutarı 8.000.000 lirayı geçmeyen tam yargı davalarına ilişkin nihai kararlarıyla, yürütmenin durdurulması istemleri hakkında verilen kararlara yapılan itirazları incelemektedir.

Vergi davalarında da aynı düzen söz konusudur. Ancak vergi davalarının konusu parayla çözülebildiğinden, görev ayrımı yapılırken bu davalarla ilgili sorun parasal sınır yükseltilmek suretiyle çözümlenebileceğinden, vergi davaları çalışmamızın dışında tutulmuştur.

2575 Sayılı Danıştay Yasasının 24.maddesinde, Danıştayın ilk derece yargı yeri olarak bakacağı davalar 9 bent halinde sayılmıştır. Bunlar şunlardır.

a) Bakanlar Kurulu kararlarına,

---

* Danıştay Tetkik Hakimi

[1] Nuri ALAN, İdari Yargının Sorunları ve Çözüm Önerileri, Danıştay Dergisi, Sayı:97, Sayfa:18,19,20

[2] Nuri ALAN, a.g.e Sayfa: 23

[3] Orhun YET, İlk Derece Mahkemelerinin Kuruluşunun 17.yılında İdari Yargının Sorunları ve Çözüm Önerileri, Danıştay Dergisi :Sayı: 99, Sayfa : 7

[4] Zühal BEREKET, İdari Yargılama Usulü Hukuku Açısından İstinaf ve Kabulü Sorunu, Danıştay Dergisi, Sayı:94, Sayfa:24

b) Müşterek kararnamelere,

c) Başbakanca alınan kararlara,

d) Bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere,

e) Danıştay idari dairelerince veya İdari İşler Kurulunca verilen kararlar üzerine uygulanan eylem ve işlemlere,

f) Birden çok idare veya vergi mahkemesinin yetki alanına giren işlere,

g) Yabancı ülkelerde görevli makamlarca alınan kararlara,

h) Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu Kararlarına,

i) Yükseköğretim Kurulu, Yükseköğretim Denetleme Kurulu, ÖSYM,

Üniversitelerarası Kurul kararlarına karşı açılacak iptal ve tam yargı davalarının Danıştay'ca çözümleneceği belirtilmiştir.

Bunun dışında, bazı idarelere ait özel kanunlarda, Danıştay ilk derece yargı yeri olarak gösterilmiştir (6326 sayılı Petrol Kanunu, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ve 3984 sayılı RTÜK Kanunu gibi).

Ayrıca idari dava niteliğinde olmasa bile, belediyeler ile il özel idarelerinin seçilmiş organlarının organlık sıfatlarını kaybetmeleri hakkındaki istemlerin karara bağlanması Danıştay'ın görevleri arasında sayılmıştır.

Yukarıda belirtilen davalar ile bu davalarda taraf olacaklar incelendiğinde, bazı ortak karakteristik bulgular ortaya çıkmaktadır. Bu bulguları iki ana gruba ayırabiliriz.

a) Birden çok idare ve vergi mahkemesinin yetki alanına giren işler ile düzenleyici işlemler:

Esasen düzenleyici işlemler, uygulama alanı yönünden, genelde ülke çapında işlemler olduklarından, zaten her durumda Danıştayın görev alanında bulunmaktadır. Bakanlar Kurulu kararları ve Danıştay idari daireler ve Danıştay İdari İşler Kurulunca verilen karar üzerine uygulanan eylem ve işlemler de genelde düzenleyici işlem veya ülke çapında uygulanan kararlar olduğundan aynı durum burada da söz konusudur.

Ayrıca (i) bendinde sayılan kurumların (YÖK, ÖSYM, YÖK Denetleme Kurulu ve Üniversitelerarası Kurul) üstlendikleri görevlerine bakıldığında, bunların yükseköğretimle ilgili tüm ülke çapında etkisi olan idari işlemler yapmakla görevli oldukları anlaşılmaktadır.

Ancak bu kurumlarla ilgili bazı durumlar bu saptamanın dışında yer almaktadır. Bu konuya aşağıda ayrıca yer verilecektir.

b) İşlemi yapan idari makamın veya işleme muhatap olan kişilerin istisnai durumları.

Başbakanca alınan kararlar, bu makamın istisnai durumu gereği Danıştayın ilk derece görevleri arasında yer almıştır.

Müşterek kararnameler ile Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları, hem işlemi yapan makamlar, hem de bu işleme muhatap olan kişiler yönünden istisnai bir hüviyet kazanmaktadır. Bilindiği üzere ilgili bakan, başbakan ve cumhurbaşkanı tarafından oluşturulan müşterek kararnamelerin, en yaygın uygulama alanı üst düzey kamu görevlilerinin atanmaları oluşturmaktadır. Keza Danıştay Yüksek Disiplin Kurulunda da Danıştay Meslek Mensuplarıyla ilgili disiplin işleri yapılmaktadır.

Başbakanca alınan kararlar ile Danıştay Yüksek Disiplin Kurulu kararları, sayıca az olması nedeniyle yok denebilecek düzeyde idari yargı mercileri önüne

getirilmiş olmalarından dolayı istisnai niteliktedir. Ancak müşterek kararnamelerde durum aynı değildir.

Başbakan ve Danıştay gibi görevinin önemi açıklamaya bile gerek olmayan kurumların yanısıra, YÖK, ÖSYM ve Üniversitelerarası Kurul gibi kuruluşların da ad sayma yoluyla 24. maddede yer alması; sanki önemli idarelerin, önemli kişilerle ilgili önemli işlemlerine, en yüksek yargı yerinin bakması gerektiği gibi bir kanaate yol açmaktadır. Nitekim son dönemde yürürlüğe konan RTÜK ve Rekabet Kurullarına ilişkin yasalarda Danıştay'ın ilk derece yargı yeri olarak belirlenmesi, bu konuda bazı tereddütleri beraberinde getirmiştir.

Aslında yukarıda belirttiğimiz gibi bu sadece istisnai bir durum olup, idari birimler arasında böyle bir ayrımın varlığından bahsedilmesi mümkün değildir.

Ayrıca, (i) bendinde, YÖK ve diğer kurumların adları sayıldıktan sonra yaptıkları işlemler açısından herhangi bir ayrıma gidilmemiş olması, bu idarelerin tüm işlemlerinin (bireysel ve düzenleyici) ilk derece olarak Danıştay'da görülmesi sonucunu doğurmaktadır.

Görüldüğü üzere Danıştayın ilk derece bakacağı işlerin sayma yoluyla belirlenmesi, pratikte uygulayıcılar açısından kolaylık ve rahatlık sağlamakla birlikte, gerek teoride gerekse uygulamada bazı olumsuzlukları beraberinde getirmektedir.

Dolayısıyla üçlü görev ayrımı yapılırken binlerce türdeki idari işlemlerle ilgili görevli yargı yerinin, sayma yoluyla belirlenmesi durumunda, bu çeşit sakıncaların sayısı ve etkinliğinin artacağı doğaldır. Kaldı ki, bu çeşit bir düzenleme, hem kanun hem de hukuk tekniğine uygun düşmeyebilir.

Bu nedenle üç dereceli idari yargı düzeninde görev ayrımı yapılırken basit, bilimsel, objektif ve her idari işleme uygulanabilecek nitelikte temel kriterler bulunmalıdır.

Çalışmamızın amacı, bu kriterleri bulmaya yöneliktir. Temel hareket noktası ise, anayasanın 126. maddesinde belirtilen yetki genişliği ilkesi çerçevesinde genel yönetimin taşra teşkilatlarının, belli konularda kendiliğinden karar alma ve uygulama yetkileri bulunmasına karşın, Türk İdari Yargı Sisteminin, idareye göre daha merkezi bir yapıya sahip olması ve bu durumu birçok sorunun ana kaynağı olarak görmemizdir. Dolayısıyla çözüm noktası Türk İdarı Yapısı ile Türk İdarı Yargı Sistemi arasında paralelliğin sağlanmasıdır.

Bunun için öncelikle Türk İdari Yapısının ana hatlarını belirledikten sonra, idare tarafından yapılan işlemlere ilişkin bir sınıflandırma yapmaya, buradan da sınıflandırmaya uygun düşecek Türk İdari Yargı sisteminde üç dereceli yargılama düzeni için bir model oluşturmaya çalışacağız.

2.TÜRKİYENİN YÖNETİM YAPISININ ANA HATLARI

T.C. Anayasasının 123. maddesinde, idarenin kuruluş ve görevleriyle bir bütün olduğu, merkezden ve yerinden yönetim esaslarına dayandığı, 126. Maddesinde merkezi idarenin, kuruluşu bakımından illere, illerin de diğer bölümlere ayrıldığı, illerin idaresinin yetki genişliği esasına göre yapılacağı belirtilmiştir.

İdarenin bütünlüğü ilkesi, farklı hizmet alanlarına sahip kamu tüzel kişilerinin, bir sistemin parçaları olarak, uyum içinde çalışabilmeleri için ortak ana yönetim ve işleyiş esaslarına dayalı olmalarını gerektirir.[5]

Yetki genişliği ilkesi ile genel yönetimin taşra teşkilatlarındaki yetkili kişilere, belli konularda merkez yönetimi adına kendiliğinden karar alma ve uygulama

[5] Ş.GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, Sayfa:36

yetkisi tanınır. Bu yetki devrinin kapsamı, konusu ve kimlere yapılacağı yasalarla belirlenir.[6]

Türk Yönetim Örgütü, yukarıda anılan anayasal çerçeve içinde genel yönetim ve yerinden yönetim kuruluşları olarak iki ana bölüme ayrılır.

A-GENEL YÖNETİM

Genel yönetim merkez, taşra ve yurtdışı teşkilatlarına sahiptir.

1- Merkez Teşkilatı
a- Cumhurbaşkanı
b- Bakanlar Kurulu
c- Bakanlıklar
d- Yardımcı Kuruluşlar (Danıştay, Sayıştay, DPT, MGK vs.)
2- Taşra Teşkilatı İl Valisine Bağlı İl Kuruluşları
a- Kaymakama Bağlı İlçe Kuruluşları
b- Doğrudan Merkeze Bağlı Taşra Kuruluşları
3-Yurt Dışı Teşkilatı

Diplomatik temsilcilikler, konsolosluklar ve bunların bünyesindeki ihtisas birimlerinden oluşur.

B-YERİNDEN YÖNETİM KURULUŞLARI

1- İl Özel idaresi
2- Belediyeler
3- Köy
4- Hizmet Kuruluşları
a-Üniversiteler
b-TRT
c-KİT'ler
d-Emekli Sandığı
e-Diğerleri
5- Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşları [7]

Prof.Dr.Şeref Gözübüyük tarafından yapılan bu sınıflandırma, Türk İdare Yapısının genel çizgilerini belirtmektedir.Ancak bu genel ayrıma göre, bazı kurumların hem merkez teşkilatı hem de taşra (yerel) teşkilatı öğelerini taşıdıkları görülmektedir. Örneğin, illerde valiler ve onlara bağlı il müdürlükleri, yaptıkları bazı işlemleri yürütürken yerel idare yöneticisi olarak hareket ederken, bazen de genel yönetimin doğrudan bir ajanı gibi davranmaktadırlar. Dolayısıyla bu idarelerin yaptıkları işlemlerin tanımlamasında güçlükler ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle Türk İdare Yapısında sınıflandırma yapılırken genel çizgilerin haricinde, her kurumun örgütlenme yapısı ve işleyişi yönünden incelemesi yapılarak, kurum içinde yeralan birimlerin, merkez veya yerel teşkilat içinde olduklarının tesbiti halinde, bu kurumların yaptıkları idari işlemlerin sınıflandırılması daha kolay olacaktır.

İdari kuruluşlar, anayasamıza göre ya yasa ile ya da yasanın verdiği yetkiye dayanılarak idari bir işlemle kuruluşlar ve tüzel kişilik kazanırlar.

Mevzuatımızda bu konuyla ilgili birçok kanun ve kanun hükmünde kararnameler vardır. Başta 3046 sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşları Hakkında Kanun olmak üzere, 3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile ilgili kanunlar, YÖK Kanunu, Belediye Kanunu ve KİT'lere ilişkin 233 ve 399 sayılı K.H.K.ler gibi mevzuatımızda yer alan ör-

[6] Ş.GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, Sayfa:35
[7] Ş.GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, Sayfa:54

gütlenme yapılarına ilişkin düzenlemelerde ortak karakteristik özellikler bulunmaktadır.

Bu özelliklere göre Türkiyede örgütlenme yapısı açısından kamu kurumları üç ana grupta toplanabilir.

a-)Hem merkez teşkilatı hem de taşra teşkilatı olanlar

b-)Sadece merkez teşkilatı olanlar

c-)Sadece yerel teşkilat niteliğinde olanlar.

Hem merkez teşkilatı hem de yerel teşkilatı olan kurumların yapısı hakkında bir değerlendirme yapmamız gerekmektedir.

Bunlar, bakanılıklar, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,

Yükseköğrenim kurumları, KİT'ler ve yerel merkezi idare olarak üniversiteler ve büyükşehir belediyeleridir. [8]

Bu kurumlar arasında, ülke çapında en geniş örgütlenmeye ve hizmet alanına sahip olan Bakanılıkların, Kuruluş ve Görev Esaslarına ilişkin 3046 sayılı Yasanın getirmiş olduğu örgütlenme modeli, son yıllarda idareyi düzenleme adına yapılan en önemli düzenlemelerden biri olduğundan, incelememize bu modeli esas alacağız. [9]

Bu kanunla, bakanlık teşkilatları; merkez, taşra, bağlı, ilgili ve yurtdışı teşkilatı şeklinde temel kuruluşlara ayrılarak, bu kuruluşların görev ve yetkileri ile teşkilatlanma usül ve esasları belirlenmiştir.

Merkez teşkilatı, ana hizmet birimleri, danışma ve denetim birimleri ile yardımcı birimlerden oluşmakta, kanunun 6. maddesinde belirtilen, bakanlığın sorumlu olduğu hizmetlerle ilgili amaç ve politika tayini, planlama, düzenleme, koordinasyon, gözetim ve takip gibi görevleri yerine getirmektedirler.

Taşra teşkilatı, bakanılğın kuruluş amaçlarını gerçekleştirmek ve yürütmekte olduğu hizmetleri, 5442 sayılı İller İdaresi Yasası ve diğer mevzuat hükümlerine göre vatandaşlara sunmakla görevli, vali ve kaymakama bağlı il ve ilçe teşkilatları ile doğrudan merkeze bağlı taşra kuruluşlarından oluşmaktadır.

Bağlı kuruluşlar ise kanunla kurulan, tüzel kişiliği ve merkez teşkilatı ve ihtiyaca göre taşra teşkilatı bulunan, bakanlığın ana hizmetlerini yürütmek üzere oluşturulmuş bakanlığa bağlı kuruluşlardır.

İlgili kuruluşlar da anılan yasanın 11. ve 19. maddelerine göre,özel kanunla veya statü ile kurulan iktisadi devlet teşekkülleri ve kamu iktisadi kuruluşları ile bunların müessese, ortaklık ve iştirakleri veya özel hukuki,mali ve idari statüye tabi genel müdürlük şeklinde teşkilatlandırılan kuruluşlardır.

Bakanılıkların merkez teşkilatlarının tüm ülke çapında idari işlem yapma ve uygulama yetkisi bulunurken, taşra teşkilatları ise sorumlu ve yetkili oldukları yerel sınırlar içinde idari işlem yapabilmektedir.

Taşra teşkilatlarının idari işlemleri bazen merkez teşkilatının onayından sonra bazen de bu onaya gerek kalmaksızın yetki genişliği ilkesi uyarınca doğrudan icrailik niteliğini kazanmaktadır. Yetki genişliği ilkesine göre yapılan bu işlemler "Yerel İdare işlemleri" diğer işlemler ise "Merkezi İdare işlemleri" şeklinde tanımlanabilir.

Bağlı ve ilgili kuruluşların bakanlıktan ayrı tüzel kişilikleri ve örgütlenmesi olduğuna göre, bunların merkez teşkilatları ile taşra teşkilatlarının yapmış oldukları işlemler yönünden aynı tanımlama yapılabilir.

---

[8] Üniversiteler ve Büyükşehir Belediyelerinin konumu hakkında ileride geniş açıklama verilecektir.

[9] Ş.GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, Sayfa:62

İdari yapıdaki örgütlenme biçimine göre yapılan idari işlem sınıflandırmasının, idari yargı yerlerinin görev alanlarının belirlenmesinde ölçüt olarak kullanılması mümkündür.

Ancak bu ayrım; modelimizde, görevli yargı yerinin belirlenmesinde yetersiz kalmaktadır. Bu nedenle idari işlemin sınıflandırmasında başka tanımlamalara ihtiyaç bulunmaktadır.

3-İDARİ İŞLEMİN İLGİ ALANLARININ[10] MODELE KATKISI

İdare hukukunun temelini belirleyen "İdari İşlemler Teorisi" geniş bir uygulama alanına sahip olup, öğretide çeşitli açılardan incelenmiş, geliştirilmiş ve tartışılmıştır. Bu teorilerle, idari işlemin birçok tanımı ve sınıflandırılması yapılmıştır. İdari işlem tanımlarında, yapılış şekli (basit, birleşik, zincirleme v.b.), hukuk alemine etkisi (icrailiği), bu etkinin kişiler ya da kurumlar üzerindeki yansımaları (genel, bireysel, öznel, durum v.b.) gibi kriterler esas alınmaktadır. [11]

Bu sınıflandırma şekillerinden düzenleyici işlem, bireysel işlem tanımı, diğer tanımlara göre daha geniş bir alanı kapsamasına karşın sınırlarının tespiti daha kolay ve basittir. Nitekim, Danıştay'ın görev alanı belirlenirken, (istisnai durumlar hariç) düzenleyici işlem, bireysel işlem ayrımı kullanılmaktadır.

Düzenleyici işlem, idarenin belli bir konuda, tek yanlı olarak genel nitelikte yapmış olduğu süreklilik arzeden objektif kural işlemlerdir. Bireysel işlemler ise sadece kişiye yönelik süreklilik arzetmeyen subjektif işlemlerdir.[12]

Merkezi idareler ve yerel idarelerce hem düzenleyici işlem hem de bireysel işlem yapılabileceğinden, idari işlem sınıflandırmasında dörtlü bir kombinezon oluşturulabilir.

1- Merkezi idarenin düzenleyici işlemleri
2- Merkezi idarenin bireysel işlemleri
3- Yerel idarenin düzenleyici işlemleri
4- Yerel idarenin bireysel işlemleri

Bu dörtlü sınıflandırma aracılığıyla üç dereceli yargı sisteminde, idare ve vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemeleri ve Danıştayın görevli oldukları konular belirlenebilir.

1- Merkezi idarenin düzenleyici işlemleri; Danıştayın ilk derece bakacağı işlerdir.

2- Merkezi idarenin bireysel işlemleri ile yerel idarelerin düzenleyici işlemleri; idare mahkemelerinin ilk derece, Danıştayın ise temyiz incelemesini yapacağı işlerdir.

3- Yerel idarenin bireysel işlemleri ise, idare mahkemelerin ilk derece, bölge idare mahkemelerinin temyiz incelemesi yapacağı işlerdir.

Böylelikle, hem Türk İdari Yargı Sistemi, Türk yönetiminin örgütlenme şekliyle uyum sağlamış olacak, hem idari yargının içinde tıkanıklığın aşılmasında büyük bir aşama kaydedilecek, hem de idare hukukunun en önemli kaynağı "idari işlemler teorisi" ne uygulamada işlerlik kazandırılmış olacaktır.

Burada ilk akla gelen sorun; 22 adet bölge idare mahkemesi yargı çevresinde benzer konularda ülke çapında farklı yargı kararlarının ve uygulamalarının doğabileceği endişesidir.Bu konu uzunca bir süredir tartışılmakta ve çeşitli öneriler sunulmaktadır. Örneğin; Danıştay Başsavcılığına içihat aykırılıklarının giderilmesi için ilgili daireye başvurma hakkının tanınması[13] veya Fransız

[10] Ş.GÖZÜBÜYÜK, Yönetim Hukuku, Sayfa:192
[11] Celal ERKUT, İdari İşlemin Kimliği
[12] S.S.Onar, İdare Hukukunun Umumi Esasları, Cilt:1, sayfa:338-334
[13] N.Alan a.g.e., sayfa:23

Danıştayında olduğu gibi Danıştay bünyesinde bir izleme kurulunun oluşturulması[14], ya da istinaf mahkemesi savcılıklarının kurulması[15] gibi.

Çalışmamızın konusu üçlü görev ayrımına ilişkin ilkelerin belirlenmesi olduğundan, bu konuda ayrıntılı bir şekilde durmayarak sadece anılan önerilere atıfta bulunmakla yetineceğiz.

Bu aşamada; Danıştay'da görülmekte olan bazı idari dava türleriyle ilgili örneklemeler yaparak, modeli somutlaştırmaya çalışacağız.

4- MODELİN UYGULANMASI İLE İLGİLİ ÖRNEKLEMELER

I - Kamu Görevlileri ile İlgili Davalar

a) Atama ve Nakil İşlemleri

Bilindiği üzere kamu görevlilerinin tayin ve nakil işlemleri bazen üçlü kararname ve bakan onayları (üst düzey kamu görevlilerinin atamaları ile il dışı atamalarda olduğu gibi), bazen ise yetki genişliği ilkesi çerçevesinde illerde valinin onayı ile (il içi atamalarda olduğu gibi) yapılmaktadır.

Bu durumda üçlü kararname ve bakan onayı ile yapılan atama ve nakillere ilişkin işlemler, merkezi idarenin bireysel işlemi niteliğinde olup, bu tür uyuşmazlıklar ilk derecede idare mahkemelerinde, temyiz istekleri ise Danıştay'da çözümlenecektir.

Valilik onayı ile icrailik kazanan atama ve nakil işlemleri, yerel idarenin bireysel işlemi niteliğinde olduğundan, burada temyiz incelemesi bölge idare mahkemelerince yapılacaktır.

b) Disiplin İşlemleri ile İlgili Davalar

Bilindiği üzere devlet memurlarına uygulanacak disiplin cezaları, uyarma, kınama, aylıktan kesme, kademe ilerlemesinin durdurulması ve devlet memurluğundan çıkarma cezalarından oluşmaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Yasasının 126. maddesinde, uyarma, kınama ve aylıktan kesme cezalarının disiplin amirleri tarafından, kademe ilerlemesinin durdurulması cezasının, memurun bağlı olduğu kurumdaki disiplin kurulunun kararı alındıktan sonra, atamaya yetkili amirlerce, il disiplin kurullarının kararına dayanan hallerde valiler tarafından, devlet memurluğundan çıkarma cezasının ise, amirlerin bu yoldaki isteği üzerine memurun bağlı olduğu kurumdaki yüksek disiplin kurulunca verileceği kurala bağlanmıştır.

Anılan kanun uyarınca yürürlüğe konulan Disiplin Kurulları ve Disiplin Amirleri Hakkında Yönetmeliğin 3. maddesinde de, kurum merkezlerinde bir yüksek disiplin kurulu ile bir merkez disiplin kurulunun, illerde il disipin kurulu, bölge esasına göre çalışan kurumlarda ise bölge disiplin kurullarının olacağı belirtildikten sonra, takip eden maddelerde hangi durumlarda bu kurullardan hangisinin görevli olacağı belirtilmiştir. Yönetmeliğin 16. maddesinde ise Başbakanlık, bakanlıklarda, illerde ve belediyelerde disiplin amirlerinin kimlerin olduğu belirtilmiştir.

Burada devlet memuruna disiplin cezası vermeye yetkili amir ve disiplin kurullarının merkezi idarede mi yoksa yerel idarede mi bulunduğuna bakılarak görevli idari yargı yerinin tesbiti mümkündür. Örneklemek gerekirse;

1-Devlet memurluğundan çıkarma cezaları yüksek disiplin kurulları tarafından verildiğine göre, bunlar merkezi idarenin bireysel işlemi niteliğindedir ve temyiz incelemesinin Danıştay'ca yapılması gerekmektedir.

---

[14] S.Güran, Bölge İdare Mahkemeleri ve Danıştay Üzerine Yapısal Bir Deneme, sayfa:76

[15] Z.Bereket, a.g.e. sayfa:24

2-Başbakanlık ve bakanlıklar ile bunların bağlı kuruluşlarında görevli memurlar ile illere ortak kararnameyle atananların, kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile ilgili işleri, memurların bağlı oldukları merkez disiplin kurulunca karara bağlanacağından, bunlar da merkezi idarenin bireysel işlemi olduğu için temyiz incelemesi Danıştayca karara bağlanırken, il disiplin kurullarınca, illerde görevli memurlara ilişkin verilen kararlar ise yerel idarenin bireysel işlemleri kapsamında bulunduğundan, temyiz incelemesi bölge idare mahkemelerince yapılacaktır.

3-Aynı durum, uyarma, kınama ve aylıktan kesme cezalarını vermeye yetkili disiplin amirleri için de söz konusudur. Yani disiplin amirinin merkezi idarede veya yerel idarede bulunmasına göre görevli yargı yeri, bahsedilen ilkeler çerçevesinde belirlenecektir.

II- Yükseköğrenim ve Diğer Öğrenci İşleri

2547 sayılı Yasanın Üçüncü Bölümünde, Yükseköğretim Kurulu, Yükseköğretim Denetleme Kurulu, ÖSYM ve Üniversitelerarası Kurul Başkanlığı "Üst Kuruluş" olarak belirtilmiştir.

Anılan yasanın 6/a maddesinde, Yükseköğretim Kurulu, tüm yükseköğretimi düzenleyen ve yükseköğretim kurumlarının faaliyetlerine yön veren, bu kanunla kendisine verilen görev ve yetkiler çerçevesinde özerkliğe ve kamu tüzel kişiliğine sahip bir kuruluş olarak tanımlandıktan sonra, 8. maddesinde Yükseköğretim Denetleme Kurulunun, 10. maddesinde ÖSYM'nin, 11. maddesinde ise Üniversitelerarası Kurulun kuruluş, işleyiş ve görevleri belirtilmiştir. Anılan madde hükümlerinin incelenmesi sonucunda, bu kuruluşların, yükseköğretim teşkilatı içinde, modelimize göre, merkezi idareyi temsil ettikleri ortaya çıkmaktadır. Ayrıca bu kuruluşların yasanın kendilerine verdiği görevlerin hemen hepsi, ülke çapında uygulanacak genel düzenleyici işlemler niteliğinde olduğundan, "merkezi idarenin düzenleyici işlemleri" tanımı çerçevesinde bu kuruluşların yapmış oldukları işlemlerin büyük bir kısmı, Danıştayın ilk derece yapacağı işler arasında yer almaktadır.

Ancak burada da bazı istisnalar bulunmaktadır. Örneğin, YÖK'ün yurt dışında bulunan araştırma görevlilerini geri çağırması işlemleri, ÖSYM tarafından yapılan sınavlara ilişkin bireysel sınav sonuç işlemleri, üniversitelerarası kurulun doçentlik sınavına ilişkin bireysel işlemleri, "merkezi idarenin bireysel işlemleri" kapsamındadırlar.

Yükseköğretim teşkilatı içinde üniversitelerin durumu farklılık arzetmektedir. Üniversiteler bazı durumlarda YÖK, ÖSYM gibi üst kuruluşların, taşra teşkilatı gibi görülebilirse de, kendilerine bağlı birimler olan fakülte, yüksekokul, enstitü gibi kurumların üst yönetim mercii olarak merkezi idare konumundadır. Ancak üniversiteler bir yerinden yönetim kuruluşu olduklarından modelimizde yerel merkezi idare olarak tanımlaması yapılması gerekmektedir. Çünkü üniversiteler tarafından yapılan düzenleyici işlemler, ülke çapında uygulanan ve genel nitelikte olmadıklarından genel yönetimin içinde yer alan merkezi idarelerden farklı konumdadırlar. Bu nedenle yerel merkezi idare olan üniversitelerin düzenleyici ve bireysel işlemleri arasında bir ayrıma gidilmesi mümkün olamayacağından, üniversitelerin işlemlerine (fakülte, yüksekokul gibi alt birimlerince yapılan ve rektörlüğün onayına gerek kalmaksızın uygulanabilen işlemler hariç) karşı açılacak iptal davalarında idare mahkemeleri ilk derece mahkemesi, Danıştay ise temyiz mercii olarak görev yapacaklardır.

Üniversitelerin bu işlemlerine örnekler verecek olursak; üniversite yönetim organlarının oluşumu, üniversite öğretim üyelerinin atama, terfi, görevlendirilme-

leri, üniversitenin genel eğitim ve öğretim programları ve bunlara ilişkin yönetmelik, ilke kararları gibi işlemler gösterilebilir.

Üniversitelerin alt birimleri olan ve modelimize göre yerel idare konumundaki fakülte, yüksekokul ve enstitü gibi birimlerin bazı işlemleri, rektörlüğün onayına gerek kalmadan icrailik niteliği kazanmaktadır. Bunlar ders ve sınıf geçme işlemleri, fakülteye ait eğitim ve öğretim faaliyetleri, akademik kurulların seçimi gibi yerel idarenin bireysel işlemleri tanımına uyan işlemlerdir ve bunlarla ilgili davalarda temyiz mercii ise doğal olarak bölge idare mahkemeleri olacaktır.

Aynı durum, ilk ve ortaöğretim kurumlarıyla ilgili işlemler için de söz konusudur. Okul müdürlüğü düzeyinde yapılan bireysel işlemler ile ilgili davalar bölge idare mahkemelerinde kesinleşirken, il müdürlüğü düzeyindeki eğitim, öğretim faaliyetleri ile ilgili düzenleyici işlemler söz konusu olduğunda temyiz mercii Danıştay olacaktır. Bakanlığın düzenleyici işlemleri söz konusu olduğunda ise Danıştay ilk derece yargı yeri olarak görev yapacaktır.

III- Belediye Mevzuatından Doğan İşler

Belediyeler yerinden yönetim kuruluşlarıdır. Bu nedenle bu kurumların düzenleyici işlemlerine karşı açılacak davalarda, Danıştay'ın ilk derece olarak görev yapması mümkün olmayıp, ancak temyiz mercii olması mümkündür. Diğer idareler açısından yaptığımız düzenleyici ve bireysel işlemler ile ilgili belirlemeler, burada da söz konusu olduğundan tekrar yapılmasına gerek bulunmamaktadır.

Büyükşehir belediyeleri açısından ise durum farklıdır. Daha doğrusu üniversitelerin durumu ile benzeşmektedir. Bu nedenle büyükşehir belediyeleri de "yerel merkezi idare" konumundadır.

3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanunun 6. maddesinin incelenmesinden, büyükşehir belediyelerinin genelde şehrin bütünlüğü, düzeni, işleyişi, planlaması, çevre sağlığı, ulaşım, altyapı, çöp tesisleri, mezarlıklar gibi büyükşehrin bütününe hitap eden konularda görevli oldukları ve kendilerine bağlı ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağladıkları anlaşılmaktadır.

Bu nedenle büyükşehir belediyelerinin yapmış oldukları işlemlerin büyük çoğunluğu kişisel olmaktan çok, şehirde yaşayan insanların tümüne yöneliktir. Dolayısıyla büyükşehir belediye işlemleri yerel olmakla birlikte bireysel nitelikte değillerdir. Örneğin; Gayri sıhhi müesseselerin açma ve çalışma ruhsatlarına ilişkin işlemler, ilk bakışta sadece bu tür işyerini açmak veya çalıştırmak isteyenleri ilgilendirdiği düşünülürse de, gerçekte çevre ve halk sağlığı açısından önem arzeden bu müesseselerle ilgili her türlü işlemler, tüm şehir halkını etkileyeceğinden bireysel işlem olmaktan çıkmaktadır. Görüldüğü üzere yerel merkezi idare konumunda olan büyükşehir belediyelerinin belediye mevzuatına göre yapmış oldukları işlemlerle ilgili davaların ilk derecede idare mahkemelerinde görüldükten sonra, Danıştay'da temyiz incelemesinin yapılması sonucu ve gereği ortaya çıkmaktadır.

IV- İmar Mevzuatından Doğan İşler

Esas itibariyle düzenleyici işlem niteliğinde olan imar planlarının bir kısmı (bölge, metropolitan, nazım, çevre düzeni planları) genel yönetime ait merkezi idareler; 1/5000 ölçekli nazım imar planları ile 1/1000 ölçekli uygulama imar planları ile bunların parselasyon çalışmalarına ilişkin kısmı ise il ve ilçe belediyeleri ile büyükşehir belediyeleri tarafından yapılmaktadır.

Ayrıca bunların haricinde, 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, 7268 sayılı Afet Kanunu ve 2872

sayılı Yeşili Koruma ve Çevre Kanununda imar planlamasıyla ilgili hükümler bulunmaktadır.

İmar planlamalarında, bu işleri yapan idarenin konumlarına göre diğer bölümlerde belirttiğimiz ilkeler çerçevesinde, hangi planlama işlerinin Danıştay veya idare mahkemelerinin görevli olacağını belirlemek mümkündür. İmar planları düzenleyici işlem niteliğinde olduklarından bu davaların temyiz incelemesinin bölge idare mahkemelerinde yapılması mümkün değildir.

Diğer taraftan 3194 sayılı İmar Yasası uyarınca verilen yıkım kararları ve para cezaları bireysel nitelikte işlem olduklarından, yerel idarelerce yapılan bu tür işlemlerle ilgili davalar bölge idare mahkemelerinde kesinleşecektir.

V- Kamu Kurumu Niteliğindeki Meslek Kuruluşları Mevzuatının Uygulanmasından Doğan İşler

Anayasamızın 135. maddesinde, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile üst kuruluşlarının kamu tüzel kişiliğine sahip oldukları ve kanunla kurulacakları belirtilmiştir.

Daha önceki bölümlerde yaptığımız ayrım burada da söz konusudur. Üst kuruluşlar olan birlikler (Türk Tabipler Birliği, Barolar Birliği vb.) merkezi idare; alt kuruluş olan odalar ise yerel idare niteliğinde olup, bu kuruluşların yaptıkları işlemlere ilişkin davalarda da aynı ölçütlerin kullanılması mümkündür.

SONUÇ

İdari yargının içinde bulunduğu tıkanıklığın aşılması için ana hatlarını ortaya koymaya çalıştığımız bu modelin uygulanması halinde ortaya çıkacak durumlarla ilgili sunmuş olduğumuz az sayıdaki somut örnekler, modelin işleyişinde herhangi bir aksaklığın doğmayacağını göstermektedir.

Burada, karışık bir idari örgütlenmeye sahip olmamız ve verilen örneklerin az sayıda olması nedeniyle bu saptamalarla binlerce çeşit idari işlemlere matuf genel bir kaide konulmasının çok güç ve sakıncalı olabileceği öne sürülebilir.

Ancak sunmuş olduğumuz örneklere ilişkin uyuşmazlıkların; Danıştay'da varolan uyuşmazlıkların çoğunluğunu oluşturması ve genelde karakteristik özelliklerinin modelimize uygun olmaları karşısında, modele uygun olmayan durumlar, istisnai olacaktır. Kaldı ki, işleyişi basit ve anlaşılması kolay olan bu modelde, toplumun ihtiyaçlarına karşı çok çabuk refleks gösterdiği geçmiş uygulamalarıyla kanıtlanmış olan Danıştayımız ve diğer idari yargı birimlerince, çeşitli tereddüt ve çelişkilerden doğabilecek boşluklar içtihat yoluyla rahatlıkla doldurulabilecektir.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/2
Karar No: 1999/22

ÖZETİ : Aşevi ve sosyal tesis inşaatı işinde keşif bedelinin %30'unu aşan işlerden kaynaklanan farkın 1580 sayılı Kanunun 70/13 maddesi gereğince ödenmesine ilişkin belediye meclisi kararının, 2886 sayılı Kanunun 63. maddesindeki yönteme uyulmadığı gerekçesiyle valilikçe onanmaması işleminin 63. maddedeki yönteme uyulmamasını bu alacağı ortadan kaldırmayacağı nedeniyle iptali hk.

... Belediye Meclisinin, aşevi ve sosyal tesis inşaatı işinde keşif bedelinin % 30'unu aşan işlerden kaynaklanan 66.262.639.920.- liranın, 1580 sayılı Kanunun 70 inci maddesinin 13 üncü fıkrası uyarınca sulh yoluyla ödenmesi hakkındaki 27.11.1998 günlü ve 6/69 sayılı kararının onanmamasına dair ... Valiliğinin 4.12.1998 günlü ve B054VLK4460700 Mah.İd.02/3562 sayılı işlemine karşı ... Belediye Başkanının 1580 sayılı Belediye Kanununun 71 inci maddesi uyarınca yaptığı itiraza ilişkin dilekçesinde aynen:

"... Belediye Meclisi 27.11.1998 gün ve 6/69 sayılı kararıyla ... Belediyesine ait aşevi ve sosyal tesis inşaatının kesin hesap sonucu ortaya çıkan ve yüklenici tarafından yapılan ve sözleşme dışı harcanan 66.262.639.920.- Liranın 1580 sayılı yasanın 70. maddesinin 13. fıkrası uyarınca sulhname tanzim edilerek ödenmesine karar vermiştir. Mezkur meclis kararı 1580 sayılı Yasanın 71. maddesi uyarınca valilik makamının tasdikine sunulmuşsa da, valilik makamı 27.11.1998 tarih ve 6/69 sayılı Meclis Kararının onanmadığını 04.12.1998 tarih ve 3562 sayılı yazısıyla bildirmiştir.

1580 sayılı yasanın 71. maddesi ile onaya tabi kararların onanmaması halinde belediye meclisinin tetkik talebi üzerine konunun Danıştayca incelenerek kesin olarak karara bağlanması hüküm altına alınmıştır.

Belediye meclisi onanmayan 27.11.1998 tarih ve 6/69 sayılı Meclis Kararının 1580 sayılı yasanın 71. maddesi uyarınca incelenmesini 14.12.1998 tarih ve 7/75 sayılı kararıyla kabul etmiştir.

Konunun 1580 sayılı yasanın 71. maddesi uyarınca incelenmesini arz ve talep ederim." denilmekte olduğundan konu incelenerek;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

İstem, ... Belediye Meclisinin, aşevi ve sosyal tesis inşaatı işinde keşif bedelinin % 30'undan fazla artışından kaynaklanan miktarın, 1580 sayılı Kanunun 70 inci maddesinin 13 üncü fıkrası uyarınca yükleniciye sulh yoluyla ödenmesine dair 27.11.1998 günlü ve 6/69 sayılı kararının valilikçe onanmaması üzerine, ... Belediye Başkanının 1580 sayılı Kanunun 71 inci maddesi gereğince yaptığı itiraza ilişkindir.

1580 sayılı Belediye Kanununun 71 inci maddesinde, 70 inci maddenin 1,2, 3,4,5,8,9,13 üncü fıkralarında gösterilen işler ile 15 inci fıkra gereğince alınan belediye meclisleri kararlarının mahalli en büyük mülkiye memurunun onayıyla yürürlüğe gireceği, söz konusu kararların bir hafta içinde onaylanmaması halinde belediye meclisinin istemi üzerine konunun Danıştayca incelenerek bir ay içinde kesin olarak karara bağlanacağı hükmü yer almıştır.

Aynı Kanununu 70 inci maddesinin 13 üncü fıkrasında ise, konusu bin liradan fazla olan uyuşmazlıkların sulh (anlaşma) yoluyla çözümlenmesi için belediye meclislerince karar alınması gerektiği belirtilmiştir.

Bilindiği üzere sulh, medeni hukukta karşılıklı vazgeçmeye dayanan ivazlı bir akit olarak tanımlanmaktadır. Yargı yerlerinde görülen uyuşmazlıklar sulh yoluyla ortadan kaldırılabildiği gibi mevcut uyuşmazlıkların da yargıya götürülmeden bu yolla çözümlenmesi mümkün bulunmaktadır.

1580 sayılı Kanunun 70 inci maddesinin 13 üncü fıkrasında da belirli uyuşmazlıkları sulh yoluyla çözüme kavuşturma olanağı tanınmıştır. Anılan fıkra hükmüyle belediyelerin, bin liranın üzerinde olan borçları veya alacaklarından kaynaklanan uyuşmazlıklarının, karşı tarafla varılacak anlaşma sonucunda yargılama giderleri ve vekalet ücreti gibi masraflara katlanılmaksızın kısa sürede sonuçlandırılması olanaklı hale getirilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Belediyesince ihalesi yapılan aşevi ve sosyal tesis inşaatının 2.5.1998 gününde tamamlanması sonucunda çıkartılan kesin hesaba göre, keşif bedelinin % 30'unu aşan işler tutarının 66.262.639.920.-lira olduğu ve bu artışın temel inşaatından kaynaklandığı, ortaya çıkan bu miktarın sulh yoluyla ödenmesi hususunda işin yüklenicisinin öneride bulunması üzerine konunun belediye meclisine iletildiği ve meclisin 27.11.1998 günlü toplantısında, 1580 sayılı Kanunun 70 inci maddesinin 13 üncü fıkrası uyarınca, yüklenicinin yaptığı keşif bedelinin % 30'unu aşan işler nedeniyle oluşan alacağının sulh yoluyla ödenmesine karar verildiği, ancak, keşif bedelindeki artışta, 2886 sayılı Kanunun 63 üncü maddesindeki yöntemin Belediyece dikkate alınmadığı gerekçesiyle meclis kararının il valisince onanmadığı, onamama işlemine karşı da, belediye meclisince konunun Danıştayda incelenmesi yolundaki istemine dayalı olarak belediye başkanınca itirazda bulunulduğu anlaşılmıştır.

Yüklenici tarafından tamamlanan ve plan, proje veya teknik yönden aykırılık taşıdığı öne sürülmeyen inşaat işinden kaynaklanan parasal tutarın kendisine ödenmemesi halinde, bu alacağın dava yoluyla takip edileceği açıktır. Belediyece

2886 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde yazılı yönteme uyulmamasının bu alacağı ortadan kaldırmayacağı da kuşkusuz olduğuna göre, söz konusu miktarın hükmen ödenmesi durumunda, belediyenin ayrıca yargılama giderleri, vekalet ücreti ve yasal faiz gibi zorunlu ödemeleri de karşılamasının gerekeceği, bu nedenle sulhen ödeme yolunun seçilmesinde hizmet gerekleri ile hukuka aykırı bir husus bulunmadığı sonucuna ulaşılmış ve sözü edilen belediye meclisi kararının onanmamasına ilişkin valilik işleminde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle ... Valiliğinin 4.12.1998 günlü ve B054VLK.4460700 Mah.İd.02/3652 sayılı onamama işleminin iptali ile ... Belediye Meclisinin 27.11.1998 günlü ve 6/69 sayılı kararının onanmasına ve dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 29.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/29
Karar No: 1999/26

ÖZETİ : Rekabet Kurulu Başkanının milletvekili genel seçimine katılmak için istifası ile boşalan üyeliğe yapılacak seçimle ilgili olarak; boşalan kadronun ilgilinin seçimi kaybetmesi durumunda eski görevine atanmasına olanak sağlamak amacıyla boş tutulamayacağı, Rekabet Kurulu Başkanınından boşalan kurul üyeliğe ve kurul başkanlığına aday gösterme yetkisinin rekabet kurulana ait olduğu hk.

Rekabet Kurulun'da boşalan üyelik için yapılacak atama konusunda oluşan duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 9.2.1999 günlü, B.02.0.KKG/122-14/734 sayılı yazısının eki Rekabet Kurulu Başkanlığının 1.2.1999 günlü, 124 sayılı yazısında aynen şöyle denilmektedir:

"Malumları olduğu üzere, 07.12.1994 tarihli ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun, 13.12.1994 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiş; Kanun'un 22, 23 ve Geçici 1'inci maddeleri uyarınca Bakanlar Kurulu'nun İlgi (d) kararnamesi ile oluşturulan Rekabet Kurulu, 05.03.1997 günü Yargıtay Birinci Başkanlık Divanı huzurunda yemin ederek görevine başlamıştır.

Rekabet Kurulu Başkanı Prof.Dr. ..., 11.01.1999 günü Kurul Başkanlığına verdiği dilekçe ile, 18 Nisan 1999 günü yapılacak Milletvekili Genel Seçimlerinde aday olacağından, yasal zorunluluk nedeni ile görevinden ayrıldığını bildirmiştir.

Kurul başkan ve üyelerinin atanmasına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararname-

sine dayanak olan Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın İlgi (c) yazısında, bakanlığın üye adayı olarak önerdiği 4 asil 4 yedek üyeden hangilerinin kanun'un 22'nci maddesine göre Sanayi ve Ticaret Bakanlığı kontenjanına, hangilerinin ise Geçici 1'inci madde gereğince kurul yerine gösterildiği açıkca belli olmadığından, bu durumun aydınlığa kavuşturulabilmesi bakımından, kurumumuzca Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na 07.01.1999 tarihli, 123 sayılı yazımızla başvurulmuş; Sanayi ve Ticaret Bakanı ... imzası ile alınan İlgi (a) yazı ile adaylardan Prof.Dr. ... ile ...'nün Geçici 1'inci madde uyarınca kurul yerine aday gösterildiği cevabı alınmıştır.

Bilahare, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın İlgi (b) yazısı ile yeniden yapılan değerlendirme sonucunda, adıgeçen adayların bakanlık kontenjanından aday gösterildiklerinin kabulünün kanun'un ruhuna ve amacına uygun olacağı düşüncesi ile bakanlıklarının önceki yazısındaki görüşlerinden sarfı nazar edildiği bildirilmiştir.

Kurulumuz, Prof. Dr. ...'ın görevinden ayrılması ile ortaya çıkan bu durum karşısında 29.01.1999 günlü toplantısında konuyu görüşerek, aşağıdaki tespitlerin Başbakanlık Makamına ve Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na duyurulmasına karar vermiştir.

1) 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun'un verdiği görevleri yerine getirmek üzere, biri başkan biri ikinci başkan olmak üzere 11 üyeden oluşan Rekabet Kurulu'nun teşekkül tarzını düzenleyen 22'nci madde gereğince, diğerlerinin yanısıra, 4 üyenin Rekabet Kurulu'nun, 2 üyenin ise Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın göstereceği iki misli aday arasından Bakanlar Kurulu'nca atanması esastır.

2) Kurul başkan ve üyelerinin görev süreleri ile ilgili 24'üncü madde, görev süresi dolmadan herhangi bir sebep ile boşalan başkanlık ve üyelikler için, 1 ay içinde seçim ve atama yapılmasını öngörmektedir.

3) Yenilenme sırasında kurul'un teşekkülüne ilişkin hükümlerdeki sayılar ve oranların dikkate alınacağı, bu durumda Prof.Dr. ...'dan boşalan kurul üyeliğine Prof.Dr. ... hangi kontenjandan aday gösterilmişse, o kurumun iki misli aday göstermesi gerektiği açıktır.

4) Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın İlgi (a) ve İlgi (b) yazılarından hangisine itibar edileceği konusunda tereddüt hasıl olmuştur. İkinci yazıda ilk yazıdaki tespitten sarfı nazar edildiği belirtilmekte ise de, ilk yazıyı imzalayan sayın bakanın aynı zamanda, 31.01.1997 tarihli orjinal tasarrufu gerçekleştiren Bakan olması nedeniyle, iradesinin gözardı edilemeyeceği düşünülmektedir. Bunun ötesinde, bu iradeyi kaldıran ikinci yazının gerekçesini oluşturan".. Prof.Dr. ... (ve ...'nün selefi ...) Başkan adayı olarak bildirilmiş olduğuna ve Kanun'un Geçici 1'inci maddesinde de, ilk dönem için kurul başkanı'nın Sanayi ve Ticaret Bakanı'nın göstereceği adaylar arasından atanacağı öngörüldüğüne göre, adı geçenlerin Sanayi ve Ticaret Bakanlığı kontenjanından aday gösterildiklerinin kabulü gerekeceği..." şeklindeki tespit, başkan adaylarının Sanayi ve Ticaret Ba-

kanlığı'nın kendi kontenjanından gösterilen üye adayları olmalarının zorunlu olduğu şeklindeki bir görüşe dayanmaktadır. Oysa başkan'ın Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından, yalnızca kendi kontenjanında bulunan üyeler arasından değil, tüm kurul üyeleri arasından önerilecek iki aday arasından seçilmesi, kanun'un geçici 1'inci maddesinde öngörülmektedir. Nitekim, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın 31.01.1997 tarihli kararname taslağındaki listede de bu doğrultudaki bir değerlendirme ile ... ve Prof. Dr. ...'ın üye adayları olarak gösterilmelerini müteakip, listenin altında, ayrıca tüm adaylar arasından seçilen başkan adayları olarak sıralandıkları görülmektedir.

5) Kanun'un 62'nci maddesi uyarınca Bakanlar Kurulu'nun 23.05.1997 gün ve 97/9468 sayılı kararı ile kabul edilerek, 21.06.1997 gün ve 23026 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Rekabet Kurumu Çalışma Usul ve Esasları Hakkında Yönetmeliğin 8'inci maddesi,"... Başkan'ın herhangi bir nedenle görevinden ayrılması halinde, başkan'ın yerine seçilecek üyenin belirlenmesinden sonra,... Başkan'ın kurul'un göstereceği üç aday arasından Bakanlar Kurulu tarafından atanacağını" hükme bağlamıştır. Esasen Kanun'un 24'üncü maddesinde de "Başkanlık ve Üyelikler, yenilenme hariç, görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşaldığı takdirde, boşalan yerlere bir ay içinde seçim ve atama yapılacağı" belirtilmektedir. Bu durumda, seçme ve atama konusunda doğan belirsizliğin çözümlenmesi ivedilik kazanmaktadır.

6) Öte yandan, Prof.Dr. ...'ın milletvekili adayı olmak üzere görevinden ayrılmış olması nedeniyle, 4054 sayılı Kanun'un 24'üncü maddesinde yer alan "Başkanlık ve Üyelikler, yenilenme hariç, görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşaldığı takdirde, boşalan yerlere bir ay içinde seçim ve atama yapılır." şeklindeki hükmün, 298 sayılı Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Kanunu'na 15.03.1990 tarihli ve 3617 sayılı Kanun'la eklenen Ek-7'nci maddesinde yer alan, "Subay, assubaylar hariç olmak üzere; milletvekili ve mahalli idareler genel ve ara seçimlerinde aday ve aday adayı olan devlet memurları ve diğer kamu görevlileri, adaylığı veya seçimi kaybetmeleri halinde,... eski görevlerine veya kazanılmış hak aylık derecelerindeki başka bir göreve dönebilirler." hükmü karşısında uygulanıp uygulanamayacağı; Rekabet Kurulu Başkanlığı kadrosunun emsalinin de bulunmaması nedeniyle, kadrosunun boş bırakılmasının gerekip gerekmediği konusunda da tereddüt hasıl olmuştur.

7) Bu durumlar karşısında, her iki konuda 2575 sayılı Kanun'un 42/d ve f bentleri gereğince Danıştay 1'inci Dairesi Başkanlığı'nın görüşlerinin alınmasına karar verilmiştir.

Yukarıda arz edilen sebeplerle;

a) Prof.Dr. ...'ın milletvekili adayı olmak üzere 11.01.1999 tarihinde görevinden ayrılması sebebiyle boşalan kurul üyeliğine atanacak bir kurul üyesi için iki misli adayı belirleme yetkisinin Rekabet Kurulu'na mı yoksa Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'na mı ait olduğu konusunda Kurulumuz ile Sanayi ve Ticaret Bakanlığı arasında ortaya çıkan belirsizliğin 2575 sayılı Kanun'un 42'nci maddesi-

nin (d) bendi gereğince giderilmesi için,

b) Makamlarınca da uygun görüldüğü takdirde: 298 sayılı Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanun'un Ek-7'nci maddesinde milletvekili aday adaylarına tanınan eski görevlerine dönme hakkı nedeniyle, Prof.Dr. ...'dan boşalan üyeliğe 1 ay içinde seçim ve atama yapılmasının zorunlu olup olmadığı, başka bir deyişle, 4054 sayılı Kanun'un 24 üncü maddesinde yer alan"... herhangi bir sebeple boşalma" kapsamına seçim sebebiyle ayrılmaların da girip girmediği konusunda 2575 sayılı Kanun'un 42'nci maddesinin (f) bendi gereğince Danıştay 1' inci Daire Başkanlığı'nın istişari görüşünün alınabilmesi için;

Yazımız ve eklerinin Danıştay Başkanlığı'na havalesini takdirlerinize arz ederim."

Ayrıca,Rekabet Kurulu Başkanının istifasından sonra yapılacak atamaya uygulanacak kurallarda düşülen duraksamanın giderilmesi yolunda istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 9.2.1999 günlü, B.02.0.KKG/174-221/735 sayılı yazısının eki Sanayi ve Ticaret Bakanlığının 28.1.1999 günlü ve 770 sayılı yazısında ise aynen:

"Bilindiği üzere, 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 22,23 ve geçici 1 inci maddesine göre, 27 Şubat 1997 tarihli 97/9090 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile Rekabet Kurulu Başkan ve üyelerinin seçim ve atama işlemi yapılmıştır.

İlk dönem için, bakanlığımızca aday gösterilen Prof.Dr. ... Kurul Başkanı olarak seçilmiş, ancak 11 Ocak 1999 tarihinde 18 Nisan 1999 tarihinde yapılacak seçimlere katılmak için bu görevinden süresini doldurmadan istifa etmiş bulunmaktadır.

Rekabet Kurulu Başkanının istifasından sonra yapılacak atamaya uygulanacak hukuk kuralları ve prosedürü konusunda bakanlığımızca tereddüde düşülmüş ve bu konuda Danıştay'ın istişari mütalaasına ihtiyaç duyulmuştur. Bu konu ile ilgili yasa maddeleri şunlardır:

Görev sürelerini belirleyen 24 üncü maddede; "Başkanlık ve üyelikler, yenileme hariç, görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşaldığı takdirde, boşalan yerlere bir ay içinde seçim ve atama yapılır. Bu halde atanan, yerine atandığı kimsenin süresini tamamlar." denilmektedir.

Kurulun teşekkülüne ilişkin 22 inci maddesinde ise; kurul üyeliğine atamanın maddede belirtilen kurumlar tarafından her boş üyelik için iki aday gösterileceği ve bu adaylar arasından Bakanlar Kurulunca seçim ve atama yapılacağı belirtildikten sonra son fıkrada; "Bakanlar Kurulu, Kurulun göstereceği üç aday arasından birini başkan olarak görevlendirir." hükmüne yer verilmektedir.

Kanunun geçici 1 inci maddesi uyarınca, ilk atamada henüz kurul oluşmadığı için 22 inci maddeye göre kurulca gösterilmesi gereken dört adayın ikisi Başbakan, ikisi de Sanayi ve Ticaret Bakanı tarafından gösterilmiştir. Yine geçici 1 inci maddede, "İlk dönem için kurul başkanı Sanayi ve Ticaret Bakanının

göstereceği iki aday arasından Bakanlar Kurulunca atanır ve kurul başkanı ve ikinci başkanı kuraya iştirak etmeden sürelerini altı yıl olarak tamamlarlar." denilmektedir.

Yukarıda alıntılanan hükümler birlikte değerlendirildiğinde, ortaya iki farklı görüş çıkmaktadır. Birincisi boşalan başkanlık için 22 inci maddeye göre ilgili kurumu tarafından gösterilecek iki aday arasından Bakanlar Kurulunca seçim ve atama yapılması, bilahare kurulun göstereceği üç aday arasından da yine Bakanlar Kurulunun Başkanı görevlendirmesi şeklinde oluşan görüştür. İkinci görüşe göre ise: kanunun geçici 1 inci maddesi ile, ilk dönem için (24 üncü maddeye göre dönem ibaresinden altı yıl anlaşılmalıdır) yeni teşekkül ettirilen Kurumun hem fiziki olanaklara kavuşması, hem de mesleki kararları bakımından bir istikrar kazanabilmesini temin açısından kurul başkan ve ikinci başkanının iki yılda bir yapılması gereken üye yenilemesi kuralları dışında bırakılarak altı yıl görev yapması, kurul başkanının da Sanayi ve Ticaret Bakanının göstereceği iki aday arasından atanması öngörülmüştür. Bu şekilde ülkemizde ilk defa ihdas edilen bir kurumun ilk kuruluşu sırasındaki birtakım belirsizlikler ortadan kaldırılmak ve yine iktisadi hayatta çok önemli sonuçları olan rekabet kurallarının uygulanması konusunda bir kararlılık ve istikrar oluşturulmak istenmiştir. Hal böyle olunca ve geçici 1 inci maddede açıkça ilk dönem için denildiğine göre, başkanlığın altı yıllık sürenin dolması dışında arızi bir sebeple boşalması durumunda yine geçici 1 inci madde hükümlerine göre atama işleminin yapılması gerekmektedir.

Bakanlığımızca bu ikinci görüş benimsenmekle birlikte ortaya çıkabilecek hukuki sorunların önlenmesi bakımından bu konuda Danıştay Kanununun ilgili maddeleri uyarınca Danıştay'ın istişari görüşünün alınması gerektiği düşünülmektedir."

Kanunun 24 üncü maddesinde boşalan üyelik için bir ay içinde yeni seçim ve atama yapılacağı öngörüldüğünden gereğinin ivedi olarak ifasını arzederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine Sanayi ve Ticaret Bakanlığını temsilen gelen tüketicinin ve Rekabetin Korunması Genel Müdürü ... ile Rekabet Kurumunu temsilen gelen Rekabet Kurulu üyesi ... ve Kurum Hukuk Müşaviri Av. ...'un açıklamaları dinlendikten ve istemlerin aynı ve bağlantılı konulara ilişkin bulunması nedeniyle dairemizin Esas: 1999/30 sayılı dosyası Esas: 1999/29 sayılı dosya ile birleştirilerek her iki dosya birlikte incelendikten sonra ;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

Yukarıya metni alınan istem yazılarında da açıkça belirtildiği üzere, istişari düşünce isteminin konusu, Rekabet Kurulu Başkanının,18.4.1999 tarihinde yapılacak Milletvekili Genel Seçimine katılmak için 11.1.1999 tarihinde istifası ile boşalan kurul üyeliğine yapılacak atama ve buna dayalı işlemlerle ilgili olarak üç noktada toplanmaktadır.

1- Duraksama konularından birincisi; kurul başkanının istifası sonucunda,

298 sayılı Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanunun Ek-7 nci maddesinin, milletvekili aday adaylarının, adaylığı veya seçimi kaybetmeleri durumunda, eski görevlerine dönebilmelerine olanak sağlayan hükmü ile 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 24 üncü maddesinde yer alan ve boşalan üyeliğe bir ay içinde seçim ve atama yapılmasını öngören hükmü karşısında, Rekabet Kurulunda boşalan üyeliğe bir ay içinde seçim ve atama yapılmasının zorunlu olup olmadığına ilişkindir.

Anayasa'nın 76 ncı maddesinin üçüncü fıkrası; "Hakimler ve savcılar, yüksek yargı organları mensupları, yükseköğretim kurumlarındaki öğretim elemanları, Yükseköğretim Kurulu üyeleri, kamu kurum ve kuruluşlarının memur statüsündeki görevlileri ile yaptıkları hizmet bakımından işçi niteliği taşımayan diğer kamu görevlileri ve Silahlı Kuvvetler mensupları, görevlerinden çekilmedikçe, aday olamazlar ve milletvekili seçilemezler." hükmünü içermekte; aynı konuyu düzenleyen 2839 sayılı Milletvekili Seçimi Kanununun 18 inci maddesi de, yukarıda sayılan görevlilerin, genel ve ara seçimlerin başlangıcından bir ay önce görevlerinden ayrılma isteğinde bulunmadıkça adaylıklarını koyamayacaklarını ve aday gösterilemeyeceklerini hükme bağlamaktadır.

Öte yandan,298 sayılı Kanunun Ek-7 nci maddesinde "Subay, astsubaylar hariç olmak üzere; milletvekili ve mahalli idareler genel ve ara seçimlerinde aday ve aday adayı olan devlet memurları ve diğer kamu görevlileri, adaylığı veya seçimi kaybetmeleri halinde, Yüksek Seçim Kurulunca seçim sonuçlarının ilanını takip eden bir ay içinde müracaat etmeleri kaydıyla eski görevlerine veya kazanılmış hak aylık derecelerindeki başka bir göreve dönebilirler." denilmektedir.

Söz konusu hükümle kamu hizmetinin sürekliliği ve görevin boş kalmasının sakıncaları dikkate alınarak ilgililerin eski görevlerinin yanısıra kazanılmış hak aylık ve derecelerindeki başka bir göreve dönebilmelerine olanak tanındığından, seçime katılabilmek için istifa eden kamu görevlisinin kadrosunun boşaldığı, dolayısıyla idarenin bu kadro üzerinde tasarruf yetkisinin bulunduğunu kabul etmek gerekmektedir.

Bu durumda, 4054 sayılı Kanunun 24 üncü maddesinde yer alan "Başkanlık ve üyelikler, yenilenme hariç, görev süresi dolmadan herhangi bir sebeple boşaldığı takdirde, boşalan yerlere bir ay içinde seçim ve atama yapılır." hükmünün buyurucu niteliği karşısında, milletvekili genel seçimine katılmak için istifa eden Rekabet Kurulu Başkanından boşalan kadronun, ilgilinin adaylığı veya seçimi kaybetmesi durumunda eski görevine atanmasına olanak sağlamak amacıyla boş tutulması ile ilgili bir zorunluluktan söz edilemez.

2- Duraksama konularından ikincisi; Rekabet Kurulu Başkanının milletvekili adayı olmak üzere görevinden ayrılması nedeniyle boşalan kurul üyeliğine atanacak kişi için aday belirleme yetkisinin Rekabet Kuruluna mı, yoksa Sanayi ve Ticaret Bakanlığına mı ait olduğuna ilişkin bulunmaktadır.

4054 sayılı Kanunun 22 inci maddesinde, kurulun biri başkan, biri ikinci

başkan olmak üzere toplam 11 üyeden oluştuğu belirtildikten sonra,bunlardan dört üyenin Rekabet Kurulunun, iki üyenin Sanayi ve Ticaret Bakanlığının, birer üyenin Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının bağlı olduğu Devlet Bakanlığının, birer üyenin ise Yargıtay, Danıştay, Üniversitelerarası Kurul ile Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin kendi kurumları içinden veya dışarıdan her boş üyelik için göstereceği ikişer aday arasından Bakanlar Kurulunca atanacağı öngörülmüştür.

Aynı kanunun geçici 1 inci maddesinde de,"Rekabet Kuruluna ilk atama 22 nci madde esaslarına göre yapılır. Şu kadar ki Rekabet Kurulu tarafından gösterilecek adaylara ilişkin hükümler uygulanmaz. İlk atamada kurul yerine üyelik için Başbakan ile Sanayi ve Ticaret Bakanı ikişer aday gösterirler." denilmektedir.

Görüldüğü üzere yasa koyucu Rekabet Kurulunun ilk oluşumunda, henüz kurul bulunmadığından, 22 nci maddede öngörülmüş olan dört kişilik kurul kontenjanının ikisini Başbakana, diğer ikisini ise Sanayi ve Ticaret Bakanına tanımıştır.

Bu durumda, kurul başkanının istifasından sonra yapılacak atamada geçici 1 inci madde gereğince atanmış olan kurul başkanı üyenin, bakanlık yada kurul kontenjanından hangisinin adayı olduğunun belirlenmesi gerekmektedir.

Rekabet Kurulu Başkan ve üyelerinin atanmasına ilişkin, 4.2.1997 günlü 97/9090 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinde,4054 sayılı Kanunun 22 nci ve Geçici 1 inci maddeleri gereğince Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca önerilen adaylar arasından kurula seçilen kurul başkanı ve üç üyenin isimlerinin karşısına, parantez içinde Sanayi ve Ticaret Bakanlığı yazılmış, ancak, bunlardan hangilerinin bakanlık yada kurul adına aday gösterildiklerine ilişkin herhangi bir açıklamaya yer verilmemiştir. Bu belirsizlik nedeniyle Rekabet Kurulunun ilk oluşturulmasında yetkili olan bakan, Rekabet Kurulu Başkanlığına yazdığı 7.1.1999 günlü ve B.140.PRK.0100000 sayılı yazısında, bu konudaki iradesine açıklık getirmiş ve başkan olarak atanmış kişiyi kurul kontenjanından aday olarak gösterdiğini belirtmiştir. Bu nedenle Kanunun geçici 1 inci maddesinin bakana verdiği yetki de göz önüne alınarak, Bakanlar Kurulu kararı ile atanmış olan Rekabet Kurulu Başkanının Kurul kontenjanından aday gösterildiği, dolayısıyla kurul başkanından boşalan kurul üyeliğine seçilecek adayı belirleme yetkisinin Rekabet Kuruluna ait olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

3- Duraksama konularından üçüncüsü ise; 4054 sayılı Kanunun Geçici 1 inci maddesi hükmü uyarınca ataması yapılan ilk Başkanın altı yıllık görev süresi dolmadan istifa etmesi üzerine, yeni atamanın aynı madde hükmüne göre yapılıp yapılamayacağına ilişkindir.

4054 sayılı Kanunun 22 inci maddesinin son fıkrasında, kurul başkanının kurulun göstereceği üç aday arasından Bakanlar Kurulunca görevlendirileceği belirtilmiş.Geçici 1 inci maddesinde de, " ..... ilk dönem için Kurul Başkanı Sanayi ve Ticaret Bakanının göstereceği iki aday arasından Bakanlar Kurulunca atanır ve kurul başkanı ve ikinci başkanı kuraya iştirak etmeden sürelerini altı

yıl olarak tamamlarlar." denilmiştir.

Kurul Başkanının söz konusu Geçici maddeye göre atanmasının nedeni,madde gerekçesinde, Rekabet Kurulunun en kısa zamanda oluşması, her konuda yetkili olan kurul başkanının öncelikle seçilmesi ve rekabet hukukuna ilişkin işlemlerin yürütmesini sağlamak olarak ifade edilmektedir (TBMM, TD,73.,B:47,0,4,s.323).

Söz konusu maddelerle gerekçenin birlikte değerlendirilmesinden, Rekabet Kurulu Başkanının seçimine ilişkin temel kuralların Kanunun 22 inci maddesinde yer aldığı, geçici 1 inci maddenin ise, Rekabet Kurulu oluşmadan önce bir geçiş maddesi olarak düzenlendiği, böylece Sanayi ve Ticaret Bakanına kurul yerine başkanlık için aday gösterme yetkisinin tanındığı, 4.2.1999 günlü ve 97/9090 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla da kurul başkanının atandığı dolayısıyla Geçici 1 inci madde hükmünün gereklerinin yerine getirildiği anlaşılmaktadır.

Bu durum karşısında, Rekabet Kurulunun ilk oluşumuyla sınırlı olarak getirilen geçici 1 inci madde gereğince atanan kurul başkanının istifasından sonra yapılacak yeni aday belirlemede ve atamada Kanunun 22 inci maddesinde öngörülen esaslara göre işlem yapılması doğal ve zorunlu görülmektedir.

SONUÇ OLARAK:

1- 18.4.1999 tarihinde yapılacak Milletvekili Genel Seçimine katılmak için görevinden istifa eden Rekabet Kurulu Başkanının adaylığı veya seçimi kaybetmesi durumunda, 298 sayılı Kanunun Ek-7 nci maddesi uyarınca görevine dönebilmesine olanak sağlamak amacıyla seçim sonuçlarının ilanından bir ay sonraya kadar kadrosunun boş tutulmasında zorunluluk bulunmadığı,

2- Milletvekili Genel Seçimine katılmak için görevinden istifa eden Rekabet Kurulu Başkanından boşalan kurul üyeliğine seçilecek adayı belirleme yetkisinin, 4054 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca Rekabet Kuruluna ait olduğu,

3- Rekabet Kurulu Başkanının Milletvekili Genel Seçimine katılmak için istifa etmesi nedeniyle boşalan kurul başkanlığına aday gösterme yetkisinin, 4054 sayılı Kanunun 22 nci maddesi uyarınca Rekabet Kuruluna ait bulunduğu, görüşüne varılarak dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 16.2.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/15
Karar No: 1999/23

ÖZETİ : Anayasanın 138. ve 2577 sayılı Kanununun 28. maddeleri uyarınca idarenin yargı kararlarının gereklerine göre işlem tesis etmeye mecbur olduğu, yargı yerlerinde görülmekte olan ya da karara bağ-

lanmış bulunan konularda istişari görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı ve yargı yerlerince verilen bir kararın açık olmayan yönlerinin ya da birbirine aykırı hüküm fıkralarının ortadan kaldırması görev ve yetkisinin kararı veren yargı yerine ait bulunduğu hk.

... İli, ... İlçesi ... ve ... Köyleri çevresinde ... Madencilik Anonim Şirketi tarafından yapılacak altın madeni işletmeciliğine izin verilmesi yolundaki Çevre Bakanlığı işleminin ... Birinci İdare Mahkemesince iptal edilmesi ve bu kararın kesinleşmesi üzerine, anılan iptal kararının uygulanması ile ilgili olarak düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 8.1.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-219/123 sayılı yazısının eki Çevre Bakanlığının 29.12.1998 günlü ve B.19.0.HKM.0.00.00.00/1290-11142 sayılı yazısında aynen:

"... Madencilik A.Ş.'nin 16 Ağustos 1989 tarihinde arama izni, 12 Şubat 1992 tarihinde de işletme ruhsatı aldığı ... Altın Madeniyle ilgili olarak, ... Bayındırlık ve İskan Müdürlüğü'nün 14.1.1992 tarih ve 392 sayılı yazısı ile faaliyet hakkında bakanlığımız görüşü sorulmuştur. Bunun üzerine yapılan incelemeler ve yöre halkının görüşleri bir arada değerlendirilerek 2872 sayılı Çevre Kanununa istinaden yürürlüğe giren yönetmeliklerin konuya ilişkin hükümlerine uyulması ve ilgili kurum ve kuruluşlardan mer'i mevzuat çerçevesinde gerekli izinlerin alınması kaydıyla anılan faaliyetin gerçekleştirilmesinde bakanlığımızca sakınca görülmediği şeklinde görüş verilmiştir. (Ek 1)

Bakanlığımızın bu işlemine karşı ... 1.İdare Mahkemesinde, ... ve arkadaşları; ... ve arkadaşları; ... ve arkadaşları; tarafından olmak üzere üç adet dava açılmıştır. (Ek 2)

... 1. İdare Mahkemesi önce "Yürütmenin Durdurulması" yolundaki davacı taleplerini reddetmiş (Ek 3), daha sonra davayı esastan reddetmiştir. (Ek 4)

Davacılar ... İdare Mahkemesi tarafından davanın reddi yolunda verilen kararlara karşı "Yürütmenin Durdurulması" talepli olarak temyiz yoluna başvurmuşlardır.

Danıştay 6. Daire'si davacıların "Yürütmenin Durdurulması" yolundaki taleplerini reddetmiş, ancak, mahkeme kararlarını bozmuştur. (Ek 5)

Anılan mahkeme kararında "Yukarıda sözü edilen raporlardan, altın madenciliğinde, liç işleminde kullanılan siyanür ve ortaya çıkacak diğer ağır metallerin çevre sağlığı için olumsuz etkiler yaratacak olası bir risk ve tehdit unsuru oluşturduğu, özellikle çok kuvvetli bir zehir olan siyanürün toprağa, suya ve havaya karıştığı zaman her türlü canlı açısından zararlı olduğu, dolayısıyla proses gereği atık barajlarına pompalanan siyanürlü atıkların, geçirimsiz olarak planlanan bu atık barajlarından oluşabilecek sızıntılar nedeniyle su kaynakları-

na ve diğer kullanım alanlarına ulaşma olasılığı bulunduğu ve siyanürle altın madeni işletilmesindeki risk unsurunun ön plana çıktığı, ayrıca aynı risk sebebiyle bu bölgelerdeki flora ve faunanın da bozulma tehdidi altında kaldığı anlaşıldığından, siyanürün insan sağlığı ve çevre açısından çok büyük bir risk oluşturması karşısında daha da duyarlı olunması zorunludur.

Çevre, doğal ve yapay unsurları içinde barındıran ve her türlü insan faaliyetinin yer aldığı belirli dengelerle varlığını sürdürmektedir. Sistemi oluşturan denge unsurlarının yitirilmesi halinde çevrede meydana gelecek bozulmaların canlılar üzerinde yıkıcı etkilere yol açacağı ve çevre kirliliğini oluşturacağı tabiidir. Canlı yaşamın en önemlisi olan insan yaşamının sağlıklı, dengeli, bozulmamış bir çevrede sürdürülmesi esastır. İnsan yaşamının korunması bir öncelik olduğuna göre, insanın doğal yaşam temellerinin korunması ve geliştirilmesi gerekmekte ve çevrenin korunması insan yaşamının vazgeçilmez bir unsuru olmaktadır. Bu durumda yukarıdaki saptamalardan hareketle dava konusu altın madeni işletme yönteminin yarattığı sakıncaların doğrudan ve dolaylı olarak insan yaşamı ile ilgili olması karşısında, belirtilen Anayasa ve yasa hükümleri de dikkate alınarak dava konusu idari işlemin yargısal denetiminde öncelikle kamu yararı ve bu kavramdaki önceliklerin irdelenmesi gerekmektedir.

İşletmecinin iyi niyeti, önlemlerin titizce denetlenmesi gibi kavramlara bağlı kalınarak yapılacak faaliyet sonucunda elde edilecek ekonomik değerin, doğada ve doğrudan veya dolaylı olarak insan yaşamı üzerindeki risk faktörünün kamu yararının öncelikle insan yaşamı lehine değerlendirilmesi doğaldır. Siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletilmesinde işletmeciye ve yapılacak olan denetime duyulan güvene bağlı olarak risk olasılığının azalacağından söz etmek mümkün değildir.

Yukarıdaki teknik ve hukuki belirlemeler karşısında, insanın yaşama hakkını ve devletin de çevre sağlığını koruma, çevre kirlenmesini önleme, herkesin hayatını beden ve ruh sağlığı içerisinde sürdürmesini sağlama ödevlerini dikkate aldığımızda, Çevresel Etki Değerlendirme (ÇED) ve bilirkişi raporlarında da öngörülen olası risk faktörleriyle çalışan ve bu riskin gerçekleşmesi halinde doğrudan veya çevrenin bozulması ile dolaylı olarak insan yaşamını etkileyeceği kesin olan siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletilmesine izin verilmesi yolundaki dava konusu işlemde kamu yararına uygunluk bulunmamaktadır." denilmektedir.

Bakanlığımız Danıştay 6.Dairesi'nin bozma kararına karşı "Kararın Düzeltilmesi" yoluna başvurmuş, ancak, daha sonra Başbakanlık izni ile ve yargılama sürecinin hızlandırılması maksadıyla kararın düzeltilmesi talebini geri almıştır. (Ek 6)

Yargılama süreci sonunda ... ve Arkadaşları tarafından açılan dava ... Birinci İdare Mahkemesinin 15.10.1997 tarih ve E:1997/635, K:1997/876 sayılı, diğerleri, sırasıyla E:1997/636, K:1997/677, E:1997/637, K:1997/678 sayılı kararıyla kabul edilerek dava konusu bakanlığımız görüşü iptal edilmiştir. (Ek 7)

Bunun üzerine derhal ilgili kurum ve kuruluşlara; 23.10.1997 tarih ve 6971 sayılı yazı gönderilerek "mahkeme kararına konu teşkil eden bakanlığımız görüşü esas itibarı ile bir izin ve ruhsat işlemi olmamakla beraber, söz konusu Bakanlığımız görüşüne dayanılarak kurul ve kuruluşlarca tesis edilen işlemlerin yeniden değerlendirilerek yargı kararının gereğinin yapılması" hususu bildirilmiştir. (Ek 8)

Anılan mahkeme kararlarına karşı bakanlığımızca temyiz yoluna gidilmiştir. Danıştay 6. Dairesi 01.04.1998 tarih ve sırasıyla E:1998/512 K:1998/1830, E:1998/511 K:1998/1829, E:1998/510 K:1998/1828 sayılı kararıyla mahkeme kararlarını onanmasına karar vermiştir. (Ek 9)

Onama kararlarına karşı bakanlığımızca 13.05.1998 tarihli dilekçe ile karar düzeltme yoluna gidilmiş ancak bu talebimiz yüksek mahkemenin 11.11.1998 tarih ve E:1998/4533, K:1998/5178 E:1998/4532 K:1998/4179, E:1998/4531, K:1998/5177 sayılı kararıyla reddedilmiştir. (Ek 10)

Dava konusu işlemin iptal edilmesi ve iptal kararının da temyiz ve karar düzeltme aşamalarından geçerek kesinleşmesi üzerine, kesinleşmiş iptal kararı doğrultusunda T.C. Anayasası'nın 138.maddesi'nin son fıkrası ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28/1.maddesi uyarınca bakanlığımızca ne gibi işlemler yapılması konusunda tereddütler ortaya çıkmaktadır.

Sözü edilen kesinleşmiş iptal kararında ".... insanın yaşama hakkını ve devletin de çevre sağlığını koruma, çevre kirlenmesini önleme, herkesin hayatını beden ve ruh sağlığı içerisinde sürdürmesini sağlama ödevlerini dikkate aldığımızda Çevresel Etki Değerlendirme (ÇED) ve bilirkişi raporlarında da öngörülen olası risk faktörleriyle çalışan ve bu riskin gerçekleşmesi halinde doğrudan veya çevrenin bozulması ile dolaylı olarak insan yaşamını etkileyeceği kesin olan siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletilmesine izin verilmesi yolundaki dava konusu işlemde kamu yararına uygunluk bulunmamaktadır." denilmektedir.

Bu gerekçe karşısında, anılan iptal kararının uygulanması bakımından;

1- Kararda siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletilmesine izin verilmesinde kamu yararı bulunmadığının belirtilmesi karşısında bu kararın ülke çapında yeni altın madeni işletmeleri için öngörülen izin prosedüründe belirleyici olup olmayacağı, diğer bir ifade ile bundan sonra başvuruda bulunacakların taleplerinin anılan kararlar gerekçe gösterilerek, reddedilip reddedilmeyeceği veya bu konudaki izin prosedürünün durdurulup durdurulmayacağı,

2- Halen aynı yöntemle işletilmekte olan tesislerin faaliyetlerini durduracak işlemlerin tesis edilip edilmeyeceği,

3- Maden işletmeciliği dışındaki öteki pek çok sektörde de siyanür liçi yöntemi uygulandığından ve bu yöntemin insan sağlığını etkileyeceğinin kesin olduğu yönündeki mahkeme kararındaki saptamadan hareketle bu sektörlerin faaliyetlerinin durdurulup durdurulamayacağı,

4- Mahkeme kararında belirtilen olası risklerin alınmış bulunan çevre tedbirleri ile giderilmiş olup olmadığı konusunda altın madeni tesislerinde so-

mut bir denetim yapma yoluna gidilip gidilemeyeceği, denetim yapıldığında söz konusu risklerin tamamen ortadan kaldırıldığının tesbiti halinde kararın ne şekilde uygulanacağı,

hususlarında tereddüte düşülmüştür.

Anılan tereddütlerin giderilmesi amacıyla 2575 sayılı Danıştay Kanununun 23/e maddesi uyarınca Danıştay'dan görüş alınması hususunda gereğini arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Çevre Bakanlığı Birinci Hukuk Müşaviri ...., Çevresel Etki Değerlendirmesi ve Planlama Genel Müdürü Doç.Dr. .... Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Birinci Hukuk Müşaviri .... Maden İşleri Genel Müdür Yardımcısı .... aynı Genel Müdürlükte Daire Başkanı ... ile Şube Müdürü ...'ün sözlü açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki bilgi ve belgeler incelendikten sonra;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

... İli, ... İlçesi ... ve ... Köyleri çevresinde ... Madencilik Anonim Şirketi tarafından yapılacak altın madeni işletmeciliğine, belli koşulların yerine getirilmesi ve önlemlerin alınması kaydıyla izin verilmesine ilişkin Çevre Bakanlığı işleminin iptali isteğiyle açılan davada, ... Birinci İdare Mahkemesince, sözü edilen işlemin iptaline karar verilmiş ve karar Danıştay Altıncı Dairesince de onanmıştır.

Yukarıya metni alınan idare yazısında da açıkça vurgulandığı üzere, anılan iptal kararında sonuç olarak, "Yukarıda teknik ve hukuki belirlemeler karşısında, insanın yaşama hakkını ve devletin de çevre sağlığını koruma, çevre kirlenmesini önleme, herkesin hayatını beden ve ruh sağlığı içerisinde sürdürmesini sağlama ödevlerini dikkate aldığımızda, Çevresel Etki Değerlendirme (ÇED) ve bilirkişi raporlarında da öngörülen olası risk faktörleriyle çalışan ve bu riskin gerçekleşmesi halinde doğrudan veya çevrenin bozulması ile dolaylı olarak insan yaşamını etkileyeceği kesin olan siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletilmesine izin verilmesi yolundaki dava konusu işlemde kamu yararına uygunluk bulunmamaktadır." denilmiş olması karşısında, anılan iptal kararının uygulanması bakımından düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce isteminin ilk üç maddesinde yer alan hususlar, söz konusu iptal kararının dava konusu olaya benzer konularda da uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin bulunduğundan, bu üç istem bir noktada toplanmış ve 4 üncü maddede yer alan istemle birlikte incelenerek varılan sonuçlar aşağıda açıklanmıştır:

1- Duraksama konularından birincisi; sözü edilen iptal kararının, ülke genelinde siyanür liçi yöntemi ile altın madeni işletmeleri için öngörülen izin prosedüründe belirleyici olup olmayacağına, halen aynı yöntemle işletilmekte olan tesislerin faaliyetlerini durduracak işlemlerin tesis edilip edilmeyeceğine ve maden işletmeciliği dışında siyanür liçi yöntemini uygulayan sektörlerin faaliyetlerinin durdurulup durdurulmayacağına, başka bir anlatımla dava konusu olaya benzer konularda uygulanıp uygulanmayacağına ilişkindir.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 40 ıncı maddesine göre, Danıştay'ın içtihatların birleştirilmesi hakkındaki kararları, idari yargı yerleri ile idareyi bağlayan kararlardır. Bu nedenle, idare, aynı maddi ve hukuki olguya dayanan benzeri durumlarda da bu içtihatların birleştirilmesi kararları doğrultusunda işlem tesisine zorunlu bulunmaktadır.

Danıştayın içtihatların birleştirilmesi kararı dışındaki yargı kararları, olayına özgü olarak yanlızca tarafları bağlayıcı özellikte bulunduğundan idare; benzeri olaylarda bu kararlar doğrultusunda işlem tesisine zorunlu olmamakla birlikte, ilgili yargı kararları istikrar kazanmış ise, her olayın özgün koşulları da dikkate alınmak suretiyle maddi ve hukuki olgularda farklılık olmaması halinde, emsal alınması gerekli nitelik taşırlar.

2- Duraksama konularından ikincisi; söz konusu iptal kararının uygulanmasında, kararda belirtilen olası risklerin, alınmış bulunan çevre önlemleriyle giderilmiş olup olmadığı konusunda altın madeni tesislerinde somut bir denetim yapma yoluna gidilip gidilemeyeceğine ve denetim yapıldığında söz konusu risklerin tamamen ortadan kaldırıldığının tesbiti halinde kararın ne şekilde uygulanacağına ilişkin bulunmaktadır.

Anayasanın 138 inci ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddeleri uyarınca, karar gereklerine göre idare, işlem tesis etmeye mecbur olduğundan, istişari kararların niteliği gereği, yargı yerlerinde görülmekte olan yada karara bağlanmış bulunan dava konularıyla ilgili olarak istişari görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı gibi, yargı yerlerince verilen bir kararın uygulanmasında düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla belirsiz ve açık olmayan yönlerini ya da birbirine aykırı hüküm fıkralarını ortadan kaldırmak görev ve yetkisi, 2577 sayılı Kanunun 29 uncu maddesinde yer alan "Açıklama" hükümleri çerçevesinde kararı veren yargı yerine ait bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle;

a) İstemin ilk üç maddesine ilişkin olarak, dava konusu benzeri olayların özgün koşulları da dikkate alınmak suretiyle idarece yargı kararları doğrultusunda işlem tesisi gerekeceği,

b) İstemin dördüncü maddesi hakkında görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı,

sonucuna ulaşılarak dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 5.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No: 1999-201
Karar No: 1999-182

ÖZETİ : İlçe idare kurulunca verilen kararı ikinci aşamada inceleyen bölge idare mahkemesince verilen kararın kesin olduğu hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi : S. Sema KABUKÇU

Sanık ...'un üstüne atılan suçtan dolayı meni muhakemesi yolunda verilen ... İlçe İdare Kurulu kararının bozularak adı geçenin lüzumu muhakemesine ilişkin ... Bölge İdare Mahkemesinin 11.12.1998 gün ve E:1998/233, K:1998/228 sayılı kararının yeniden incelenerek bozulmasına karar verilmesi isteğine ilişkin 7.1.1999 günlü dilekçesi incelenerek gereği görüşüldü:

1 Temmuz 1994 gün ve 21977 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4005 sayılı Memurin Muhakematı Hakkında Kanunu Muvakkata Bir Ek Madde Eklenmesi Hakkındaki Kanunun Ek 1 inci maddesinde, "İlçe idare kurullarının bu kanun hükümlerine göre verdikleri kararlar, kararın türüne göre itirazen veya kendiliğinden o ilçenin bağlı bulunduğu bölge İdare mahkemesi tarafından ikinci derecede incelenerek karara bağlanır" hükmü yer almıştır.

Sanık hakkında ... İlçe İdare Kurulunca verilmiş bulunan 30.10.1998 gün ve 1998/7 sayılı karar yukarıda yer alan kanun hükmü uyarınca ikinci derecede Gaziantep Bölge İdare Mahkemesince incelenip karara bağlanmakla kesinliğe kavuşmuş olup, bu karara karşı başkaca bir itiraz ve kanun yolu bulunmamaktadır.

Açıklanan bu nedenle bölge idare mahkemesi kararının üçüncü aşamada Danıştay İkinci Dairesince incelenmesine hukuken olanak bulunmadığından, sanık ...'un itiraz dilekçesinin incelenmeksizin reddine 2.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1998-3754
Karar No:1999-157

ÖZETİ : Merkez Memurin Muhakemat kurullarının oyların eşit olmaması için mutlaka

tek sayı ile toplanmaları gerektiği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: Serpil TUNÇ

Sanıklar : 1- ... - İçişleri Bakanlığı Eski Yabancılar Daire Başkanlığında Pasaport Şube Müdürü.

2- ... - " " " Hususi Pasaport Büro Amirliğinde Başkomiser.

3- ... - Aynı yerde Başkomiser.

4- ... - " " Polis Memuru.

5- ... - " " " "

6- ... - " " " "

7- ... - " " " "

8- ... - " " " "

9- ... - " " Memur.

Suçları : ..... ve ...'in:

1- Gerekli dikkat ve özeni göstermemek suretiyle hiçbir kayıt ve belge olmadan ... isimli kişi adına 29.01.1997 ve TR-A-364302 seri nolu hususi pasaport düzenlemek.

..... ile ...'un:

2- Gerekli dikkat ve özeni göstermemek suretiyle gerçeğe aykırı olarak düzenlenen istek formu ile kadro yazısına dayanarak ... isimli kişi adına 06.09.1994 gün ve TR-A-247140 seri nolu hususi pasaport düzenlemek.

Suç Tarihi : 06.09.1994-29.01.1997

İçişleri Bakanlığı Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu Kararı: 1 inci maddeden sanıklar ... ile ...'in, 2 nci maddeden sanıklar .... ile ...'ın meni muhakemelerine, 1 inci maddeden sanık ... ile 2 nci maddeden sanıklar ..... ve ... 'ın TCK'nun 230 uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemelerine.

Karara İtiraz Eden : ..., ... ile ...

İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine ve yasa gereği kendiliğinden.

İçişleri Bakanlığından 30.11.1998 gün ve 81-108-D-373/3898 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve İl Yönetim Kurulunca verilmiş bulunan 22.09.1998 gün ve 1998/20 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun 61 inci maddesinde idare kurullarının kazai, idari ve istişari görüşmelerinin mürettep üye sayısının yarısından bir fazlasının hazır olmadıkça yapılamayacağı, oyların eşitliği halinde başkanın bulunduğu tarafın çokluk sayılacağı, idare kurulu üyelerinden teşkilat noksanı veya tayin edilmemek ve vekili bulunmamak gibi sebeplerle bir veya ikisi noksan olursa bunların mürettep ve belli heyet nisabında hesaba katılmayacağı belirtilmiştir. Bu hükme göre toplantı nisabı temin edilmek koşuluyla diğer üyelerin kurula katılmama imkanı mevcut olup oylarda eşitlik olması halinde başkanın bulunduğu tarafın çoğunluğu sağlayacak olması nedeniyle kararın çıkmasında bir aksak-

lığın meydana gelmeyeceği açıktır.

MMHK'nun 10. uncu maddesinde ise; merkez memurları hakkında bu yasa uyarınca yapılacak soruşturma yöntemi belirlenmiş olup başkent dairelerinin ulusal irade ile atanmayan memurları hakkında birinci aşamada Bakan tarafından teşkil edilecek kurullarca karar verilmesi gerektiği kurala bağlanmıştır.

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu hükümlerine göre kurulun eksik üye ile toplanıp karar vermesi mümkün iken, MMHK'da buna paralel bir düzenlemeye yer verilmemiş olması nedeniyle Merkez Memurin Muhakematı Komisyonunun eksik üye ile toplanıp karar vermesine hukuken imkan bulunmadığı gibi Komisyonun 4 üye ile toplanması ve oyların eşitliği halinde de kararın oluşması olanaksız hale gelecektir.

Soruşturma dosyasının incelenmesinden; İçişleri Bakanlığı Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu kararında 5 üyenin ad ve imzasının açılmış olmasına rağmen 4 üyenin iştirakiyle karar verildiği, bu durumun ise belirtilen düzenlemeye aykırı olduğu anlaşıldığından, Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu kararının bozulmasına, yukarıda anılan husus dikkate alınmak suretiyle oluşturularak Komisyonca yeniden bir karar verilmesi, verilecek kararın türüne göre gerekli yazılı bildirimlerin yapılması, itiraz edilmesi halinde dilekçelerinin eklenerek gönderilmesi için dosyanın yerine geri çevrilmesine 29.01.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-820
Karar No:1999-226

ÖZETİ : 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 83. maddeleri uyarınca maddi hasarlı trafik kazasında tarafların anlaşması halinde ve eylem başka suçu oluşturmuyorsa sanık hakkında karar verilmesine yer olmadığı hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: H. Hüseyin TOK
Sanıklar : 1- ... - ... İl Emniyet Müdürlüğünde Polis Memuru.
2- ... - " " " " " "
Suçları : Tehlikeli vasıta kullanmak.
Suç Tarihi : 18.12.1996
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanık ...'nin TCK' nun 565 inci maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine, sanık ...'in meni muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Sanık ...

İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine ve Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 28.3.1997 gün ve 2145 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 6.3.1997 gün ve 1997-34 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 83 üncü maddesinde, karayollarında meydana gelen ve yalnız maddi hasarla sonuçlanan trafik kazalarında tarafların anlaşması halinde ve fiil başka bir suç oluşturmuyorsa adli kovuşturma yapılmayacağı ve Türk Ceza Kanunu'nun 565 inci maddesi hükmünün uygulanmayacağı belirtilmiş olup, yalnız maddi hasarla sonuçlanan trafik kazası sonrasında tarafların birbirleri ile anlaşarak kullandıkları resmi araçların hasarlarını kendilerinin karşıladıkları dosyanın incelenmesinden anlaşıldığından, il yönetim kurulu kararının bozularak haklarında karar verilmesine yer olmadığına 4.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1999-606
Karar No:1999-803

ÖZETİ : Esnaf ve işçi olarak görev yapan kimselerin işlemiş oldukları suçlardan dolayı MMHK kapsamına girmedikleri hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: E.Nur NECEF

Sanıklar : 1- ... - ... İli, ... İlköğretim Okulu Aile Birliği Başkanı
2- ... - Aynı yerde Aile Birliği Üyesi.

Suçları : ... Milli Eğitim Hizmetleri Yardım Yönergesine ve Okul Aile Birliği Katkı Komisyonu kararına aykırı olarak toplanan paraların bankaya yatırılmadan harcanması yolunda karar almak.

Suç Tarihi : 20.6.1998

İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanıkların TCK'nun 230 uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemelerine.

Karara İtiraz Eden : Sanıklar

İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine

... Valiliğinden 12.2.1999 gün ve 02.31.1999-3 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve İl Yönetim Kurulunca verilmiş bulunan 12.1.1999 gün ve 3 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Memurin Muhakematı Hakkında Kanununun 1 inci maddesinde, memurların memurluk görevlerinden doğan ya da görevlerini yaptıkları sırada işledikleri suçlardan ötürü haklarında anılan yasa hükümleri uyarınca soruşturma yapılacağı belirtilmiş olup, esnaf olarak görev yapan sanık ... ile işçi olarak görevli olan

sanık ...'nun yaptıkları görevin niteliği itibariyle bu yasa kapsamına girmediği anlaşıldığından, lüzumu muhakemeleri yolunda verilen İl Yönetim Kurulu kararının bozularak haklarında karar verilmesine yer olmadığına ve genel hükümlere göre işlem yapılmak üzere dosyanın yetkili Cumhuriyet Başsavcılığına gönderilmesi için yerine geri çevrilmesine 19.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1518
Karar No:1999-271

ÖZETİ : Görevi başında bulunmadığı sırada işlenen suçlar hakkında Cumhuriyet Başsavcılığınca doğrudan kovuşturma yapılması gerektiği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:Vahit KINALITAŞ
Sanık : ... - ... İli ... İlçesi Belediye Başkanı.
Suçları : 1- Yakınıcı ...'e telefonda hakaret etmek.
2- Adı geçeni aynı şekilde tehdit etmek.
Suç Tarihi : 8.8.1996
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın meni muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 12.6.1997 gün ve 2-731 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 7.5.1997 gün ve 1997/29 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Memurin Muhakematı Hakkında Kanun'un 1 inci maddesinde, memurların memurluk görevlerinden doğan ya da görevlerini yaptıkları sırada işledikleri suçlardan dolayı haklarında anılan yasa hükümleri uyarınca soruşturma yapılacağı belirtilmiş olup, sanığın üstüne atılan suçları görevi başında bulunmadığı 8.8.1996 günü saat 21.00-22.00 sıralarında işlediği ve bu suçların görevinden doğan suçlardan da olmadığı anlaşıldığından meni muhakemesine ilişkin olarak verilen İl Yönetim Kurulu kararının bozularak, hakkında karar verilmesine yer olmadığına ve genel hükümlere göre işlem yapılmak üzere yetkili Cumhuriyet Başsavcılığına gönderilmesi için dosyanın yerine geri çevrilmesine 9.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1844
Karar No:1999-834

ÖZETİ : Geçici görevle ilçede görev yaparken suç işleyen sanık hakkında ilçe yönetim kurulunca karar verilmesi gerektiği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:B.Ufuk KADIGİL

Sanık : ... - ... İli ... İlçesi
Emniyet Müdürlüğünde Polis Memuru.

Suçu : Gerekli dikkat ve özeni göstermeyip gerçeğe aykırı belgeye dayalı olarak trafik tescil işlemi yapmak.

Suç Tarihi : 29.05.1995

İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın meni muhakemesine.

Karara İtiraz Eden : Yok.

İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 08.07.1997 gün ve 02/297 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 26.06.1997 gün ve 1997/19 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Memurin Muhakematı Hakkında Kanun'un 4 üncü maddesinde: İlçelerde, ilçe kaymakamı ile ilçe yönetim bölümü üstü olan memurlar ve ilçe yönetim kurulu üyeleri dışında kalan bütün memurlar hakkında birinci aşamada ilçe yönetim kurulunca karar verileceği hükme bağlanmıştır.

Soruşturma dosyasının incelenmesinden, sanığın ... İli Emniyet Müdürlüğü Trafik Tescil Şubesinde görevli iken ... Valiliğinin 16.08.1995 gün ve 95/144 sayılı yazısı ile ... İlçesi Emniyet Müdürlüğü Trafik Tescil Bürosuna geçici görevle atandığı, üstüne atılan suçun söz konusu görevden doğduğu ve sanığın ilçe memuru olduğu, bu nedenle 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun 28 inci maddesi uyarınca ilçe yönetim bölümü üstü sayılamıyacağı anlaşıldığından meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının bozulmasına, sanık hakkında MMHK'un 4 üncü maddesi hükmü uyarınca ... İlçe Yönetim Kurulunca karar verilmesi için dosyanın yerine geri çevrilmesine 23.03.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1664
Karar No:1999-870

ÖZETİ : Din görevlilerinin işlemiş oldukları suçlardan dolayı genel hükümlere göre haklarında işlem yapılması gerektiği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:Vahit KINALITAŞ
Sanıklar : 1- ... - ... İli Merkez ... Köyü Muhtarı.
2- ... - Aynı yerde İmam-Hatip.
Suçları : 1- Karşılıklı hakaret etmek.
2- Karşılıklı tehdit etmek.
Suç Tarihi : 19.4.1997
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanık ...'in meni muhakemesine, ...'ın MMHK hükümlerine tabi olmadığından hakkında karar verilmesine yer olmadığına,
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 24.6.1997 gün ve 2/4-97-358 H/2014 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 17.6.1997 gün ve 1997/19 K.sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Sanık ...'in üstüne atılan suçları işlediği kanısını doğrulayacak ve hakkında kamu davasının açılmasını gerekli kılacak yeter kanıt elde edilemediğinden 1 ve 2 nci maddelerden meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının onanmasına,

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 36 ncı maddesinin 6 ncı bendine göre, İmam-Hatiplerin dini görev yapmakla yükümlü oldukları, bu kişilerin yaptıkları vazifelerin kamu görevi sayılmasına TCK'nun 279 uncu maddesi ve Yargıtay Ceza Genel Kurulu'nun 20.1.1969 gün ve K:693/17 sayılı kararı uyarınca olanak bulunmadığı ve dolayısıyla bu kişilerin TCK uygulamasında memur sayılamayacakları, öte yandan Uyuşmazlık Mahkemesi'nin 19.4.1984 gün ve E:1984/12, K:1984/158 sayılı kararında belirtildiği üzere Diyanet İşleri Başkanlığı Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun'da da din görevlilerinin Memurin Muhakematı Hakkında Kanun'a tabi olacakları yolunda özel bir hüküm bulunmadığı anlaşıldığından, sanık ... Köyü İmam-Hatibi hakkında karar verilmesine yer olmadığına ilişkin olarak verilen İl Yönetim Kurulu kararının onanmasına, soruşturma dosyasının bu sanığa ilişkin kısmının tefrik edilerek genel hükümlere göre işlem yapılmak üzere yetkili Cumhuriyet Başsavcılığına gönderilmesi için yerine geri çevrilmesine 24.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1043
Karar No:1999-352

ÖZETİ : İşlenen suç Adalet Bakanlığının iznine tabi olduğundan gerekli iznin verilmesi için dosyanın geri çevrilmesi gerektiği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi : İbrahim TOPUZ
Sanık : ... ... İl Emniyet Müdürlüğünde Başkomiser.
Suçu : Devleti ve devletin emniyet kuvvetlerinin manevi şahsiyetini tahkir ve tezyif etmek.
Suç Tarihi : 6.12.1996
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın TCK'nun 159/1 inci maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Sanık.
İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine.

... Valiliğinden 15.4.1997 gün ve D-02/97-04 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 18.2.1997 gün ve 04 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Sanığın üstüne atılan suç TCK'nun 159/1 inci maddesine ilişkin olup TCK'nun 160/2 nci maddesi uyarınca bu konuda soruşturma yapılması Adalet Bakanlığının iznine bağlı olduğu anlaşıldığından, kararın bozulmasına, Adalet Bakanlığınca izin verildiği takdirde eklenmesi, sanık hakkında yeniden bir karar verilmesi ve gerekli tebligatların yapılarak gönderilmesi için dosyanın yerine geri çevrilmesine 16.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1998/4058
Karar No:1999/26

ÖZETİ : İtfaiye eri olarak görev yapan kişinin MMHK kapsamına girmeyeceği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:Tevhide İNCE
Sanık : ... - ... Büyükşehir Belediyesi İtfaiye Daire Başkanlığına bağlı ... İtfaiye Şube Müdürlüğünde İtfaiye Eri.

Suçu : 1- Yakınıcı ...'ı tehdit etmek.
2- Adı geçene hakaret etmek.
3- Adı geçeni dövmek.
Suç Tarihi : 12.9.1997
İl Yönetim Kurulu Kararı: Vazgeçme nedeniyle kovuşturmaya yer olmadığına.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 22.12.1998 gün ve 2/K-333-98-2994 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 15.12.1998 gün ve 2/K-333 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

MMHK'un 1 inci maddesinde memurların memurluk görevlerinden doğan ya da görevlerini yaptıkları sırada işledikleri suçlardan dolayı haklarında anılan Kanun uyarınca soruşturma yapılacağı belirtilmiş olup, ... İtfaiye Şube Müdürlüğünde İtfaiye Eri olarak görev yapan sanık ...'ın yaptığı hizmetin kamu görevi niteliği taşımaması nedeniyle TCK'nun 279 uncu maddesi hükmü gereğince memur sayılamayacağından hakkında MMHK uyarınca ceza soruşturması yapılmasına karar verilmesine hukuken olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle sanık hakkında kovuşturmaya yer olmadığına ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının bozulmasına, hakkında karar verilmesine yer olmadığına, genel hükümlere göre işlem yapılmak üzere dosyanın yetkili Cumhuriyet Başsavcılığına gönderilmesi için yerine geri çevrilmesine 6.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1580
Karar No:1999-207

ÖZETİ : Mahkeme kararını yerine getirmemek eyleminin TCK'na göre görevi kötüye kullanınca suçunu oluşturacağı hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: Saadet ÜNAL
Sanık : ... - ... İli Merkez Belediye Başkanlığında İmar İşleri Müdürü
Suçları : Edirne İdare Mahkemesince verilen 27.3.1996 gün ve 1995-1095 Esas sayılı yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararı uygulamamak.
Suç Tarihi : 27.3.1996
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın TCK'nun 230 uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Sanık ...
İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine.

... Valiliğinden 16.6.1997 gün ve 2/4-97-296H/1894 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 27.5.1997 gün ve 1997-11 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Sanığın, Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından, ... Kervansarayının yakınında 1973 ada, 17 parsel üzerinde yapılan yapıya inşaat ruhsatı verilmesine ilişkin 2.10.1995 gün ve 1995-384 sayılı Belediye Başkanlığı kararının iptali istemiyle Edirne İdare Mahkemesine açılan davada yürütmenin durdurulmasına karar verildiği ve bu karar belediyeye 9.4.1996 tarihinde tebliğ edildiği halde T.C. Anayasasının 138 inci maddesi ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesine aykırı olarak bu kararın gereğini yerine getirmediği soruşturma dosyasındaki bilgi ve belgelerden anlaşıldığından yerinde görülmeyen itirazının reddine, lüzumu muhakemesi yolunda verilen il yönetim kurulu kararının uygulama maddesinin TCK'nun 240'ıncı maddesi olarak düzeltilmek suretiyle onanmasına 3.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGI KARARLARI
İDARİ DAVA DAİRELERİ GENEL KURULU KARARLARI
BEDEN TERBİYESİ VE SPOR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/384
Karar No: 1999/192

ÖZETİ : Yasanın ve tüzüğün, bir hakkın kullanılması için engel bir hal olarak görmediği bir hususun, daha alt seviyede tesis edilmiş olan bir idari işlemle "engel hal" sayılmasında hukuka uygunluk bulunmadığı, 1995 yılına ait at yarışları programının 19. maddesinde yer alan "aygırlık yapma müsadesi almış ve aygırlık yapmış atların" 1995 yılında yapılacak yarışlara katılamayacakları öngören hükmün iptali gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Tarım ve Köyişleri Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve dava konusu işlemin iptaline ilişkin bulunan 27.3.1997 günlü, E.1995/304, K:1997/968 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemekte- dir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi Nalan Terzi'nin Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı Sinan Yörükoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.
Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

At yarışları program Kurulunca hazırlanıp yüksek komiserler kurulunca karara bağlanan ve davalı Tarım ve Köyişleri Bakanlığı tarafından onanarak kesin-

leşen 1995 yılına ait yarış programının "Genel Hükümler" bölümü 19 uncu maddesinde yer alan ve aygırlık yapma izni almış ve aygırlık yapmış atların 1995 yılında yapılacak koşulara katılamayacaklarını öngören hükmünün iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve dava konusu işlemin iptaline ilişkin bulunan 27.3.1997 günlü, E:1995/304, K:1997/968 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden; Danıştay Onuncu Dairesince, idarelerin yürüttükleri kamu hizmetleri ile ilgili düzenlemeleri yapmaya yetkili olduklarının idare hukukunda genel kabul görmüş bir ilke olduğu, ancak idarelerin sahip bulundukları düzenleme yetkisini hukuka uygun olarak kullanmalarının da zorunlu olduğu, ayrıca idari işlemlerin normlar hiyerarşisine göre üst hukuk kurallarına uygun biçimde tesis edilmiş olmaları gerektiği, at yarışları ile ilgili esasların 6132 sayılı Yasa ile At Yarışları Tüzüğünde düzenlendiği, 6132 sayılı Yasada ve sözü edilen tüzük'te aygırlık yapma izni almış ve aygırlık yapmış atlar'ın yarışlara katılmasını engelleyen herhangi bir düzenleme yer almadığı gibi, tüzüğün 53.maddesinde; kısrakların, aygırlarla beraber koştukları takdirde bir buçuk kilo noksan ağırlık taşıyacakları kurala bağlanmakla, aygırların yarışlara katılmasına engel bir durumun bulunmadığının belirtildiği, yasanın ve tüzüğün, bir hakkın kullanılması için engel bir hal olarak görmediği bir hususun, daha alt seviyede tesis edilmiş olan bir idari işlemle "engel hal" sayılmasında hukuka uygunluk bulunmadığı, gerekçesiyle dava konusu edilen 1995 yılına ait at yarışları programının 19.maddesinde yer alan "aygırlık yapma müsadesi almış ve aygırlık yapmış atların" 1995 yılında yapılacak yarışlara katılamayacaklarını öngören hükmün iptaline karar verildiği anlaşılmaktadır.

Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddine, Danıştay Onuncu Dairesinin 27.3.1997 günlü, E:1995/304, K:1997/968 sayılı kararının onanmasına, 5.2.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/417
Karar No: 1999/81

ÖZETİ : Gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelir ve kurumlar vergisi üzerinden ödeyecekleri fon oranının %7'den %10'a yükseltilmesini öngören 12.1.1995 günlü, 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Ka-

rarının 1994 takvim yılı gelirlerine ilişkin vergiler hakkında uygulanacağına ilişkin 2. maddesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı) : ... Turizm ve Tic. A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalılar) : 1- Başbakanlık
2- Maliye Bakanlığı
3- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1.2.1995 günlü, 22189 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 12.1.1995 günlü ve 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararın 2. maddesinin iptali ve bu karara dayanılarak fazladan tahsil edildiği öne sürülen % 3 fon payı karşılığı 49.537.394.-liranın iadesi istemiyle açılan dava sonunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve davanın reddine ilişkin bulunan 18.2.1997 günlü, E:1995/2885, K:1997/404 sayılı kararı, davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmaların Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Emin Sınmaz'ın Düşüncesi : 3824 sayılı Yasanın 18. maddesinin tanıdığı yetkiye dayanılarak gelir ve kurumlar vergisi üzerinden alınacak fon oranının % 10 olarak belirlenmesi kararnamenin 1. maddesinde düzenlenmiştir. Ancak kararname kapsamındaki fonlar gelir ve kurumlar vergisi üzerinden hesaplanan mali yükümlülük niteliğinde bulunduğundan ve mali yükümlülüklerin artırılmasına ilişkin düzenleyici işlemlerin yayınlandıkları tarihten sonraki olaylara uygulanması gerektiğinden dolayı, vergilendirme dönemi sona erdikten ve ödenecek vergi bilançolara göre hesaplanabilir hale geldikten sonra 1.2.1995 tarihinde yürürlüğe konulan düzenleyici işlemin bu tarihten önceki vergilendirme dönemine uygulanmasına olanak sağlayan kararnamenin 2. maddesi hukuka aykırı olduğundan ve madde uyarınca fazladan tahsil edildiği öne sürülen fon payı tutarının iadesi gerektiğinden daire kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Tülin Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

1.2.1995 günlü, 22189 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 12.1.1995 günlü ve

95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararın 2.maddesinin iptali ve bu madde uyarınca fazladan tahsil edildiği öne sürülen fon payı tutarının iadesi istemiyle açılan dava sonucunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve davanın reddine ilişkin bulunan 18.2.1997 günlü, E:1995/2885, K:1997/404 sayılı kararı, davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Onuncu Dairesince: 3824 sayılı Yasanın 18. maddesiyle kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelir ve kurumlar vergisi üzerinden ödeyecekleri fon oranlarını sıfır (0) ile % 10 arasında belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili kılındığı, dava konusu 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki kararın 1. maddesiyle fon oranının % 7'den % 10'a çıkarıldığı, gelir ve kurumlar vergisinin kazanç ve iratlardan, fonun ise bu kazanç ve iratlar üzerinden hesaplanan vergilerden alınmakta olduğundan fon payının matrahı olan bu vergilerin ise Mart ve Nisan aylarında verilen beyannamelerle kesinleşmekte bulunduğundan dolayı 1994 yılı gelir ve kurumlar vergisinin kesinleşmesinden önce 1.2.1995 tarihinde yürürlüğe konulan Bakanlar Kurulu kararıyla yeni fon oranlarının 1994 takvim yılı vergilerine de uygulanacağına ilişkin dava konusu 2. maddesinde ve bu düzenleme uyarınca % 10 oranı üzerinden fon tahakkuk ettirilerek tahsil edilmesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, anılan kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

3824 sayılı Yasanın 18. maddesiyle kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelir ve kurumlar vergisinin % 10'u oranında ayrıca fon payı ödeyecekleri hükme bağlanmış, belirlenen % 10 oranını sıfır (0)'a kadar indirmeye ve tekrar yasal oranına kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır. Bakanlar Kurulu da daha önce 92/3900 sayılı kararla % 7 olarak belirlediği fon oranını 12.1.1995 gün ve 95/6428 sayılı Kararnamenin eki kararın 1. maddesi ile % 10 olarak saptamış ve bu payın yasayla kurulmuş olan Savunma Sanayii Destekleme Fonu, Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu, Çıraklık Mesleki ve Teknik Eğitimi Geliştirme ve Yaygınlaştırma Fonu arasında hangi oranlar dahilinde dağıtılacağını belirlemiştir.

95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararın 2. maddesinde, "Bu karar, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 1994 takvim yılı gelir vergisine ilişkin olarak bu kararın yayımından itibaren yıllık, münferit, özel veya Gelir Vergisi Kanununun 94/6 ncı maddesi uyarınca verilen muhtasar beyanname ile beyan etmeleri gereken gelirler üzerinden hesaplanan vergiler hakkında da uygulanır" hükmü yer almıştır.

İdari işlemler yürürlüğe girdikleri andan itibaren hukuki etkilerini gösterirler ve idari işlemlerin geriye yürümezliği ilkesi, gerek yargısal kararlar gerekse öğretide kabul edilmiş bir idare hukuku kuralıdır. Bakanlar Kuruluna yasayla tanınan düzenleme yetkisinin geçmişe yürümezlik ve belirlilik unsurlarını içeren hukuki güvenlik ilkesine uygun kullanılması hukuk devleti olmanın doğal

ve zorunlu gereğidir.

Dava konusu kararname kapsamındaki fonların gelir ve kurumlar vergisi üzerinden, belirlenen oranlarda alınan mali yükümlülük olduğu dikkate alındığında vergilendirme dönemi sona erdikten sonra daha önce belirlenen ve duyurulan yükümlülüklerin artırılmasının geçmişe yürümezlik ve belirlilik unsurlarını içeren hukuki güvenlik ilkesiyle bağdaştırılmasına olanak bulunmamaktadır.

Her ne kadar fonların matrahını oluşturan vergilerin düzenleyici işlemin yürürlük tarihi olan 1.2.1995 tarihinden sonra beyannamelerin verildiği Mart ve Nisan 1995 tarihlerinde kesinleştiği, bu itibarla düzenlemenin geçmişe yürür nitelikte olmadığı öne sürülmekte ise de; yükümlülerin 1994 yılında faaliyetlerini % 7 fon oranına göre düzenlemiş olmaları, vergilendirme döneminin 31.12.1994 tarihinde bitmesi, bilançoların bu tarihte kapatılması, dolayısıyla 31.12.1994 tarihindeki kazanç ve irat esas alınarak vergi tahakkuk ettirilmesi, başka bir deyişle beyannamenin bu tarihten sonra verilmesinin tahakkuk edecek vergi miktarının buna bağlı olarak fonun matrahının değiştirilmesine olanak bulunmaması nedeniyle vergi beyanname tarihinin ya da tahakkuk tarihinin esas alınarak düzenleme yapılabileceği kabul edilemez.

Bu itibarla, 1.2.1995 tarihinde yürürlüğe giren, fon oranının artırılmasına ilişkin 95/6428 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Eki Kararın, 1994 takvim yılı gelirlerine ilişkin vergiler hakkında da uygulanacağına ilişkin 2. maddesinde hukuka uyarlık bulunmadığından iptali ve bu karara dayanılarak fazladan tahsil edilen fonun davacıya ödenmesine karar verilmesi gerekirken aksi yönde tesis edilen kararda hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; davacının temyiz isteminin kabulü ile Danıştay Onuncu Dairesince verilen 18.2.1997 günlü, E:1995/2885, K:1997/404 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen daireye gönderilmesine 15.1.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususların kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığı anlaşıldığından, davacının temyiz isteminin reddi ve daire kararının onanması oyuyla, karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/423
Karar No: 1999/140

ÖZETİ : 1262 sayılı İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarlar Kanununun 13. maddesi uyarınca reçetesiz satışı yapılmayan ilaç-

ların tıbbi dergiler haricinde reklamına izin verilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Sağlık Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : Türk Eczacıları Birliği
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 27.4.1996 günlü, 22623 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Beşeri İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarların Tıbbi Tanıtım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin iptali istemiyle Türk Eczacılar Birliği tarafından açılan dava sonucunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve anılan yönetmeliğin iptaline ilişkin bulunan 17.6.1997 günlü, E:1996/5268, K:1997/2462 sayılı kararı davalı idare, 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanunun 22.maddesinde reçete ile satışına izin verilen ilaç ve tedavilerin reklamının yapılamayacağını diğer ilaç ve tedavilerin reklamlarının ise dürüst, gerçeği yansıtan ve doğrulanması mümkün unsurlardan oluşan ve ferdin zarardan korunması gereklerine uygun olacağının hüküm altına alındığını, gerek 1262 sayılı İspençiyari ve Tıbbı Müstahzarlar Kanununun ve gerekse 3984 sayılı yasanın müşterek maksadının reçetesiz satılmasına müsaade edilen müstahzarların münhasıran tarifname ve gazetelerde reklamına izin verilmesi olduğunu ileri sürerek temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : 3984 sayılı Yasanın 22.maddesinin özel nitelikte olan reklam konusunu düzenlemekte olduğunu, bu düzenlemenin ilaçla ilgili özel düzenlemeler olmadığı ölçüde uygulanacak nitelikte bulunduğunu belirterek, temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Tuncay Dündar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Tülin Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

27.4.1996 günlü, 22623 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Beşeri İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarların Tıbbi Tanıtım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Danıştay Onuncu Dairesince verilen, anılan yönetmeliğin iptaline dair 17.6.1997 günlü, E:1996/5268, K:1997/2462 sayılı kararı davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemekte-

dir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Onuncu Dairesince, 1262 sayılı İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarlar Kanununun 13.maddesinde, "Müstahzarları öğme yolunda ve bunlara malik olmadıkları şifa hassaları atıf veya mevcut şifa tesirlerini büyütmek suretiyle sabit veya müteharik sinema filmleri, ışıklı ve ışıksız ilan, radyo ve herhangi bir vasıta ile reklam yapılması memnudur. Şu kadar ki, tarifname ve gazetelerde "... hastalıklarında kullanılması faydalıdır" şeklindeki ilanlara müsaade olunabilir. Ancak reçetesiz satılmasına müsaade edilmeyen müstahzarların tıbbi mecmualardan başka yerlerde reklamları yapılamaz. Reklam numunelerinin önceden Sıhhat ve İçtimai Muavenet Vekaletince tasvip edilmeleri lazımdır. Bir müstahzarın ilmi vasıfları hakkında hazırlanmış olan filmler sıhhat ve içtimai muavenet vekaletinin müsaadesiyle ve tayin edeceği yerlerde gösterilebilir" hükmünün yer aldığı; bu düzenleme ile reçetesiz satışı yapılmayan ilaçların tıbbi dergiler haricinde reklamına izin verilmediği ve bundan amaçlananın ilacın ulaşacağı kitleyi mesleki gruplarla sınırlı tutmak olduğu, yasanın gerekçesinde de ilaçların ilmi vasıfları konusunda tanıtımına izin verildiği, reçetesiz satılabilen kozmetik ürünlerinin reklamına olanak sağlandığı, bunun da belirli ilke ve kurallara bağlandığının görüldüğü, 7.9.1990 gün ve 20628 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Beşeri, İspençiyari Tıbbi Müstahzarların Tıbbi Tanıtım Yönetmeliğinin 12.maddesinde, yasaya paralel olarak ilaç ilanının tıbbi dergilerle sınırlandığı, dava konusu değişiklikle yönetmelikte reçetesiz olarak satılmasına izin verilen beşeri, ispençiyari ve tıbbi müstahzarların tıbbi tanıtımının yalnız hekim ve eczacılarla sınırlı tutulmadığı, topluma ve çocuklara tanıtımına olanak sağlandığı, yapılacak reklamların şekil ve esasları ile uygulanacak prosedürün düzenlendiği, bu durumun genel olarak ilgili meslek grupları dışında, toplum önünde reklamını yasaklayan yasadaki düzenleme ile çeliştiği, değişikliğe neden olarak 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Yasanın 22.maddesinin gösterildiği ancak anılan hükmün özel nitelikte olarak reklam konusunu ele aldığı ancak bu düzenlemenin ilaçla ilgili özel düzenlemeler olmadığı ölçüde uygulanacak nitelikte olduğu gerekçesiyle 27.4.1996 gün ve 22623 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Beşeri İspençiyari ve Tıbbi Müztahzarların Tıbbi Tanıtım Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin iptaline karar verildiği anlaşılmaktadır.

Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddine, Danıştay Onuncu Dairesinin 17.6.1997 günlü, E:1996/5268, K:1997/2462 sayılı kararının onanmasına, 29.1.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

26.5.1928 günlü, 898 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1262 sayılı İspençiyari ve Tıbbi Müstahzarlar Kanununun 4.1.1943 günlü değişikle yeniden düzenle-

nen 13. maddesinde "Müstahzarları öğme yolunda ve bunlara malik olmadıkları şifa hassaları atıf veya mevcut şifai tesirleri büyütmek suretiyle sabit veya müteharrik sinema filmleri, ışıklı veya ışıksız ilan, radyo veya herhangi bir vasıta ile reklam yapılması memnudur. Şu kadar ki, tarifname ve gazetelerde "... hastalıklarında kullanılması faydalıdır" şeklindeki ilanlara müsaade olunabilir. Ancak reçetesiz satılmasına müsaade edilmeyen müstahzarların tıbbı mecmualardan başka yerlerde reklamları yapılamaz. Reklam numunelerinin önceden sıhhat ve içtimai muavenet vekaletince tasvip edilmeleri lazımdır. Bir müstahzarın ilmi vasıfları hakkında hazırlanmış olan filmler sıhhat ve içtimai Muavenet vekaletinin müsaadesiyle ve tayin edeceği yerlerde gösterilebilir" hükmü yer almıştır.

20.1.1994 günlü, 21911 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Radyo ve Televizyon Kuruluş ve Yayınları Hakkında 3984 sayılı Kanunun "Belirli Ürünlerin Reklamları" başlıklı 22 nci maddesinde alkol ve tütün ürünleri reklamlarına izin verilemiyeceği; reçete ile satışına izin verilen ilaç ve tedavilerin reklamının yapılamıyacağı; diğer ilaç ve tedavilerinin reklamlarının dürüst, gerçeği yansıtan ve doğrulanması mümkün unsurlardan oluşacağı ve ferdin zarardan korunması gereklerine uygun olacağı kurala bağlanmıştır. Kanun "reklam" konusunu da kapsayan dördüncü bölümünde, 19 uncu maddesinden itibaren reklamın niteliğine, biçimine ve sunuluşuna, yerleştirilmesine ilişkin genelde usule ilişkin düzenlemeler getirmiş; içeriği yukarıda özetlenen 22 nci maddesinde ise "alkol ve tütün ürünleri ile "ilaç ve tedaviler", başka bir anlatımla sağlık yönünden önemli saydığı bazı ürünlerle ilgili özel bir düzenleme yapmıştır. Başlığından ve içeriğinden anlaşılacağı üzere madde bir yandan söz konusu ürünlerden hangilerinin reklamlarının yapılamayacağını açıklamakta, daha doğrusu alkol ve tütün ürünleri ile reçete ile satışına izin verilen ilaç ve tedavilerin radyo ve televizyonda reklamını yasaklamakta; diğer ilaç ve tedavilerin reklamlarının hangi unsurlardan oluşacağını ve ferdin zarardan korunması gereklerine uygun olacağını belirtmek suretiyle bunların radyo ve televizyonda reklamının yapılabileceğini açıkca kabul etmektedir. Yasa koyucunun bu düzenlemeyi yaparken, 1262 sayılı yasa ile yapmış olduğu düzenlemeyi de gözönünde bulundurduğu; reçetesiz satılmasına izin verilmeyen ilaçlar için adı geçen yasadaki reklam yasağını sürdürürken, diğer ilaçlar için farklı bir düzenleme getirdiği ve belirli koşullarla bu ilaçları reklam yasağından çıkardığı açıktır. Ortada reçetesiz satılan ilaçların reklamıyla ilgili aynı konuda iki farklı yasal düzenleme bulunduğuna göre, daha sonra yürülüğe giren yasanın, eski yasada yer alan kuralı "zımnen" yürürlükten kaldırdığını; reçetesiz satılan ilaçların reklamı konusunda, artık 1262 sayılı Yasanın 13 üncü maddesindeki kuralın uygulanamayacağını, bu konuda 3984 sayılı yasa kuralının geçerli olduğunu kabul etmek gerekmektedir.

Temyize konu olan daire kararında yer alan"3984 sayılı Radyo Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanunun 22 nci maddesinin özel nitelikte olarak reklam konusunu ele aldığı, ancak bu düzenlemenin ilaçla ilgili özel düzenlemeler bulunmadığı ölçüde uygulanacak nitelikte olduğu.." yolundaki gerek-

çeyi ve söz konusu kanunun içeriğinde hareketle 22 nci maddedeki düzenlemenin 1262 sayılı yasada, ilaçların radyo ve televizyonlarda reklamına izin veren bir değişiklikten sonra uygulanabilecek özel bir hüküm olduğu yolundaki görüşü "yasaların yürürlük kuralları" ile bağdaştırmak olanağı bulunmamaktadır.

Kaldı ki çoğunluk kararı ile onanan iptal kararına karşın, 3984 sayılı Yasanın 22.maddesinde yer alan ilkelere yani dürüst, gerçeği yansıtan, doğrulanması mümkün unsurları içeren ve ferdin zarardan korunması gereklerine uygun biçimde düzenlenmiş olan, reçete ile satışına izin verilen ilaç ve tedavilerin dışındaki diğer ilaç ve tedavilerin reklamlarının, radyo ve televizyonlarda yayınlanmasını anılan kanun hükümleri doğrultusunda engelleyemeyeceği açıktır.

Anayasanın Yönetmeliklerle ilgili 124.maddesindeki ilkelere ve 3984 sayılı Yasanın 22.maddesinde düzenlenen esaslara ve çizilen çerçeveye uygun olarak yayımlanan yönetmelik hükümlerinde hukuka aykırılık bulunmadığından davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile temyize konu daire kararının bozulması oyuyla karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/445
Karar No: 1999/121

ÖZETİ : Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin 15. maddesinin hukuka uygun olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı) : Kendi adına asaleten
Türkiye Barolar Birliğini temsilen
Av. ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davalılar) : 1-Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
2-Türk Patent Enstitüsü Başkanlığı
Vekili: Av. ...

İstemin Özeti : Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliği ile 1136 sayılı Avukatlık Yasası ile Anayasa'ya aykırı düzenlemeler getirildiğini ve özel, zorunlu bir vekalet kurumu oluşturulduğunu öne sürerek; 14.4.1995 günlü 22258 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin 15.maddesinin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve davanın reddine ilişkin bulunan 4.6.1997 günlü, E:1995/3391, K:1997/2150 sayılı kararı davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığının Savunmasının Özeti : Türk Patent Enstitüsü

nezdinde yapılacak işlemlerin, özel uzmanlık bilgisi, özel donanım ve sürekli takip gerektirdiğini, Avukatlık Yasasının 35.maddesinin son fıkrası ile 544 sayılı KHK.nin 30.maddesinin, bu düzenlemeye olanak tanıdığını ve çıkarılan yönetmeliğin Anayasa'ya aykırı olmadığını belirterek temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadır.

Türk Patent Enstitüsü Başkanlığının Savunmasının Özeti: Dava konusu düzenleme ile her ne kadar özel ve zorunlu bir vekalet kurumu oluşturulduğu iddia edilmekte ise de başvuru sahiplerinin Türk Patent Enstitüsü'nde işlem yapmaları için vekil tutma zorunlulukları bulunmadığını, vekil tutmaksızın da işlem yapabileceklerini bunu engelleyen bir hükmün ne 544 sayılı KHK de ne de dava konusu edilen yönetmelikte düzenlendiğini belirterek, temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiğini savunmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Tuncay Dündar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi : İhtilaf 14.4.1995 tarihli Resmi Gazetede neşredilen Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin 15 inci maddesinin iptali talebi ile açılan davayı red eden Danıştay 10 uncu Daire kararının temyiz yolu ile incelenerek bozulması talebine ilişkin bulunmaktadır.

Davacının 544 sayılı Kanun Hükmündeki Kararnamenin 30 uncu maddesinin Anayasaya aykırı olduğu iddiası ciddi görülmeyerek işin esasına geçildi.

14.4.1995 tarihli Resmi Gazetede neşredilen Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin Enstitü Nezdinde Vekillik Yapma başlıklı 15 inci maddesi "Enstitü nezdinde sadece vekil sicil kaydına kaydedilmiş vekiller işlem yapabilir. Herhangi bir başvuruda vekil sicil kaydında adı olmayan vekil atanmış ise, bu başvuru ile ilgili işlemler doğrudan başvuru sahibine tebliğ edilir. Yabancı başvuru sahiplerince vekil sicil kaydında yer almayan vekil atanmış olması halinde ise başvuru belgesi doğrudan başvuru sahibine iade edilmekle birlikte vekil listesinde yer alan yeni bir vekil atayabilmeleri için kendilerine iki ay süre verilir" hükmünü amir bulunmaktadır.

Bilindiği gibi dava konusu bu Yönetmelik Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 30 uncu maddesine istinaden çıkarılmış bulunmaktadır. 24.6.1994 tarihli Resmi Gazetede neşredilen Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Enstitü Nezdinde Vekillik Yapma Yetkisinde Olanlar başlıklı 30 uncu maddesi "Enstitü nezdinde başvuru sahipleri adına işlem yapma yetkisinde olan kişiler aşağıda nitelikleri belirtilen gerçek veya tüzel kişilerdir. Gerçek kişi olan vekillerin aşağıdaki vasıflara sahip olması şarttır.

a-Türk vatandaşı olmak

b-Fiil Ehliyetine sahip bulunmak

c-Türkiye'de ikamet etmek

d-Yüz kızartıcı bir suçtan mahkumiyeti bulunmamak

e-En az dört yıllık yüksek öğrenim yapmış olmak

f-Enstitü tarafından Yönetmelikte belirtilen esaslar çerçevesinde yapılan Vekillik Yeterlik Sınavında başarılı olmak

g-Enstitü Yönetim Kurulu tarafından tesbit edilen miktarda Mesleki Sorumluluk Sigortası yaptırmış olmak

Tüzel kişi olan vekillerin, vekil vasıflarını haiz gerçek kişiler tarafından temsil edilmeleri şarttır.

Vekillik Yeterlik Sınavı patent vekilleri ve marka vekilleri için ayrı ayrı yılda bir kere yapılır. Hem patent hem de marka vekilliği yapabilmek için her iki sınavda da başarılı olmak zorunludur.

Patent vekilleri ve marka vekilleri, enstitü tarafından ayrı ayrı tutulacak sicillere kayıt edilir.

Vekiller bu kanun ve diğer sınai haklarla ilgili konularda ilgili kişileri enstütü nezdinde temsil eder, danışmanlık yapar ve sınai hakların korunması için enstitü nezdinde gerekli girişimlerde bulunur ve işlemleri yürütürler.

Vekiller, enstitü nezdinde ilgili kişilerin haklarının tesisi, korunması ve bunlarla ilgili olarak idare ile her türlü ilişkilerin temini, tesisi ve yürütülmesi ile yükümlüdür. Vekiller hakkında Borçlar Kanunu'nun vekalet ile ilgili hükümleri uygulanır." hükmünü amir bulunmaktadır.

Bilindiği gibi 24.6.1994 tarihli Resmi Gazetede neşredilen Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki 544 sayılı Kanun Hükmündeki Kararname ile 27.6.1995 tarihli Resmi Gazetede neşredilen 551 sayılı Patent Haklarının Korunması Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararname, 554 sayılı Endüstriyel Tasarımların Korunması Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararname 555 sayılı Coğrafi İşaretlerin Korunması Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararname 556 sayılı Markaların Korunması Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnameler Avrupa Birliğine girmeye hazırlanan Türkiye'nin bu geçiş süresi içinde yapmaya mecbur bulunduğu mevzuat düzenlemeleridir. Nitekim dava konusu yönetmelik maddesinde de marka ve patent haklarının korunabilmesi için bu konuda işlem yapabilecek marka ve patent vekilleri için bu hususlarda yeterlik imtihanlarına girmek ve başarılı olmak, mesleki sorumluluk sigortası yaptırmış olmak ve bu konularda enstitü tarafından tutulacak sicillere kayıtlı olmak gibi şartlar öngörülmüştür. İşte bu düzenlemeye uygun olarak ve bu düzenlemenin devamı olarak çıkarılmış olan dava konusu Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin 15 inci maddesi 24.6.1994 tarihli Resmi Gazetede neşredilen Türk Patent Enstitüsü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki 544 sayılı Kanun Hükmündeki Kararnamenin 30 uncu maddesi amir hükümlerine uygun bulunduğundan bu hususlaki davayı red eden Danıştay 10 uncu Daire kararı yerinde bulunduğu cihetle hukuki mesnedi bulunmayan temyiz talebinin reddi ile Danıştay 10 uncu Daire kararının tasdiki gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Davacının, 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 30. maddesinin Anayasaya aykırı olduğu yolundaki iddiası yerinde görülmemiştir.

14.4.1995 günlü, 22258 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin 15 inci maddesinin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; Danıştay Onuncu Dairesince verilen, davanın reddine dair 4.6.1997 günlü, E:1995/3391, K:1997/2150 sayılı karara karşı, davacı temyiz isteminde bulunmakta ve bozulmasını istemektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Onuncu Dairesince; 24.6.1994 tarih ve mükerrer 21970 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Türk Patent Enstitüsü Kurulduğu ve görevlerinin düzenlendiği, 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 30.maddesinde; bu madde de sayılan niteliklere sahip kişilerden, esasları yönetmelikle belirlenecek olan "Vekillik Yeterlik Sınavı"nda başarılı olanların, Türk Patent Enstitüsü nezdinde, başvuru sahipleri adına işlem yapabilecekleri, patent vekilleri ve marka vekillerinin ayrı ayrı tutulacak sicillere kaydedileceklerinin düzenlendiği, anılan Kanun Hükmünde Kararnamenin 30.maddesi hükmüne dayanılarak çıkarılan Patent ve Marka Vekilleri Sınav Yönetmeliğinin "Sicile Kayıt" başlıklı 14. maddesinde, yapılacak sınavda başarılı olan adayların vekil siciline kaydedileceği, dava konusu edilen 15.maddesinde ise; enstitü nezdinde, sadece vekil sicil kaydına kaydedilmiş vekillerin işlem yapabileceğinin hükme bağlandığını, dava konusu yönetmelik ile ilgili kişilerin haklarının tesisi, korunması ve bunlarla ilgili olarak hertürlü ilişkinin temini, tesisi ve yürütülmesi bakımından ilgilileri enstitü nezdinde, sadece, bu sınavda başarılı olan kişilerin kaydedileceği vekil sicilinde kayıtlı olan vekillerin işlem yapabileceği kuralının getirilmesinde ve Türk Patent Enstitüsü nezdinde takip edilecek işler için gerekli olan uzmanlık bilgisine sahip avukatların da yapılacak sınava katılıp başarılı olmaları durumunda vekil siciline kaydedilmelerine ilişkin herhangi bir engelin bulunmaması karşısında dava konusu yönetmelik hükmünde hukuka aykırılık bulunmadığı, gerekçesiyle davanın reddine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Danıştay Onuncu Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davacının temyiz isteminin reddine, Danıştay Onuncu Dairesinin 4.6.1997 günlü, E:1995/3391, K:1997/2150 sayılı kararının onanmasına, 29.1.1999 günü gerekçede oyçokluğu esasta oybirliği ile karar verildi.

GEREKÇEDE KARŞI OY

544 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Türk Patent Enstitüsü kurulmuş olup görevleri de aynı kararname ile düzenlenmiştir.

544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 30.maddesinde, bu madde de sayılan niteliklere sahip kişilerden, esasları yönetmelikle belirlenecek olan vekillik yeterlik sınavında başarılı olanların, Türk Patent Enstitüsü nezdinde, başvuru sahipleri adına işlem yapabilecekleri, patent vekilleri ve marka vekillerinin

ayrı ayrı tutulacak sicillere kaydedilecekleri belirtilmiştir.

Anılan hükme dayanılarak çıkarılan Patent ve Marka vekilleri Sınav Yönetmeliğinin sicile kayıt başlıklı 14.maddesi, yapılacak sınavda başarılı olan adayların vekil siciline kaydedileceğini, 15.maddesi de Enstitü nezdinde sadece vekil siciline kaydedilmiş vekillerin işlem yapabileceğini kurala bağlamıştır.

1136 sayılı Avukatlık Yasasının 35.maddesinin 1.fıkrasında ise kanun işlerinde ve hukuksal sorunlarda görüş vermenin, mahkeme, hakem veya yargı yetkisine sahip bulunan diğer organlar huzurunda gerçek ve tüzel kişilere ait hakları dava etmenin, savunmanın ve bu işlere ait bütün evrakı düzenlemenin, yalnız baroda yazılı avukatlara ait işler olduğu belirtildikten sonra; Avukatların, birinci fıkradakiler dışında kalan resmi dairelerdeki bütün işleri de takip edebilecekleri hüküm altına alınmıştır.

Avukatlık bir serbest meslek oluşuna karşın kamu hizmetini de içeren önemli özelliği nedeniyle, bu mesleğin hangi şartlarla ve sınırlarda yapılacağı özel bir kanun olan 1136 sayılı Avukatlık Yasasıyla düzenlenmiştir. Dolayısıyla bu kanun uyarınca avukatlara verilen görev ve yetkilerin sınırlanması, ancak bir başka kanun veya kanun hükmünde kararnamede bu yolda getirilecek açık bir kuralın varlığı ile mümkün olup, 544 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede bu anlamda bir sınırlama söz konusu değildir. İş sahibi veya temsilcisi Enstitü nezdinde bir iş veya işlemi adı geçen K.H.K.nin 30. maddesinde nitelikleri belirtilen vekiller eliyle yürütülmesini isteyebilecekleri gibi, Avukatlık Yasasının verdiği yetkiye göre avukatlar eliyle yerine getirilmesini de isteyebilirler.

Bu durumda, dava konusu yönetmelik ile getirilen ilgili kişilerin hakkının tesisi, korunması ve bunlarla ilgili olarak her türlü ilişkinin temini, tesisi ve yürütülmesi bakımından ilgilileri enstitü nezdinde temsil edebilecek vekillerin, yapılacak sınav sonucu belirlenerek, enstitü nezdinde sadece bu sınavda başarılı olanların kaydedileceği, vekil sicilinde kayıtlı olan vekillerin işlem yapabileceği yolundaki kuralların avukatları kapsamadığı, avukatların 1136 sayılı Avukatlık Yasasının 36/1. maddesi uyarınca, yönetmelikte getirilen koşul ve kurallara bağlı olmaksızın, Türk Patent Enstitüsünde hertürlü işlemleri izleyip yürütebilecekleri açıktır.

Temyize konu edilen onuncu daire kararının bu gerekçe ile onanması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına karşıyım.

EMEKLİLİK VE EMEKLİ SANDIĞI İŞLERİ

D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/92
Karar No: 1999/345

ÖZETİ : ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Cerrahi Araştırma Merkezi Laboratuvarında

geçen hizmetler için 5434 sayılı Yasanın 32/h maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlanılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
İstemin Özeti : Davacının 5434 sayılı Yasanın 32/h maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmaması işleminin iptali istemiyle açılan dava sonunda, Ankara 9. İdare Mahkemesince, Danıştay Onuncu Dairesinin bozma kararına uyulmayarak dava konusu işlemin iptali yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin olarak verilen 13.5.1997 günlü, E:1997/457, K:1997/628 sayılı kararı; davalı idare, şua izninden yararlanamayanların 5434 sayılı Yasanın 32/h maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından da yararlanamayacağı iddiasıyla temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı Öcal Beningtan'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen ısrar kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.
Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi ısrar kararının onanmasının gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:
... Üniversitesi Tıp Fakültesi Cerrahi Araştırma Merkezi Laboratuvarında çalışan davacının, 5434 sayılı Yasanın 32/h maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, Ankara 9. İdare Mahkemesinin 11.7.1995 günlü, E:1995/89, K:1995/1117 sayılı kararıyla; yapılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu ... Üniversitesi Cerrahi Araştırma Merkezi Laboratuvarında iki tane mikro cerrahi laboratuvarı, bir tane radyoaktivite sayım odası, bir tane kimyasal ve radyoaktivite madde deposu ve röntgen cihazı bulunduğu, radyasyona karşı herhangi bir korunma olmaksızın davacının bilfiil iyonizan radyasyona maruz kaldığının saptandığı, bu durumda 5434 sayılı Yasanın 32/h maddesi uyarınca davacının fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.
Bu karar temyiz incelemesi sonunda, Danıştay Onuncu Dairesinin 18.9.1996 günlü, E:1996/36, K:1996/4805 sayılı kararıyla; 5434 sayılı Yasanın 32/h madde-

sinden yararlanabilmek için hizmetin radyasyon kaynaklarının bulunduğu ve bu işe hasredilmiş bir yerde geçmesinin gerekli olduğu, bunun için hizmetin röntgen teşhis, röntgen tedavi, nükleer tıp laboratuvarı gibi radyasyon kaynakları ile çalışılan bir yerde geçmesi gerektiği, davacının çalıştığı yer bu nitelikte olmadığından dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle bozulmuş ise de, idare mahkemesi bozma kararına uymayarak dava konusu işlemin iptaline dair ilk kararında ısrar etmiştir.

Davalı idare bu kez, Ankara 9. İdare Mahkemesinin 13.5.1997 günlü, E:1997/457, K:1997/628 sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

5434 sayılı Yasanın 32. maddesine 1621 sayılı yasayla eklenen (h) fıkrasında; mesleği olan ve bu sebeple röntgen, radyum ve benzeri iyonizan radyasyonlarla bilfiil çalışan tabip, teknisyen, sağlık memuru, radyasyon fizikçisi ve teknisyeni ve iyonizan radyasyonla yine bilfiil çalışan bilumum personel ve yardımcılarına röntgen, radyum ve benzeri iyonizan radyasyon laboratuvarında geçen her hizmet yılına 3 ay fiili hizmet süresi zammı verileceği kurala bağlanmıştır.

Bu kurala göre hizmetin röntgen, radyum ve benzeri iyonizan radyasyon kaynaklarının bulunduğu ve bu işe özgülenmiş bir yerde geçmesi halinde fiili hizmet süresi zammından yararlanılabilir. ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Cerrahi Araştırma Merkezi Laboratuvarı ise bu nitelikte bulunmadığından ve burada çalışanların fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmamasında hukuka aykırılık bulunmadığından dava konusu işlemin iptali yolunda verilen ısrar kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; davalı idarenin temyiz isteminin kabulüne, Ankara 9. İdare Mahkemesinin 13.5.1997 günlü, E:1997/457, K:1997/628 sayılı kararının, Danıştay Onuncu Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın Ankara 9. İdare Mahkemesine gönderilmesine 8.3.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Ankara 9. İdare Mahkemesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddi ile ısrar kararının onanması oyuyla, karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/89
Karar No: 1999/333

ÖZETİ : Kara Kuvvetleri Komutanlığı kuru temizleme atölyesinde kuru temizlemeci

olarak geçen hizmetler için 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlanılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmaması işleminin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; Ankara 10.İdare Mahkemesince Danıştay Onuncu Dairesinin bozma kararına uyulmayarak dava konusu işlemin iptali yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin olarak verilen 21.10.1997 günlü, E:1997/923, K:1997/1380 sayılı kararı; davalı idare, davacının yaptığı iş ve çalıştığı yerin niteliği bakımından fiili hizmet süresi zammından yararlandırılamayacağı iddiasıyla temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : 5434 sayılı Yasanın 32.maddesinin (d) bendinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlanma istemlerinde 32.maddenin tamamının göz önünde bulundurularak bir yorum yapılması ve yasa koyucunun amacının ortaya çıkarılması zorunludur. Zaten yasa koyucunun amacı kanunun gerekçesinde "bazı ağır ve yıpratıcı görev ve hizmetlerde çalışanların" daha kısa sürede emekli olabilmelerinin sağlanması olarak belirtilmiştir.

Bu çerçevede olaya bakıldığında 32.maddenin diğer bentlerinde fiili hizmet zammı verilmesini gerektirecek iş ve işyerlerine benzer nitelikte olup, (d) bendinde tanımlanan iş ve işyerlerinde geçen çalışmaların fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerekir.

Bu itibarla; davacının çalıştığı kuru temizleme atölyesinin fiili hizmet zammından yararlanabilecek bir işyeri olarak kabulü yasaya aykırılık taşımakta olup, ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Sinan Yörükoğlu'nun Düşüncesi : Davacının çalıştığı işyeri atelye niteliğinde olmadığı gibi işyerinde yapılan ölçümde zehirli ve boğucu gazlara tüzükte öngörülen değerleri aşan bir oranda maruziyetin bulunduğu da saptanmadığından idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteğinin kabulüyle idare mahkemesinin ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Kara Kuvvetleri Komutanlığı Kara Harp Okulu kuru temizleme atölyesinde

kuru temizlemeci olarak çalışan davacının 5434 sayılı yasanın 32/d maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, Ankara 10.İdare Mahkemesinin 9.1.1996 günlü, E:1995/453, K:1996/4 sayılı kararıyla; yapılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu davacının yapmış olduğu işlerin 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi kapsamında olduğunun saptandığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Bu karar temyiz incelemesi sonunda, Danıştay Onuncu Dairesinin 9.6.1997 günlü, E:1996/3367, K:1997/2265 sayılı kararıyla; 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesinde öngörülen fiili hizmet süresi zammının bazı ağır ve yıpratıcı görev ve hizmetlerde çalışanların daha kısa sürede emekli olabilmelerinin sağlanması amacıyla getirildiği, yasanın bu amaç doğrultusunda yorumlanması gerektiği, bu durumda yasada sözü edilen "atölye" kavramının yine yasada sayılmak suretiyle belirtilen işlerin yapıldığı, seri ve sürekli üretim yapılan işyerinde çalışılan bölüm olarak nitelendirilmesinin zorunlu olduğu, davacının söz konusu işyerinde yaklaşık 3600 öğrenci, 1500 kadar subay ve astsubay ile sivil personelin elbise kuru temizleme işleriyle uğraştığının anlaşıldığı, bu durumda davacının yapmış olduğu iş ve çalıştığı işyerinin 5434 sayılı yasanın 32/d maddesi kapsamında bulunmadığından davacının fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmasına hukuken imkan görülmediği belirtilen durum dikkate alınmadan dava konusu işlemi iptal eden idare mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmadığı gerekçesiyle bozulmuş ise de, idare mahkemesi bozma kararına uymayarak dava konusu işlemin iptaline dair ilk kararında ısrar etmiştir.

Davalı idare bu kez, Ankara 10.İdare Mahkemesinin 21.10.1997 günlü, E:1997/923, K:1997/1380 sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

5434 sayılı Yasanın 32/d maddesinin (I) (II) ve (VI) bentlerinde, atölye, fabrika, havuz ve depolarda çalışanların; çelik, demir ve pirinç döküm işlerinde, zehirli, boğucu gaz, asit, boya işleriyle, gaz maskesi ile çalışmayı gerektiren başka işlerde, oksijen, elektrik kaynağı, keski, tabanca ile perçin, takım sertleştirilmesi ve kum püskürtme suretiyle raspa işlerinde geçen çalışmalarından dolayı fiili hizmet süresi zammından yararlanacağı hükmü yer almaktadır.

Yasaya bu hükmün konuluş amacı, bazı ağır ve yıpratıcı görev ve hizmetlerde çalışanların daha kısa sürede emekli olabilmelerinin sağlanması olarak belirtilmiştir. Yasa koyucunun, çalışanın hayatını kısaltacak derecede ağır ve yıpratıcı işlere fiili hizmet süresi zammı tanınmasını amaçladığı da yasa tasarısı gerekçesinde ifade edilmektedir. Bu haliyle, 5434 sayılı yasanın 32/d maddesinde yer alan "atölye, fabrika, havuz ve depolar" kavramlarını da bu amaç doğrultusunda değerlendirmek gerekir. Yasa tasarısının Türkiye Büyük Millet Meclisinde görüşülmesi sırasında da örneğin çelik, pirinç ve döküm işlerinde çalışanların fiili hizmet süresi zammından yararlanacağı, torna ve doğrama işlerinde çalışanların fiili hizmet süresi zammından faydalanamayacağı belirtilmekte, böylece yapılan işin yanında, işin yapıldığı yer için de bir tanımlama yapma zorun-

luluğu doğmaktadır.

Bu durumda, Yasada sözü edilen "atölye" kavramını yine yasada sayılmak suretiyle belirtilen işlerin yapıldığı, seri ve sürekli üretim yapılan işyerinde çalışılan bölüm olarak nitelendirmek gerekmektedir.

Davacının çalıştığı kuru temizleme atölyesinin bu kapsamda değerlendirilmesine olanak bulunmadığından dava konusu işlemin iptali yolunda verilen ısrar kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; davalı idarenin temyiz isteminin kabulüne, Ankara 10.İdare Mahkemesinin 21.10.1997 günlü, E:1997/923, K:1997/1380 sayılı kararının, Danıştay Onuncu Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın Ankara 10.İdare Mahkemesine gönderilmesine 8.3.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

5434 sayılı Yasanın 32.maddesinin (d) fıkrasının II.bendinde: atölye, fabrika, havuz ve depolarda çalışanların zehirli, boğucu gaz, asit ve boya işleriyle gaz maskesi ile çalışmayı gerektiren başka işlerde çalışanların fiili hizmet süresi zammından yararlanacağı öngörülmüştür.

Davacının çalıştığı Kara Harp Okulu kuru temizleme atölyesinin bu kapsamda olup olmadığının belirlenmesi amacıyla yapılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu; davacının çalıştığı yerin atölye niteliğinde olduğu, işyeri ortamının havasında bulunan bazı kimyasal maddelerin "Parlayıcı, Patlatıcı, Tehlikeli ve Zararlı Maddelerle Çalışılan İşyerlerinde ve İşlerde Alınacak Tedbirler Hakkında Tüzük" te belirlenen değerlerin üzerinde bulunduğu belirlenerek, davacının yaptığı işin ve işyerinin 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi kapsamında olduğu ortaya çıkmıştır.

Bu durumda dava konusu işlemin iptali yolundaki ısrar kararında hukuki isabetsizlik bulunmadığından, temyize konu kararın onanması oyuyla, karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/109
Karar No: 1999/384

ÖZETİ : Emekli sandığına tabi bir görevden emekli olan davacının çocuğunun sağlık yardımının T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğünce karşılanması isteminin reddine ilişkin işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı İdare): T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Emekli sandığına tabi bir görevden emekli olan davacının, çocuğunun sağlık yardımının Emekli Sandığı Genel Müdürlüğünce karşılanması isteminin reddine ilişkin 11.12.1996 günlü, 91795 sayılı işlemin iptali istemiyle açtığı dava sonucunda, Ankara 7.İdare Mahkemesince verilen ve Danıştay Onuncu Dairesinin 12.3.1998 günlü, E:1997/4545, K:1998/1124 sayılı bozma kararına uyulmayarak mahkemenin dava konusu işlemin iptali yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 4.11.1998 günlü, E:1998/1158, K:1998/1032 sayılı kararı davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ahmet Arslan'ın Düşüncesi : Ankara 7. İdare Mahkemesince verilen ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Tülin Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle, idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Emekli Sandığına tabi bir görevden emekli olan davacının çocuğunun sağlık yardımının T.C. Emekli Sandığı Genel Müdürlüğünce karşılanması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava, Ankara 7. İdare Mahkemesinin 12.6.1997 günlü, E:1996/1477, K:1996/609 sayılı kararıyla annenin de çocuğuna bakmakla yükümlü olduğunun 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununun değişik geçici 139 ve 67. maddesi ile Medeni Kanunun 262 ve 263. maddeleri hükümleri gereğince açık olduğuna, babanın çocuğunun bakım yükünü annesine bıraktığının dosya içeriğinden anlaşıldığına göre iştirakçi olan davacının çocuğuna sağlık karnesi verilmemesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiştir.

İptal kararı, temyiz incelemesi sonucunda, Danıştay Onuncu Dairesinin 12.3.1998 günlü, E:1997/4545, K:1998/1124 sayılı kararıyla, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununun değişik geçici 139. maddesindeki düzenleme ve Medeni Kanunun aile hukukuna ilişkin hükümleri gereği sağlık yardımından yararlanmaları bakımından, çocukların öncelikle babaların statüsüne tabi olması, babaları dolayısıyla hiçbir sağlık yardımı almadıkları takdirde annelerinin statüsünden yararlanmalarının mümkün olması karşısında, özel kanunları gereğince sağlık yardımın-

dan yararlananların muayene ve tedavilerinin davalı sandık tarafından yaptırılamayacağından, Sosyal Sigortalar Kurumundan aylık almakta bulunan babasından dolayı, anılan kurumun sağlık ve tedavi yardımından yararlanması gereken davacının çocuğunun,sandığın sağlık hizmetlerinden yararlandırılmamasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle bozulmuş ise de; idare mahkemesi bozma kararına uymayarak, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununun 1425 sayılı Yasa ile değişik geçici 139. maddesinde, emekli, adi malüllük ve vazife malüllüğü aylığı bağlanmış olanlara, bunların 5434 sayılı Yasanın 67. maddesinde gösterilen ve kanunen bakmakla yükümlü bulundukları aile fertlerinin, dul ve yetim aylığı alanların, genel sağlık sigortasının yasayla düzenleneceği tarihe kadar (özel kanunlara göre tedavileri yapılanlar hariç) hastalanmaları halinde resmi sağlık kurumlarında muayene ve tedavi ettirileceklerinin, Medeni Kanunun 262. maddesinde, çocukların küçükken anne ve babanın velayeti altında olduğunun, 263. maddesinde de, evlilik mevcut iken, ana ve babanın velayeti beraberce icra edeceklerinin anlaşamazlarsa babanın oyunun geçerlilik taşıdığının kurala bağlandığı, Emekli Sandığı Kanununun 67. maddesinde belirtilen aile bireyleri arasında çocukların da yer aldığı, bu durumda annenin de çocuğuna bakmakla yükümlü olduğunun açık olduğu, babanın da çocuğun bakım yükünü annesine bıraktığının dosya içeriğinden anlaşıldığına göre iştirakçi olan davacının çocuğuna sağlık karnesi verilmemesinde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Davalı İdare Ankara 7. İdare Mahkemesinin 4.11.1998 günlü, E:1998/1158, K:1998/1032 sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Temyiz dosyasının incelenmesinden bozulması istenen kararın usul ve hukuka uygun olduğu ve dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığı anlaşıldığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddi ile Ankara 7. İdare Mahkemesinin 4.11.1998 günlü, E:1998/1158, K:1998/1032 sayılı ısrar kararının onanmasına, dosyanın anılan idare mahkemesine gönderilmesine 15.3.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Danıştay Onuncu Dairesinin 12.3.1998 günlü, E:1997/4545, K:1998/1124 sayılı, idare mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunan kararında yer alan gerekçeler doğrultusunda davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile Ankara 7. İdare Mahkemesinin 4.11.1998 günlü, E:1998/1158, K:1998/1032 sayılı ısrar kararının bozulması oyuyla, onanmasına ilişkin karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/369
Karar No: 1999/1

ÖZETİ : 3194 sayılı İmar Kanununun 18. maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılan davada, aynı zamanda imar planının da iptalinin istenmiş olması nedeniyle davada bu hususun da incelenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf (Davalı) : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Aydın 1. İdare Mahkemesince, Danıştay Altıncı Dairesince verilen 11.3.1996 günlü, E:1995/5304, K:1996/1061 sayılı bozma kararına uyulmayarak, davanın reddine dair ilk kararında ısrarına ilişkin olarak verilen 1.10.1996 günlü, E:1996/895, K:1996/1022 sayılı kararı, davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ahmet arslan'ın Düşüncesi : Aydın 1. İdare Mahkemesinin temyize konu ısrar kararının, Danıştay Altıncı Dairesinin 11.3.1996 günlü, E:1995/5304, K:1996/1061 sayılı bozma kararındaki gerekçeler doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Emine Seyfi'nin Düşüncesi : Danıştay 6.Dairesinin 11.3.1996 gün ve 1061 sayılı bozma kararına uymayarak, dava konusu istemin, yalnızca 3194 sayılı Yasanın 18.maddesine göre tesis edilmiş olan parselasyon işlemi olduğu yolunda ısrar ederek davanın reddine karar veren Aydın 1.İdare Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, 1022 sayılı kararının temyizine yönelik dilekçede öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Dava, ... İlçesi, ... Mahallesi, ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazın 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca parselasyona tabi tutulmasına ilişkin işlemi ile bu parselasyon işleminin dayanağını oluşturan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının davacı parseline ilişkin kısmının iptali istemiyle açılmış; Aydın 1. İdare Mahkemesinin, 21.2.1995 günlü, E:1991/1156, K:1995/231 sayılı kararıyla, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, dava konusu parselasyon işleminin, imar planı ve mevzuata uygun olduğu sonucuna varıldığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

Davacının temyiz istemi üzerine bu karar, Danıştay Altıncı Dairesince, davacı tarafından söz konusu taşınmazı kapsayan alanın 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca parselasyona tabi tutulmasına ilişkin işlem ile bu işlemin dayanağını oluşturan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının kendi taşınmazı yönünden iptali istemiyle dava açıldığı halde, idare mahkemesince yalnızca parselasyon işlemi incelenmek suretiyle karara bağlandığı, ancak anılan parselasyon işleminin dayanağını oluşturan ve bu işlem ile birlikte davaya konu edilen imar planı hakkında herhangi bir karar verilmediğinin anlaşıldığı gerekçesiyle uyuşmazlığa konu edilen imar planı da incelenerek bir karar verilmek üzere 11.3.1996 günlü, E:1995/5304, K:1996/1061 sayılı kararla bozulmuştur.

Aydın 1. İdare Mahkemesi 1.10.1996 günlü, E:1996/895, K:1996/1022 sayılı kararıyla; davacının gerek belediyeye verdiği 30.5.1991 günlü dilekçesinde, gerek dava dilekçesinde 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptalini istediği, 1/1000 ölçekli uygulama imar planının iptalini istemediği, bu nedenle mahkemelerince davanın bu yönüyle çözümlendiği, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, dava konusu parselasyon işleminin imar planı ve mevzuata uygun olduğu sonucuna varıldığı gerekçesiyle Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uymayarak davanın reddi yolundaki ilk kararında ısrar etmiştir.

Davacı bu kez, Aydın 1. İdare Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, E:1996/895, K:1996/1022 sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından söz konusu taşınmazı kapsayan alanın 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca parselasyona tabi tutulmasına ilişkin işlem ile bu işlemin dayanağını oluşturan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının kendi taşınmazı yönünden iptali istemiyle dava açıldığı ve dava dilekçesinde bu plana yönelik olarak, planın belediye meclisinden geçirilmediği, askıya çıkarılmadığı, bu haliyle 3194 sayılı İmar Kanununun 8 inci maddenin aykırı olduğu iddiasında bulunulduğu halde, idare mahkemesince yalnızca parselasyon işlemi incelenmek suretiyle karar verildiği, ancak anılan parselasyon işleminin dayanağını oluşturan imar planı hakkında herhangi bir karar verilmediği anlaşıldığından, uyuşmazlığa konu edilen imar planı da incelenerek bir karar verilmesi

gerektiğinden, bu konu incelenmeden verilen karar usul ve hukuka uygun bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulü ile Aydın 1. İdare Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, E:1996/895, K:1996/1022 sayılı kararının, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın Aydın 1. İdare Mahkemesine gönderilmesine 8.1.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/792
Karar No: 1999/181

ÖZETİ : Açıktan memur atanması amacıyla yapılan sınavla ilgili olarak yapılan soruşturmada sınavın usulsüz olarak yapıldığı ve sınav kağıtlarının bir kısmında tahrifat bulunduğu saptandığından sınavın ve bu sınava dayanılarak yapılan atamaların iptalinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Başbakanlık Denizcilik Müsteşarlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 21.7.1997 günlü, 04750 sayılı Devlet Bakanlığı olurunun, davacının GSK uzmanı kadrosuna açıktan aday olarak atanmasına dair işlemin geri alınmasına ilişkin kısmının ve bu işleme dayanak olan 17.7.1997 günlü, 1997/7 sayılı davalı idare genelgesinin ilgili hükümlerinin iptali ile bu işlemler nedeniyle yoksun kalınan tüm özlük ve parasal haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılan dava sonunda, Danıştay Onikinci Dairesince verilen, genelgenin ilgili hükümleri ile Devlet Bakanlığı olurunun davacının GSK uzmanlığına atanması işlemini geri alınmasına ilişkin kısmının iptali ile yoksun kalınan parasal hakların dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle ödenmesine, özlük haklarının verilmesi isteminin reddine ilişkin 27.5.1998 günlü, E:1997/2329, K:1998/1545 sayılı kararı, davalı idare, usulsüz olarak yapılan sınavın iptal edilebileceği, iptal edilen sınava dayanılarak yapılan atamaların da iptali gerektiği iddialarıyla temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : Davalı idarenin açtığı sınavla ilgili inceleme raporundan, sınavın mevzuata aykırı bir şekilde yapıldığı, sınav kayıtlarının bir kısmında tahrifat bulunduğu anlaşılmakta olup, bu sınavın iptal edilmesinde ve iptal edilen sınava dayanılarak yapılan atamaların geri alınmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Sevim Göle'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Onikinci Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle Daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

21.7.1997 günlü, 04750 sayılı Devlet Bakanlığı olurunun davacının GSK uzmanlığına açıktan aday olarak atanmasına ilişkin işlemin geri alınmasına dair kısmının ve bu işleme dayanak teşkil eden 17.7.1997 günlü, 1997/7 sayılı Başbakanlık Denizcilik Müsteşarlığı genelgesinin ilgili hükümlerinin iptali ile bu işlemler nedeniyle yoksun kalınan özlük ve parasal hakların yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılan dava sonunda, Danıştay Onikinci Dairesince verilen 27.5.1998 günlü, E:1997/2329, K:1998/1545 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinde, Danıştay Onikinci Dairesince; 17.7.1997 günlü, 1997/7 sayılı genelgenin 3.maddesiyle 18.6.1997 tarihinden itibaren davalı idarece gerçekleştirilen her türlü atamanın iptal edildiği ve sonuç itibariyle 18.6.1997 tarihinden sonra atanan memurların görevine son verildiği, devlet memurlarının görevine son verilme koşullarının 657 sayılı Yasada düzenlendiğinden genelgenin 3.maddesiyle getirilen hükmün bu çerçevede sebebi ortaya konulamadığı için hukuka aykırı olduğu, anılan genelgenin 4.maddesiyle 22-24.6.1997 tarihlerinde yazılı ve sözlüsü yapılan denizcilik uzman yardımcılığı, GSK Uzmanlığı, teknisyenlik ve istatistikçi sınavının iptal edildiği, sınavın iptalinden sonra sınavın usulsüz olup olmadığının tahkiki için 22.7.1997 günlü olurla komisyon teşekkül ettirildiği ve soruşturmanın 14.10.1997 tarihinde tamamlandığı, soruşturma raporunda sınava ilişkin olarak ileri sürülen usulsüzlüklerin daha sonra tespit edilmesi nedeniyle genelgenin 4.maddesine dayanak gösterilemeyeceği, hukuka aykırı bulunan genelgenin 3.ve 4.maddesine dayanılarak tesis edilen atama onayının iptali işleminde de hukuka uygunluk bulunmadığı, hukuka aykırı işlemler nedeniyle uğranılan maddi zararların tazmini gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline, parasal hakların yasal faiziyle tazminine, aday memur durumunda olması nedeniyle özlük haklarının tanınması istemi-

nin reddine karar verildiği anlaşılmıştır.

Davalı idare, anılan kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 50.maddesinde, devlet kamu hizmet ve görevlerine devlet memuru olarak atanacakların devlet memurluğu sınavına girmeleri ve sınavı kazanmalarının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Davalı idarece denizcilik uzman yardımcılığı, GSK uzmanı, istatistikçi ve teknisyen kadrolarına atama yapmak üzere sınav yapılacağı 22.5.1997 günlü Resmi Gazetede duyurulmuş, 22.6.1997-24.6.1997 tarihleri arasında yazılı ve sözlü sınav yapılarak sınavı kazandığı belirlenenlerin ataması yapılmaya başlanmış ve bir kısmının ataması da gerçekleştirilmiştir.

657 sayılı Yasanın 50.maddesi uyarınca yapılması zorunlu olan sınavın mevzuata uygun biçimde, her türlü kuşkudan uzak biçimde ve adil bir şekilde yapılması gerekmektedir.

22.7.1997 tarihli Bakan oluru ile oluşturulan komisyon tarafından sınavlarda usulsüzlük yapılıp yapılmadığı konusunda soruşturma yapılmış ve soruşturma sonucunda 14.10.1997 günlü rapor düzenlenmiştir. Söz konusu soruşturma raporunda; bazı adayların kendi bölümü dışındaki soruları cevaplamaması gerekirken başka bölüme ilişkin sorulara verdiği cevapların değerlendirmeye alındığı, bazı adayların sınavı kazanamamasına karşın kağıtlarında tahrifatlar yapılarak sınavı kazanmalarının sağlandığı, bazı adayların yazılı sınav puanlarına ekleme yapıldığı, bazı adayların cevaplarında oynama yapıldığı böylece 27 sınav kağıdında oynama yapıldığı, yazılıda yüksek not alanlar mülakatta başarısız sayılırken, düşük not alanların mülakatta en yüksek notları aldığı, İlk Defa Kamu Hizmeti ve Görevlerine Devlet Memuru Olarak Atanacaklar İçin Mecburi Yeterlik ve Yarışma Sınavları Genel Yönetmeliğinin 18.maddesinin öngördüğü biçimde değerlendirme yapılmadığı, sınav komisyonu üyelerinin kompozisyon sınavında ayrı ayrı hangi notu verdiği konusunda bir belge bulunmadığı, sözlü sınavda her bir adaya komisyon üyelerinin verdiği notları gösterir belgeye rastlanılmadığı belirtilmiştir.

Soruşturma raporunda belirtilen hususlar dikkate alındığında, söz konusu sınavın ilgili yönetmelik hükümlerine aykırı olarak yapılmasının yanında, sınav kağıtlarında yapılan usulsüzlük, tahrifat ve oynamaların sınavın sağlıklı olarak yapılmadığı kanaatini doğuracak boyutta bulunduğu açıktır. Tespit edilen usulsüzlükler göz önüne alındığında bu sınavın iptal edilmesinin hukuka aykırı olduğundan sözedilemez. Her ne kadar sınavlardaki usulsüzlükler sınavın iptal edilmesinden sonra yapılan soruşturma ile ortaya çıkmış ise de 17.7.1997 günlü, 1997/7 sayılı davalı idare genelgesinin 4.maddesiyle bu sınavın iptal edilmiş olmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

İptal edilen sınava dayanılarak yapılan atamaları da içerecek şekilde 18.6.1997 tarihinden itibaren (maddede belirtilen istinsalar dışında kalan) gerçekleştirilen atamaların iptal edilmesine ilişkin dava konusu Genelgenin 3.maddesinde atamaların sınav şartı gerçekleştirilmeden yapılmış olması sonucu doğmasından dolayı hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu durumda usulsüzlüğü tespit edilen sınavın iptaline ilişkin genelgenin 4.maddesinde, bu sınava dayanılarak yapılan atamaların iptaline ilişkin Genelgenin 3.maddesinde ve genelgenin anılan maddelerine uygun şekilde davacının atama onayının geri alınmasında hukuka aykırılık aksi yolda verilen temyize konu kararda hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; davalı idarenin temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Onikinci Dairesinin 27.5.1998 günlü, E:1997/2329, K:1998/1545 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Danıştay Onikinci Dairesine gönderilmesine, 5.2.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/523
Karar No: 1999/22

ÖZETİ : ... Belediyesi İktisat İşleri Müdürlüğünde İktisat Müfettişi olan davacının bir kariyer içinde yetişen belediye müfettişi sayılmasının olanaklı olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf (Davalı) : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Belediyesi İktisat İşleri Müdürlüğünde İktisat müfettişi olan davacının, 657 sayılı Yasa'ya 418 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3.maddesiyle eklenen I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Sınıfı (g) fıkrasında öngörülen ek göstergeden yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali ile 10.9.1992 tarihinden itibaren ek gösterge farklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açtığı davada, Ankara 9.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin, Danıştay Onikinci Dairesinin 26.5.1997 günlü, E:1995/7134, K:1997/1154 sayılı bozma kararına uymayarak davanın reddi yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 11.6.1998 günlü, E:1998/517, K:1998/662 sayılı kararı, davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmaların Özeti : Temyiz isteminin reddi ile Ankara 9.İdare Mahkemesinin ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi Nalan Terzi'nin Düşüncesi : Israr kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Taylan Aydın'ın Düşüncesi : ... Belediyesi İktisat İşleri Müdürlüğünde İktisat Müfettişi olan davacının, 657 sayılı Yasaya 418 sayılı KHK nin 3 üncü maddesiyle eklenen 1 sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri

Sınıfı (g) fıkrasında öngürülen ek göstergeden yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararının, temyizen incelenmesi sonucunda, özetle davacının yüksek öğrenimli olup, belediyede çeşitli kademelerde 8 yılı aşan mesleki görevinin bulunduğu, bu nedenle I sayılı cetvelin (g) fıkrası kapsamında bulunduğundan bu fıkraya göre ek gösterge ödenmesi gerektiği gerekçesiyle bozulmasına dair Danıştay 12 nci Dairesinin 26.5.1997 günlü E:1995/7134,K:1997/1154 sayılı kararına uyulmayarak ilk kararlarında ısrar edilmesine ilişkin idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usülü Kanununun 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesinin ısrar kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

... Belediyesi İktisat İşleri Müdürlüğünde İktisat müfettişi olan davacının, 657 sayılı Yasa'ya 418 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3.maddesiyle eklenen I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Sınıfı (g) fıkrasında öngörülen ek göstergeden yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali ile 10.9.1992 tarihinden itibaren ek gösterge farklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açtığı dava, Ankara 9.İdare Mahkemesinin 12.10.1994 günlü, E:1992/1540, K:1994/1184 sayılı kararıyla, reddedilmiştir.

İdare mahkemesi kararı, davacının temyiz istemi üzerine Danıştay Onikinci Dairesince incelenmiş, 26.5.1997 günlü, E:1995/7134, K:1997/1154 sayılı kararla; ... Eğitim Enstitüsü mezunu olan ve 29.11.1976 tarihinden itibaren ... ve ... Belediyelerinde çeşitli görevlerde bulunan davacının, 4.2.1991 tarihinde ... Belediyesinde personel müdürlüğüne, 21.4.1992 tarihinde de, aynı belediyede iktisat müfettişliğine atandığı ve yeterlik sınavına girerek kazandığı, halen de aynı görevi yürüttüğü bu durumda, mesleğe özel bir yarışma sınavı ile girerek atanmış olmamakla birlikte, I sayılı cetvelin (g) fıkrasının parantez içindeki hükmü uyarınca, yüksek öğrenimli olup, belediye müfettişi ünvanı kapsamında değerlendirilmesi gereken iktisat müfettişliği için özel mevzuatında aranılan şartları taşıması üzerine bu göreve ataması yapılan ve belediyede çeşitli kademelerde 8 yılı aşan mesleki görevinin bulunduğu anlaşılan davacının, yasada öngörülen ek göstergeden yararlandırılması gerekirken, bu yoldaki isteğinin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, ilgilinin ek gösterge ödenebilmesi için yasada öngörülen şartları taşımadığı, ayrıca iktisat müfettişlerinin belediye müfettişi sayılamayacağı gerekçesiyle davanın reddi yolunda verilen kararda hukuki isabet görülmediği gerekçesiyle bozulmuştur.

Ankara 9.İdare Mahkemesinin Danıştay Onikinci Dairesinin bozma kararına uymayarak, davanın reddinde ısrarı üzerine, davacı bu kez 11.6.1998 günlü, E:1998/517, K:1998/662 sayılı ısrar kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 43.maddesi B bendinde, ek göstergenin, bu kanuna tabi kurumların kadrolarında bulunan personelin aylıkları hizmet sınıfları, görev türleri ve aylık alınan dereceler dikkate alınarak bu kanuna ekli I ve II sayılı cetvellerde gösterilen ek gösterge rakamlarının eklenmesi suretiyle hesaplanacağı hükmüne yer verilmiş; kadroları Genel İdare Hizmetleri Sınıfında bulunanlara uygulanacak ek göstergeleri belirleyen I sayılı cetvelin (g) fıkrasında, en az üç yıl süreli yükseköğrenim veren fakülte ve yüksekokulları bitirerek mesleğe özel yarışma sınavı ile giren ve belirli süreli meslek içi eğitimden sonra özel bir yeterlilik sınavı sonunda (veya yüksek öğrenimli olup, özel kanunların öngördüğü şartları taşıyanlardan en az sekiz yıl mesleki görev yaptıkları sonra yine bu kanunların öngördüğü usule göre seçilerek) atanan Başbakanlık, bakanlık, müsteşarlık, Diyanet İşleri Başkanlığı ve bağımsız genel müdürlük ve büyükşehir belediyesiyle büyükşehir belediye sınırları içindeki ilçe belediye müfettişleri, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Uzmanları, Dışişleri Meslek Memurları, Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanlarına hangi oranda ek gösterge verileceği belirtilmiştir.

Ankara 9.İdare Mahkemesince, davacının ... Eğitim Enstitüsü Mezunu olduğu, 29.11.1976 tarihinden itibaren ... Belediyesi ve ... Belediyesinde çeşitli görevlerde bulunduktan sonra 4.2.1991 tarihinde personel müdürlüğüne, 21.4. 1992 tarihinde de, iktisat işleri müdürlüğünde açık bulunan 2.dereceli müfettiş kadrosuna 657 sayılı Yasanın 36, 68/B ve 76.maddelerine göre atandığı, daha sonra yürürlüğe giren İktisadi Teftiş Kurulu Müdürlüğü Yönetmeliği'nin "Bu yönetmelik yürürlüğe girmeden önce iktisat müfettişi ve Müfettiş kadrosuna atanmış olanlar engeç iki ay içerisinde yeterlik sınavına tabi tutulurlar..." hükmünü taşıyan 31.maddesi uyarınca girdiği yeterlik sınavını kazandığı bu durumda, anılan madde hükmünde aranılan şartları taşımayan davacının (1) sayılı cetvelin Genel İdari Hizmetleri sınıfı bölümü (g) fıkrasındaki ek göstergeden yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, öte yandan, davacının iktisat müdürlüğü müfettişlik kadrosuna başkanlık oluru ile atandığı tarihte yürürlükte bulunan ilgili yönetmelikte müfettişliğe alınma koşullarına yer verilmediği, daha sonra yürürlüğe giren İktisadi Teftiş Kurulu Müdürlüğü Yönetmeliğinin 31.maddesi uyarınca girdiği yeterlik sınavında başarılı olmuş ise de, ... Belediyesi Teftiş Kurulu Müdürlüğü Yönetmeliği'ne göre, öncelikle belediye müfettiş yardımcılığı için sınav açıldığı, sınava gireceklerde hukuk, siyasal bilgiler, iktisat, maliye, işletme ve idari bilimler fakülteleri, iktisadi ve ticari ilimler akademileri mezunu olmak ve sınav tarihinde 30 yaşını geçmemiş olmak koşulu arandığı, yarışma sınavlarının, genel ekonomi, maliye, hukuk (anayasa, idare, ceza, ceza muhakemeleri usulü, medeni, borçlar hukuku) muhasebe,

devrim tarihi ve kompozisyon konularında yapıldığı, yazılı sınavda başarılı sayılabilmek için her bir konudan ayrı ayrı 100 puan üzerinden en az 50 ve bütün derslerin ortalamasının en az 70 olması gerektiği, böylece müfettiş yardımcılığı görevine başlayanların 2 yıllık bir yetişme dönemi geçirdikten sonra, belediye mevzuatı ve mesleki bilgi yönlerinden gerekli nitelik ve düzeye ulaşıp ulaşmadıklarının tesbiti için katılacakları yeterlik sınavını kazanmaları sonucunda müfettişliğe atandıkları anlaşılmakla, iktisadi teftiş kurulu müfettişlerinin, bir kariyer içinde yetişen belediye müfettişleri sayılmalarınında olanaklı olmadığı gerekçesiyle davanın reddine ilişkin kararda ısrar edilmiştir.

Temyiz dosyasının incelenmesinden, Ankara 9.İdare Mahkemesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından; davacının temyiz isteminin reddi ile Ankara 9.İdare Mahkemesinin 11.6.1998 günlü, E:1998/517, K:1998/662 sayılı kararının onanmasına, dosyanın anılan idare mahkemesine gönderilmesine, 15.1.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Danıştay Onikinci Dairesinin, Ankara 9.İdare Mahkemesinin ret kararının bozulmasına ilişkin 26.5.1997 günlü, E:1995/7134, K:1997/3154 sayılı kararında yer alan gerekçelerle, temyiz isteminin kabulü ve Ankara 9.İdare Mahkemesinin 11.6.1998 günlü, E:1998/517, K:1998/662 sayılı kararının bozulması oyuyla, aksine verilen karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/134
Karar No: 1999/407

ÖZETİ : Davacıdan önce il müdürü olarak görev yapan kişi hakkında verilen iptal kararının uygulanması amacıyla müşterek kararname çıkarılmadan bakan işlemiyle davacının il müdürlüğü görevinden alınmasında hukuka aykırılık olmadığı;
Davacının yargı kararını uygulamak amacıyla il müdürlüğünden alınması üzerine mühendisliğe atanması işleminde geçmiş hizmetleri ve bulunduğu görevlerin dikkate alınmamış olması nedeniyle açık takdir hatası bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı) : ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davalı) : Bayındırlık ve İskan Bakanlığı

Davalı Yanında Müdahil : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının kendisinden önceki il müdürü ... hakkındaki yargı kararının uygulanması nedeniyle ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğünden alınarak yapı işleri genel müdürlüğü emrine mühendis olarak atanmasına ilişkin 22.2.1995 günlü bakanlık işleminin iptali istemiyle açtığı dava sonunda, Danıştay Beşinci Dairesince verilen ve davanın reddine ilişkin bulunan 12.12.1996 günlü, E:1996/2306, K:1996/3867 sayılı kararı; davacı, müşterek kararnameyle atandığı görevden yargı kararının uygulanması amacıyla da olsa bakan işlemiyle alınamayacağı, görevden alındıktan sonra geçmiş hizmetleri gözetilmeden mühendisliğe atanmasının hukuka aykırı olduğu iddialarıyla temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Davalı Yanında Müdahilin Savunmasının Özeti : Temyiz dilekçesine yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : 93/42529 sayılı müşterek kararname ile ..., ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğü görevinden alınmıştır. Aynı göreve 93/42530 sayılı müşterek kararnameyle davacı atanmıştır. Açılan dava sonunda, Danıştay Beşinci Dairesinin 16.11.1994 günlü, E:1994/829, K:1994/5279 sayılı kararıyla 93/42529 sayılı müşterek kararname iptal edilmiştir. Bu yargı kararının uygulanması amacıyla ...'ın ... İl Müdürlüğüne atanması zorunludur. Ancak ortada yargı yerince iptal edilmemiş bulunan davacının ... İl Müdürlüğüne atanmasına ilişkin 93/42530 sayılı müşterek kararname bulunmaktadır. Yargı kararının uygulanabilmesi için 93/42530 sayılı müşterek kararnamenin idarece tesis edildiği usule paralel biçimde kaldırılması (zira ileriye dönük sonuç doğurmasının sağlanması zorunludur) gerekmektedir.

Uyuşmazlığa konu olayda ise bu yola gidilmeyerek bakan tarafından usulde paralellik ilkesi gözetilmeksizin davacı görevden alındığından, görevden alma işleminde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Öte yandan, davacının il müdürlüğünden alınarak mühendisliğe atanması da; daha önce yaptığı görevler, hizmet süresi değerlendirilmeden tesis edildiğinden açık takdir hatası nedeniyle hukuka aykırı bulunmaktadır.

Bu nedenlerle, temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Günay Erden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Beşinci Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca işin gereği görüşüldü:

Davacının kendisinden önceki İl Müdürü ... hakkındaki Danıştay kararının uygulanması nedeniyle ... Bayındırlık ve İskan Müdürlüğünden alınarak yapı işleri genel müdürlüğü emrine mühendis olarak atanmasına ilişkin 22.2.1995 günlü Bakanlık işleminin iptali istemiyle açtığı dava sonunda, Danıştay Beşinci Dairesince verilen ve davanın reddine ilişkin bulunan 12.12.1996 günlü, E:1996/2306, K:1996/3867 sayılı kararı, davacı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Beşinci Dairesince; davacının ... İl Müdürü iken 15.12.1993 günlü, 93/42530 sayılı müşterek kararname ile ... İl Müdürlüğü görevine naklen atandığı, kendisinden önce bu görevi yürüten ...'ın 15.12.1993 günlü, 93/42529 sayılı müşterek kararnameyle ... İl Müdürlüğü görevinden alınması ve ... İl Müdürlüğü emrine mühendis olarak atanması üzerine açtığı davada, Danıştay Beşinci Dairesince verilen 16.11.1994 günlü, E:1994/829, K:1994/5279 sayılı iptal kararı gereğince, 22.2.1995 günlü Bakanlık oluru ile ...'ın ... İl Müdürlüğü görevine iade edildiği, aynı olurla davacının ... İl Müdürlüğü görevinden alınarak yapı işleri genel müdürlüğü emrine mühendis olarak atandığı, Anayasanın 138. ve 2577 sayılı Yasanın 28. maddesi gereğince yargı kararına uyulmasının zorunlu olduğu, ilgililerin atandıkları usule uygun olarak görevden alınmaları gerekmekte ise de, anılan Anayasa ve yasa kuralları karşısında yargı kararlarını uygulamak konusunda bağlı yetki içinde bulunan idarenin,Danıştay Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.1.1966 günlü, E:1965/473 sayılı kararında belirtildiği gibi iptal kararlarının iptali istenen idari işlemi ve onun sonucu olan işlemleri durduran ve bu işlemin tesisinden önceki hukuki durumun yürürlüğünü sağlayan niteliğini de gözeterek dava konusu edilen biçimde tesis ettiği işlemde hukuka aykırılık görülmediği, işlemde takdir hatası bulunduğu yolundaki iddianın da haklı dayanağı bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddedildiği anlaşılmıştır.

Davacıdan önce ... İl Müdürlüğü görevini yürüten ...'ın bu görevden alınmasına ilişkin işlemin idari yargı yerince iptal edilmesi üzerine yargı kararını uygulama amacıyla davacının bakan onayı ile görevden alınması işleminde temyiz edilen kararda belirtilen gerekçelerle hukuka aykırılık, bu kısma ilişkin davanın reddinde hukuki isabetsizlik bulunmamaktadır.

Davacının yapı işleri genel müdürlüğü emrine mühendis olarak atanmasına gelince;

... İl Müdürlüğü görevini daha önce yürüten ...'ın görevden alınması işleminin yargı yerinde iptali nedeniyle bu göreve iadesini sağlamak üzere davacının görevden alınmasından sonra davacının hizmet süresi, dava konusu işlemin tesis edildiği tarihe kadar bulunduğu görevler, alındığı ve atandığı görevlerin ünvan ve nitelikleri, bu iki görev arasındaki hiyerarşik kademeler ve değişik hizmet kadroları dikkate alınmadan, davacının mühendis kadrosuna atanması işle-

minde "idarenin açık takdir hatası" bulunmakta olup, davanın bu kısmının reddinde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; davacının temyiz isteminin kısmen reddiyle, kararın, davacının ... İl Müdürlüğünden alınması işlemine yönelik davanın reddine ilişkin kısmının onanmasına oyçokluğu ile, davacının temyiz isteminin kısmen kabulüyle yapı işleri genel müdürlüğü emrine mühendis olarak atanması işlemine yönelik davanın reddine ilişkin kısmının bozulmasına oybirliği ile 22.3.1999 günü karar verildi.

K A R Ş I O Y

15.12.1993 günlü, 93/42529 sayılı müşterek kararname ile .... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğü görevinden alınmıştır.

15.12.1993 günlü, 93/42530 sayılı müşterek kararname ile de davacı ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğünden ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğüne naklen atanmıştır.

...'ın 15.12.1993 günlü, 93/42529 sayılı müşterek kararnamenin iptali istemiyle açtığı dava sonunda, Danıştay Beşinci Dairesinin 16.11.1994 günlü, E:1994/829, K:1994/5279 sayılı kararıyla dava konusu bu müşterek kararnamenin iptaline karar verilmiştir.

Anayasanın 138. ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28. maddesi gereğince, bu yargı kararının uygulanması zorunludur. Uyuşmazlık bu uygulamanın nasıl yapılacağından doğmuş bulunmaktadır.

İptal kararlarının iptali istenen idari işlemi ve onun sonucu olan işlemlerin tesisinden önceki hukuki durumun yürürlüğünün sağlayan niteliğinde kuşku bulunmamaktadır. Ancak verilen iptal kararı üzerine iptal edilen işlemden sonra bu işleme bağlı olarak tesis edilen işlemler kendiliğinden yok hükmüne girmez. Bu işlemlerin de usulüne göre geri alınması ya da iptal edilmesi gerekmektedir.

Zira 2577 sayılı Yasanın "Kararların Sonuçları" başlıklı 28. maddesinin 1. fıkrası, idareye yargı kararlarının icaplarına göre işlem tesis etme veya eylemde bulunmayı zorunlu kılmaktadır. Lehine bir iptal kararı verilen kişi bu yargı kararına dayanarak idarece herhangi bir işlem veya eylem yapılmasını beklemeksizin kendiliğinden iptal edilen işlemden önceki hukuki durumun devamını sağlayamaz. Yine aynı maddeye göre yargı yerince iptal edilen işlemden sonra bu işleme bağlı olarak tesis edilen işlemler hakkında da yargı kararının uygulanması amacına yönelik olarak idarece bir tasarrufta bulunulması gerekmektedir. Bu işlemler hakkında idarece yapılacak tasarrufların da tesis edildikleri usulden ayrı bir yönteme tabi olduğuna ilişkin bir kural hukukumuzda bulunmamaktadır.

Durum böyle olunca, yargı yerince iptal edilen işlemden etkilen işlemlerin de yargı kararının uygulanabilmesi amacıyla tesis edildikleri usule uygun biçimde geri alınması gerekmektedir.

Uyuşmazlık konusu olayda, davacının ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğünden ... Bayındırlık ve İskan İl Müdürlüğüne naklen atanmasına ilişkin 93/42530 sayılı müşterek kararnamenin ortada olduğu, bu işlemin tesis edildiği usu-

le göre geri alınması gerekmekte iken, bakan onayı ile bu işlemin geri alınması sonucunu doğuracak şekilde işlem tesis edilmiş olduğu konusu göz önünde alındığında bu işlem usul yönünden hukuka aykırı bulunmaktadır.

Bu nedenlerle; davanın davacının ... İl Müdürlüğü görevinden alınması işlemine yönelik kısmının da bozulması oyuyla, karara karşıyız.

ÖĞRENCİ İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/866
Karar No: 1999/329

ÖZETİ : 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 54/g maddesindeki; yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası verilen öğrencilerin, bir daha herhangi bir yükseköğretim kurumuna alınamayacağına ilişkin hüküm doğrultusunda tesis edilen ve daha önce bir üniversitede öğrenci iken yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası ile cezalandırılan davacının, 1997 yılında girdiği ÖSYS sonuçlarının değerlendirmeye alınmayacağına ilişkin bulunan işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı

Karşı Taraf (Davacı) : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Teknik Üniversitesi öğrencisi iken, yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası ile cezalandırılan davacının; bu cezanın iptal edildiğine dair herhangi bir karar getirilmedikçe 1997 yılında girdiği ÖSYS sınavının değerlendirmeye alınmayacağı ve 1997 ÖSYS Kılavuzunun 8.2. maddesi uyarınca Türkiye'de bir yükseköğretim programına kayıt yaptıramayacağına ilişkin davalı idarenin 30.4.1997 günlü, 50476 sayılı işleminin iptali istemiyle açtığı dava sonucunda, dava konusu işlemin iptali yolunda Danıştay Sekizinci Dairesince verilen 28.5.1998 günlü, E:1997/5388, K:1998/1916 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması davalı idare tarafından istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi T.Tuncay Varlı'nın Düşüncesi : Temel hak ve hürriyetlerin sınırlanmasını düzenleyen Anayasa'nın 13. maddesine göre, sınırlama,

maddede belirtilen veya Anayasa'nın ilgili maddelerindeki nedenlerin varlığı durumunda, Anayasa'nın sözüne ve ruhuna uygun olarak yasa ile yapılabilir. Temel hak ve hürriyetlere getirilecek sınırlamalar, demokratik toplum düzeninin gereklerine aykırı olamayacağı gibi öngörüldükleri amaç dışında kullanılamaz.

Sözü edilen 13. maddenin gerekçesinde, getirilen yeni ölçütlerin, 1961 Anayasası'nın kabul ettiği "öze dokunmama" ölçütünden daha kolay anlaşılabilir ve uygulanabilir olduğu belirtilmekteyse de gerek yargısal, gerekse bilimsel içtihatlarda bu konu tartışmalı bulunmaktadır.

Anayasa Mahkemesi 14.8.1987 tarih ve 19544 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 26.11.1986 tarih ve E:1985/8, K:1986/27 sayılı kararında, 1961 Anayasasındaki "Öz" ölçütünü, 1982 Anayasasındaki "demokratik toplum düzeninin gerekleri" kavramıyla birlikte kullanarak; "...temel hak ve özgürlüklerin özüne dokunup kullanılamaz hale getiren kısıtlamalar, demokratik toplum düzeni gerekleriyle uyum içinde sayılamaz.Özgürlükçü olmak yanında, hukuk devleti olmak ve kişiyi ön planda tutmak da aynı rejimin öğelerindendir..." demektedir.

Anayasa'nın 42. maddesinde; kimsenin, eğitim ve öğrenim hakkından yoksun bırakılamayacağı, öğrenim hakkının kapsamının yasayla belirleneceği ve düzenleneceği kurala bağlanmış, maddenin izleyen fıkralarında da eğitim ve öğrenim hakkının sınırlamaları saymak suretiyle belirtilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 54. maddesinin "g" fıkrasında, yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası verilen öğrencilerin, bir daha herhangi bir yükseköğretim kurumuna alınmayacakları yolunda getirilen kural; Anayasa'nın, gerek 13. maddesindeki genel, gerekse 42. maddesindeki özel sınırlamalar arasında yer almayan bir sınırlama getirmekte olup, bu haliyle öğrenim hakkının kullanımını engelleyici nitelikte bulunduğundan Anayasaya aykırıdır.

Anayasa'nın geçici 15. maddesi hükmüne göre, Anayasa'ya aykırılığı iddia edilemeycek durumda olması, yasal düzenlemenin Anayasa'ya aykırı durumunun yorumlanmasına engel oluşturmadığından, söz konusu yasa hükmünün ihmal edilerek verilen kararda hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz olunan kararın yukarıdaki gerekçelerle onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Sekizinci Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Dava; ... Teknik Üniversitesi öğrencisi iken yükseköğretim kurumundan çı-

karma cezasıyla cezalandırılan davacının, bu cezanın iptal edildiğine ilişkin herhangi bir karar getirilmediği sürece, 1997 yılında girdiği ÖSYS sonuçlarının değerlendirmeye alınmayacağına, 1997 ÖSYS Kılavuzunun 8.2. maddesi uyarınca, Türkiye'de bir yükseköğretim programına kayıt yaptıramayacağına ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Danıştay Sekizinci Dairesi 28.5.1998 günlü, E:1997/5388, K:1998/1916 sayılı kararıyla; 4.11.1981 tarihinde kabul edilip 6.11.1981 günlü, 17506 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun herhangi bir değişikliğe uğramayan 54. maddesinin (g) fıkrasında, yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası verilen öğrencilerin, bir daha herhangi bir başka yükseköğretim kurumuna alınmayacaklarının kurala bağlandığı; 7.11.1982 tarihinde kabul edilip 9.11.1982 günlü, 17863 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 2709 sayılı T.C.Anayasası'nın 42. maddesinde ise, açık ve kesin olarak, kimsenin, eğitim ve öğretim hakkından yoksun bırakılamayacağı kuralının getirildiği; öte yandan, 1997 ÖSYS Kılavuzunun 8. maddesinin 2/a bendinde de, 2547 sayılı Yasanın 54. maddesine göre, bir yükseköğretim kurumundan disiplin suçu nedeniyle çıkarma cezası verilenlerin, Türkiye'de bir yükseköğretim programına kayıt yaptıramayacaklarının düzenlendiği; 2547 sayılı Yasanın 54. maddesinin (g) fıkrasının Anayasaya aykırı olduğu, iptali için Anayasa Mahkemesine gönderilmesi gerekmekte ise de, yine Anayasanın geçici 15. maddesinde yer alan, 12 Eylül 1980 tarihinden, ilk genel seçimler sonucu toplanacak Türkiye Büyük Millet Meclisinin, Başkanlık Divanını oluşturmasına kadar geçecek dönem içinde çıkarılan kanunların, kanun hükmünde kararnamelerin ve 2324 sayılı Anayasa Düzeni Hakkında Kanun uyarınca alınan karar ve tasarrufların Anayasaya aykırılığının ileri sürülemeyeceği yolundaki kuralının, bu başvuruyu hukuken engellediği, bir yasanın yürürlük ve kabul tarihi itibariyle Anayasanın geçici 15. maddesi kapsamında olduğu için Anayasaya aykırılığının ileri sürülemeyecek olmasının, onun Anayasaya aykırı durumunun yorumlanmasına engel oluşturmayacağı; bu itibarla, ağır toplumsal koşulların bulunduğu, olağanüstü bir yönetim döneminde yürürlüğe konulan 2547 sayılı Yasanın 54. maddesinin (g) fıkrasının, daha sonra yürürlüğe giren Anayasaya aykırılığı açık bulunduğundan, normlar hiyerarşisine göre üst hukuk kuralı olan Anayasanın ilgili maddesine aykırı düzenlemeler içeren 2547 sayılı Yasanın 54/g maddesinin ihmal edilebileceği sonucuna ulaşıldığı, en üst hukuk normu olan Anayasanın, 42. maddesine aykırılığı açık olan 2547 sayılı Yasanın 54/g maddesi hükmü doğrultusunda tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare, hukuka aykırı olduğu savıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

T.C.Anayasasının 42. maddesinde, kimsenin eğitim ve öğrenim hakkından yoksun bırakılamayacağı, öğrenim hakkının kapsamının yasa ile tesbit edileceği ve düzenleneceği kurala bağlanmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile de yükseköğretimin esasları düzen-

lenmiş ve anılan yasanın 54. maddesinin (g) fıkrasında, yükseköğretim kurumundan çıkarma cezası verilen öğrencilerin, bir daha herhangi bir yükseköğretim kurumuna alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Anayasanın 42. maddesinin 2. fıkrasında yer alan, öğrenim hakkının kapsamının yasa ile tesbit edileceğine ve düzenleneceğine ilişkin kural gereğince, yükseköğretimi düzenlemek amacıyla çıkarılan 2547 sayılı Yasa ile yükseköğretimin kapsamının düzenlenerek, bir yükseköğrenim kurumundan disiplin suçu nedeniyle çıkarma cezası verilenlerin, Türkiye'de bir yükseköğretim programına kayıt yaptıramayacaklarına ilişkin hüküm getirilmesi, kimsenin eğitim ve öğrenim hakkından yoksun bırakılamayacağını düzenleyen Anayasanın 42. maddesinin 1. fıkrasına aykırılık oluşturmamaktadır.

Bu durumda, 2547 sayılı Yasanın 54/g maddesi hükmünün uygulanması niteliğinde bulunan işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi gerekirken aksi yönde verilen kararda hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2547 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesine uygun bulunan davalı idarenin temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Sekizinci Dairesinin 28.5.1998 günlü, E:1997/5388, K:1998/1916 sayılı kararının bozulmasına, 26.2.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan daire kararının onanması gerektiği düşüncesiyle aksi yönde oluşan karara katılmıyoruz.

TÜRKİYE RADYO VE TELEVİZYON GELİRLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/218
Karar No: 1999/335

ÖZETİ : Uydu alıcıları için 3093 sayılı Yasanın 4. maddesi gereğince bandrol ücreti ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalılar) : 1- Başbakanlık
2- Türkiye Radyo Televizyon Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davacı) : ... Video İşletmeleri Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 3093 sayılı Yasa uyarınca davacının ithal ettiği uydu alıcıları için bandrol ücreti ve para cezası tahakkukuna ilişkin 13.7.1995 günlü, 588-1432 sayılı işlemin ve 91/2539 ve 93/3912 sayılı Bakanlar

Kurulu kararlarının iptali istemiyle açılan dava sonunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve Bakanlar Kurulu Kararlarına yönelik davanın reddine, bandrol ücreti ve para cezası tahakkukuna ilişkin işlemin ise iptaline ilişkin bulunan 11.11.1997 günlü, E:1995/4637, K:1997/4202 sayılı kararın iptale dair kısmını, davalı idareler temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : 3093 sayılı Yasanın 4. maddesinin a/6. bendi uyarınca uydu alıcıları bandrol yükümlülüğü kapsamında bulunduğundan, işlemin iptaline ilişkin temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Tülin Özdemir'in Düşüncesi :

Davacı şirket tarafından ithal edilen uydu alıcısı için bandrol ücretine para cezası istenilmesine ilişkin 13.7.1995 günlü ve 1432 sayılı işlem ile 91/2539 ve 93/3912 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarının iptali istemiyle açılan dava sonucunda Danıştay Onuncu Dairesince, davanın bakanlar kurulu kararlarının iptali istemine yönelik kısmının reddi, işlemin iptali yolunda verilen 11.11.1997 günlü ve E:95/4637, K:97/4202 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Temyize konu edilen Danıştay Onuncu Dairesi kararında mevcut bulunan savcı düşüncesinde belirtilen gerekçelerle onuncu daire kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca temyiz aşamasında davacının duruşma yapılmasına yönelik istemi yerinde görülmeyerek dosya incelendi ve gereği görüşüldü.

18.12.1991 günlü, 91/2539 sayılı ve 2.1.1993 günlü, 93/3912 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarının 3093 sayılı Yasa uyarınca uydu alıcıları için bandrol ücreti belirlenmesine ilişkin hükümlerinin ve davacı şirketin ithal ettiği 1025 adet uydu alıcısı için bandrol ücreti ve para cezası tahakkuk ettirilmesine ilişkin 13.7.1995 günlü, 588-1432 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan dava sonunda, Danıştay Onuncu Dairesince verilen ve Bakanlar Kurulu Kararlarına yönelik davanın reddine, bandrol ücreti ve ceza tahakkukuna dair işlemin iptaline ilişkin bulunan 11.11.1997 günlü, E:1995/4637, K:1997/4202 sayılı kararın iptale ilişkin kısmını, davalı idareler temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Onuncu Dairesince; 91/2539 ve 93/3912 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarının ticari ithalat amacı dışında yurtdışından getirilecek cihazlardan alınacak bandrol ücretini belirleyen düzenlemeler olması dolayısıyla bu davada incelenmelerine olanak bulunmadığı, davacı şirket tarafından bandrolsüz olarak satışa sunulan uydu alıcıları için bandrol ücreti ve ceza tahakkuku işlemine yönelik uyuşmazlığın çözümü için bilirkişi incelemesi yaptırıldığı, 3093 sayılı Yasanın 4. maddesinin (a)

fıkrasının 6. bendinde yer alan hükmün uydu alıcılarını içermediği biçiminde bilirkişi raporu düzenlendiği, rapordaki saptamalar gözönünde bulundurularak işlemin dayanağı olan yasa maddesinin kapsamının değerlendirilmesinden insanların algılayabileceği türde işaret üretmeyen uydu alıcılarının bandrol ücretine tabi olmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle, Bakanlar Kurulu Kararlarına yönelik davanın reddine, bandrol ücreti ve para cezası tahakkukuna ilişkin işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

3093 sayılı Türkiye Radyo Televizyon Gelirleri Kanununun ithal veya imal edilen hangi cihazların bandrol ücretine tabi olduğunu belirleyen 4. maddesinin (a) fıkrasının ilk 5 bendinde cihaz ismi sayılması yoluna gidilmişken, 6. bendinde "yukarıda sayılan cihazların dışında kalan ve radyo televizyon yayını almaya yarayan her türlü cihaz" tanımına yer verilerek, bu cihazların da bandrol ücreti ödeme yükümlülüğüne tabi olduğu belirtilmiştir. Anılan bu hüküm iletişim alanındaki hızlı teknolojik değişim karşısında, maddenin diğer fıkralarında ayrı ayrı sayılan cihazlar dışında kalan ancak benzer fonksiyonlara sahip cihazların da bandrol ücreti yükümlülüğü kapsamına alınması amacıyla getirilmiştir.

6. bent kapsamına girecek cihazların ancak doğrudan göze ve/veya kulağa hitap eden cihazlar olması gerekmemekte, radyo ve televizyon yayınını almaya yarayan her türlü cihazın bu bent kapsamında değerlendirilmesi gerekmekte olduğundan dolayı, uydu alıcılarının da söz konusu 6. bent kapsamında olduğunun kabulü gerekir.

Bu durumda, davacının ithal ettiği uydu alıcıları için 3093 sayılı Yasanın 4. maddesinin (a) fıkrasının 6. bendi gereğince bandrol ücreti ödenmesi gerektiğinden ve bandrol ücreti ve para cezası tahakkukuna ilişkin dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmediğinden, davanın bu kısmında iptal kararı verilmesinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; davalı idarelerin temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Onuncu Dairesinin 11.11.1997 günlü, E:1995/4637, K:1997/4202 sayılı kararının iptale ilişkin kısmının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın Danıştay Onuncu Dairesine gönderilmesine 8.3.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen hususlar, Danıştay Onuncu Dairesince verilen 11.11.1997 günlü, E:1995/4637, K:1997/4202 sayılı kararın temyiz edilen kısmının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, davalı idarelerin temyiz istemlerinin reddi ve anılan kararın iptal hükmünün onanması oyuyla, kararara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/372
Karar No: 1999/369

ÖZETİ : Yürütmenin durdurulması istemini de içeren dilekçe ile açılmış olmasına karşın, tekemmül etmiş bulunan davada, yürütmenin durdurulması istemi olmaksızın açılan davalar için ödenmiş olması gereken harcın bulunması durumunda, uyuşmazlığın esası hakkında karar verilmesi gerektiği; dava açıldıktan sonra tebligat işlemlerinin yapılabilmesi için gerekli olan posta ücretinin yatırılmamasının yaptırımının, 2577 sayılı Yasanın 6. maddesinin 5. fıkrasına göre dosyanın işlemden kaldırılması olduğu hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Başbakanlık
İstemin Özeti : Davacının, Başbakanlık Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı ... Bölge Müdürlüğünde memur olarak görev yapmakta iken, Ulaştırma Bakanlığı Demiryollar Limanlar Hava Meydanları İnşaat Genel Müdürlüğü emrine memur olarak atanmasına ilişkin işlemin iptali ve bu işlem nedeniyle yoksun kaldığını ileri sürdüğü parasal hakların yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açtığı davada; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının değişik 6. maddesinin 4. fıkrası uyarınca, davanın açılmamış sayılmasına ilişkin olarak Danıştay Beşinci Dairesince verilen 27.5.1997 günlü, E:1997/111, K:1997/1115 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması, davacı tarafından istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi T.Tuncay Varlı'nın Düşüncesi : 2.8.1993 tarihinde idare mahkemesinde açılan dava sırasındaki yürütmenin durdurulması isteminin, 1997 yılında ilk derecede Danıştay'ın görevinde bulunduğu için beşinci dairede görülen davada güncelliği kalmamıştır.

Dosyanın tekemmül ettiği hususu da dikkate alınarak, yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmeksizin uyuşmazlığın esasının incelenmesi-

ne, harç yönünden bir engel bulunmamaktadır.

Eksik olduğu saptanan posta ücretinin, usulüne uygun olarak yeniden yapılacak bildirimlerle tamamlatılması yoluna gidilerek işin esası hakkında bir karar verilmek üzere temyiz olunan kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Sevil Engin'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Beşinci Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

Davacının; Başbakanlık Milli İstihbarat Teşkilatı Müsteşarlığı ... Bölge Müdürlüğünde memur olarak görev yapmakta iken, Ulaştırma Bakanlığı Demiryollar Limanlar Hava Meydanları İnşaat Genel Müdürlüğü emrine memur olarak atanmasına ilişkin işlemin iptali ve bu işlem nedeniyle yoksun kaldığını ileri sürdüğü parasal hakların yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle açtığı davada; Danıştay Beşinci Dairesince verilen ve 2577 sayılı Yasanın değişik 6. maddesinin 4. fıkrası uyarınca, davanın açılmamış sayılmasına ilişkin bulunan 27.5.1997 günlü, E:1997/111, K:1997/1115 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması, davacı tarafından istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının değişik 6. maddesinin 4. fıkrasında; herhangi bir sebeple harcı veya posta ücreti verilmeden veya eksik harç veya posta ücreti ile dava açılmış olması halinde, otuz gün içinde harcın ve posta ücretinin verilmesi ve tamamlanması hususunun daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hakimi, mahkeme başkanı veya hakim tarafından ilgiliye tebliğ olunacağı, tebligata rağmen gereği yerine getirilmediği takdirde, bildirimin aynı şekilde bir daha tekrarlanacağı, harç veya posta ücreti süresi içinde verilmez veya tamamlanmazsa davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği kurala bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; davanın önce 2.8.1993 tarihinde, yürütmenin durdurulması istemiyle Ankara İdare Mahkemesinde açıldığı, Ankara 4 No'lu İdare Mahkemesinin 15.9.1994 günlü, E:1993/1218, K:1994/1511 sayılı kararıyla uyuşmazlığın esası hakkında verdiği kararın, Danıştay Beşinci Dairesinin 7.10.1996 günü, E:1994/7923, K:1996/2978 sayılı kararıyla, davanın ilk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülecek davalardan olduğu gerekçesiyle görev noktasından bozulduğu, Ankara 4. İdare Mahkemesinin, 20.12.1996 günlü, E:1996/1452, K:1996/1686 sayılı kararıyla bozma kararına uyarak davayı görev yönünden reddettiği; Danıştay Beşinci Dairesince ilk derece mahkemesi olarak görülmeye başlanan davada, davacı vekiline 6.2.1997 tarihinde tebliğ edilen yazı ile, eksik olan

37.100.-lira harç ile 2.000.000.-lira posta pulu eksiğinin giderilmesinin istenildiği, eksikliğin giderilmemesi üzerine, davacı vekiline 31.3.1997 tarihinde tebliğ edilen yazı ile, anılan eksikliğin otuz gün içerisinde giderilmesi gerektiği, aksi halde 2577 sayılı Yasanın 6. maddesinin 4. fıkrası uyarınca davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği hususunun bildirilmesine karşın, harç ve posta pulu noksanlığının tamamlanmaması üzerine, temyizen incelenen 27.5.1997 günlü, E:1997/111, K:1997/1115 sayılı karar ile davanın açılmamış sayılmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Davacı, anılan kararın hukuka aykırı olduğu savıyla temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Aralarında yargı harçlarının da bulunduğu harçlar tarifesinde değişiklik yapan ve 18.12.1992 günlü, 21439 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 19 Seri No'lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği'ne göre; idare mahkemelerinde açılan davalar için= 19.000.-TL. başvurma harcı; 19.000.-TL karar harcı; yürütmenin durdurulması istemi var ise, 30.800.-TL yürütmenin durdurulması harcı; dava, avukat aracılığı ile açılmışsa 3.700.-TL vekalet harcı; Danıştay'da açılacak davalar için ise; 28.700.-TL başvurma harcı; 38.400.-TL karar harcı; yürütmenin durdurulması istemi var ise 30.800.-TL yürütmenin durdurulması harcı; dava, avukat aracılığı ile açılmış ise 3.700.-TL vekalet harcı alınması gerekmekte olup, davanın idare mahkemesine açıldığı 2.8.1993 tarihinde anılan tarife yürürlükte bulunmaktadır.

Dava dosyasının incelenmesinden; davacının idare mahkemesinde dava açarken 19.000.-TL başvurma harcı; 19.000.-TL karar harcı; 30.800.-TL yürütmenin durdurulması harcı, 3.700.-TL vekalet harcı olmak üzere toplam 72.500.-TL harç ödediği anlaşılmaktadır.

Davanın ilk derece mahkemesi olarak Danıştay Beşinci Dairesinin esasına kaydedildiği tarihte dosyanın tekemmül etmiş olduğu ve davacının, Danıştay'da ilk derecede görülen ve yürütmenin durdurulması istemini içermeyen davalar için yatırılması gereken 28.700.-TL başvurma harcı; 38.400.-TL karar harcı ve 3.700.-TL vekalet harcı olmak üzere, toplam 70.800.-TL harçtan fazlasını, 72.500.-TL olarak idare mahkemesine dava açtığı tarihte yatırdığı hususları da dikkate alınarak, yürütmenin durdurulması istemi hakkında herhangi bir karar verilmeksizin uyuşmazlığın esası hakkında bir karar verilmesi veya eksik harcın yürütmenin durdurulması istemi nedeniyle yatırılması gereken harca tekabül ettiğinin kabulüyle, anılan harcın tamamlatılması yoluna gidilmesi gerekirken, 2577 sayılı Yasanın değişik 6. maddesinin 4. fıkrasının uygulanarak davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesinde hukuka uygunluk bulunmaktadır.

Tamamlanması istenilen posta pulu eksikliğine gelince; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının değişik 6. maddesinin 5. fıkrasında, dava açıldıktan sonra posta ücretinde tebliğ işlemlerinin yapılmasını engelleyecek şekilde azalma olması halinde, otuz gün içinde posta ücretinin tamamlanmasının, daire başkanı veya görevlendireceği tetkik hakimi, mahkeme başkanı veya hakim tarafından ilgiliye bildirileceği, tebligata rağmen gereği yerine getirilmediği takdirde,

bildirimin aynı şekilde bir daha tekrarlanacağı, posta ücreti süresi içinde tamamlanmazsa dosyanın işlemden kaldırılmasına karar verileceği, bu kararın tebliği tarihinden başlayarak üç ay içinde, noksanı tamamlanmak suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği kurala bağlanmıştır.

Yasakoyucu, dava açıldıktan sonra tebliğ işlemlerinin yapılabilmesi için gerekli posta ücretinde noksanlık saptanması durumunda, usulüne uygun olarak yapılacak bildirimlerden sonra "dosyanın işlemden kaldırılması" biçiminde bir sonuç öngörmüş, bundan sonraki üç ay içinde de eksikliğin gidirilmesi koşuluyla, dosyanın yeniden işleme konulmasını isteyebilme olanağını davacıya tanımış iken davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesine uygun bulunan davacının temyiz isteminin kabulüyle, Danıştay Beşinci Dairesinin 27.5.1997 günlü, E:1997/111, K:1997/1115 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın dairesine gönderilmesine 15.3.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No :1998/813
Karar No :1999/322

ÖZETİ : Vekil aracılığı ile takip edilen davalarda vekilin vekaletnamesini dosyaya ibraz etmesi gerektiği, istenildiği halde vekaletnamenin gönderilmemesi nedeniyle idare mahkemesince vekaletnamesini vermeyen davacı vekilinin açtığı davada, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 67. maddesi hükmüne göre işlem yapılması gerekirken işin esasının incelenmiş olmasının mevzuata aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : ..., ..., ... Mahallesi, ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı 1290 m2 yüzölçümlü hazineye ait taşınmazın 41,50 m2 lik kısmı için davacıya verilmiş olan tapu tahsis belgesinin iptaline ilişkin 17.3.1994 günlü, 011990 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; İstanbul 5.İdare Mahkemesince verilen ve Danıştay Altıncı Dairesinin 11.10.1996

günlü, E:1995/7163, K:1996/4293 sayılı bozma kararına uyulmayarak, mahkemenin dava konusu işlemin iptali yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 4.11.1997 günlü, E:1997/134, K:1997/1270 sayılı kararı davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca, Danıştay Tetkik Hakimi Ahmet Arslan'ın raporu ve sözlü açıklamaları dinlenerek gereği görüşüldü:

..., ..., ... Mahallesi, ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı 1290 m2 yüzölçümlü hazineye ait taşınmazın 41,50 m2 lik kısmı için davacıya verilmiş olan tapu tahsis belgesinin iptaline ilişkin 17.3.1994 günlü, 011990 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; İstanbul 5.İdare Mahkemesince verilen ve Danıştay Altıncı Dairesinin 11.10.1996 günlü, E:1995/7163, K:1996/4293 sayılı bozma kararına uyulmayarak, mahkemenin dava konusu işlemin iptali yolundaki ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 4.11.1997 günlü, E:1997/134, K:1997/1270 sayılı kararı davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31.maddesiyle yollamada bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 67.maddesinde "Vekaletname veya örneğini vermeyen vekil dava açamaz ve yargılama ile ilgili hiçbir görev yapamaz." hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davayı açan ve takip eden Av. ... ile Av. ...'in davacı ... temsile yetkili olduklarına dair vekaletnameyi dosyaya ibraz etmedikleri İdari Dava Daireleri Genel Kurulu Başkanvekili tarafından da süre verilerek istenildiği halde vekaletnamenin yine gönderildiği anlaşılmaktadır. Bu durumda idare mahkemesince vekaletnamesini vermeyen davacı vekilinin açmış olduğu davada Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 67.maddesi hükmüne göre işlem yapılması gerekirken işin esasının incelenmiş olması mevzuata aykırıdır.

Açıklanan nedenle İstanbul 5.İdare Mahkemesinin 4.11.1997 günlü, E:1997/134, K:1997/1270 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 26.2.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/19
Karar No: 1999/139

ÖZETİ : Vergi beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce imzalanması Hakkında (1) seri sayılı Genel Tebliğin iptali istemiyle açılan davada Türkiye Barolar Birliğinin ehliyeti bulunduğu;
Dava konusu Genel Tebliğin (4) sıra nolu Tebliğ ile yürürlükten kaldırdığı ve yürütmenin durdurulması nedeniyle uygulanamadığından karar verilmesine gerek bulunmadığı yolundaki kararda; davanın açılmasına idare neden olduğundan yargılama giderleri ve avukatlık ücretinin davalıya yükletilmesi gerektiği hk.

Temyiz Edenler : 1- ...
2- Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı
Vekilleri : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (1) Seri Sayılı Genel Tebliğin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 24.9.1997 günlü, E:1995/1195, K:1997/2715 sayılı kararıyla; dava dilekçesinde, avukat olan ... yanında Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı da davacı olarak gösterilmiş ise de, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının üyeleri ile ilgili konulardaki bir düzenlemeye karşı dava açabilmelerinin ancak, söz konusu düzenlemenin kurumun temsil ettiği mensupların mesleki konumuyla doğrudan ilgili olmasına bağlı bulunduğu, mesleki kuruluşun, iptali istenen konuda yargı mercileri önünde mensuplarının menfaatini koruma konusunda taraf ehliyeti bulunmadığına karar verilerek dava, davacı ...'a hasren incelenmiştir. Tebliğin, mükelleflerin beyannamelerini ve mali tablolarını düzenleyecek meslek mensupları ile yıllık sözleşme imzalamalarını zorunlu kıldığı, tebliğe dayanak olan Vergi Usul Kanununun Mükerrer 227 nci maddesinde,

yükümlülerin meslek mensuplarıyla yıllık sözleşmeler imzalaması yolunda bir düzenleme bulunmadığı, yasada öngörülmeyen bu hususun, tebliğde yükümlülük haline getirilmesinin, yasayla verilen yetkinin aşılması sonucunu doğurduğu gerekçesiyle 21.3.1995 tarihinde yürütmenin durdurulmasına karar verildiği, dava sonuçlanmadan 26.9.1997 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 4 sıra nolu Genel Tebliğin 1 sıra nolu Genel Tebliği tümüyle yürürlükten kaldırdığı, bir idari davada verilen iptal kararının, iptali istenen idari işlem ve ona bağlı işlemleri tesis edildikleri tarihten itibaren ortadan kaldırarak, işlemin tesisinden önceki hukuki durumu yaratacağı, diğer bir ifadeyle, iptal edilmiş bulunan işlemi, hukuk aleminde hiç doğmamış hale getireceği, bir iptal davasında verilen yürütmenin durdurulması kararının da, henüz ortada bir iptal kararı bulunmadığı halde, iptali istenen idari işlemi ve onun sonucu olan işlemleri durduracağı ve tesisinden önceki hukuki durumu yaratacağı, hakkında yürütmenin durdurulmasına karar verilen düzenlemelerin, idarece yürürlükten kaldırıldığı tarihe kadar uygulanma olanağının bulunmadığı ve ilgililerin defterlerini tutmak ve mali tablolarını düzenlemek için meslek mensuplarıyla yıllık sözleşme yapmaya zorlanmadıkları, Tebliğin yürürlükten kaldırılmasıyla, artık hiç bir şekilde uygulanması ve ilgilileri hakkında bu işlem dayanak gösterilerek yeni bir işlem yapılmasının mümkün olamayacağı, yürütmenin durdurulması kararları nedeniyle hiç uygulanmamış olan tebliğin yürürlükten kaldırılması ve ileride uygulanma olanağının da bulunmaması karşısında, bu suretle hukuku korunmuş olan ilgililerin, bu davanın sonuçlandırılmasında bir yararı bulunmadığı gerekçesiyle, konusu kalmayan dava hakkında karar verilmesine yer olmadığına, avukatlık ücreti tayinine gerek bulunmadığına ve yargılama giderlerinin taraflar üzerinde bırakılmasına karar vermiştir.

Karar davacılar tarafından temyiz edilmiş, Türkiye Barolar Birliğinin, tüm avukatları ilgilendiren böyle bir konuda dava açabilmesi gerektiği, taraf ehliyeti olmadığının kabul edilemeyeceği, avukatlık ücreti takdirine gerek bulunmadığı ve yargılama giderlerinin taraflar üzerinde bırakılması yolundaki hüküm fıkrasının da hukuka uygun olmadığı ileri sürülerek, kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'i Düşüncesi :

Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhaebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (1 seri sayılı) Tebliğ ile serbest avukatlık mesleğini sürdüren tüm avukatları ilgilendiren düzenlemeler getirildiğinden, Barolar birliğinin böyle bir düzenleyici işleme karşı taraf ehliyetinin bulunduğu sonucuna varıldığından anılan daire kararının bu yönüyle bozulması gerektiği, ayrıca vekalet ücreti ve yargılama gideri davanın açıldığı tarihteki duruma göre değerlendirileceğinden, özünde hukuka aykırı bulunarak yürütmenin durdurulmasına karar verilen bu düzenleyici işlemin iptali ile ilgili yargılama gideri ve vekalet ücretini idarenin ödemesi gerektiği sonucuna varıldığından kararın bu yönüyle de bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu uyarınca yürürlüğe konulan (1) sayılı Genel Tebliğin iptali istemiyle davacının kendi adına asaleten ve Türkiye Barolar Birliğini temsilen açtığı davayı: Türkiye Barolar Birliği yönünden incelenmeksizin reddeden, davayı davacı avukata hasren inceleyerek, dava konusu Tebliğin (4) sayılı Tebliğ ile yürürlükten kaldırıldığı, iptalinde davacının hukuksal yararı kalmadığı gerekçesiyle karar verilmesine yer olmadığı yolundaki Danıştay Dördüncü Daire kararı temyiz edilmiştir.

Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşu olan ve tüzel kişiliğe sahip bulunan Türkiye Barolar Birliği: mesleğin genel menfaatlere uygun olarak gelişmesini sağlamak, mesleki faaliyetleri kolaylaştırmak, meslek mensuplarının müşterek ihtiyaçlarını karşılamak gibi görevler üstlenmiştir. Avukatlık Kanununun 109 uncu ve devamı maddelerinde de bu görevleri belirtilmiştir.

Dava konusu Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (1) seri sayılı Genel Tebliğ, serbest meslek mensubu avukatların menfaatlerini doğrudan ilgilendiren, ayrıntılı ve yeni kurallar koyarak onlara bir takım yükümlülükler getiren bir düzenleyici işlem olduğundan Türkiye Barolar Birliğinin böyle bir konuda dava açma ehliyetinin bulunduğuna kuşku duyulmamak gerekir.

Bu nedenle açılan davada Türkiye Barolar Birliğinin taraf ehliyeti olmadığı gerekçesiyle kurulan hüküm fıkrasında yasal isabet görülmemiştir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 31 inci maddesi ile yapılan gönderme nedeniyle yargılama giderlerinin, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 413 üncü maddesi ve izleyen kuralları uyarınca davada haksız çıkan tarafa yükletilmesi gerekmektedir.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesince (1) seri sayılı Genel Tebliğe karşı açılan dava sırasında dairelerince yürütmenin durdurulmasına karar verildiği, bu kararın; davanın sonuçlanmasına kadar iptal hükmünün tüm hukuki sonuçlarını doğurduğu, dava konusu düzenlemenin esas hakkında karar verilmeden önce yürürlükten kaldırıldığı, bu nedenle iptalinde davacıların hukuki yararları kalmadığı gerekçesiyle karar verilmesine yer olmadığı hüküm altına alınmışsa da,

bu kararın davacı tarafın davada haksız çıktığı yönünde nitelenebilecek bir karar olmadığı sonucuna varılmaktadır. Bu durumda yargılama giderlerinin ve avukatlık ücretinin davanın açıldığı tarihteki hukuksal durum göz önüne alınarak davalı idareye yükletilmesi gerekirken, avukatlık ücretine hükmedilmemesi ve yargılama giderlerinin gideri yapan taraf üzerinde bırakılması hukuka uygun bulunmamıştır.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Dördüncü Dairesinin 24.9.1997 günlü E:1995/1195, K:1997/2715 sayılı kararının taraf ehliyeti, yargılama giderleri ve avukatlık ücreti yönünden bozulmasına yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz başvurusu: Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (1) seri nolu Genel Tebliğin iptali istemiyle açılan davada; dava konusu genel tebliğin 26.9.1997 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan (4) seri nolu Genel Tebliğle yürürlükten kaldırıldığı, davada verilen yürütmenin durdurulması kararıyla (1) seri nolu Genel Tebliğ hiç uygulanmadığından ve uygulanma olanağı da bulunmadığından ilgililerin hukukunun korunduğu, dolayısıyla davanın konusunun kalmadığı gerekçesiyle karar verilmesine yer olmadığı yolunda Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın bozulması istemine ilişkindir.

İdari Yargılama Hukuku ilkelerine göre; açılmış olan bir davanın konusunun kalmadığının söylenebilmesi için davaya konu edilen idari işlemin, idarece, yapıldığı tarihten geçerli olarak geri alınması; yani, iptal edilmiş olması gereklidir.

Olayda; dava konusu (1) seri nolu Genel Tebliğ, daha sonra yayımlanan (4) seri nolu Genel Tebliğle, yalnızca, yürürlükten kaldırılmıştır. (4) seri nolu Genel Tebliğde, (1) seri nolu Genel Tebliğin iptal olunduğuna veya geri alındığına dair herhangi bir düzenleme yoktur.

Bilindiği üzere; idari işlemlerin kaldırılması, kaldırma tarihinden sonraki süreç için etki yaratabilecek niteliktedir. Kaldırılan idari işlem, yapıldığı tarihle yürürlükten kaldırıldığı tarihe kadar hukuk düzenindeki varlığını sürdürür. Öte yandan; idari davada verilen yürütmenin durdurulması kararı da, idari işlemin kesinlik niteliğine herhangi bir etki yapmaz, onu hukuk düzeninden kaldırmaz; yalnızca, icra edilemez hale getirir. Bu da, idari işlemin yapıldığı tarihten itibaren hukuk düzeninden kaldırıldığı anlamına gelmez. İşlem, yürütmenin durdurulması kararına karşın, hukuk düzeninde mevcuttur. Bu yüzden; anılan kararların davayı konusuz bıraktığı gibi bir sonuca varılması ve davada karar verilmesine yer olmadığına hükmedilmesi, usulü bir yanlış nitelemedir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ve davanın esası hakkında karar verilmek üzere temyize konu kararın bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/32
Karar No: 1999/101

ÖZETİ : Yabancı firma ürünlerini Türkiye'de pazarlayan davacıya ödenen mümessillik ücretinin katma değer vergisi kapsamı dışında bırakılamayacağı yolundaki işlem ile 26 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğin (K), 30 sayılı Genel Tebliğin (A) bölümlerinde yer alan ve hizmet ihracı istisnasından yararlanma koşullarını belirleyen düzenlemelerin 3065 sayılı Yasanın 11 ve 12. maddelerine aykırı düşmediği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : Dava, yurt dışındaki firmaların ürünlerini Türkiye'de pazarlayan yükümlünün bu faaliyeti nedeniyle elde ettiği mümessillik ücretinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği yolundaki başvurusunun reddine ilişkin ... Defterdarlığı Katma Değer Vergisi Gelir Müdürlüğünün 1.12.1994 günlü işlemi ile buna dayanak alınan 26 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümü ve 30 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünün iptali istemiyle açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 24.11.1997 günlü, E:1996/6484, K:1997/4203 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 inci maddesinin 1-a bendi ile 12 nci maddesinin 2 nci bendiyle getirilen genel kurala göre yükümlülüğün, hizmetin Türkiye'de yapılması, değerlendirilmesi veya hizmetten Türkiye'de faydalanılması hallerinde meydana geldiği, ihracat teslimlerine ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetlerin varlığı halinde ise vergi istisnasının söz konusu olduğu, kanunun 12 nci maddesiyle getirilen istisna hükmüyle sadece hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olmasıyla yetinilmediği, hizmetten yurt dışında faydalanılması koşuluna da yer verildiği, vergi yükümlülüğü yönünden hizmetten Türkiye'de faydalanılması halini öngören genel kural göz önünde tutulduğunda, 12 nci maddenin 2/b bendi kuralıyla, hizmetten münhasıran yurt dışında faydalanılmasını içeren daha özel bir koşulun arandığı, bu şekilde bir düzenlemeye gidilmesindeki amacın, gerçek ve tüzel kişiler tarafından yurt dışındaki

müşterilere tamamen yurt dışında fayda sağlama şeklinde verilen temsilcilik, mümessillik, müşavirlik, mühendislik gibi hizmetlere yönelik bulunduğu, yurt dışındaki bir müşteri için yapılacak hizmetten, yurt dışında faydalanılma koşulunun gerçekleşip gerçekleşmediğini tespitin, söz konusu istisna hükmünün uygulanması bakımından önem taşıdığı, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa dayanılarak yürürlüğe konulan 26 seri nolu Genel Tebliğin (K) bölümünde, hizmet ihracı istisnasından yararlanılabilmesi için; hizmetin Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması, fatura veya benzeri belgenin yurt dışıdaki müşteri adına düzenlenmesi, hizmet bedelinin, döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi, hizmetten yurt dışında yararlanılması koşullarının gerçekleşmesi gerektiğinin belirtildiği, 30 seri nolu Genel Tebliğin (A) bölümünde ise yurt dışındaki firmaların Türkiye'den ithal edecekleri mal ve hizmetlerle ilgili olarak aracılık hizmeti verenlerin aldıkları komisyonların, ihraç edilen mal ve hizmetler yurt dışında tüketildiğinden, hizmet ihracı kapsamında sayılacağının açıklandığı, bu durumda Genel Tebliğlerdeki düzenlemelerin yasaya aykırı bir husus oluşturmadığı, istemin reddi yolunda tesis edilen işlemde ve buna dayanak gösterilen 26 ve 30 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinin ilgili bölümlerinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Kararı temyiz eden yükümlü, katma değer vergisi istisnasından yararlanılamayacağı yolundaki işlem ile 26 ve 30 sayılı Tebliğlerin iptali istenen bölümlerinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa aykırı olduğunu iddia ederek kararın bozulmasını istemiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar Danıştay Onbirinci Daire kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz YOKLAMACIOĞLU'nun Düşüncesi :

Yurtdışındaki firmaların mallarını Türkiye'de pazarlaması karşılığında aldığı mümessillik ücretinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği yolundaki müracaatın reddine dair ... Defterdarlığının 1.12.1994 tarih ve 10093 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağını teşkil eden 26 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (k) bölümü ile 30 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünün iptali dileğiyle açılan davanın; hizmetten yurt dışında yararlanılmadığından alınan mümessillik ücretinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı ve 3065 sayılı kanunun 11 nci md.nin 2.fıkrasının Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetki uyarınca çıkarılan Genel Tebliğler ile yapılan düzenlemelerinde kanuna aykırılık teşkil etmediği gerekçesiyle reddine ilişkin Danıştay 11.Dairesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar 2577 sayılı yasanın 49 uncu maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından temyiz

isteğinin reddi ile daire kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yabancı firmaların ürünlerini Türkiye'de pazarlayan yükümlünün bu faaliyeti nedeniyle elde ettiği mümessillik ücretinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilerek katma değer vergisi kapsamı dışında bırakılamayacağı yolundaki ... Defterdarlığı Gelir Müdürlüğünün 1.12.1994 günlü işlemi ile bu işlemin dayanağı 26 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümü ve 30 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünün iptali istemiyle açılan davanın reddine ilişkin Danıştay Onbirinci Daire kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin (b) bendinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasının; hizmetin Türkiye'de yapılmasını, değerlendirilmesini veya hizmetten Türkiye'de faydalanılmasını ifade ettiği, değerlendirmenin Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre tayin olunacağı kurala bağlanmıştır.

Yurt içi tüketimi kavramaya yönelik olan katma değer vergisi sisteminde Kanunun 11 ve 12 nci maddelerinde öngörülen temel kuralın amacı, ihracat teslimlerine ilişkin hizmetlerle yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında yararlanılan hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna tutulmasıdır. Bu durumda yurt dışındaki bir müşteri için yapılacak hizmetten yurt dışında yararlanılıp yararlanılmadığının tespiti söz konusu istisna hükmünün uygulanması bakımından önemlidir.

Yasanın tanıdığı düzenleme yetkisi uyarınca Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 26 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümünde hizmet ihracı istisnasından yararlanılabilmesi için hizmetin Türkiye'de ancak, yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması, fatura veya benzeri nitelikteki belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi, hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi, hizmetten yurt dışında yararlanılması koşullarının gerçekleşmesi gerektiği belirtilmiş, 30 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünde ise yurt dışındaki firmaların Türkiye'den ithal edecekleri mal ve hizmetlerle ilgili olarak bu firmalara aracılık hizmeti verenlerin söz konusu hizmetler karşılığında aldıkları komisyonların, ihraç edilen mal ve hizmetler, yurt dışında tüketildiğinden hizmet ihracı istisnası kapsamında mütalaa edileceği açıklanmıştır.

Yasanın amacıyla bir bütün olarak değerlendirilmesinden; 26 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümündeki ve 30 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümündeki düzenlemelerin davacının iddia ettiği gibi vergi mükerrerliğine yol açmadığı, 3065 sayılı Yasanın 11 ve 12 nci maddelerine aykırı olmadığı sonucuna varılmıştır.

Yukarıda açıklanan mevzuat hükümleri karşısında ihracat istisnasının, verdiği mümessillik hizmetinden yurt içinde faydalanıldığı anlaşılan yükümlünün

mümessillik ücretine de uygulanmasına olanak bulunmadığından davanın reddi yolundaki kararda hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 12.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

X- Uyuşmazlık, Yurt dışındaki firmaların ürünlerini Türkiye'de pazarlayan yükümlünün, bu faaliyeti nedeniyle elde ettiği mümessillik ücretinin hizmet ihracı kapsamında değerlendirilmemesi nedeniyle katma değer vergisi istisnasından faydalanamıyacağına ilişkin işlem ile bu işlemin dayanağı olan 26 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (K) bölümü ve 30 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A) bölümünün iptali istemidir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ihracat istisnasını düzenleyen II nci maddesinin 1-a fıkrasında ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin Katma Değer Vergisinden müstesna olduğu, 12 nci maddesinde de yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin, ihracat teslimi sayılması için gereken koşullar sayılmış olup, 2 fıkrasının a bendinde hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması, b- bendinde de hizmetten, yurt dışında faydalanılması gerektiği öngörülmüştür.

Katma Değer Vergisi Kanununa göre çıkarılan 26 Seri No'lu Genel Tebliğin (K) bölümünde, hizmet ihracı istisnasından yararlanılabilmesi için, hizmetin Türkiye'de yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması, fatura ve benzeri nitelikteki belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmesi, hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve hizmetten yurt dışında yararlanılması koşullarının gerektiği, 30 seri No'lu Genel Tebliğin (A) bölümünde ise yurt dışındaki firmaların Türkiye'den ithal edecekleri mal ve hizmetlerle ilgili olarak aracılık hizmeti verenlerin aldıkları komisyonların, ihraç edilen mal ve hizmetler yurt dışında tüketildiğinden hizmet ihracı istisnası kapsamında sayılacağı belirtilmiştir.

Davacının faaliyetinin "hizmet ihracı" sayılarak katma değer vergisi istisnasından yararlanabilmesi için, yurt dışındaki bir müşteri için yapılacak hizmetten,yurt dışında yararlanılıp, yararlanılmadığı hususunun tesbiti gerekir.

Yurt dışındaki firmanın Türkiye'ye satacağı mallarla ilgili olarak yaptığı mümessillik hizmeti karşılığında davacının döviz cinsinden aldığı ücretin, verilen hizmetten mümessili olduğu yurt dışındaki firmanın, yurt dışında faydalanması nedeniyle yükümlünün, bu faaliyeti hizmet ihracı kapsamında değerlendirilerek, katma değer vergisine tabi olmaması gerekir.

Bu nedenle, şartları kanun tarafından tesbit edilen bir istisna hükmünün genel tebliğ ile kaldırılarak hizmet bedellerinin katma değer vergisi kapsamına alınmasına ilişkin 26 sayılı genel tebliğin (K) bölümü ve 30 sayılı genel tebliğin (A) bölümü ile "mümesesillik ücretinin", hizmet ihracı istisnasından yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali gerekeceği görüşüyle temyiz isteminin

reddine ilişkin karara karşıyız.

K A R Ş I O Y

XX- Uyuşmazlık, yurt dışındaki firmalara müşteri bulunması karşılığında elde ettiği mümessillik ücretinin katma değer vergisine tabi olup olmadığına ilişkindir.

Katma değer vergisi için kabul olunan "Destination" ilkesine göre; bir mal veya hizmet hangi ülkede tüketiliyorsa vergilemede o ülkede yapılır.

Maddi niteliği ve gümrüklemeye konu oluşu nedeniyle, mallarda tüketim yerinin tesbiti bakımından sorun yoktur.

Ancak, hizmet bir mal gibi sınır ötesine taşınması fiziki bakımdan mümkün bulunmayan bir muamele olduğundan, tüketime tekabül eden kavram hizmetten faydalanma olarak kabul edilmektedir.

Esasen, katma değer vergisinin amacının yurt içi tüketimini kavramak olduğu da göz önünde tutulduğunda, hizmetin nerede tüketildiğinin tesbiti, sistemin kusursuz bir şekilde işletilmesi bakımından yeterli olacaktır.

Hizmet satılmakta ve hizmetin alıcısı yurt dışında bulunmaktadır. Yani hizmet yurt içinde tüketilmemektedir. Dolayısıyle bu bir hizmet ihracatıdır. Tüketim yurt dışında gerçekleşmektedir. Bu hizmet nedeniyle yurt içinde tüketilecek bir malın ithalatı ortaya çıkmaktadır. Bundan dolayı iki değişik işlem gerçekleşmesi bu işlemlerin birbiriyle ilgili olmaları vergileme açısından bir önem ifade etmez. Katma Değer Vergisinin temel mantığının yurt içi tüketimi kavramak olduğu düşünülürse, yurt dışında tüketilen bir hizmeti katma değer vergisi kanununa tabi tutmak sistemin temel mantığıyla çelişmektedir.

Aksi halde komisyonu ödeyecek olan müşteri ayrıca katma değer vergisini ödemeyi reddedeceği için, hizmeti yapan hasılatının bir kısmını katma değer vergisi olarak ödemek zorunda kalır. Anılan komisyonlar komisyonu ödeyenin bulunduğu ülkede katma değer vergisine tabi tutulduğu için vergi mükerrerliği doğacaktır.

Ülke farklılığı nedeniyle bu katma değer vergisinin karşı ülkede indirim ve iade konusu yapılması da mümkün değildir.

Mükerrerlik malın ithalinde yeniden baş gösterecektir. Zira yabancı firmanın ödediği komisyon malın maliyetine eklenecek böylelikle komisyon ücreti ithal aşamasında ve mal bedeli yanında bir kere daha katma değer vergisine tabi olacaktır, böylelikle Türkiye aynı işten iki defa katma değer vergisi alacaktır.

Hizmetten faydalanma olayının nerede vuku bulduğu üzerine fikir yürütmek gerekirse;

Türkiye'ye mal ithalinde, malı gönderenin Türkiye kaynaklı hasılat elde ettiği doğrudur.

Ancak, hasılatın Türkiye kaynaklı oluşu gelirin Türkiye'de elde edildiği anlamına gelmez.

Bu satıştan kaynaklanan hasılat Türkiye'de vergilendirilmediğine göre, Türkiye'ye yapılan ihracatın, ihracatçıya sağladığı fayda gelir, ihracatçının

bulunduğu ülkede tezahür etmektedir. Satılan malın tüketildiği yerin başka ülke olması, ihracatçının bu işlemden faydalandığı yeri değiştirmez, mala müşteri bulunması şeklindeki işlem yabancı firmanın satışını, dolayısıyla gelirini artırdığına göre, gelirin elde edildiği ülke, aynı zamanda hizmetten faydalanılan yerdir. Bu nedenle hizmette de, ne tip hizmet olursa olsun hizmetin tüketildiği yerin saptanması gerekir. Bu sebeple müşteri nerede ise, hizmet orada tüketilecektir. Aksi uygulama yukarıda belirtildiği üzere çifte vergilemeye neden olur. Nitekim AET 6 nolu direktifi bu görüşü desteklemektedir. Bu anlayış katma değer vergisi kanunumuza uygundur, en azından aykırı değildir.

Mümessillik fatura veya belgesinin yurt dışında bir müşteri adına düzenlenmesi dahi hizmetin yurt dışına verildiği, hizmetten ithalatçının yararlandığının en önemli göstergesidir.

Belirtilen nedenlerle daire kararı kanuna aykırı olduğundan bozulması gerekeceği cihetle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/80
Karar No: 1999/146

ÖZETİ : 54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin gider kısıtlamasına ilişkin B bölümünün ilk cümlesinin 2. paragrafı, C bölümünün 2. paragrafının son cümlesiyle yapılan düzenlemenin yasaya aykırı olduğu, iptali gerektiği hk.

Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Dava: 54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (B) Bölümünün ilk paragrafında yer alan; "İşletmelerin kullanmış oldukları yabancı kaynaklara ilişkin olarak düzenlenen belgelerde, ayrıca gösterilsin veya gösterilmesin yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan giderler ve maliyet unsurlarının gider kısıtlaması uygulamasına konu olacağı" yolundaki düzenleme ve (B) bölümünün dördüncü paragrafının son cümlesi ile (c) bölümünde yer alan "Bu uygulama yönünden işletmede kullanılan yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiğinin önem arzetmediği" şeklindeki düzenlemenin iptali istemiyle açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 27.10.1997 günlü ve

E:1997/636, K:1997/3797 sayılı kararıyla; defter kayıtlarına esas olan belgelerde ifade olunan tutarların ödeme tarihine göre vade farkı içerdiği varsayılarak giderlerin, Tebliğin B bölümünün 2 nci paragrafında düzenlenen şekilde ayrıştırmaya tabi tutulması Kanunda öngörülmediği gibi Maliye Bakanlığına bu konuda tanınan yetkinin de kanunu aşan ölçüde bir düzenleme yapılmasına imkan verecek nitelikte olmadığı, Maliye Bakanlığına tanınan yetkinin sınırları Kanunla açıklandığı şekilde belirlenmişken bedeli geç ödenen her faturanın içinde finansman gideri gizli olduğunu ve bu giderin de reeskont yoluyla ayrılmasını öngören düzenlemede hukuka uyarlık bulunmadığı, 54 sayılı Genel Tebliğin C Bölümünün 2 nci paragrafında, işletmede kullanılan yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiğinin önem arzetmediğinin belirtildiği, işletmede kullanılmak üzere alınan krediler için ödenen faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı gibi giderler Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin 1 inci bendi uyarınca ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel gider olarak hasılattan indirilmekteyken, bu ödemelerin, 4108 sayılı Kanunla 1.1.1996 tarihinden itibaren gider kısıtlaması kapsamına girdiği, bu hükmün yayımı tarihinden önce kullanılan yabancı kaynaklar nedeniyle ödenen faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı gibi giderlere uygulanmasının, önceki hukuki duruma göre fizibilitesini yapmış ve buna göre borçlanmış işletmelerin kanuna güven ve istikrar prensiplerine dayalı haklı beklentilerini ortadan kaldıracağından, yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiğinin önem arzetmeyeceği yolundaki düzenlemenin hukuka uygun düşmediği, gerekçesiyle 54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin B bölümünün ilk cümlesinde "yabancı kaynaklara ilişkin olarak düzenlenen belgelerde ayrıca gösterilmeyen, yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılan giderler ve maliyet unsurlarının" gider kısıtlaması uygulanmasına konu olacağını öngören hükmü ile aynı bölümde yer alan faturalarda gösterilmeyen bu tutarların reeskont yoluyla ayrıştırılmasını öngören düzenlemenin ve C bölümünün 2 nci paragrafının son cümlesinde yer alan ve bu uygulama yönünden işletmede kullanılan yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiği önem arzetmediği cümlesini iptal etmiş, B bölümünün 4 üncü paragrafının son cümlesi ile yapılan düzenleme hakkında ayrıca karar verilmesine yer olmadığına karar vermiştir.

Karar Maliye Bakanlığı tarafından temyiz edilmiş ve 54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin görüş bildiren nitelikte olduğu, kişilerin hukuksal durumunu etkilemediği, iptal davasına konu olamayacağı, finansman giderlerinin belgede gösterilsin gösterilmesin gider kısıtlamasına tabi olmasının kanun gereği olduğu, Maliye Bakanlığınca Genel Tebliğde sadece bu hususun açıklandığı, Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin ikinci bendinde finansman giderlerinin sadece belgede gösterilenlerle sınırlı olduğu anlamına gelecek herhangi bir ifadenin yer almadığı, belgede ayrıca gösterilmeyen finansman giderlerinin hiçbir kısıtlamaya tabi tutulmayarak indirilebilmesinin, haksız rekabete ve vergiden

kaçınmaya neden olacağı, 4008 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesi ve Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddelerine eklenen kurallar ile yükümlülerin yapmış oldukları finansman giderlerinin gider indirimi kısıtlamasına tabi olduğunun belirlendiği, bu kurallar gereğince 1 Ocak 1996 tarihinden sonra yapılan finansman giderlerinin kısıtlamaya tabi olacağı, Genel Tebliğde yer alan açıklamaların kanuna aykırı olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakim Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Danıştay Dördüncü Daire kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

54 Seri Nolu Genel Tebliğ idarenin görüş belirten bir işlemi olmayıp, dava konusu edilen bölümler davacı şirketin hukuki durumunu etkileyen yeni hükümler içermesi nedeniyle idari davaya konu olabilceğinden davalı idarenin aksi yöndeki iddialarında isabet görülmemiştir.

İşin esasına gelince;

Esas kararda belirtilen düşünce uyarınca, Danıştay Dördüncü Daire kararının, 54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin B bölümünün ilk cümlesinde yer alan yabancı kaynaklara ilişkin olarak düzenlenen belgelerde ayrıca gösterilmeyen, yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, factoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılan giderler ve maliyet unsurlarının gider kısıtlamasına konu olacağını öngören hükmü ile aynı bölümde yer alan faturalarda gösterilmeyen bu tutarların reoskont yoluyla ayrıştırılmasını öngören düzenlemenin iptaline ilişkin kısımlarına yönelik temyiz isteminin reddi, Tebliğin C bölümünün 2.paragrafının son cümlesinde yer alan "Bu uygulama yönünden işletmede kullanılan yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiği önem arzetmemektedir" şeklindeki düzenlemenin iptaline ilişkin kısma yönelik temyiz isteminin ise kabulü ile kararın bu kısmının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Gider Kısıtlaması Kapsamına Giren Yabancı Kaynaklara İlişkin Gider ve Maliyet Unsurları" başlıklı B bölümünün ilk cümlesi ile aynı bölümdeki işletmelerin yüklendikleri, faturalarda gösterilmeyen finansman gideri tutarlarının reeskont yoluyla ayrıştırılmasını öngören düzenlemenin ve C bölümünün ikinci paragrafının son cümlesinin iptaline karar veren Danıştay Dördüncü Daire kararı Maliye Bakanlığınca temyiz edilmiştir.

54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin davaya konu yapılan bölümlerinin, davacının hukuki durumunu etkileyen düzenleyici hükümler içermesi nede-

niyle davacının menfaat ilgisi açık olduğundan düzenlemenin idari davaya konu yapılamayacağı yolundaki temyiz iddiasının kabulüne olanak bulunmamaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 8 inci bendinde; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismana tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı veya benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsurlarının bir kısmının gider olarak kabul edilmeyeceği kurala bağlanmış, 4008 sayılı Yasanın gerekçesinde 8 inci bentte öngörülen gider kısıtlaması suretiyle söz konusu giderlerin gerçek tutarlarıyla dikkate alınmasının amaçlandığı belirtilmiştir. Aynı bendin 4 üncü paragrafında da sözü edilen bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu öngörülmüş, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesine 4008 sayılı Yasayla eklenen 13 üncü bendinde ise bankalar, sigorta şirketleri ve finansman kurumları dışında kalan kurumların da Gelir Vergisi Kanununun söz konusu 41 inci maddesinin 8 inci bendindeki esaslar çerçevesinde hesapladıkları giderleri kurum kazancından indiremeyecekleri kurala bağlanmıştır. Verilen yetkiye dayanarak Maliye Bakanlığınca gider kısıtlaması kapsamına giren yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurları ile özel hesap dönemi 1996 yılı içinde sona eren mükellefler için uygulanacak indirim oranı ile ilgili esaslar, 54 sayılı Kurumlar Vergisi Tebliği ile belirlenmiş ve 6.12.1996 günlü ve 22839 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur.

Tebliğin davaya konu B bölümünün ilk paragrafında; işletmelerin kullanmış oldukları yabancı kaynaklara ilişkin olarak düzenlenen belgelerde ayrıca gösterilsin veya gösterilmesin, yabancı kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, factoring kuruluşlarına verilen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılmış olan giderler ve maliyet unsurlarının gider kısıtlaması uygulamasına konu olacağı belirtilmiş, aynı bölümün ikinci paragrafında ise, işletmelerin yabancı kaynaklara ilişkin olarak yüklendikleri finansman giderinin düzenlenen belgelerde gösterilmediği durumlarda finansman gideri tutarının, reeskont işlemlerinde esas alınan faiz oranının uygulanması suretiyle hesaplanması, yüklenilen finansman giderlerinin belgelerde gösterilmesi halinde ise süreye bakılmaksızın gider kısıtlamasının uygulanması öngörülmüştür.

Söz konusu düzenlemede fatura ve benzeri belgelerde gösterilmeyen ancak, fatura ve belge tarihinden itibaren bir ayı aşan bir tarihte ödeme yapılan her işlemin vade farkı taşıdığı varsayımından hareketle gider kısıtlamasına konu olacağı açıklanmakta ise de Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 8 inci bendde, fatura ve belgelerde gösterilmeyen durumları da kapsar düzenleme yapılmasını gerektirecek bir ifade yer almadığı gibi bu giderlerin reeskont işlemlerinde esas alınan faiz oranının uygulanması suretiyle

hesaplanıp ayrıştırma yoluna gidilmesi de kanunu aşar nitelikte bulunmuştur.

54 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin C bölümünün 2 nci paragrafının son cümlesinde; bu uygulama yönünden işletmede kullanılan yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiğinin önem arzetmediği belirtilmiştir.

İşletmede kullanılmak üzere alınan krediler için ödenen faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı gibi giderler Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin 1 inci bendi uyarınca genel gider olarak hasılattan indirilmekteyken 41 inci maddeye 4008 sayılı Yasayla eklenen 8 inci bent uyarınca 1.1.1996 tarihinden itibaren gider kısıtlaması kapsamına girmiş olup, kısıtlamanın bu tarihten itibaren temin edilen yabancı kaynaklar nedeniyle ödenen giderlere uygulanması gerekir.

Yayımı tarihinden önce kullanılan yabancı kaynaklar nedeniyle ödenen faiz, komisyon gibi giderlere uygulanması önceki hukuki duruma göre borçlanmış işletmelerin kanuna güven ve istikrar beklentilerini ortadan kaldıracağından, yabancı kaynakların hangi yılda temin edildiğinin önem arzetmediği yolundaki düzenleme hukuka uygun görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 12.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

X- Alacakların ve borçların reeskonta tabi tutulması ile ilgili kurallar Vergi Usul Kanunda mevcuttur. Bu hükümler varken, Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 8 inci bendinde bu konuda ayrıca hüküm aramaya gerek yoktur.

Durum böyle iken, anılan 41/8 inci maddede hüküm bulunmadığı halde bu hükmün Tebliğle getirilmiş olduğu gerekçesiyle dava konusu tebliğin bu kısmının iptal edilmiş olmasında yasalara uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenle Danıştay Dördüncü Dairesinin temyiz konusu kararının bu kısmının bozulması gerekeceği görüşü ile aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyorum.

XX- Dosyada; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Gider Kabul Edilmeyen Ödemeler" başlıklı 41 inci maddesinin ilk fıkrasına, 4008 sayılı Kanunun 25 inci maddesiyle eklenen ve 1.1.1996 tarihinde yürürlüğe giren 8 inci bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemek amacıyla, bu bent hükmüne dayanılarak, Maliye Bakanlığınca hazırlanan ve 6.12.1996 günlü Resmi Gazete'de yayımlanan 54 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (B) bölümünün 1 inci paragrafı ile 4 üncü paragrafının son cümlesinin; (C) bölümünün ise, 2 nci paragrafının son cümlesinin iptali istemiyle açılan davada Danıştay Dördüncü Dairesince ilk derece mahkemesi sıfatıyla verilen kararın temyizen bozulması istenilmektedir.

Danıştay'ın ilk derece mahkemesi sıfatıyla bakabileceği davalar, 2575 sayılı Danıştay Kanununun 24 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında gösterilmiştir. Bu fıkranın, konumuzu ilgilendiren (d) bendinde, bakanlıkların düzenleyici işlemleri ile kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemlere karşı açılacak iptal ve tam yargı davaları, bunlar arasında sayılmıştır.

Görüldüğü üzere; anılan bent uyarınca bir davanın ilk derece mahkemesi sıfatıyla Danıştay'da görülebilmesinin ilk koşulu, idari davaya konu edilen idari işlemin düzenleyici nitelikte olmasıdır. İdare Hukuku'nda, düzenleyici işlem, idarenin, aynı durumda olan idare edilenler için bağlayıcı soyut hukuk kuralı koyan, yani normatif nitelikte olan tek yanlı tasarruflarına verilen addır. Bu nitelikte olmayan, daha önce yürürlüğe giren üst hukuk normunu yineleyen veya bu üst hukuk normunun nasıl anlaşılması gerektiği konusunda alt idari birimlere ya da idare edilenlere açıklamalar getiren idari tasarruflar, hukuk düzeninde herhangi bir değişiklik oluşturamayacaklarından idare edilenler yönünden bağlayıcı, dolayısıyla da düzenleyici değildirler. İdarenin bu nitelikteki bir işleminin, idari yargı denetimine tabi tutulması, bu denetimin varlık nedenine uygun düşmez.

Davada, 54 seri nolu Genel Tebliğin (B) bölümünün iptali istenilen ilk paragrafında, yabancı kaynak kullanımı dolayısıyla düzenlenen belgede, bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, faktoring kuruluşlarına ödenen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılan giderler ve maliyet unsurlarının, belgede ayrıca gösterilsin veya gösterilmesin, gider kısıtlaması uygulamasına konu olacakları yolunda yer alan açıklama, gerçekte, bir düzenleme değil; Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin ilk fıkrasının yukarıda sözü edilen 8 inci bendiyle getirilen gider kısıtlaması müessesesinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) bendinde öngörülen "gerçek mahiyet" esasından hareketle idare tarafından yapılan yorumundan ibarettir. Başka bir anlatımda; anılan 8 inci bent hükmünün uygulamasında, yüksek enflasyonun hakim olduğu ekonomilerde, faiz ya da vade farkı alınmadan bir aydan fazla süre ile borçlanılmasının mümkün olmadığı yolundaki ekonomik gerçeğin göz önünde bulundurulması gerekeceği yolunda, alt idari birimlere yapılan bir talimat; vergi mükellefleri için ise, bir açıklamadır. Bu tür açıklama, Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesi uyarınca mükelleflerin kişisel talepleri üzerine Maliye Bakanlığınca veya yetkili kıldığı makamlarca her zaman yapılabilir niteliktedir. Açıklamanın kişisel talep üzerine yapılması ile bu taleplere meydan bırakmaksızın veya tümünü birden yanıtlamak amacıyla "Genel Tebliğ" adı altında yapılması arasında, açıklamanın hukuksal gücü ve niteliği bakımından herhangi bir fark yoktur. Vergi Usul Kanununun 413 üncü maddesi uyarınca yapılan açıklamaların bağlayıcılıklarının olmadığı, bu nedenle idari davaya konu edilemeyecekleri, Danıştay vergi dava dairelerince görüş birliği ile kabul edilmektedir. Aynı nitelikte bulunan Genel Tebliğ metninin de, mükellefler yönünden bağlayıcılığının olmadığının, öncelikle, kabul edilmesi gerekir.

Bu nedenlerle, davanın, Genel Tebliğin yukarıda sözü edilen metnini konu edilen kısmının incelenmeksizin reddi gerekirken, temyize konu kararın, davanın bu kısmının da esasına girilerek verilen, hüküm fıkrasının bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyım.

XXX- 6.12.1996 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 54 seri nolu Kurumlar Ver-

gisi Genel Tebliğinin, dosyada davaya konu edilen, (B) bölümünün ilk paragrafında; yabancı kaynak kullanımı dolayısıyla düzenlenen belgede, bu kaynağın kullanım süresine bağlı olarak doğan her türlü faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı, faktoring kuruluşlara ödenen iskonto bedelleri ve benzeri adlar altında yapılan giderlerin ve maliyet unsurlarının, belgede ayrıca gösterilsin veya gösterilmesin gider kısıtlaması uygulamasına konu edileceği açıklanmış; ikinci paragrafında da, bu giderler ve maliyet unsurlarının belgede gösterilmemesi durumunda, bir aydan fazla vadeli işlemlerde alacak ve borç senetlerinin reeskont işlemine tabi tutulmasına esas alınan ve T.C. Merkez Bankasınca belirlenen (halen) % 57 olan faiz oranı uygulanmak suretiyle gider unsurunun hesaplanması öngörülmüştür.

"Gider kısıtlaması" müessesesi, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin ilk fıkrasına 4008 sayılı Kanunun 25 inci maddesiyle eklenen 8 inci bentle getirilmiştir. Buna göre: Vergi Usul Kanunu uyarınca dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismana tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların, işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderlerin ve maliyet unsurlarının toplamına (yatırımın maliyetine eklenenler hariç) bir sondaki paragraftaki indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmın % 25'inin gider olarak dönem kazancından indirilmesi olanağı bulunmamaktadır.

Gider belgelerinde, faiz, komisyon, vade farkı vs.nin açık biçimde gösterilmesi durumunda, bendin uygulanmasında herhangi bir sorunun söz konusu olmayacağında kuşku yoktur. Sorun, söz konusu ödemelerin, gider belgelerinde, işletmede kullanılan yabancı kaynakların; başka anlatımla, borçlanılan miktarın içinde gösterilmesi, yani ayrıştırılmaması durumunda ortaya çıkmaktadır. Genel Tebliğin iptal davasına konu edilen bölümünde, işte, bu durumda ne yapmak gerektiği, ayrıştırmanın nasıl yapılacağı açıklığa kavuşturulmaktadır.

Maliye Bakanlığı, bu açıklamayı yaparken, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında düzenlenen gerçek mahiyeti araştırma yetkisine dayanmaktadır. Gerçekten; günümüzün enflasyonist ekonomisinde, paranın, herhangi bir faiz veya vade farkı talep edilmeden, uzunca süre, başkalarına kullandırılması, ekonomik gerçeklere aykırıdır. Şayet, bir belgede, faiz veya vade farkı ayrıştırması yapılmaksızın belli bir paranın borçlanılması öngörülmüş ve paranın geri ödemesi de bir vadeye bağlanmışsa; bu paranın bir kısmı ana para, diğer kısmı da faiz veya vade farkıdır. Genel Tebliğde, bu ayrıştırma işlemi belli bir yönteme bağlanmış bulunmaktadır. Öngörülen yöntem de, objektif, gerçeğe ve hukuka uygun niteliktedir.

Bu bakımdan; Genel Tebliğin anılan bölümünde, Gelir Vergisi Kanunu ile Vergi Usul Kanunu düzenlemelerine herhangi bir aykırılık bulunmadığından; davanın bu kısmının reddi yerine anılan bölümün iptali yolunda karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan bu nedenle; temyiz isteminin kabulü ile Danıştay Dördüncü Daire kararının söz konusu hüküm fıkrasının bozulması gerekeceği oyu ile karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/139
Karar No: 1999/153

ÖZETİ : 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8. bölümünün Gelir Vergisi Kanununun 41. maddesinin 8. bendinde öngörülen gider kısıtlamasına aykırı düşmediği hk.

Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Dava: 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8 inci ve 9 uncu bölümünün iptali istemiyle açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 20.3.1997 günlü, E:1997/771, K:1997/3795 sayılı kararıyla; 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8 inci bölümünde, finansman giderlerinin yanısıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin gider kısıtlaması uygulamasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese ederek netleştirmelerinin mümkün olmadığı, finansman giderleri toplamının gider kısıtlamasına konu edilmesi gerektiğinin kabul edildiği, finansman geliri sağlamayı ana faaliyet konusu edinmemiş bir firma bakımından bu firmadaki repo, vade farkı, kur farkı, faiz gibi finansman nitelikli gelirlerin gerçekte bir gelir unsuru olmaktan çok mevcut finansman giderlerinin yükünü azaltan faktörler olduğu, firmanın gerçek finansman giderini tespit edebilmek için finansman giderlerinden bu giderin etkisini azaltan finansman gelirlerinin indirilmesi gerektiği, aksi yöndeki düzenlemenin hukuka uygun görülmediği, tebliğin 9 uncu bölümünün 2 nci paragrafının kanuna aykırı olmadığı gerekçesiyle 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8 inci bölümündeki finansman giderlerinin netleştirilmesini engelleyen düzenlemenin iptaline, davanın 9 uncu bölüme ilişkin kısmının reddine karar vermiştir.

Karar, Maliye Bakanlığı tarafından temyiz edilmiş, Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 8 inci bendinde giderler ve maliyet unsurlarının kısıtlamaya konu yapılmasına karşın finansman gelir ve giderler arasında netleştirme yapılmasına ilişkin bir kurala yer verilmediği, genel tebliğde yer alan düzenlemelerin yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın, 55 sayılı Genel Tebliğin 8 inci bölümünün iptaline ilişkin hüküm fıkrasının bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar Danıştay Dördüncü Dairesinin E:1997/771, K:1997/3795 sayılı kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğine karşı açılan davayı kısmen kabul eden Danıştay Dördüncü Daire kararının; finansman gideri yanında finansman gelirinin de bulunması durumunu düzenleyen 8 inci bölümün iptali yolundaki hüküm fıkrası temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesine 4008 sayılı Kanunla eklenen 8 inci bentte, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismana tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların, işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin faiz, komisyon, vade farkı, kar payı, kur farkı ve benzeri adlar altında yaptıkları giderler ve maliyet unsurları toplamına, maddede öngörülen indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmının % 25'inin gider olarak kabul edilmeyeceği, indirim oranının Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre o yıl için tespit edilmiş olan yeniden değerleme oranının, ilgili kuruluşlardan alınan bilgilere göre Maliye Bakanlığınca o yıl için hesaplanan ortalama ticari kredi faiz oranına bölünmesi suretiyle bulunacağı, bendin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu, Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci maddesinin 13 üncü bendinde ise bankalar, sigorta şirketleri ve finans kurumları dışında kalan kurumların da Gelir Vergisi Kanununun söz konusu bendindeki esaslar çerçevesinde hesapladıkları giderleri kurum kazancından indiremeyecekleri kurala bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 8 inci bendinin verdiği yetkiye dayanarak söz konusu kuralın uygulanması ile ilgili olarak düzenlenen 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8 inci bölümünde; finansman giderlerinin yanısıra finansman geliri de elde etmiş olan mükelleflerin gider kısıtlaması uygulamasında söz konusu gelir ve giderlerini birbiri ile mukayese etmek suretiyle netleştirmelerinin mümkün olmadığı, finansman giderleri toplamının gider kısıt-

lamasına konu edilmesi öngörülmüştür.

Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesine 4008 sayılı Yasayla eklenen 8 inci bentte indirim oranının uygulanma amacının; nominal faiz tutarının enflasyon ve reel faize ilişkin kısmını belirlemek, ayrıştırmak olduğu, 4008 sayılı Yasanın gerekçesinden anlaşılmaktadır. Gider kısıtlaması uygulaması; işletme faaliyetlerinin yabancı kaynakla finanse edildiği durumlarda, bu finansman nedeniyle ödenen nominal faiz tutarının tümüyle ticari kazançtan indirilmesi halinde dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yöntemine göre değerleyen veya amortismana tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerleyen mükellefler yönünden ticari kazancın ve vergi matrahının haksız yere aşındırıldığı görüşüyle getirilmiş ve faiz, vade farkı, kur farkı gibi giderler toplamına maddede öngörülen indirim oranının uygulanması suretiyle bulunan kısmının % 25'inin gider yazılmaması yoluyla gerçek kazanç vergilendirilmek istenmiştir.

Para ve menkul kıymetlerden elde edilen faiz, repo geliri gibi gelirlerin işletmeler için hasılat niteliği taşıdığı da dikkate alındığında finansman gideri tutarının finansman gelirleriyle mukayese edilerek netleştirilmeleri, 41 inci maddenin 8 inci bendiyle getirilen düzenlemeye aykırı görüldüğünden, 55 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 8 inci bölümünde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne Danıştay Dördüncü Dairesinin 27.10.1997 günlü, E:1997/771, K:1997/3795 sayılı kararının 55 sayılı Tebliğin 8 inci bölümünün iptaline ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 12.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz konusu Danıştay Dördüncü Dairesi kararının dayandığı gerekçeler karşısında temyiz isteminin reddine karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/294
Karar No: 1999/141

ÖZETİ : Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce imzalanmasına ilişkin (4) sayılı Genel Tebliğin Vergi Usul Kanununun mükerrer 227. maddesine aykırı olmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (4) No'lu Genel Tebliğin iptali istemiyle İstanbul Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanlığı dava açmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 6.5.1998 günlü, E:1997/4249, K:1998/1816 sayılı kararıyla; Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinin verdiği yetkiye göre beyannamelerin meslek mensuplarınca imzalanması mecburiyetinin getirilmesinde Kanuna aykırı bir yön bulunmadığı, maddede beyannamelerin serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerce de imzalanması öngörüldüğünden, yeminli mali müşavirlerin yetki alanına girildiğinden bahsedilemeyeceği, Tebliğin (IV) numaralı bölümünde, bu alanda çalışıyor olması nedeniyle meslek mensubunun sahip olması gereken veya sahip olduğu kabul edilen bilgi ve tecrübeye göre sorumluluklarının değerlendirilip, düzenlenmesinde, mükerrer 227 nci maddede belirtilen sorumlulukları aşan bir durum bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karar, davacı tarafından temyiz edilmiş, daha önce iptal edilen 1, 2 ve 3 nolu tebliğlerle aynı doğrultuda olan dava konusu 4 nolu tebliğin de aynı gerekçelerle iptal edilmesi gerektiği, düzenlemenin 3568 sayılı yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar anılan daire kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

"Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında" (4) nolu Genel Tebliğin, beyanname imzalatma keyfiyetini zorunlu hale getirdiği ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin yetkilerinin, yeminli mali müşavirlerin yetki alanına taşırıldığı ileri sürülerek

iptali istemiyle açılan davayı reddeden Danıştay Dördüncü Dairesinin 6.5.1998 günlü, E:1997/4249, K:1998/1816 sayılı kararı temyiz edilmiştir.

Davaya konu yapılan düzenleme, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesine dayanmaktadır. Sözü geçen maddenin 1 inci fıkrasında, Maliye Bakanlığı, vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya yetkili kılınmıştır.

Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (4) nolu Genel Tebliğin (II/A) işaretli ayrımında, 1998 yılına ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini 3568 sayılı Yasaya göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatmak zorunda tutulan mükellefler belirlenirken iki ölçüt kullanılmıştır. Söz konusu ölçütler, kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazanç nedeniyle gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olmak ve 1997 yılı aktif toplamı 200 milyar ve net satışlar toplamı 400 milyar lirayı aşmamaktır. Tebliğin (II/B) ayırımında, ikinci sınıf tacirlerden alım-satım veya imalat yapanlar ile işletme hesabı esasına göre defter tutan zirai kazanç sahipleri önceki yıl satışlarının tutarı veya yıllık hasılatları 7 milyar lirayı, alım, satım, imalat dışında iş yapan ticari kazanç sahiplerinden önceki yıl gayrısafi hasılatı 3,5 milyar lirayı, serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan ise önceki yıl gayrısafi hasılatı 5 milyar lirayı aşmayanlar ile bu hadlere bakılmaksızın noterler beyanname imzalatma zorunluluğu dışında bırakılmıştır.

Davacı, dava konusu Genel Tebliğin dayanağı olan Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinde, serbest muhasebeci mali müşavirler ile sözleşme imzalayan mükelleflerin beyannamelerinin bu meslek mensubu tarafından da imzalanması zorunluluğunu ifade ettiği ve bu imzanın defterlerin meslek mensubu tarafından tutulduğunu ve beyannamelerin yine onun tarafından imzalandığını tevsik etmekten başka bir anlam taşımadığını, ancak bir meslek mensubu ile sözleşmesi olmayan, defter tutma ve beyanname imzalama işini kendisi yapan veya yanında çalıştırdığı elemanına yaptıran mükelleflerin beyannamelerini ayrıca serbest muhasebeci mali müşavire imzalatmak zorunda bırakıldığını, bunun vergi incelemesi anlamına geleceğini, Vergi Usul Kanununun 134 ve 135 inci maddelerine göre serbest muhasebeci mali müşavirlerin böyle bir yetkisi bulunmadığını, yeminli mali müşavirlerin yetki alanının daraltıldığını ileri sürerek dava açmıştır.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinin verdiği yetkiye göre beyannamelerin meslek mensuplarınca imzalanması mecburiyetinin getirilmesinde kanuna aykırı bir yön bulunmamaktadır. Zira maddede beyannamelerin serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirler tarafından imzalanması öngörülmüştür.

Tebliğin IV işaretli bölümünde, mükelleflerin beyannamelerinin, defterlerini tutan, bilanço ve kar-zarar tablosunu düzenleyen meslek mensuplarının imza-

laması halinde uyulacak usul ve esaslarla, yanlız beyanname imzalanması halinde uyulacak esaslar belirlenmiştir.

Meslek mensuplarının ücret tarifelerinin de bu esasa göre düzenlendiği anlaşılmaktadır. (VI) numaralı bölümde defter tutma ücretinin beyanname imzalama ücretini de kapsadığı belirtildiğinden, ancak defter tutanların beyanname imzalayacakları sonucuna ulaşmak mümkün görülmemiştir.

Meslek mensuplarının sorumluluklarının çalıştıkları alanlara göre sahip olması gereken veya sahip oldukları kabul edilen bilgi ve tecrübeye göre değerlendirilip, düzenlenmesinde mükerrer 227 nci maddede belirtilen sorumlulukları aşan bir yön bulunmamaktadır.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dava konusu Genel Tebliğin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddine, 26.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/345
Karar No: 1999/140

ÖZETİ : Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında (4) sayılı Genel Tebliğe karşı serbest meslek sahibi tarafından açılan davanın reddinde hukuka aykırı bir yön bulunmadığı hk.

Temyiz Edenler : 1- ...
2- Türkiye Barolar Birliği Başkanlığı
Vekilleri : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : "Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması Hakkında" 4 No'lu Genel Tebliğ'in avukatların da beyanname imzalatma mecburiyeti kapsamına alınmalarına ilişkin kısmının iptali istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 6.5.1998 günlü, E:1997/3520, K:1998/1826 sayılı kararıyla; (4) sıra nolu Genel Tebliğin, aynı konudaki (1), (2) ve (3) sıra numaralı Genel Tebliğleri yürürlükten kaldırdığı, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesi uyarınca, vergi beyannamelerinin meslek mensupları tarafından imzalanması mecburiyetini yeni usul ve esaslara bağladığı, beyannamelerin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca imzalan-

ması mecburiyeti getirme yetkisinin Kanunla Maliye Bakanlığına verildiği, bakanlığın bu yetkisini kullanırken mükellef guruplarının bir önceki yıl gayrısafi hasılat ve satış tutarına göre tespitinde kanuna ve Anayasanın kanunlar önünde eşitlik ilkesine aykırılık bulunmadığı, avukatların da dava konusu genel tebliğde belirtilen hadleri aşmaları halinde diğer mükellefler gibi beyanname imzalatma kapsamına alınmalarında kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karar, davacılar tarafından temyiz edilmiş, serbest meslek faaliyetini sürdüren bir avukatın kendi beyannamesini hazırlayıp beyan edecek bilgi birikimine sahip olduğu, bu düzenlemenin uygulamada bazı aksaklıklara sebep olacağı, belli ciroya ulaşan avukatlar ile diğer avukatlar arasında ve avukatlarla noterler arasında ayırım yarattığı, düzenlemenin tutarlı bir ölçüye dayanmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar anılan daire kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile Danıştay Dördüncü Daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

"Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce imzalanması hakkında" (4) nolu Genel Tebliğin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki Danıştay Dördüncü Daire kararı temyiz edilmiştir.

Davaya konu yapılan düzenleme, Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesine dayanmaktadır. Sözü geçen maddenin 1 inci fıkrasında, Maliye Bakanlığı, vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki alınmış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini getirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya yetkili kılınmıştır.

Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce imzalanması hakkında (4) nolu Genel Tebliğin (II/A) işaretli ayrımında, 1998 yılına ilişkin gelir veya kurumlar vergisi beyannamelerini 3568 sayılı

Yasaya göre yetki almış meslek mensuplarına imzalatmak zorunda tutulan mükellefler belirlenirken iki ölçüt kullanılmıştır. Söz konusu ölçütler, kurumlar vergisi veya ticari, zirai ve mesleki kazanç nedeniyle gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olmak ve 1997 yılı aktif toplamı 200 milyar ve net satışlar toplamı 400 milyar lirayı aşmamaktır. Tebliğin (II/B) ayırımında, ikinci sınıf tacirlerden alım-satım veya imalat yapanlar ile işletme hesabı esasına göre defter tutan zirai kazanç sahipleri önceki yıl satışlarının tutarı veya yıllık hasılatları 7 milyar lirayı, alım, satım, imalat dışında iş yapan ticari kazanç sahiplerinden önceki yıl gayrısafi hasılatı 3,5 milyar lirayı, serbest meslek faaliyetinde bulunanlardan ise önceki yıl gayrısafi hasılatı 5 milyar lirayı aşmayanlar ile bu hadlere bakılmaksızın noterler beyanname imzalatma zorunluluğu dışında bırakılmıştır.

Davacılar, bir önceki yıl gayrısafi hasılatı 5 milyar lirayı aşan avukatların beyannamelerini meslek mensuplarına tasdik ettirmek zorunda bırakılmalarının hukuka uygun düşmediğini, mesleki itibarlarının zedelendiğini, asgari meslekî yeterliklerinden dolayı bu kapsam dışında bırakılmaları gerektiğini ileri sürerek dava açmışlardır.

213 sayılı Yasanın mükerrer 227 nci maddesinin 1 inci fıkrasında; beyanname imzalatma zorunluluğunun beyanname türleri, mükellef grupları ve faaliyet konularına göre ayrı ayrı uygulatmaya yetkili kılınan Maliye Bakanlığınca (4) sayılı Tebliğin (II/A) işaretli ayırımında kullanılan ölçüler ve yapılan ayırım yönünden hukuka aykırılık görülmemiştir. Tebliğin (II/B) ayırımında noterlerin hasılat haddi ile sınırlanmaksızın kapsam dışında bırakılmalarının ise bu meslek grubunun faaliyetin yürütülmesi sırasında uyguladığı kayıt düzeninden kaynaklandığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Ayrıca bu düzenleme ile getirilen zorunluluğun gerçekte vergi idaresi gözetilerek getirildiği, meslek mensupları tarafından onaylanan belgeleri, onayın kapsamıyla sınırlı olarak incelenmiş sayan ve meslek mensuplarının, mükellefler tarafından kendilerine ibraz edilen belgelerin, Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliği ile genel muhasebe kurullarına uygun ve doğru olarak yasal süre içinde kanuni defterlere kaydedilmesinden ve mali tablolara aktarılmasından sorumlu olduklarına ilişkin tebliğin IV işaretli ayrımının 3 üncü bölümünden anlaşılmaktadır.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dava konusu genel tebliğin serbest meslek sahibi avukatları ilgilendiren kısmının iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddine, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 227 nci maddesinin uyuşmazlık konusu ile ilgili 1 inci fıkrasında Maliye Bakanlığı, vergi beyannamelerinin 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından da imzalanması mecburiyetini ge-

tirmeye, bu mecburiyeti beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatmaya yetkili kılınmış ise de; bu yetki, imza mecburiyetini, beyanname çeşitleri, mükellef grupları ve faaliyet konuları itibarıyla ayrı ayrı uygulatabilme ile sınırlıdır.

"Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Müşavirlerce İmzalanması Hakkında 4 Nolu Genel Tebliğ"in dava konusu olan ve avukatlarında beyannamelerini yukarıda sayılan meslek mensuplarına imzalatmaları mecburiyeti kapsamına alınmalarına ilişkin bulunan düzenleme ile ise, serbest meslek kazancı sahibi olarak bir mükellef gurubu oluşturan avukatlar kendi mükellef grupları içinde, "önceki yıl gayrisafi hasılatı belli bir miktarı aşanlar ve aşmayanlar" biçiminde ayırıma tabi tutulmak suretiyle bir bölümünün beyannamelerini 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış kişilere de imzalatma mecburiyetine tabi tutulmasına karşın diğer bölümünün bu mecburiyete tabi tutulmamış olması, Maliye Bakanlığına yetki tanıyan ve yukarıda değinilen mükerrer 227 nci maddenin bir mükellef gurubunu kendi içinde ayırıma tabi tutarak da düzenleme yapabilmesine olanak tanımaması nedeniyle kanuna aykırılık oluşturmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne ve dava konusu tebliğ hükmünün iptaline karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyoruz.

XX- Temyiz başvurusu, "Vergi Beyannamelerinin Serbest Muhasebeci ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlerce İmzalanması" Hakkında 4 seri nolu Genel Tebliğin avukatların da beyanname imzalatma mecburiyeti kapsamına alınmasına dair kısmının iptali istemiyle açılan davayı reddeden Danıştay Dördüncü Dairesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 4008 sayılı Kanunla eklenen ve dava konusu Genel Tebliğin yasal dayanağını oluşturan mükerrer 227 nci maddede, vergi beyannamelerinin serbest muhasebeci, serbest muhasebeci mali müşavir veya yeminli mali müşavirler tarafından imzalanma mecburiyeti getirme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilmiştir. Amacı, mükelleflerin vergi ile ilgili işlemlerinin önceden incelenmesi suretiyle vergi güvenliğinin sağlanması olan bu düzenlemeyle, Maliye Bakanlığının vergi denetim elemanlarına ait olan vergi incelemesi yapma görev ve yetkisi kamu görevi yapan anılan meslek mensuplarına amaçla sınırlı olarak verilebilmektedir. Başka deyişle; bu meslek mensuplarınca yapılan görev ve kullanılan yetki, gerçekte vergi incelemesi görevi ve inceleme elemanı yetkisidir. Öte yandan; Vergi Usul Kanununun vergi incelemesi ile ilgili düzenlemelerinde de, incelemenin mükellefe mali külfet getirmemesi esası benimsenmiştir.

Böyle olunca; Mükerrer 227 nci maddede Maliye Bakanlığına verilen düzenleme yetkisinin, bu esasa uygun kullanılması, yapılan düzenlemenin hukuka uygun olabilmesi için gereklidir. Oysa; dava konusu düzenlemede bu husus gözetilmemiştir. Düzenleme bu yönüyle hukuka aykırıdır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ve aksi yolda verilen temyize konu kararın bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyım.

EMLAK VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/180
Karar No: 1999/174

ÖZETİ : Konut yapı kooperatiflerinin 3986 sayılı Yasa ile getirilen ek gayrimenkul vergisi ödemek zorunda olmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Konut Yapı Kooperatifi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Yükümlü kooperatif adına 1994 takvim yılı için tahakkuk ettirilen ve vadesinde ödenmeyen emlak vergisi ile 3986 sayılı Yasaya göre istenen ek gayrimenkul vergisinin tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmiştir.

Ödeme emrine karşı açılan davayı inceleyen İzmir 1.Vergi Mahkemesi, 29.1.1996 günlü, E:1995/728, K:1996/53 sayılı kararıyla; tahakkuka karşı dava açılmayarak kesinleştiği, yapı kooperatifince inşa edilen ve ortaklara tapuları 24.3.1994 tarihinde verilen konutların, oturma izin belgeleri 16.12.1993 tarihinde alındığından, 1994 genel beyan döneminde emlak vergisi beyannamesi vererek ek vergi dahil emlak vergisinin de ödenmesi gerektiği, 6183 sayılı Yasanın 55 inci maddesine istinaden düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı kooperatifin temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 25.9.1997 günlü, E:1996/2718, K:1997/2744 sayılı kararıyla; temyiz isteminin emlak vergisine ilişkin kısmını, Emlak Vergisi Kanununun 9 ve 23 üncü maddelerine aykırılık bulunmadığı, 1994 yılı emlak vergisinin kooperatif tarafından ödenmesi gerektiği gerekçesiyle reddetmiştir. Ek gayrimenkul vergisine ilişkin kısmını ise; 3986 sayılı Yasanın 8 inci maddesinde ek gayrimenkul vergisinin düzenlendiği, bu maddeye göre ek gayrımenkul vergisi alınabilmesi için yükümlünün birden fazla konutunun olması, konutların 150 m2'den büyük olması gerektiği, maddede ayrıca arsa ve konut sahibi olanların 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununda yer alan daimi ve geçici muaflıklar ile istisnalardan bu vergi bakımından da yararlanacaklarının belirtildiği, kooperatiflerde konutların gerçek sahibi kooperatif üyeleri olduğundan emlak vergisi mükelleflerinin de kooperatif üyeleri olduğu, kişilerin sahip oldukları konutlardan yüzölçümü 150 m2'yi geçmeyen bir tanesinin ek gayrımenkul vergisinden müstesna tutulduğu, aynı ölçüdeki konut bir kooperatif eliyle yapılsa da tapu tescil işlemi yapılmadığı gerekçesiyle ek gayrimenkul

vergisine tabi tutulmasının vergide eşitlik, adalet ve hakkaniyet ilkelerine aykırı düştüğü, bu durumun anılan yasanın amaç ve ruhuna da aykırı olduğu, kooperatif üyelerinin birden fazla konutu olduğu yönünde herhangi bir tesbit bulunmadığı, mülkiyetin henüz üyelere geçmemesi nedeniyle kooperatif adına ek gayrimenkul vergisi tahakkuk ettirilmesinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle anılan kararın bu hususstaki hüküm fıkrasını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 1.Vergi Mahkemesi, 12.3.1998 günlü, E:1998/56, K:1998/143 sayılı kararıyla; ödeme emri aşamasında, tarh ve tahakkuk eden ve kesinleşen verginin tahakkukuna ilişkin iddiaların incelenemeyeceği, ilk karar bu yönde olmasına rağmen dairece işin esasının incelendiği, davacı kooperatifin yaptığı konutların 24.3.1994 tarihinde konut sahiplerine intikal ettiği, Emlak Vergisi Kanununun 9 ve 23 üncü maddelerine göre üyelerin beyannamelerini 1994 yılı sonuna kadar verecekleri ancak, yükümlülüklerinin müteakip yıldan başlayacağının belirtildiği, kooperatifin 1994 yılı emlak vergisini ödeme yükümlülüğünün ise devam ettiği, esasen bunun dairece de kabul edildiği ve temyiz isteminin emlak vergisine ilişkin hüküm fıkrası yönünden reddedildiği, 1994 yılında emlak vergisi mükellefi olan kooperatifin 3986 sayılı Yasanın 8 inci maddesi gereğince ek gayrımenkul vergisi ödemek zorunda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Israr kararı kooperatif tarafından temyiz edilmiş, konutların sahibinin kooperatif değil üyeler olduğu, kooperatif adına ek gayrimenkul vergisi salınmasının yasaya uygun olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yuva ERTAN'ın Düşüncesi :

İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi ısrar kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacı kooperatif adına 1994 yılı için tahakkuk ettirilen emlak vergisi ve ek gayrimenkul vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi kararının ek gayrimenkul vergisine ilişkin hüküm fıkrasının bozulması üzerine bozma kararına uyulmayarak verilen ısrar kararı davacı kooperatif tarafından temyiz edilmiştir.

7.5.1994 tarihinde yayımlanarak yürürlüğe giren 3986 sayılı Yasanın 8 inci maddesi ile bir defaya mahsus alınmak üzere mükelleflere ek gayrimenkul

vergisi yükümlülüğü getirilmiştir. Bu maddede, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 ve 12 nci maddelerinde yazılı binalar ve arsaların 1994 yılı emlak vergisi matrahları üzerinden bir defaya mahsus olmak üzere ek gayrimenkul vergisine tabi olduğu, sahip olunan konutlardan brüt alanı 150 m2'yi geçmeyen ve mükellefçe seçilen bir tanesinin bu vergiden müstesna tutulduğu, Emlak Vergisi Kanununda yer alan daimi ve geçici muaflıklar ile istisnaların, bu vergi bakımından da geçerli olduğu, istisnaya tabi tutulan konutun bu istisnadan yararlanan tek konut olmadığının iddia edilmesi halinde bunun ispatının belediyelere düşeceği hükmüne yer verilmiştir.

Dava konusu olayda, davacı kooperatifin ortakları için yapmış olduğu konutları 3.12.1993 tarihinde tamamladığı ve yapı kullanma izin belgesini 16.12.1993 tarihinde alarak ortaklara teslim ettiği, bu tarihten itibaren ortakların söz konusu konutları fiilen tasarruf ettikleri ve 24.3.1994 tarihinde adlarına tapu tescili yapıldığı, kooperatif üyelerinin birden fazla konutlarının bulunduğu yolunda bir iddianın da ileri sürülmediği anlaşılmaktadır.

Üyelerini kısa sürede ve ucuz konut sahibi yapmak amacıyla kurulan yapı kooperatiflerinin bu konutların gerçek sahibi olmadığı ve konutlar üzerinde tasarruf hakkı bulunmadığı, gerçek sahiplerinin üyeler olduğu bilinmektedir.

3986 sayılı Yasanın 8 inci maddesinin düzenleniş şekli ve amacı göz önüne alındığında, yapı kooperatiflerinin bu kapsamda değerlendirilmemesi gerektiği sonucuna varıldığından, mükkiyetin henüz üyelere geçmemesi nedeniyle kooperatif adına ek gayrimenkul vergisi tahakkuk ettirilmesinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulüne, İzmir 1.Vergi Mahkemesinin 12.3.1998 günlü, E:1998/56, K:1998/143 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen sebepler, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle, istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/48
Karar No: 1999/105

ÖZETİ : Vergi matrahını somut olarak belirlemeye elverişli tespitler yapılmadan muayenehanede muayene edilen ve ödedikle-

ri ücretler hasılata dahil edilmeyen hastalar olabileceğinden bahisle yapılan tarhiyatın kaldırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Tıp doktoru olan davacının serbest meslek faaliyetine ilişkin 1994 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen inceleme raporu uyarınca adına resen kaçakçılık cezalı gelir vergisi ve geçici vergi salınmış, özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Erzurum Vergi Mahkemesi, 18.1.1996 günlü ve E:1995/154, K:1996/21 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134 ve 148 inci maddeleri uyarınca, vergilendirmede bilgisine ihtiyaç duyulanların açıklamalarının değerlendirilmesi gerektiği, yükümlünün, doktorluk mesleğini hem muayenehanesinde ve hem de devlet hastanesinde yürüttüğü, devlet hastanesinde haftada üç gün verilen poliklinik hizmetinde bir günde 25 hastanın muayenesi için kontenjan uygulandığı, muayene saatleri haricinde acil vakalar dışında hastanede muayene yapılmadığı, davacının muayenehanesinde muayene ettiği resmi sevkli hastaları protokol defterine kaydettiği, ancak bunlar için serbest meslek makbuzu düzenlemeyerek, tedavi giderlerinin devletçe karşılanmasını sağladığı, hastahane protokol defterinde, bir günde iki saatten ibaret muayene süresinde 50-70 hastanın muayene edilmiş göründüğü, hastane yönetiminin belirlediği günlük 25 hasta muayene kontenjanının, öğrenci, asker ve acil vakalar da dikkate alınarak günlük hasta sayısının en fazla 40 olabileceği varsayımından yola çıkılarak, hastane protokol defterinde kayıtlı görünen hastaların 40'ının hastanede, geri kalanların ise muayenehanede muayene edildiği kabul edilmek suretiyle, serbest meslek makbuzu düzenlenmeyen hasta sayısı bulunarak, tabibler odasının bildirdiği muayene ücretine göre bulunan hasılatın kayıt dışı bırakıldığı görüşüyle cezalı tarhiyat yapıldığı, muayene hizmeti karşılığında ücret alındığı ve serbest meslek makbuzu düzenlenmediğini gösteren herhangi somut bir tespit bulunmadığı, tarhiyatın, hastane kayıtlarında görülen hasta sayısının hastane yönetimince belirlenen ve bakılması gereken hasta kontenjanı sayısından fazla olduğu varsayılarak yapıldığı, kaldı ki, inceleme elemanının ifadesine başvurduğu hemşirelerin, davacı doktora muayene ücreti ödenip ödenmediği konusunda bilgi vermedikleri, dolayısıyla serbest meslek makbuzu düzenlenmesini gerektirir ve ücret karşılığı verilen bir hizmetin varlığının tespit edilmediği gerekçesiyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 19.6.1997 günlü ve E.1996/2482, K:1997/2619 sayılı kararıyla: özel hastaların bir kısmının hastane protokol defterine kaydedilerek evrakın resmileşti-

rildiğinin yükümlü ve ilgili birim hemşirelerince ifade edildiği, poliklinikte muayene olan hastaların ifadelerinin alınmadığı ve yükümlüye muayene ücreti ödendiğinin varsayıma dayalı olduğu gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına ilişkin kararda hukuka uyarlık görülmediği, kaldı ki, ticari, mesleki ve ekonomik icaplara göre muayenehanede özel muayenenin ücrete tabi olmasının normal ve mutad bir durum olduğu, ücret alınmadığı yolundaki iddianın yükümlü tarafından kanıtlanması gerektiği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Erzurum Vergi Mahkemesi, 6.11.1997 günlü ve E:1997/211, K:1997/221 sayılı kararıyla, ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve inceleme raporuna dayalı tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ülkü ERBÜK'ün Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Tıp doktoru olan davacının, serbest meslek faaliyetine ilişkin 1994 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda bir kısım hasılatını beyan dışı bıraktığı görüşüyle salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisi ve geçici verginin kaldırılması yolundaki ısrar kararı vergi idaresince temyiz edilmiştir.

Davacının, serbest meslek makbuzu düzenlemeksizin muayene yaptığı yönünde herhangi somut bir saptama yapılmamış, acil vakalar ve kontenjana dahil olmayan hasta sayısı da göz önüne alınarak, bir günde en fazla 40 hastanın hastanede muayene edilmiş olabileceği, hastane protokol defterinde kayıtlı muayene sayısının bu sayıyı aştığı ve kontenjan fazlası hastanın muayenehanede muayene edilmelerine rağmen bu muayeneler nedeniyle hasılat kaydı bulunmaması eleştirilmiştir.

Vergi inceleme elemanı bu görüşünü, hastanede görevli iki hemşirenin; davacının resmi sevkli hastaları muayenehanesinde muayene ettiği ve bu hastaların daha sonra hastane protokol defterine kaydedildikleri; bu yolla tedavi yardımından yararlanmalarının sağlandığı yolundaki anlatımlarıyla desteklemiş, bu hastaların kimlikleri, hangi nedenle muayene edildikleri, daha önce muayene edilmele-

rine rağmen yeniden ilaç almak, kontrol olmak ve benzer nedenlerle gelen hastalar olup olmadığı saptanmadan sözü edilen defterde kayıtlı hastaların tümünün ilk kez muayene için geldiği kabul edilmiştir.

Gelir vergisi, gerçek kişilerin bir takvim yılında elde ettikleri kazanç ve iratların safi tutarı üzerinden alınmaktadır. Vergi matrahını somut olarak belirlemeye elverişli tespitler yapılmadan kayıt ve beyan dışı bırakılmış bir kazancın varlığı kabul edilemeyeceğinden davacının verdiği hizmetin niteliği, hastalar ve ödenen muayene ücreti ile ilgili herhangi bir tespit yapılmaksızın, muayenehanede muayene edilen ve ödedikleri ücretler hasılata dahil edilmeyen hastalar olabileceği görüşüyle uygulanan tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1997/2619 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/192
Karar No: 1999/55

ÖZETİ : Özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımının hayat standardı temel göstergesi yönünden izah sebebi kabul edilmesi gerektiği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Diş hekimi olan ve görevini hem bir kamu kurumunda hem de serbest meslek faaliyeti yürüterek sürdüren davacı, 1994 takvim yılına ilişkin beyannamesini kendisine ödenen özel hizmet tazminatı, aile yardımı ve çocuk yardımı tutarının hayat standardı esası yönünden izah sebebi sayılmasını isteyerek ihtirazi kayıtla vermiştir.

Söz konusu istemin reddi üzerine yapılan tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen Ankara 6.Vergi Mahkemesi 18.9.1995 günlü, E:1995/273, K:1995/926 sayılı kararıyla davayı reddetmiştir.

Karara karşı davacı tarafından yapılan temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 11.3.1996 gününde verdiği E:1995/5528, K:1996/886 sayılı kararıyla; hayat standardı esasının Gelir Vergisi Kanununda yer alan orta-

lama kar haddi, asgari gayrisafi hasılat esası gibi bir otokontrol aracı olduğu, bu ve benzeri ölçülerle dış belirtilere göre gerçek gelirlere olabildiğince ulaşılmasının amaçlandığı, bu sistemlerin hiçbirinin gerçek gelirin izahını önleyici nitelik taşımadığı, hayat standardı esasının hiçbir izah imkanına yer vermeksizin katı bir biçimde uygulanmasının, bu tutarların bir vergi matrahı gibi kabul edilmesi sonucunu doğuracağı, bu sonucun hem anılan esasa, hem de Gelir Vergisi Kanununun genel sistemine ters düşeceği, davacının, 1994 yılında vergiye tabi olmayan özel hizmet tazminatı, aile yardımı ve çocuk yardımı adı altında gelir elde ettiği açık olduğuna göre hayat standardı esası uyarınca yapılan tahakkuka karşı açılan davanın, bu gelirleri dikkate almaksızın reddi yolundaki kararda hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 6.Vergi Mahkemesi, 20.6.1996 günlü, E:1996/590, K:1996/769 sayılı kararıyla; davanın çözümünde uygulanması gereken kuralın, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen 7 nci fıkra olduğu, Geçici 35 inci maddeye 1990 yılında 3689 sayılı Yasanın 7 nci maddesiyle eklenen (3) işaretli fıkranın, Anayasa Mahkemesince iptalinden sonra yürürlüğe konulan söz konusu fıkranın, açıkça üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri izah nedeni kabul ettiği gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararına karşı yükümlü tarafından yapılan temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca verilen 13.2.1998 günlü ve E:1996/295, K:1998/37 sayılı kararla; 193 sayılı Yasanın Geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen (7) işaretli fıkraya benzer bir düzenleme içermekte iken, Anayasa Mahkemesinin 12.11.1991 günlü ve E:1991/7, K:1991/43 sayılı kararı ile iptal edilen aynı maddenin (3) işaretli fıkrasına ilişkin Anayasaya aykırılık yönünden yapılan inceleme sırasında; söz konusu düzenlemenin, vergi dışı bırakılmış birçok geliri izah nedeni saymamak yoluyla bu gelirlerin de vergilendirilmesi anlamını taşıdığı, bir kısım gelirlerin izah nedeni sayılıp, aynı nitelikteki gelirlerin açıklayıcı sayılmamasının vergi adaleti ile mali güce göre vergilendirme ilkeleri yönünden Anayasaya aykırı düştüğünün saptandığı ve (3) işaretli fıkranın iptal edildiği, 3946 sayılı Yasa ile Geçici 35 inci maddeye eklenen (7) işaretli fıkranın hamiline yazılı mevduat ve menkul kıymet gelirlerini izah nedeni saymayan düzenlemesiyle, göstergelere göre yaşam düzeyine ulaşmada kullanılan gelirin kanıtlanmasını önkoşul kabul ettiği, üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri kazancın tesbitinde izah nedeni sayan düzenlemesinin de kanıtlanabilen gelirlerin izah nedeni olacağı şeklinde anlaşılıp uygulanması gerektiği, zira, hayat standardı esası gibi bir düzenlemede izah nedeni olabilecek gelirlerin tümünün kavranması ve tadadi olarak belirtilmesine olanak bulunmadığı ve yasa yapıcının izah nedeni saymadığı gelirlerin hukuka ve ahlaka aykırı etkinliklerden sağlanan gelirler ile kanıtlanamayan gelirlerden ibaret olduğu sonucuna varıldığı, bu yaklaşımla davacıya, diş hekimi olarak çalıştığı İçişleri Bakanlığınca bu görevinden dolayı ve 657 sayılı Devlet Memurla-

rı Kanununun "Mali Hükümler" başlıklı Beşinci Kısım ile "Sosyal Haklar ve Yardımlar" başlıklı Altıncı Kısmında yer alan hükümler nedeniyle ödenen aylık, ücret, yardım ve tazminat adı ile ifade edilen ödemelerden bir kısmının vergiden ayrık tutulmasının, hayat standardı esası yönünden kazancın tesbitinde, beyandaki düşüklüğü izaha yeterli sayılmayacak biçimde diğer ödemelerden farklı kabullerinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle ısrar kararını bozmuştur.

Vergi dairesi müdürlüğü hayat standardı esasında hangi gelirlerin izah nedeni sayıldığının belirtildiğini, davacı ve eşine ödenen tazminatların bu kapsamda bulunmadığını ileri sürerek, kararın düzeltilmesini istemiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde, Danıştay tarafından verilen yargısal kararlar hakkında, bu maddede yazılı sebeplerle kararın düzeltilmesinin istenebileceği belirtildiğinden ve dilekçe sahibinin ileri sürdüğü sebeplerin bunlardan hiçbirine uymadığı anlaşıldığından yerinde olmayan istemin reddine, 29.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Anayasa Mahkemesinin, hayat standardı esasında açıklama olanağına kısmen yer veren 3689 sayılı Yasanın 7 nci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 35 inci maddesinin 3 üncü fıkrasının iptali yolunda verdiği kararda belirtilen gerekçeler, halen yürürlükte olan bu yasa hükmünün mahkemece uygulanmayışına neden gösterilmiştir.

Anayasa Mahkemesinin söz konusu kararının 23.7.1992 tarihli Resmi Gazetede yayımından sonra 3946 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununun 35 inci maddesine 7 numaralı fıkra eklenmiş ve 1993 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere getirilen bu yeni düzenleme ile mükelleflerin, kendilerine, eşlerine ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri ile kendilerine ve eşlerine ait emekli, maluliyet, dul ve yetim aylığı bulunduğunu belgelendirdikleri takdirde, bu gelirlerin hayat standardı esasına göre kazancın tespitinde izah nedeni gelir olarak kabul edileceği belirtilmiştir. Açıklanan yasa maddesindeki "üzerinden gelir vergisi ödenen" sözcüklerinin Anayasanın 2, 49 ve 73 üncü maddelerine aykırılığı nedeniyle Ankara 2.Vergi Mahkemesinin itiraz yoluyla yaptığı başvuru üzerine Anayasa Mahkemesi, E:1996/43, K:1998/13 sayılı kararıyla, düzenlemenin Anayasaya aykırı bir yönü bulunmadığına ve itirazın reddi-

ne karar vermiştir.

Üzerinden gelir vergisi ödenmeyen özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımının hayat standardı göstergesindeki düşüklüğün izahında kullanılması mümkün bulunmamaktadır. Daha önceleri benzeri hükümlerin Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olması, olay tarihinde yürürlükte bulunan ve Anayasa Mahkemesince Anayasaya aykırı bir yönü bulunmadığı belirlenmiş olan yasa kuralının uygulanmasına engel teşkil edemez. Kalkı ki TBMM'ne sunulan tasarıdaki fıkra gerekçesinde "Bu düzenleme ile hayat standardı esasına göre tespit edilen gelirdeki düşüklük, mükellefin kendisi, eşi ve çocuklarına ait gelir vergisine tabi ve üzerinden gelir vergisi ödenen veya ödenecek olan gelirleri ve mükellefin kendisi ve eşine ait emekli, maluliyet, dul ve yetim aylıkları ile izah edilebilecektir.

Hamiline yazılı menkul kıymetlerin iratları ile hamiline açılan mevduat hesaplarının faizleri ve gelir vergisi konusuna girmekle beraber üzerinden vergi ödenmeyecek olan kazanç ve iratlar izah uygulamasına konu edilemeyecektir." açıklamasıyla, izah nedeni kabul edilecek ve edilemeyecek gelirler ayrı ayrı belirtilmiştir. Yasa kuralı başkaca herhangi bir yoruma meydan vermeyecek kadar açık olduğundan düzeltme isteminin kabulü ile kurulumuzun K:1998/37 sayılı kararının kaldırılması ve ısrar kararına karşı yükümlü tarafından yapılan temyiz başvurusunun reddi gerektiği görüşünde olduğumdan karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/94
Karar No: 1999/137

ÖZETİ : Tarhiyatın ilişkin bulunduğu dönemden iki yıl sonra düzenlenen ve yeterli tespit içermeyen tutanağa dayanılarak temel göstergenin ikinci işyeri için arttırılmadığı görüşüyle uygulanan tarhiyatta hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1991 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde ikinci işyerine ait kazancını hayat standardı temel gösterge tutarının hesabında dikkate almadığı görüşüyle davacı adına gelir vergisi ve geçici vergi salınmış, kusur cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 25.1.1995 günlü, E:1994/279, K:1995/82 sayılı kararıyla; ikinci işyerini 1.1.1991 tarihinde açan davacının, ilgili dönem hayat standardı temel gösterge tutarını %

50 oranında artırarak beyanda bulunması gerekirken, sadece bir işyeri için geçerli temel göstergeye göre beyanda bulunduğu, bu beyanın Gelir Vergisi Kanununun Geçici 35 inci maddesinin 2 nci fıkrasının (c) bendine aykırı olduğu gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 30.9.1996 günlü, E:1995/3211, K:1996/3420 sayılı kararıyla; davalı idarece, davacının aynı sokakta 14 numaradaki işyerinin yanında ve bu yere bitişik 16 numaradaki yerin kundura levazımatı satışı işinin şubesi olarak kabul edilip tarhiyat yapıldığı, iki yerin birbirinden ayrı ve bağımsız muhasebeye sahip bulunduğu veya kundura levazımatı işi ile birlikte bu iki yerin, bu işin yapılmasına ayrılmış bağımsız yerler olduğuna ilişkin idarece bir tespit yapılmadığı, dolayısıyla ikinci işyerinden değil ancak, işyerini genişletilmiş olmasından sözedilebileceği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 2.12.1997 günlü, E:1997/949, K:1997/1409 sayılı kararıyla; davacının, ... Cad. ... Sok. No: ... adresinde kundura levazımatı toptan satış yerini merkez işyeri olarak kullandığı ve aynı sokakta ... adresinde ortopedik ayakkabı yaptığı, merkez işyerinde ayakkabı ticareti, şubede ise ayakkabı imalatı olmak üzere iki ayrı faaliyetinin bulunduğu, 4.11.1993 tarihli yoklama ile bu işyerlerinde ayrı ayrı vergi levhası bulunduğunun tespit edildiği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Israr kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş, söz konusu yerlerde ayakkabı imalat ve ticaretinden ibaret bir tek faaliyette bulunulduğu ve elde edilen gelirin beyan edildiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet GÖKTUNA'nın Düşüncesi :

1991 yılına ilişkin olarak hayat standardı esaslarına göre, davacı adına yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davanın reddi yolundaki kararda, vergi mahkemesince, Danıştay bozma kararına uyulmayarak ısrar edilmiştir.

Israr kararlarına karşı, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun üçüncü bölümünde yer alan ve kararlara karşı başvuru yollarını düzenleyen hükümlere göre, ancak temyiz yoluna başvurulabileceğinden, 6.3.1998 kayıt günlü dilekçe ile yapılan başvuru temyiz istemi olarak nitelenmiştir.

Uyuşmazlık davacının faaliyette bulunduğu yerlerin herbirinin ayrı birer işyeri kabul edilerek, hayat standardı temel göstergelerinin birden sonraki işyeri için % 50 oranında arttırılarak uygulanmasından kaynaklanmıştır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununa 3689 sayılı Kanunla eklenen geçici 35. maddede; aynı veya ayrı neviden birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunan mükelleflerin temel gösterge tutarlarının, birden sonraki her bir işyeri için % 50 oranında arttırılarak uygulanacağı hükme bağlanmış 213 sayılı Vergi Usul Ka-

nunu'nun 156. maddesinde ise; ticari, sinai, zirai veya mesleki faaliyette işyeri, mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri,tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olarak tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 5. maddesinin 2365 sayılı Kanunun 2. maddesiyle değişen fıkrasında da; Gelir Vergisi mükelleflerinin ve sermaye şirketlerinin, her yıl Mayıs ayının son gününe kadar vergi tarhına esas olan kazanç tutarları ile bunlara isabet eden vergi miktarlarını gösteren levhayı merkezlerine, şubelerine, satış mağazalarına, iş sahipleri ile mükellefler tarafından kolayca okunup görülecek şekilde asmak zorunda oldukları belirtilmiştir.

Bu hükümlerden ticari, sınai, zirai veya mesleki faaliyetin icrasına tahsis edilen bir yerin işyeri olarak kabul edilebilmesi için bu yerin kanunda belirtilen niteliklere sahip ve müşterilere mal teslimi yapılan, hizmet ifa edilen bir yer olmasının, faaliyetin icrası yönünden ayrı ve bağımsız niteliklere sahip bulunmasının gerekli olduğu anlaşılmaktadır.

Olayda da, bir örneği dosyada bulunan 4.11.1993 günlü ve 24/37 sayılı yoklama fişinin incelenmesinden, davacının faaliyette bulunduğu yerlerin, herbirinin, yukarıda belirtilen hükümler dikkate alındığında ayrı birer işyeri niteliğinde olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu itibarla, ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararında hukuka aykırılık bulunmadığından söz konusu kararın onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1991 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde şubesi nedeniyle temel gösterge artırımı yapmaksızın beyanda bulunduğu görüşüyle davacı adına 193 sayılı Yasanın mükerrer 116 ncı maddesi gereğince salınan kusur cezalı gelir vergisi ve geçici vergiye karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun Geçici 35 inci maddesinin 2 nci fıkrasının (c) bendinde, aynı veya ayrı neviden birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunan mükelleflerin temel gösterge tutarına, birden sonraki her bir işyeri için temel gösterge tutarının % 50'si oranında ilave yapılması kuralına yer verilmiş, "işyeri" deyiminden ne anlaşılması gerektiği, Vergi Usul Kanununun 156 ncı maddesinde açıklanmıştır. Maddede işyeri; mağaza, yazıhane, ticarethane... şube... gibi ticari, zirai ve mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olarak tanımlanmıştır.

İdarece yükümlünün işyerinde düzenlenen ve hangi adreste faaliyette bulunduğu ve şube işyerinin hangi tarihte açıldığına dair 11.4.1993 tarihli tuta-

nakta, merkez işyeri için ... Caddesi ... Sokak No: ... adresinde faaliyet gösterip kundura levazımatı satışı ve aynı sokak .... adresinde ise ortopedik ayakkabı imalatı yaptığı, bu yerin takriben üç yıldır açık olduğu belirtilmekle birlikte tarhiyatın ilgili bulunduğu dönemden iki yıl sonra düzenlenen bu tutanakta, söz konusu iki yerin birbirinden ayrı ve bağımsız muhasebeye sahip oldukları yönünde herhangi bir tespite yer verilmemiştir. Dolayısıyla merkez işyerinin bitişiğindeki yerin; işyerinin genişletilmesi amacına tahsis edildiği ve işyerinin genişletilmesinden söz edilebileceği sonucuna varılmaktadır.

Şube işyerinden dolayı eksik beyanda bulunulduğu görüşüyle temel göstergenin % 50'si oranında yapılan ilave tarhiyata karşı açılan davanın reddi yolunda verilen ısrar kararında yasaya uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Ankara 3.Vergi Mahkemesinin, 2.12.1997 günlü, E:1997/949, K:1997/1409 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği görüşüyle kararа katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/34
Karar No: 1999/138

ÖZETİ : Yükümlünün 18 yaşını aşan çocuğunun ücret gelirinin kendi hayat standardı temel göstergesinin izahında kullanılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Avukatlık yapan ve postayla gönderdiği 1993 yılına ilişkin beyannamesinde zarar beyan eden yükümlünün beyanı üzerinden tahakkuk yapıldıktan sonra beyannamesinin incelenmesi sırasında hayat standardı esası yönünden noksan beyanda bulunduğu görülerek ve düzeltme fişine dayanılarak adına kusur cezalı gelir vergisi ve geçici vergi salınmıştır.

Davacı, aynı evde ikamet eden, 18 yaşından büyük iki çocuğunun ücret gelirlerinin temel gösterge yönünden izah sebebi sayılması gerektiğini ileri sürerek dava açmıştır.

Davayı inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 13.1.1995 günlü, E:1994/545,

K:1995/53 sayılı kararıyla; davacının oğlu ve kızının kendisi ile birlikte oturduğu ve ücret gelirleri olduğunun, ücret bordroları ve ikametgah ilmuhaberlerinden anlaşıldığı ve çocuklarına ait ücret gelirlerinin temel gösterge tutarı yönünden izah nedeni olarak dikkate alınmasının hakkaniyete uygun olacağı gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar vermiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 16.9.1996 günlü, E:1995/3210, K:1996/3200 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3239 sayılı Kanunla değişik 93 üncü maddesinde "Çocuk" tabirinin, mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan 18 yaşını doldurmamış evlatları ifade ettiği, 18 yaşını doldurmuş çocuklara ait ücret gelirinin aynı evde beraber yaşamaları nedeniyle hayat standardı temel gösterge tutarında izah nedeni olarak kabulünün mümkün olmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 30.9.1997 günlü, E:1997/770, K:1997/1120 sayılı kararında aynı hukuksal nedenler ve gerekçe ile ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, davacının izah sebebi olarak gösterdiği çocuklarına ait gelirin, Gelir Vergisi Kanununun 93 üncü maddesinde belirtilen nitelikte bir gelir olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Gelir Vergisi Kanununun 93 üncü maddesinde aile reisi beyanı düzenlenmiş ve aile reisinin hangi gelirleri beyan edeceği ve vergilendirmenin ne şekilde yapılacağı belirtilmiş ve çocuk tabirine açıklık getirilerek mükellefle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan 18 yaşını doldurmamış evlatları ifade ettiği açıklanmıştır.

Davacının aile reisi beyanında gelirini beyan edemediği 18 yaşını aşmış ve ücret geliri olan çocuklarının, gelirini kendisinin vergilendirilmesine esas alınan hayat standardı temel göstergesinin izahında kullanması mümkün olmadığından temyize konu ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet GÖKTUNA'nın Düşüncesi :

Olayda, serbest meslek faaliyeti nedeniyle zarar beyan eden davacı adına hayat standardı esasına göre ve emekli maaşı dikkate alınarak 1993 yılı için yapılan cezalı tarhiyatın, davacının 18 yaşını doldurmakla beraber birlikte yaşadığı çocuklarının gelirlerinin izah nedeni gelir olarak kabul edilmesi gerektiğinden bahisle kaldırılması yolundaki kararda, Danıştay bozma kararına uyulmayarak ısrar edilmesine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

Danıştay Dördüncü Dairesinin yukarıda sözü edilen 16.9.1996 günlü ve E:1995/3210, K:1996/3200 sayılı bozma kararında yer alan düşüncemizde yazılı nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesince verilen ısrar kararının

bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Avukatlık yapan ve 1993 yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesinde zarar beyan eden davacının; hayat standardı temel göstergesi düzeyinde gelir elde edemeyişini 18 yaşını aşmış birlikte oturduğu çocuğunun ücret geliriyle izah edebileceği gerekçesiyle verilen tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 116 ncı maddesinde serbest meslek kazancı elde edenlerin, zarar dahi beyan etseler hayat standardı temel göstergeleri düzeyinde gelir beyan etmeleri gerektiği kabul edilmiş, aynı Yasanın geçici 35 inci maddesinin 7 nci fıkrasında ise mükelleflerin, kendilerine, eşlerine ait emekli, maluliyet, dul ve yetim aylığı bulunduğunu belgelendirdikleri takdirde, bu gelirlerin hayat standardı esasına göre kazancın tespitinde izah nedeni gelir olarak kabul edileceği kurala bağlanmıştır.

Yasanın 93 üncü maddesinde düzenlenen aile reisi beyanında, tam mükellefiyette, eşlerin ve velayet altındaki çocukların yıllık beyanname ile beyan edilmesi gereken gelirlerinin aile reisi tarafından verilen tek beyannameye dahil edilmesi öngörülmüştür. Maddenin 3239 sayılı Yasanın 64 üncü maddesiyle değişen fıkrasında çocuk tabirinin, mükelleflerle birlikte oturan veya mükellef tarafından bakılan 18 yaşını doldurmamış evlatları ifade edeceği açıklanmıştır. Mükellef ile birlikte oturan ve 18 yaşını aşmış, ücret geliri olan iki çocuğun, bu maddede belirtilen çocuk kavramı dışında kaldığı açıktır.

Çocuklarına ait ücret gelirinin, davacının kendi mesleki kazancına ait hayat standardı temel göstergesinin izahında kullanılmasına olanak bulunmadığından, mahkemece aksi yolda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Ankara 3.Vergi Mahkemesinin, 30.9.1997 günlü, E:1997/770, K:1997/1120 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Türk vergi sistemine, ilk kez, Gelir Vergisi Kanununa 1.1.1983 gününde yürürlüğe giren 2772 sayılı Kanunla eklenen mükerrer 116 ncı madde ile getirilen hayat standardı esası, günün ekonomik koşullarında, mükelleflerin mesleki faaliyetleri ile kendilerinin ve aile fertlerinin yaşamlarını sürdürebilmelerinin, belli bir gelire sahip olmalarıyla mümkün bulunduğu gerçeğinden hareketle öngörülen bir vergi güvenlik sistemidir. Gelirin gerçekliği ilkesine ters düşen ve mükelleflerin gerçek yaşam düzeylerine tıpa tıp uymayan bu müessesenin kişiselleştirilmesi için, kanun koyucu tarafından kimi önlemler alınmıştır. Bu önlemlerin biri de, mükelleflerin yaşam düzeylerini beyannamede gösterilen gelirlerin dışındaki gelirleriyle izah edebilmelerine olanak sağlanmış olmasıdır.

Gelir vergisi Kanununa 3689 sayılı Kanunla eklenen geçici 35 inci maddeye 3946 sayılı Kanunla eklenen fıkra ile sağlanan bu olanağın kullanılmasında yararlanılacak gelirlerin, mükelleflerin kendilerine, eşine ve çocuklarına ait olması ve üzerlerinden gelir vergisi ödenmiş bulunması koşulu aranmıştır. Fıkrada geçen çocuk tabirinin, mükelleflerin velayeti altında bulunan ve gelirleri aile reisi olarak mükellef tarafından beyan olunan çocukları ifade ettiği, Gelir Vergisi Kanununun sistematiğinden anlaşılmaktadır. Bu bakımdan, genel kurul kararında bu yolda yer alan yorum yerindedir.

Ancak, fıkrada, izahatta kullanılacak gelirin vergisi ödenmiş olması koşulu vergiye tabi gelirler içindir. Amaç, esasen beyandışı bırakılan gelirlere karine yöntemi ile yaklaşılmayı hedefleyen müessesenin, kendisinin de beyandışı bırakılan gelirlerle uygulanamaz hale getirilmesinin önlenmesidir. Bu bakımdan, izahatın vergiden istisna edilen veya muaf bulunan, yani vergi kapsamı dışında olan gelirlerle yapılmasına herhangi bir yasal engel bulunmadığı gibi bu yolla yapılan izahatın geçerli sayılması, müessesenin getiriliş amacına da uygundur.

Öte yandan; Türk Medeni Kanununda, reşit çocukların muhtaç ebeveynlere yardımla yükümlü olduklarına dair hükümler vardır. Bu amaçla yapılan yardımlar, gelir vergisine tabi değildir. Dolayısıyla, mükellefe reşit çocuklarınca yapılacak yardımların, mükellefin vergiye tabi olmayan gelirleri olarak izahatta kullanılması yukarıda yapılan açıklamalara uygundur.

Olayda da, davacının, gelirleri hayat standardı esasına göre bulunan matrah farkını karşılamaya yeterli çocukları ile birlikte oturduğu tartışması bulunduğundan; izahatın yeterli görülmesi gerekirken, aksi yolda işlem yapılmasında isabet yoktur.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi gerekeceği oyu ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/304
Karar No: 1999/78

ÖZETİ : 1- Sakatlık indiriminden yararlandırılamayacağı yolundaki işleme karşı açılan davanın, bu işleme dayanak olan Merkez Sağlık Kurulu kararının da hukuka uygunluğu denetlendikten sonra sonuçlandırılması gerektiği;
2- Hakimlik mesleğinin gerektirdiği bilgi birikimiyle çözümlenemeyecek konularda adli tıpla ilgili konularda bilirkişilik

yapmak üzere kurulmuş olan Adli Tıp Kurumundan rapor istenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Merkez Sağlık Kurulunca sakatlık indiriminden yararlanamayacağına karar verildiğini bildiren 25.7.1994 gün ve 49925 sayılı Maliye Bakanlığı işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen İstanbul 6.Vergi Mahkemesi, 19.6.1996 günlü, E:1994/2279, K:1996/1018 sayılı kararıyla; davacıya çeşitli hastanelerden verilen raporlarda belirtilen işgücü kayıp oranlarının farklılık gösterdiği ve raporlar arasında çelişki bulunduğundan Adli Tıp Kurumundan davacının sakatlık derecesinin tespitinin istendiği, Adli Tıp Kurumu 3.İhtisas Kurulunun 26.2.1996 gün ve 1299 sayılı kararında davacının çalışma gücünü, en az 2/3 oranında kaybettiğinin belirtildiği, işgücünde % 66 oranında azalma olan davacının sakatlık indiriminden yararlandırılması gerektiği gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Maliye Bakanlığının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 20.1.1997 günlü, E:1996/4667, K:1997/84 sayılı kararıyla: sakatlık İndiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık Derecelerinin Tesbit Şekli ve Uygulaması Hakkındaki Yönetmeliğin 10 uncu maddesine göre hastane kurullarının sadece sakatlığın teşhisi konusunda görevli olduğu, çalışma gücünün kayıp oranını merkez sağlık kurulunun belirleyeceği, dolayısıyla sakatlık indiriminden ancak, yönetmeliğe uygun olarak düzenlenmiş sakatlık derecesini belirleyen bir raporun varlığı halinde yararlanılabileceği, davacının dosyaya sunduğu raporlar ve Adli Tıp Kurumu raporunun, yönetmelikte sözü edilen şartlara uygun olarak alınmadığı, sakatlık derecesinin tespitinde sadece yönetmelikte belirlenen şekilde alınan raporlara itibar edilmesi gerekirken, bu düzenlemeye uyulmadan alınan diğer raporlardaki sakatlık dereceleri ile merkez sağlık kurulu raporu arasındaki çelişkiden söz edilerek işlemin iptaline karar verilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 6.Vergi Mahkemesi, 15.6.1998 günlü, E:1998/601, K:1998/627 sayılı kararıyla: yasal düzenlemeye göre merkez sağlık kurulunun belirlediği oranlara göre ilgililerin sakatlık indiriminden yararlandırılması yada yararlandırılmamasının söz konusu olduğu, idarenin de, merkez sağlık kurulu kararı ile bağlı olduğu ve kurul raporunda belirtilen orana göre işlem tesis etmek zorunda bulunduğu, davacının, sakatlık indiriminden yararlandırılmamasına yönelik işlemi dava konusu ederken, aslında bu işlemin dayanağı olan merkez sağlık kurulunun sakatlık oranını belirleyen kararının hukuka aykırı olduğunu ileri sürdüğü, merkez sağlık kurulu kararlarının yargı denetimine tabi olduğu, davanın sonuçlandırılması amacıyla Adli Tıp Kurumundan davacının sakatlık derecesinin tespit edilmesinin istendiği, bu rapordaki sonuca göre sakatlık

indiriminden yararlandırılması gerektiği sonucuna varıldığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı Maliye Bakanlığı tarafından temyiz edilmiş, yönetmelikte öngörülen usule uygun olarak alınmayan sağlık raporlarının değerlendirmeye esas alınamayacağı, merkez sağlık kurulunun davacının sakatlık indiriminden yararlanamayacağı yolundaki kararı nedeniyle tesis edilen işlemde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

İleri sürülen iddialar vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Sakatlık indiriminden yararlandırılmama işlemine karşı açılan davada, vergi mahkemesinin iptal kararını bozan Danıştay Dördüncü Dairesinin kararına uymayan ve kararında ısrar eden mahkeme kararının temyizen incelenmesi istenmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 31 inci maddesi uyarınca vergi indiriminden yararlanmak için, tam teşekküllü resmi sağlık kuruluşundan rapor alınması gerektiğinden bu amaçla, davacının çeşitli hastanelere yaptığı başvurular sonucu birbirinden çok farklı teşhis ve tanılara varılarak işgücü kaybı konusunda 5 ayrı görüş ortaya konulmuştur.

"Sakatlık indiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık Derecelerinin Tespit Şekli ile Uygulaması Hakkındaki Yönetmeliğin" 10 uncu maddesine göre, hastane sağlık kurullarının verdiği rapor üzerine şahsın çalışma gücünün kayıp oranını tayin yetkisi merkez sağlık kuruluna verilmiştir. Dava konusu olayda da davacının çeşitli hastanelerin sağlık kurullarından aldığı raporlardaki çelişki nedeniyle gönderildiği ... Tıp Fakültesinden verilen 13.04.1994 tarih ve 1692 sayılı rapor üzerine Maliye Bakanlığı Merkez Sağlık Kurulunca dava konusu işleme neden olan işgücü kaybının % 0 olduğu yolunda 19.07.1994 günlü karar verilmişse de bu görüşün dayanağı 1692 sayılı raporda yalnızca "kronik bel ağrısı" teşhisinin olması, davacının diğer raporlardaki hastalıklarına ilişkin hiçbir ifade yer almaması, oysa aynı merkez sağlık kurulunun 30.03.1993 gün ve 824 sayılı raporla, 20.10.1993 gün ve 7240 sayılı raporlarda davacının çalışma gücünü % 30 kaybetmiş olduğu yolunda karar vermiş olmaları karşısında, hukuka ve gerçeklere uygunluğu konusunda tereddütlere neden olan Merkez Sağlık Kurulu görüşüne dayalı, işlemin iptalinde isabetsizlik görülmemiştir.

Bu nedenle dava konusu işlemin iptali yolundaki kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının, bu gerekçelerle onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacının sakatlık indiriminden yararlandırılamayacağı yolunda kurulan işlemi iptal eden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun, ücretlerin vergilendirilmesinde uygulanacak sakatlık indirimini düzenleyen 31 inci maddesinin 2 nci bendinde, çalışma gücünü hangi oranlarda yitiren hizmet erbabının, hangi oran ve miktarda sakatlık indiriminden yararlanacağı düzenlenmiş, sakatlık derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usullerin; hazırlanacak bir yönetmelikle tespit edileceği kurala bağlanmıştır. Bu yetkiye dayanılarak hazırlanan, Sakatlık İndiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık derecelerinin Tespit Şekli ile Uygulanması Hakkında Yönetmelik, 28 Nisan 1981 günlü ve 17324 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulmuştur.

Yönetmelik; sakatlık derecelerinin tesbitini yapmak üzere Maliye Bakanlığı bünyesinde oluşturulan merkez sağlık kurulunun kuruluşu, görevleri, inceleme ve karar süreci, sakatlık indirimi istemiyle yapılacak başvuru usulü, sağlık raporu düzenlemeye yetkili kuruluşlar ve niteliklerini düzenlemiştir. İndirim uygulamasında dayanılacak vucüt arızaları ile yol açacakları iş gücü kayıp oranları, yönetmeliğe ek cetvelde belirlenmiştir.

Maliye Bakanlığı Başhekiminin başkanlığında, Sağlık Bakanlığınca görevlendirilen iki, Sosyal Güvenlik Bakanlığınca görevlendirilen bir uzman hekim ve Gelirler Genel Müdürlüğünün bir temsilcisinden oluşan merkez sağlık kurulu, yetkili sağlık kuruluşlarınca düzenlenen raporlarda yer alan laboratuvar ve klinik muayene bulguları ile sakatlık bulgularını ve teşhisi incelemek, yönetmeliğe bağlı cetvelde yer alan sakatlık arızalarına göre çalışma gücü kayıp oranlarını dikkate alarak, hizmet erbabının sakatlığı nedeniyle çalışma gücünün kayıp oranını belirlemekle görevlendirilmiştir.

Yönetmeliğin 11 inci maddesindeki düzenleme nedeniyle, ilgililerin sakatlık indiriminden yararlanıp yararlanamayacakları, yararlanacakların sakatlık derecelerinin tespiti ise merkez sağlık kurulunca kesin karara bağlanan raporlara göre gelir müdürlüğü, vergi dairesi müdürlüğü ve malmüdürlüğü tarafından yapılacaktır.

Sakatlık indiriminden yararlanma başvurusu üzerine açıklanan işleyişten sonra ilgililerin çalıştığı kurumlara veya kendilerine yapılan duyuru ile indirimden yararlanıp yararlanamayacakları ya da hangi derecede yararlanacaklarından bilgi sahibi olan hizmet erbabının, rapor üzerine yazılan karara dayanılarak 193 sayılı Yasanın 31 inci maddesine göre kurulan işlemi dava konusu edebileceklerinde, 2577 sayılı Yasanın 2 nci maddesi karşısında kuşku bulunmamaktadır. Böyle bir dava, işlemin sebebini oluşturan ve merkez sağlık kurulunca yapılmış değerlendirmenin yargısal denetimini de sağlayacaktır.

Sakatlık İndiriminden Yararlanacak Hizmet Erbabının Sakatlık Derecelerinin Tesbit Şekli İle Uygulanması Hakkında Yönetmeliğin 10 uncu maddesinin yedinci fıkrasında, yönetmeliğe bağlı cetvelde yer almayan sakatlıklara ilişkin sakatlık derecesinin tespitinde; tıbbi, bilimsel kurallara göre merkez sağlık ku-

rulunca benzerleri dikkate alınarak resen karar verilmesi, sekizinci fıkrasında kurulun; gerek gördüğü hallerde raporu düzenleyen veya 6 ncı maddede belirtilen başka bir hastanenin sağlık kurulundan hizmet erbabının yeniden muayenesi ile ek veya yeni bir rapor düzenlenmesini isteyebileceği, beşinci fıkrasında ise gereken hallerde istişari mahiyette bilgi almak üzere resmi hastanelerden uzman veya uzmanlar çağırılabileceği gibi yazılı görüş de istenebileceği belirtildiğinden, merkez sağlık kurulunun kararını en somut biçimde ve bilimsel dayanaklar oluşturduktan sonra vermesi gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Davacının ...'te görev yaptığı sırada sevk edildiği ... Devlet Hastanesinin vermiş olduğu sağlık kurulu raporunun, merkez sağlık kurulunca değerlendirilmesi sonucu çalışma gücünü % 42 oranında kaybettiğini belirten merkez sağlık kurulunun 1990 yılında verdiği karar üzerine, üçüncü derecede sakatlık indiriminden yararlandırıldığı, davacının ...'da göreve başlaması üzerine yönetmelikte belirtilen usul dahilinde sevk edildiği ... Devlet Hastanesince verilen 30.3.1993 günlü ve ... Hastanesince verilen 21.10.1993 günlü raporlar merkez sağlık kurulunca değerlendirildiğinde % 30 oranında işgücü kaybı olduğuna karar verildiği ve ... Tıp Fakültesine sevki ile düzenlenen raporun yine aynı kurulca değerlendirilmesi ile işgücü kaybı olmadığının belirtilmesi üzerine dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Davacının 1990 yılından itibaren % 42 oranında iş gücü kaybı nedeniyle sakatlık indiriminden yararlandırıldığı halde bu işleme dayanak alınan karar ve sağlık kurulu raporunda yer alan vücut arızasının ortadan kalktığı ya da iyileşme olduğuna ilişkin herhangi bir belirti olmaması ve üst üste geçirdiği ameliyat nedeniyle işgücü kaybını artırıcı başka nedenler ortaya çıkmasına karşın sadece bel ağrısı nedeniyle verilen raporla yetinilerek işlem kurulması hukuka uygun düşmemiştir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 275 inci maddesi ve devamındaki maddeleri gereğince hakimin genel ve hukuki bilgisiyle çözümleyemeyeceği konularda bilirkişi incelemesi yaptırılması gerekmektedir.

Bilindiği gibi Adli Tıp Kurumu, adalet işlerinde bilirkişilik görevi yapmak üzere Adalet Bakanlığına bağlı olarak, 2659 sayılı Kanunla kurulmuştur. Kanunun 2 nci maddesinde kurumun, mahkemeler ile hakimlikler ve savcılıklar tarafından gönderilen adli tıp ile ilgili konularda bilimsel ve teknik görüşlerini bildirmekle yükümlü olduğu belirtilmiş ve sonraki maddelerinde görevin yerine getirilmesiyle ilgili usul ve esaslar belirlenmiştir.

Davacının vücut arızasının, çalışma gücünün ne oranda yok olmasına yol açtığı noktasında beliren uyuşmazlık nedeniyle sözü geçen kurumdan, dosyaya sunulan tüm raporlar ve davacının muayenesi suretiyle işgücü kaybının belirlenmesinin istenmesinde yargılama hukukuna aykırılık söz konusu değildir.

Adli Tıp Kurumu 3.İhtisas Kurulunun davacının iş gücünü 2/3 düzeyinde kaybettiğini saptayan kararına dayanılarak, sakatlık indiriminden yararlanama-

yacağı yolundaki işlemin iptaline ilişkin kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 12.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 31 inci maddesinin ikinci fıkrasında sakatlık indiriminin dereceleri belirtilmiş, sakatlık derecelerinin tespit şekli ile uygulamaya ilişkin esas ve usullerin, Maliye ve Gümrük, Sağlık ve Sosyal Yardım, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlıklarınca bu konuda müştereken hazırlanacak bir yönetmelikle tespit edileceği hükme bağlanmış olup, bu nedenle çıkarılan 28.4.1981 günlü ve 17324 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan yönetmeliğin 10 uncu maddesinde de, hastane sağlık kurullarına sakatlığın teşhisi görevi verilmiş, sakatlık derecesinin tespiti ise merkez sağlık kuruluna bırakılmıştır.

Mahkemenin kararına esas aldığı Adli Tıp Kurumu, Yönetmelikte sözü edilen hastane sağlık kurullarından olmadığı gibi bu kurumun belirlediği iş gücü kayıp oranı da anılan yönetmeliğe bağlı cetvelde gösterilen sakatlık derecelerine tekabül eder nitelikte olmadığı cihetle, davacının sakatlık indiriminden yararlandırılması yolunda verilen karar açıkca kanun hükmüne aykırılık teşkil edeceği cihetle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/14
Karar No: 1999/87

ÖZETİ : 1- Yetkili satıcıların gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerine sattıkları otomobillere ilişkin gayrisafi kazanç düşüklüğünün izah edilmiş sayılması gerektiği;
2- Bütün incelemeleri kendiliğinden yapması gereken idari yargı yerince faturaların yargılamanın ilk aşamasında sunulmadığından bahisle incelenemeyeceği yolundaki ısrar hükmünün hukuka aykırı bulunduğu hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ....
Karşı Taraf : Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Otomobil üreticisi bir firmanın ana bayii olarak ticari

faaliyette bulunan davacı adına, 1992 takvim yılında beyan ettiği gayrısafi kazancın ortalama kar haddine göre beyanı gereken gayrısafi kazançtan düşük bulunması nedeniyle ikmalen gelir vergisi ve geçici vergi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Samsun Vergi Mahkemesi, 25.10.1994 günlü ve E:1994/171, K:1994/994 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 111 inci maddesi ile getirilen düzenlemenin bir vergi güvenlik sistemi olduğu, oto alım satımında % 10 kar haddinin geçerli olduğu ancak, bayilerin kar marjının ilgili bakanlıkça belirlendiği ve bunun üzerinde satış yapılamadığı, gayrısafi kazançta görülen düşüklük hakkında yükümlü tarafından izahat yapılmaması üzerine, ... Oto Ticaret Anonim Şirketinin bayilerin kar marjının % 7.31 olduğunu belirten yazısına dayanılarak tarhiyatın, söz konusu kar oranı uygulanmak suretiyle bulunan fark üzerinden yapıldığı amillerince verilen fiyatın üstünde satış yapması mümkün olmayan bayinin belirlenen bu oranın altında satış yapmasının düşünülemeyeceği, gelir vergisinde isabetsizlik bulunmadığı, 193 sayılı Yasada ikmalen veya resen yapılacak tarhiyatlarda geçici vergi salınacağına ilişkin bir hükme yer verilmediği gerekçesiyle davanın gelir vergisine ilişkin kısmını reddetmiş, geçici vergiyi kaldırmıştır.

Karara karşı yaptığı temyiz istemi reddedilen yükümlünün karar düzeltme istemini kabul eden Danıştay Üçüncü Dairesi, 2.7.1997 günlü ve E:1996/4310, K:1997/2777 sayılı kararıyla; 193 sayılı Yasanın 111 inci maddesi uyarınca tarhiyat yapılabilmesi için beyan edilen gayrısafi kazançtaki düşüklüğün izah edilmemesi veya izahın yeterli görülmemesi gerektiği, davacı tarafından izaha davet yazısına cevap verilmemiş ise de, karar düzeltme istemine ilişkin dilekçede satışların tamamının gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine ve faturalı olarak yapıldığı, faturaların, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun fatura nizamına ilişkin hükümlerine uygun ve karşıt incelemeye elverişli olduğu iddia edilerek fatura örneklerinin ibraz edildiği, ibraz edilen fatura örneklerinin defter kayıtlarıyla karşılaştırılması suretiyle satışlardan karşıt incelemeye elverişli faturalarla gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yapılmış olanların, ortalama kar hadlerinde düşüklüğü izah nedeni olarak kabul edilmesi gerektiği, bu tür satışlara ait maliyetin dönem içinde satılan emtianın maliyet bedelinden düşülmesi suretiyle hesaplama yapılarak ve davacının beyan ettiği gayrısafi kazançla mukayese edilerek sonucuna göre karar verilmesi gerektiğinden, davanın reddinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Samsun Vergi Mahkemesi, 23.9.1997 günlü ve E:1997/284, K:1997/378 sayılı kararıyla; karar düzeltme safhasında ibraz edilen faturaların Danıştay Üçüncü Dairesince kabul edilebilmesi için dava ve temyiz safhasında sunulmamasının haklı ve inandırıcı nedenlere dayandığının davacı tarafından açıklanması ve bu durumun belgelenmesi gerektiği, temyiz incelemesi ile mahkeme kararının hukuka uygun olup olmadığının, karar düzeltme safhasında ise düzeltme istemine konu Danıştay kararında düzeltme nedeni bulunup bulunmadığının incelenebileceği, bu hususlar dikkate alındığında, mahkemelerince verilen kara-

rın usul ve yasaya uygun olduğu, bozulmasını gerektirecek bir neden bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve tarhiyatın yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Mahkemece, dava ve temyiz aşamalarında mücbir sebep olmaksızın sunulmayan belgelerin, karar düzeltme safhasında dikkate alınarak, bu belgeler incelenmek üzere kararın bozulması üzerine bozma kararına uyulmaksızın verilen ısrar kararının; yargılamanın hangi aşamasında olursa olsun sunulacak bilgi ve belgelerin incelenerek buna göre bir karar verilmesi yargılamanın ana işlevi olduğundan, aksi gerekçeyle verilen ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Nurhan YÜCEL'in Düşüncesi :

Oto alım satımı ile uğraştığı 1992 yılına ilişkin ortalama kar hadleri cetvelinde, amillerince bildirilen kar oranının uygulanacağı bildirildiği için ... A.Ş. nin öngördüğü % 7,31 kar nispeti esas alınarak saptanan matrah farkı üzerinden yükümlü adına salınan gelir vergisinin onanmasına ilişkin kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında,anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

... ünvanıyla otomobil üreticisi bir firmanın bayiliğini yapan ve eşinin de ortağı bulunduğu bu faaliyetinden dolayı aile reisi sıfatıyla verdiği 1992 takvim yılına ilişkin beyannamesinde gösterdiği gayrısafi kazanç, ortalama kar hadlerine göre beyanı gerekenden düşük bulunan davacı adına ikmalen salınan gelir vergisine karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun vergilendirme döneminde yürürlükte bulunan 111 inci maddesi ve bu madde uyarınca yürürlüğe konulan 1992 yılında geçerli Ortalama Kar Haddi Cetvelinde otomobil ticareti ile uğraşanlar için ilan edilen kar oranının, üretici firmaların bayii sıfatıyla otomobil satan yükümlüler yönünden de geçerli kabul edilemeyeceği yaklaşımıyla, bayiler için üretici firmaların belirlediği kar oranının aranması öngörülmüştür. Dava konusu tarhiyat, davacının ticaretini yaptığı araçların üreticisi tarafından belirlenen kar oranı esas alınarak yapılmıştır.

Kısmen veya tamamen perakende ticaret yapanların bir takvim yılı içinde

sattıkları emtianın maliyet bedeline geçerli kar oranları uygulanarak bulunan gayrısafi kazanç tutarından daha düşük gayrısafi kazanç beyan etmelerine karşın, satışların bir bölümü veya tümünü gelir vergisi ya da kurumlar vergisi yükümlülüğü bulunan gerçek veya tüzel kişilere fatura düzenleyerek yapmış olmaları halinde, bu satışlar yönünden belirlenen gayrisafi kazanç düşüklüğünün haklı nedenlerle açıklandığının kabulü gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden davacının, dava dilekçesinde de yer aldığı üzere, satışlarının tümünün faturalı olduğu, faturalı satışlar dışında elde edilmiş bir kazancı bulunmadığını iddia ettiği, davanın ve temyiz isteminin reddinden sonra yaptığı karar düzeltme başvurusuna ilişik faturalarıyla; faturalı satışlarının, aynı zamanda karşıt incelemeye elverişli olduğunu da ileri sürdüğü ve istemi inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesince bu nedenle karar düzeltme başvurusu kabul edilerek, davanın reddine ilişkin yerel mahkeme kararının bozulduğu saptanmaktadır.

Yerel mahkeme, karar düzeltme aşamasında sunulan belgelerin hükme ve bozmaya esas alınamayacağı gerekçesiyle davanın reddi yolundaki kararında ısrar etmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 20 nci maddesinde, Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinin, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yapacakları belirtilmiş, 21 inci maddesinde, dilekçeler ve savunmalarla birlikte verilmeyen belgelerin, bunların vaktinde ibraz edilmelerine imkan bulunmadığına mahkemece kanaat getirilirse kabul edileceği hükme bağlanmıştır.

İdari yargılama hukukunun genel ilkesi olan "resen araştırma" ilkesi uyarınca yargıç, davanın çözümüne etkisi olacak bütün bilgi ve belgeleri taraflar sunmamış olmasına rağmen davanın her aşamasında kendiliğinden isteyebilecektir. Dilekçe ve savunmayla birlikte verilmeyen belgelerin, idari yargı yerince kabul edilebilmesi için aranan, zamanında sunulmasının mümkün olmadığına kanaat getirilmesi koşulu, maddi olay ve nedenlere ilişkindir. Tarafların; hukuki durumla ilgili belgelerini de iddia ve savunmalarının verilmesi aşamasında sunmakla zorunlu tutulması, gerçeğin saptanmasını güçleştirerek, yargılamanın amacına ulaşmasını engelleyecektir. Bu nedenle, iddianın gerektirdiği bütün incelemeleri kendiliğinden yapması gereken vergi mahkemesince, faturaların yargılamanın ilk aşamasında sunulmadığından bahisle verdiği ısrar hükmü yargılama hukukuna uygun düşmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Samsun Vergi Mahkemesinin, 23.9.1997 günlü ve E:1997/284, K:1997/378 sayılı ısrar kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin, 2.7.1997 günlü ve K:1997/2777 sayılı bozma kararında belirtilen incelemenin sonucuna göre yeniden karar verilmek üzere bozulmasına, verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 12.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/63
Karar No: 1999/102

ÖZETİ : İşletmenin aktifinde kayıtlı iken satılan fabrika binası ve müştemilatı ile sabit tesislerin satış bedelinin gerçeğe en yakın miktarıyla saptanması önem taşıdığından kredi borcuna güvence gösterilmesi ve ticari bir işletmeye aynı sermaye olarak konulması gibi amaçlarla yaptırılan değer tespiti sonucunda saptanan kıymetin vergilendirmeye esas alınmasında ticari ve ekonomik gereklere uygunluk görülmediği hk.

Temyiz Eden : ... Un Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi (... eliyle)
Karşı Taraf : Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Un fabrikası işletmeciliği yapan kurum, faaliyette bulunduğu fabrika binasını ve müştemilatını 20.12.1991 gününde 120 milyon liraya satmış ve bu bedel üzerinden fatura düzenlenmiştir. Alıcı, kuracağı şirkete ayni sermaye olarak koyacağı bu fabrika binasının değerinin tespitini ... Asliye Hukuk Hakimliğinden istemiş, fabrika binası ve müştemilatına 721 milyon lira değer takdir edilmiştir. Davacının satıştan sağlanan kazancını noksan beyan ettiği görüşüyle inceleme elemanı tarafından bulunan 493.906.289.- lira matrah farkı üzerinden kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Edirne Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1992/594, K:1996/308 sayılı kararıyla: davacı şirketin un fabrikasını 20.12.1991 tarihli faturalar karşılığında 120 milyon lira bedelle ... isimli şahsa sattığı, ... Asliye Hukuk Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu satışa konu fabrika binası, arsa, makina ve tesisat için 721 milyon lira değer tespit edildiği, davacının kredi borcu bulunan ... Bankası eksperlerince aynı fabrika binası, makina ve teçhizatı için 551 milyon lira değer takdir edildiği, inceleme elemanınca, fabrikanın 721 milyon liraya satıldığı, şirketin 1991 yılı aktifinde 99.435.229.- lira maliyetle kayıtlı bulunan fabrika için 19.057.598.- lira amortisman indirildiği ve 80.377.631.- liranın, satış bedelinden düşülmesi sonucu 640.622.369.- lira tutarında kar sağlandığının kabul edildiği, şirketin 1990 ve 1991 yılında beyan ettiği 146.716.080.- lira zararın, söz konusu karla karşılaştırılması sonucunda 493.906.289.- lira matrah farkı üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, satışa konu fabrika binası, arsa, ma-

kina ve demirbaşın gerçek satış bedelinin adli yargı yerince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda tespit edilen bedel olduğunun kabulü gerektiği, öte yandan alıcı ... nezdinde karşıt inceleme yapılıp yapılmadığının vergi dairesinden sorulması üzerine cevaben alınan yazıdan, anılan şahıs hakkında kaçakçılığa iştiraki nedeniyle rapor düzenlendiği ve adına kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezaları kesildiği, sözü edilen şahsın bu cezalar için idare ile uzlaştığı, bu nedenle satış bedelinin 120 milyon lira değil, 721 milyon lira olduğunun kabulü gerektiği, bu durumda, davacı şirket adına yapılan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi tarhiyatında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 15.9.1997 günlü ve E:1996/3575, K:1997/2505 sayılı kararıyla; alıcının adına kesilen cezaları uzlaşarak ödemiş olmasının, uzlaşma müessesesinin amacı karşısında fabrika satış hasılatının kayıt dışında bırakıldığı anlamına gelmeyeceği, diğer taraftan Halk Bankası eksperleri tarafından yapılan değerlendirme ile ... Asliye Hukuk Mahkemesi tarafından yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda takdir edilen değerin, satışa ilişkin olarak düzenlenen faturada yazılı bedelin gerçek satış bedelini yansıtmadığını gösterdiği ancak, fabrikanın icra satış değeri ve şirket kayıtlarında yazılı değeri göz önünde bulundurulduğunda, asliye hukuk mahkemesince gayrimenkulün bir şirkete ayni sermaye olarak konulabilmesi için yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu belirlenen değerin, gerçek satış bedeli olarak kabul edilmesinin iktisadi ve teknik icaplara ve olayın özelliğine aykırı görüldüğü, bu durumda fabrika satış bedelinin, Vergi Usul Kanununun Mükerrer 298 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanarak Maliye Bakanlığı tarafından her yıl için belirlenen yeniden değerleme oranları gözönünde bulundurularak anılan maddede yazılı esaslara göre tespiti gerektiği, mücerret asliye hukuk mahkemesinin yaptırdığı bilirkişi incelemesi sonucunun aynen kabul edilmesi ve buna göre yapılan tarhiyatın onanması yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Edirne Vergi Mahkemesi 30.12.1997 günlü ve E:1997/443, K:1997/440 sayılı kararıyla ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak; bilirkişilerin kendi alanlarında uzman olmaları karşısında yaptıkları tespitlerin gerçeğe en yakın değer olarak kabul edilmesi gerektiği, nitekim davacı işletmenin zarar beyan ettiği ve borçlarını ödemekte sıkıntı çektiği halde fabrikayı, 1993 yılında dört taksitte tahsil edilmek üzere 1991 yılında sattığı ve satıştan hemen sonra 431.628.014.- lira tutarında borç ödediği dikkate alındığında gerçek satış bedelinin 721 milyon lira olması gerektiği, bu nedenle yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiş ve tarhiyatın yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer GEVREK'in Düşüncesi :

Davacı şirketin 1991 yılı hesaplarının, vergi inceleme elemanınca incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayalı olarak resen tarholunan kurumlar vergisi ve fon payları ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı dava açılmıştır.

Uyuşmazlığa bakan vergi mahkemesi; davacı şirketin 1991 yılında makina ve tesisatı ile birlikte vadeli olarak 120.000.000._TL. bedelle satmış göründüğü fabrika binası için, alıcı tarafından (şirketine aynı sermaye olarak koyacağından) yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu 721.000.000._TL değer biçildiği, 1990 yılında ... Bankası tarafından ipotek tesisi sırasında yaptırılan ekspertiz incelemesi sonucunda da 551.064.000.- TL kıymet beyan edilmiş olduğu, davacıya kesilen kaçakçılık cezası ile usulsüzlük cezasının aynen alıcı taraf içinde kesilmiş olmasına rağmen, alıcının uzlaşma sonucu bu cezaları ödemiş olmasının 120.000.000._ liralık satış bedelinin gerçek olmadığının göstergesi olduğu gerekçeleriyle davayı reddetmiş, karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Davacı 120 milyon lira satış bedeli üzerinden ödemiş olduğu tapu harçları nedeniyle de uyuşmazlık çıktığını, bu tarhiyata karşı açtığı davada Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca "Satış bedelinin emlak vergi değerinden düşük olduğu yönünde vergi dairesince herhangi bir saptama bulunmadığı" gerekçesiyle lehine karar verildiğini iddia ederek,temyiz isteminde bulunmuştur. Ancak, tapu ve kadastro harçlarıyla ilgili 492 Sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, gayrimenkullerin devir ve iktisaplarında alınacak tapu harcı matrahının emlak vergi değeri olduğu belirtilmiş olup, bu değerin gayrimenkulun satış değeri kadar olacağı yolunda bir hüküm bulunmadığı gibi, uygulamada satış değerleriyle emlak vergi değerleri arasında çok büyük farklılıklar olduğu da bilinen bir gerçektir. Bu nedenle, tapu harcı konusunda doğacak bir ihtilafın yada bu ihtilafta verilecek kararın, olayla ilgisi bulunmayan kurumlar vergisi matrahıyla ilgili uyuşmazlığa emsal alınması mümkün değildir.

Nitekim, mahkemenin yaptığı etraflı inceleme, dosyada mevcut belgeler ve satılan gayrimenkulle ilgili bilirkişi raporları, satış fiyatının emlak vergi değeri kadar olmadığını açıkça ortaya koymaktadır.

Açıklanan nedenlerle usul ve hukuka uygun olan mahkeme kararına karşı yapılan temyiz başvurusunun reddi gerekeceği düşüncesiyle görüş belirtilmiş ise de, mahkeme kararı Danıştay Dördüncü Dairesinin 15.9.1997 gün ve 37/2505 sayılı kararıyla bozulmuştur.

Bozma kararına uymayan vergi mahkemesi ilk kararında ısrar ettiğinden, yukarıda açıklanan nedenlerle ısrar kararına karşı yapılan temyiz başvurusunun reddi, mahkeme kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki bel-

geler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Un fabrikası işletmeciliği yapan kurumun, faaliyette bulunduğu fabrika binası ve müştemilatı ile bazı sabit tesislerin satış değerinin düşük beyan edildiğinden bahisle adına salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisine karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı, yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiştir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, kurum kazancının, gelir vergisi mevzuuna giren gelir unsurlarından oluşacağı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80 inci maddesinde, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismana tabi iktisadi kıymetlerle, birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

Aktifte kayıtlı iktisadi kıymetlerin elden çıkarılması nedeniyle doğan kazanç ticari kazanç kabul edildiğinden, bu kıymetlerin elden çıkarılması sırasında değeri, Maliye Bakanlığınca her yıl yayımlanan yeniden değerleme oranı üzerinden yapılacak değerleme sonucu ulaşılacak değerden az olamayacaktır.

Olayda aktife kayıtlı fabrika binasının tüm demirbaşları ve sabit tesisleri ile birlikte bir bütün halinde satılması sonucunda beyan edilen satış bedeli; bir yıl önce davacının ... Bankasından kredi alması sırasında banka eksperlerine yaptırılan değer tespitine ve satıştan sonra alıcının asliye hukuk hakimliğinde, kuracağı şirkete ayni sermaye olarak koymak üzere yaptırdığı değer tespitine göre düşük bulunmuştur.

Kurumlar vergisi matrahının tespiti, gerçeğe en yakın kazancın belirlenmesi amacına yöneliktir. Bankadan alınacak kredi nedeniyle güvence gösterilen fabrika binası ve müştemilatına değer takdirinde amaç, kredi borcunun zamanında ödenmemesi halinde en az hangi değerle güvence kabul edilebileceğidir. Bu değerin, olağan piyasa koşullarındaki satış değerini ifade etmeyeceği açıktır. Diğer yönden, aynı fabrika binası ve müştemilatına kurulacak bir şirkete ayni sermaye olarak konulmak üzere değer tespitinin ise sermaye koyma borcunun yerine getiriliş düzeyi ile ilgili olduğu bilinmektedir. Söz konusu değer tespitlerinin amacı gözardı edildiğinde dahi faturada yazılı satış bedelinin gerçek bedeli yansıtmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Dosyada bulunan belgelerden; davacının söz konusu fabrika binasını 16.5.1989 tarihinde 90.000.000 liraya satın aldığı ve bedeli ihtilaflı satış tarihinde aktifinde 99.435.229 lira değerle kayıtlı olduğu tartışmasızdır. Kurumlar vergisi matrahı yönünden, satıştan sağlanan kazancın gerçeğe en yakın miktarıyla saptanması önem taşıdığından ve yukarıdaki değerlendirmelerden dolayı aktifte kayıtlı değerin de gerçek değeri temsil etmekten uzak olduğu anlaşılmaktadır.

Gerçek satış bedelinin veya gerçeğe en yakın değerin tespiti gerekirken vergilemeye, satışa konu fabrikanın başka amaçlarla yaptırılan değer tespiti sonucu saptanan kıymetin esas alınması ticari ve ekonomik gereklere uygun düşmedi-

ğinden bozma kararına uyulmaksızın verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Edirne Vergi Mahkemesinin, 30.12.1997 günlü ve E:1997/443, K:1997/440 sayılı kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

GÜMRÜK VERGİLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/138
Karar No: 1999/155

ÖZETİ : Geçici kabul yoluyla ithal edilip süresinde yurt dışı edilmeyen eşyaya ait kefalete bağlanan verginin yeniden tahakkuk ettirilerek para cezasıyla birlikte istenmesi üzerine idarece yanıltılmış olan davacı tarafından itiraz yoluna başvurulması sonucunda kurulan Gümrükler Genel Müdürlüğü kararına karşı açılan davanın süresinde kabulü gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Genel Müdürlüğü (Türk ... Anonim Şirketi)
Vekili : Av. ...
Türk ... Başmüdürlüğü
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti: 1615 sayılı Kanunun 119 uncu maddesinin 5 inci fıkrası ve A.T.A.Karneleri Hakkında Gümrük Sözleşmesi uyarınca geçici kabul yoluyla ithal edilen eşyanın yasal süre içinde yurt dışı edilmemesi nedeniyle giriş sırasında kefalete bağlanan gümrük vergi ve resimleri tahakkuk ettirilerek yükümlüye bildirilmiştir.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 26.4.1995 günlü, E:1994/543, K:1995/697 sayılı kararıyla; geçici kabul yoluyla yurda getirilen eşya nedeniyle mükelleflerin beyanlarına göre tahakkuk ettirilip teminata bağlanan gümrük vergisi, resim ve fonların, eşyanın yasal süre içinde

yurt dışı edilmemesi nedeniyle tahsili için tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı; tahakkuka bağlanan vergilere karşı ek tahakkuklarda olduğu gibi idari itiraz yoluna başvurulmayıp, doğrudan dava açılması gerektiği, olayda geçici ithal esnasında beyana göre tahakkuk ettirilen vergi, resim ve fonların 24.12.1990 tarihinde tebliğ edildiği, 11.3.1994 günlü Gümrükler Genel Müdürlüğü kararı ile sadece para cezasına ilişkin itirazın reddedildiği, vergi, resim ve gecikme faizi hakkında ise karar verilmediği anlaşıldığından, 24.12.1990 tarihinde tebliğ edilen vergi, resim ve fonlara ilişkin tahakkuklara karşı 18.5.1994 tarihinde açılan davanın süresinde olmadığı gerekçesiyle süre aşımı yönünden reddetmiştir.

Yükümlü kurumun temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi, 3.6.1996 günlü, E:1995/5270, K:1996/2169 sayılı kararıyla; geçici olarak ithal edilen eşyaların gümrük vergi ve resimlerinin giriş esnasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanması nedeniyle yeniden tahakkuk ettirilmesine gerek bulunmadığı, dolayısıyla geçici ithalat sırasında yapılan gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna karşı 1615 sayılı Kanunun 78 inci maddesi ve izleyen maddeleri uyarınca idari itiraz yollarının kullanılmasının söz konusu olamayacağı, bu tür kamu alacaklarının takip ve tahsilinde 6183 sayılı Kanunun 54, 55 ve 56 ncı maddelerinin uygulanması gerekirken, gümrük idaresince ek tahakkuk bildiriminde bulunulduğu, yapılan bildirimde; 15 gün içinde tahakkuku yapan gümrüğe itirazda bulunulmadığı takdirde tahakkukun kesinleşmiş olacağı belirtilmek suretiyle yükümlünün idari itiraz yoluna sevk edildiği ve dolayısıyla yanıltıldığı, bu durumda ek tahakkukun tebliği üzerine 1615 sayılı Kanun hükümleri uyarınca idari itiraz yoluna gidilmesinde isabetsizlik bulunmadığı, dava açma süresinin ek tahakkukun tebliği üzerine yapılan idari itiraz sonucunda tesis edilen işlemin 20.4.1994 tarihinde tebliğinden itibaren başlaması nedeniyle 18.5.1994 tarihinde açılan davanın süre aşımı yönünden reddi yolundaki kararda isabet görülmediği gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 20.11.1997 gün, E:1997/862, K:1997/1334 sayılı kararıyla; Gümrükler Genel Müdürlüğünün dava konusu 11.3.1994 tarihli ve 94/7 sayılı kararı gümrük vergi ve resimlerine ilişkin olmadığından esasın incelenmesi sonucunda bu kararın iptali veya davanın esastan reddi, vergi ve resimler açısından hüküm ifade etmeyeceğinden kararın fiili bir sonuç doğurmasının mümkün olmadığı, tahakkuka karşı açılan davanın süreden reddinin de davacı açısından bir hak kaybına neden olmayacağı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü kurum tarafından temyiz edilmiş ve gümrük müdürlüğünün vergi ve ceza bildirimi üzerine 2.1.1991 tarihinde itiraz edildiği, açılan davanın süresinde olduğu iddia edilerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının

bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla PERKTAŞ'ın Düşüncesi :

Temyiz başvurusu, davacı kurum tarafından ATA karnesi ile 1615 sayılı Kanunun 119. maddesinin 5. fıkrası uyarınca geçici olarak ithal edilen eşyanın kanuni süresi içinde yurt dışı edilmediğinden bahisle giriş esnasında tahakkuku yapılarak teminata bağlanan gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla tesis edilen işlemin iptali talebiyle açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden vergi mahkemesi kararının; geçici ithalat sırasında yapılan gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna karşı 1615 sayılı Kanunun 78 ve devamı maddeleri uyarınca idari itiraz yollarının kullanılması söz konusu olamayacağı bu tür kamu alacaklarının takip ve tahsilinde 6183 sayılı kanunun 54,55, ve 56. maddelerinin uygulanması gerekirken gümrük idaresince ek tahakkuk bildiriminde bulunulması suretiyle yükümlünün idari itiraz yoluna sevk edilerek yanıltılmış olduğu bu nedenle dava açma süresinin ek tahakkukun tebliği üzerine yapılan idari itiraz neticesinde tesis edilen işlemin tebliği tarihinden itibaren başlaması gerektiği buna göre davanın süre aşımı yönünden reddedilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle Danıştay Yedinci Dairesince bozulmasından sonra aynı mahkemece verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

Israr kararı, 6183 sayılı Yasanın 56. maddesine göre idarece tesis edilecek işlemin her zaman dava konusu edilmesinin mümkün olduğu bu nedenle ilk tahakkuka karşı açılan davanın süreden reddi halinde bir hak kaybının söz konusu olmayacağı, bu nedenle dava süresinin hesabında tahakkukun tebliğ tarihi olan 24.12.1990 tarihinin esas alınması icap ettiği bu tarihe göre ise davanın süre aşımından reddinin yerinde olduğu tahakkuka itiraz üzerine tesis edilen 11.3.1994 tarihli işlemin gümrük vergi ve resimleri hakkında olmayıp para cezası hakkında olduğu bu sebeple bu tarihe göre davanın süresinde olduğunun kabul edilemeyeceği gerekçesine dayalıdır.

Gümrük mevzuatına göre, geçici ithal rejimi çerçevesinde ithal edilen eşyaların gümrük vergi ve resimleri ithalat esnasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanmaktadır.

Geçici ithal rejimi kurallarına uyulmaması nedeniyle anılan eşyalara ilişkin vergi ve resimlerin tahsili cihetine gidilmesi halinde ise 6183 sayılı Kanunun 56. maddesine göre işlem yapılması gerekir.

Geçici ithal esnasında gümrük vergi ve resimleri tahakkuk ettirildiğine göre, tahsili gereken aşamada yeniden tahakkuk işleminin yapılmasına gerek yoktur.

Dosyanın incelenmesinden; olayda geçici olarak ithali yapılan eşyanın yurtta kalış süresi bitmesine rağmen yurtdışı edilmemesi nedeniyle tahakkuk eden vergi ve resimlerin 24.12.1990 tarihinde davacıya tebliğ edildiği, sözü geçen vergi ve resimlerin terkini talebiyle 18.5.1994 tarihinde dava açıldığı anlaşılmış olup; yasal süre geçirildikten sonra açılmış olan davanın vergi mahkemesince

süre aşımı yönünden reddedilmesinde isabetsizlik görülmemiştir.

Herne kadar Danıştay 7. Dairesince verilen bozma kararında dava açma süresinin ek tahakkukun tebliği üzerine yapılan itiraz neticesinde tesis edilen 11.3.1994 tarihli Gümrükler Genel Müdürlüğü işlemine göre hesaplanması icap ettiği belirtilmekte ise de; 11.3.1994 tarih ve 94/7 sayılı işlem gümrük para cezası kararına itirazın reddine ilişkin olup, bu davanın esastan incelenmesinin vergi ve resimler hakkında bir sonuç doğurmayacağı tabiidir. Kaldı ki, 6183 sayılı Yasanın 56. maddesine göre tesis edilecek olan işlemin ayrıca dava konusu yapılması mümkün olduğundan, ilk tahakkuka karşı süresi geçirildikten sonra açılan bu davanın süre aşımı nedeniyle reddedilmiş olması davacı bakımından bir hak kaybına da neden olmayacaktır.

Açıklanan nedenle ileri sürülen iddialar temyize konu ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığından, temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1615 sayılı Gümrük Kanununun 119 uncu maddesinde; maddede belirtilen maksatlarla memlekete geçici olarak girecek yabancı eşyanın vergilerinin, bakanlıkça kabul ve tespit edilecek esas ve şartlar dairesinde teminata bağlanacağı, aynı maddenin 5 inci fıkrasında, milletlerarası andlaşmalarla kabul ettiğimiz hükümler saklı kalmak şartıyla, siparişe mahsus olmak üzere getirilen her çeşit numunelik ve modellik eşyanın altı ay içinde çıkarılmak ve yabancı fabrika ve sanat sahipleriyle bunların gezici ticaret memurları tarafından getirilmek ve karşılıklı olmak şartıyla geçici muaflık rejimi çerçevesinde yurda getirilebileceği kurala bağlanmıştır.

Eşyaların Geçici Kabulü İçin A.T.A. Karneleri Hakkındaki Gümrük Sözleşmesi uyarınca A.T.A. karneleri uluslararası teminat altına alınmış olup sözleşmenin 6 ncı maddesinin 1 inci fıkrasına göre A.T.A. karnesi ile ithal edilen eşya hususunda geçici kabul veya transit için tespit edilmiş şartlara riayet edilmemesi halinde, giriş vergileri ve ödenmesi gereken sair meblağın ödenmesi gümrük makamlarınca yetkili kılınan Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin taahhütüne bağlanmış ve bu kurum söz konusu meblağları ödeyecek kişilerle müştereken ve müteselsilen sorumlu kılınmıştır.

Yükümlü kurumun 14.3.1990 günlü A.T.A. karnesiyle Gümrük Kanununun 119 uncu maddesinin 5 inci fıkrası uyarınca geçici olarak ve teminat aranmadan ithal ettiği eşyanın gümrük vergi ve resimlerinin ithalat sırasında tahakkuk ettirilmediği, eşyanın yasal yurtta kalma süresi içinde yurt dışı edilmediği, süre uzatma talebinin kabul edildiğine dair bir belgesenin de bulunmadığı anlaşılmıştır.

Bu durumda A.T.K. karnesi kapsamında ithal edilen eşyalara ilişkin gümrük vergi ve resimlerinin eşyaların yurda girişi sırasında değil, eşyaların süresi

içinde yurt dışı edilememeleri halinde hesaplanarak ödeme emri ile tahsili yoluna gidilmesi gerekirken, ... Gümrük Müdürlüğünün 19.12.1990 günlü yazısıyla eşyaların süresinde yurt dışı edilememeleri üzerine tahakkuk ettirilmiş olan vergi ve resimler 149 uncu madde gereğince uygulanan ceza ile birlikte yükümlüye bildirilerek ödenmesi istenip, aynı yazıda 15 günlük süre içinde tahakkuku yapan gümrüğe itirazda bulunulmadığı takdirde tahakkukun kesinleşeceği bildirilmiştir.

Bu bildirimle yükümlü yanıltılmış, yeniden yapılmış bir tahakkuk varmış gibi Gümrük Kanununun 78 inci maddesinin 5 inci fıkrasına göre itiraz yolu açılmıştır. Gümrük vergi ve resimleriyle para cezasına karşı yapılan itiraz gümrük müdürlüğünce reddedilmiş, Gümrükler Genel Müdürlüğünce cezaya yönelik gümrük müdürlüğü kararı onanmış olup, dava; bu kararlarla birlikte 11.3.1994 günlü ve itirazın reddi yolundaki karar gereğince istenen vergi ve para cezasının 15 gün içinde ödenmesi, bu tebligata itirazın ilgili mercilere yapılabileceği aksi halde bir aylık vade sonunda ödeme emri gönderileceği yolundaki bildirimin 20.4.1994 tarihinde yükümlüye tebliği üzerine 18.5.1994 gününde açılmıştır.

A.T.A. karnesi ile gerçekleşen geçici ithalatta gümrük vergilerinin Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin taahhütüne bağlanmış olması ve geçici ithalin gerçekleştiği sırada tahakkuk yapılmamış olması karşısında, 19.12.1990 günlü bildirim yeniden yapılmış bir tahakkuk olarak nitelenemez. Ancak, geçici olarak ithal edilen eşya süresinde yurt dışı edilmediği ve süre uzatma talebinin kabulüne dair bir karar da ibraz edilmediğinden, Gümrük Kanununun 149 uncu maddesi gereğince istenen para cezasının vergiyle birlikte bildirimi üzerine bu yazıda belirtildiği gibi itiraz yoluna gidilmesinde isabetsizlik yoktur. Bu durumda, itirazın reddine ilişkin kararın 20.4.1994 tarihinde tebliği üzerine açılan dava süresindedir.

Bu nedenlerle Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 20.11.1997 günlü, E:1997/862, K:1997/1334 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 12.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/368
Karar No: 1999/14

ÖZETİ : Gümrük vergi ve resimlerinin, TIR karnesi sahibinden tahsili için gerekli takibat yapılmadan kefil kuruluştan istenemeyeceği hk.

Temyiz Eden : Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : ... Tır Gümrüğünden ... Gümrüğüne gitmek üzere yurda giriş yapan 8304225 nolu Tır Karneli taşıtın ... Gümrüğünden çıkış yapmadığının tesbiti üzerine karne sahibince ödenmesi gereken vergi ve resimlerin kefil kurum olarak davacıdan tahsili amacıyla yapılan tahakkukun terkini istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Ankara 4.Vergi Mahkemesi, 14.6.1994 günlü, E:1993/473, K:1994/994 sayılı kararıyla; Tır Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesinin 8 inci maddesinin 1 ve 7 nci fıkraları gereğince, tır karneleri ile yurda sokulduğu ve yurt dışı edilmediği anlaşılan mallara isabet eden vergi ve resimlerin kefil kuruluş olarak davacıdan istenmesinde isabetsizlik bulunmadığı, yükümlü tarafından vergi ve resimlerin asıl sorumludan istenmesi gerektiğinin ileri sürüldüğü, davalı idare savunmasından, aynı firma hakkında başka bir tır karnesi muhteviyatı eşya ile ilgili vergi ve resimler için takip yapıldığı ve adreslerinde bulunamamaları sebebiyle vergi ve resimlerin tahsil edilemediğinin anlaşıldığı, ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ulaştırma alt yapıları resminin de dahil edilmesinde isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Kefil Birliğin temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi 29.2.1996 günlü, E:1994/4811, K:1996/726 sayılı kararıyla; uyuşmazlık konusu verginin tır karnesi sahibinden tahsili için gerekli takibat yapılmadan kefil kuruluş olarak davacıdan istendiğinin anlaşıldığı, tır karnesi sahibinin adresinde bulunamaması sebebiyle vergileri ödemesi için 2.1.1995 tarihinde ilanen tebligat yapıldığı yolundaki iddianın, kefil adına yapılan tahakkukun yasal olduğunu kanıtlamaya yeterli görülmediği, mahkemece verilen, davanın reddi yolundaki kararda yasal isabet görülmediği gerekçesi ile kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 4.Vergi Mahkemesi, 20.3.1997 günlü, E:1997/24, K:1997/574 sayılı kararıyla ilk kararında ısrar etmiştir.

Karar davacı tarafından temyiz edilmiş, idarenin alacağı gerçek borçludan tahsil yoluna gitmediği ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz YOKLAMACIOĞLU'nun Düşüncesi :

... Tır Gümrüğünden ... Gümrüğüne gitmek üzere yurda giriş yapan 8304225 Nolu TIR karneli taşıtın ... gümrüğünden çıkışının yapılmadığının tespiti üzerine karne sahibince ödenmesi gereken vergi ve resimlerinin kefil kurum olarak yükümlüden tahsili amacıyla yapılan tahakkukun terkini dileğiyle açılan davayı: TIR Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesi-

nin 8 nci maddesinin 1 ve 7 nci fıkralarından bahisle, TIR karnesi ile yurda sokulduğu ve yurtdışı edilmediği anlaşılan mallara isabet eden vergi ve resimlerin anılan sözleşmenin 8 nci maddesinin 1. fıkrasına göre, kefil kuruluş olarak yükümlüden istenilmesinde isabetsizlik bulunmadığı, her nekadar yükümlü tarafından vergi ve resimlerin mümkün olduğu ölçüde öncelikle asıl sorumlusundan istenilmesi gerektiği ileri sürülmekteysede davalı idare savunması ekinde ibraz edilen belgelerden aynı firma hakkında başka bir TIR karnesi muhteviyatı vergi ve resimlerle ilgili olarak takipte bulunulduğu, adreslerinde bulunamaması nedeniyle amme alacağının tahsil edilemediğinin anlaşıldığı, diğer yandan ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ulaştırma alt yapılan resmininde dahil edilmesinde isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının Danıştay 7. Dairesince bozulmasından sonra Ankara 4. Vergi Mahkemesince davanın reddi yolundaki ilk kararda israr edilmesi yolunda verilen 20.3.1997 tarih ve E:1997/24, K:1997/574 sayılı kararın Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğince temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

1975 yılında revize edilen ve 12.5.1985 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere uygulamaya konulan uluslararası TIR Sözleşmesinin 1. maddesinde TIR işlemleri ile ilgili olarak bir yolsuzluğun tesbit edildiği ülkedeki Gümrük Kanunlarına ve yönetmeliklerine göre ödenmesi gereken ithal veya ihraç vergi ve resimleri ile bunlara ilişkin gecikme faizlerini kefil kuruluşların ödeyeceği, kuruluşun yukarıda zikredilen şahıslardan tahsil olunacak paraların ödenmesinden, bu şahıslarla müştereken ve müteselsilen mesul oldukları hükme bağlanılmış, aynı sözlezmenin 8/7. maddesinde ise "Bu maddenin birinci ve ikinci paragraflarında anılan tutarların ödenmesi gerekli hale geldiğinde yetkili makamların mümkün olduğu ölçüde kefil kuruluşların ödeme isteğinde bulunmadan önce doğrudan doğruya sorumlu kişi veya kuruluşlara başvuracakları belirlenmiş bulunmaktadır.

Olayda TIR sözleşmesindeki hükme müsteniden müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatiyle davacı adanı tahakkuk yapıldığı anlaşılmakta ise de söz geçen ve uluslararası kanun niteliği taşıyan TIR sözleşmesinin 8/7. md. uyarınca davacıdan gümrük vergi ve resimlerinin istenilebilmesi için öncelikle anılan vergi ve resimlerin; kanuni mesuliyetlerinden kurtulabilmek için işyerini sürekli olarak değiştiren ve Uluslararası Nakliyatçılara verilen C2 belgesinin iptalinden sonra yine aynı konuda faaliyet gösteren 2 ayrı şirket kurdukları dosyadaki belgelerden anlaşılan şirket ortaklarından 6183 sayılı kanunun mürerrer 35 nci maddesinin 3. fıkrası uyarınca aranılması, tahsilatın bu kişilerden yapılamaması halinde müteselsil sorumlu sıfatiyle davacıya rücu edilmesi zorunlu olup bu lazimeye riayet edilmeksizin gümrük vergi ve resimleri için doğrudan doğruya kefil kuruluşa başvurulmasında mevzuata uyarlık bulunmadığından bu işleme yöneltilen "davanın asıl sorumlu gösterilen adreslerde bulunmadığından kendisine tebligat yapılamadığı gerekçesiyle reddine" ilişkin ilk kararda israr edilmesi yolundaki vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Yukarıda açıklanan nedenle Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğinin temyiz

isteğinin kabulü ile 2577 sayılı Kanunun 49/1-b md. hükmü uyarınca ısrar kararının bozulmasının gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

... Tır Gümrüğünden ... Gümrüğüne gitmek üzere yurda giriş yapan 8304225 Nolu tır karneli taşıtın ... Gümrüğünden çıkış yapmadığının tesbiti üzerine karne sahibince ödenmesi gereken vergi ve resimlerin kefil kurum olarak davacıdan tahsili amacıyla yapılan tahakkukun kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Tır Karneleri Himayesinde Uluslararası Eşya Taşınmasına Dair Gümrük Sözleşmesinin (Tır Sözleşmesi) 8 inci maddesinin 1 inci fıkrasında; tır işlemleri ile ilgili olarak bir yolsuzluğun tesbit edildiği ülkedeki gümrük kanunlarına ve yönetmeliklerine göre ödenmesi gereken ithal veya ihraç vergi ve resimleri ile bunlara ilişkin gecikme faizlerini kefil kuruluşun ödeyeceği, kuruluşun, yukarıda zikredilen şahıslardan tahsil edilecek paraların ödenmesinden, bu şahıslarla müştereken ve müteselsilen sorumlu olduğu, 7 nci fıkrasında da, maddenin birinci ve ikinci paragraflarında anılan tutarların ödenmesi gerekli hale geldiğinde, yetkili makamların mümkün olduğu ölçüde, kefil kuruluştan ödeme isteğinde bulunmadan önce, doğrudan doğruya sorumlu kişi veya kişilere başvurmaları öngörülmüştür.

Söz konusu kural uyarınca tır karnesi sahibinin tır sözleşmesindeki yükümlülüklerini yerine getirmemesi halinde, ödenmesi gereken vergilerin öncelikle karne sahibinden istenmesi, tahsil edilememesi halinde kefil kuruluştan tahsil edilmesi gerekir.

Dava konusu olayda; Gümrükler Başmüdürlüğünün 12.11.1992 günlü yazısında 8304225 Nolu tır karnesi muhteviyatı eşyalara isabet eden vergi ve resimlerin ödenmediğinin, Kontrol Genel Müdürlüğünün 3.11.1992 günlü yazısından anlaşıldığı, borcun ödenmesinin doğrudan kefil kuruluşa bildirildiği ve kefil kuruluşun itirazının Gümrükler Başmüdürlüğünün 21.1.1993 günlü yazısı ile reddedilmesi üzerine dava açıldığı anlaşılmaktadır.

Davalı idare ilk savunmasında, tır sözleşmesinin 8 inci maddesinin 1 inci fıkrası gereğince davacı kuruluşun müşterek ve müteselsil kefil olduğu ve bu vergi ve resimlerin, doğrudan kefil kuruluştan istenebileceği, uygulamanın bu yönde olduğu ve kefil kuruluşun bu gibi durumlarda ihtilaf çıkarmadan vergi borçlarını ödediği belirtilmiş, ikinci savunmasında ise tır karnesi sahibi ... Uluslararası Nakliyat ve Ticaret Anonim Şirketinin benzer konulardaki başka tır karneleriyle ilgili olarak arandığı ve bilinen adreslerinde bulunamadığının ... Gümrükler Başmüdürlüğünün 22.9.1993 günlü ve 3993 sayılı, 5.8.1993 günlü ve 3330 sayılı yazılarından anlaşıldığı ve doğrudan sorumlu kişilere başvurma şartının ortadan kalktığı bildirilmiştir.

Vergi borçlarının kefil kuruluştan istenmesinden önce asıl yükümlünün

aranmadığı, davanın görülmesi sırasında başka tır karneleri ile ilgili olarak aranıp bulunamaması nedeniyle 2.1.1995 tarihli Resmi Gazetede ilanen tebligat yapıldığı anlaşıldığından tır sözleşmesinin 8 inci maddesinin 7 nci fıkrası gereğince alacağın asıl yükümlü yerine doğrudan kefil kuruluştan tahsili yoluna gidilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile Ankara 4.Vergi Mahkemesinin 20.3.1997 günlü, E:1997/24, K:1997/574 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 8.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/429
Karar No: 1999/3

ÖZETİ : 1- Gelir vergisi üzerinden hesaplanıp tahsil edilen Savunma Sanayi Destekleme Fonu için hesaplanan gecikme zammının benzeri mali yükümlerden olduğu, vergi mahkemesince karara bağlanmasında hukuka aykırılık görülmediği;
2- Kararın; ödeme emrine karşı açılan davanın reddedilen kısmına ilişkin hüküm fıkrası üzerinde evvelce yapılmış bir temyiz incelemesi verilmiş bir bozma kararı bulunmadığından, bu konudaki hüküm fıkrasına karşı yapılan temyiz başvurusunun Danıştay Dördüncü Dairesince sonuçlandırılması gerektiği hk.

KARAR

Türkiye Şeker Fabrikaları Anonim Şirketince Edirne Vergi Mahkemesinin, 1.7.1997 günlü ve E:1997/212, K:1997/214 sayılı kararına karşı yapılan temyiz

başvurusu üzerine Danıştay Onuncu Dairesinin K:1997/2870 sayılı kararı ile gönderilen dosya incelendikten sonra gereği görüşüldü:

2575 sayılı Yasanın 38 inci maddesinin (2) işaretli fıkrasının (a) bendi uyarınca Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını temyizen incelemekle görevli kılınmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinde ise temyiz incelemesi sonucunda Danıştay'ın görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, hukuka aykırı karar verilmesi veya usul hükümlerine uyulmaması sebepleri varsa kararı bozacağı, kararı bozulan mahkemenin kendisine gönderilen dosyayı yeniden inceleyerek karar vereceği, mahkemenin bozma kararına uymayarak ısrar edebileceği, ısrar kararının ilgili tarafından temyizi halinde bu temyiz isteminin davanın konusuna göre İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca inceleneceği düzenlenmiştir.

Dava, ... Şeker Fabrikasının Ekim-Kasım 1991 dönemlerine ait Savunma Sanayii Destekleme Fonu borçlarının vadesinde ödenmemesi nedeniyle borcun ödendiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılmış, Edirne Vergi Mahkemesi ödeme emrinin 43.885.000.- liralık kısmı yönünden davayı reddetmiş kalan kısım hakkında kabul nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına karar vermiştir.

Temyiz istemini inceleyen Danıştay Onuncu Dairesi fondan kaynaklanan gecikme zammının vergi mahkemesinin görev alanına girmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozmaya uymayan vergi mahkemesi görev yönünden direnme kararı vermiş, ödeme emrine karşı açılan davayı esas yönünden de inceleyerek kısmen reddetmiş, kısmen karar verilmesine yer olmadığına karar vermiştir.

Kurulumuzca; Savunma Sanayii Destekleme Fonunun 3238 sayılı Kanunun 12 nci maddesinin (h) bendi uyarınca beyan edilen gelir vergisi üzerinden hesaplanarak tahsil edilmesi karşısında, Savunma Sanayii Destekleme Fonu üzerinden hesaplanan dava konusu gecikme zammının 2576 sayılı Yasanın 6 ncı maddesinde belirtilen benzeri mali yükümlerden olduğu sonucuna varılarak, Danıştay Başkanlık Kurulunun 22.12.1998 günlü, E:1998/42, K:1998/47 sayılı kararı da göz önünde tutulduğunda görev yönünden verilen ısrar hükmünde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davacı tarafından yapılan temyiz başvurusunda; ödeme emrine karşı açılan davanın kısmen reddine ilişkin hüküm fıkrasının bozulması istenmiştir. Ancak, ilk kararın görev noktasından bozulması nedeniyle kararın söz konusu hüküm fıkrası üzerinde herhangi bir temyiz incelemesi yapılmamış olduğu gibi verilmiş bir bozma kararı da bulunmadığından, istemin bu kısmının kurulumuzca değil, ilk derece yargı yerlerince verilen kararları temyizen inceleyen vergi dava dairelerince incelenmesi gerekeceğinden, dosyanın bu istem sonuçlandırılmak üzere Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığına gönderilmesi gerekmiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden reddine, esasa ilişkin istem incelenmek üzere dosyanın Danıştay Dördüncü Dairesine gönderilmesine,

8.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

3238 sayılı Yasanın 12 nci maddesi uyarınca çeşitli kaynaklardan oluşturulan ve T.C.Merkez Bankasında özel bir hesapta toplanan fonların bir bölümünün beyan olunan gelir ve kurumlar vergisi üzerinden hesaplanarak tahsil ediliyor olması, bu fonların vergi niteliği taşıdığını kabüle yeterli değildir. Bu tür uyuşmazlıkların idare mahkemelerince sonuçlandırılması gerekir.

Öte yandan kararda söz konusu edilen Danıştay Başkanlık Kurulu kararı, fonların vergi niteliği taşıdığını belirleyen bir karar olmayıp, vergi mahkemesi veya idare mahkemesi tarafından verilen kararlar nedeniyle 2575 sayılı Kanunun 38 inci maddesinin işlerliğini temin etmek amacıyla, bu konudaki idare mahkemesi kararlarının Danıştay İdari Dava dairelerinde, vergi mahkemesi kararlarının ise Danıştay Vergi Dava Dairelerinde temyizen incelenmesi gerektiğini öngören bir karardır.

Bu nedenlerle işin esasını inceleme görevi kendisine ait olmayan vergi mahkemesi kararının görev yönünden bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/430
Karar No: 1999/31

ÖZETİ : 6183 sayılı Yasada yapılan değişiklikle, yerel yönetimlerin malları haczedilemeyecek mallar kapsamından çıkarıldığından, belediyenin su gelirlerinin haczinde yasaya aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...
... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Davacı belediye başkanlığının Nisan 1994 döneminden sonraki çeşitli dönemlere ilişkin vergi borçlarının tahsili amacıyla kamu idarelerindeki su gelirleri üzerine haciz uygulanmıştır.

Hacze karşı açılan davayı inceleyen Hatay 1.Vergi Mahkemesi, 21.2.1995 günlü ve E:1994/521, K:1995/125 sayılı kararıyla haciz işleminin iptaline karar vermiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 13.12.1995 günlü ve E:1995/2767, K:1995/4204 sayılı kararıyla; 6183 sayılı

Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 7.5.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3986 sayılı Yasanın 16 ncı maddesiyle değişik 70 inci maddesinde, haczedilemeyecek mallara yer verildiği, anılan maddedeki değişiklik üzerine vergi idaresince davacı belediye başkanlığının Nisan 1994 ve sonraki dönemlere ait vergi borçlarının tahsili amacıyla su gelirleri üzerine haciz konulduğu, yasadaki değişikliğin 7.5.1994 tarihinde yürürlüğe girdiği dikkate alındığında, mahkemece olayın, 6183 sayılı Yasanın değişik 70 inci maddesi yönünden de değerlendirilmesi suretiyle karar verilmesi gerekirken, sadece Belediye Kanunu yönünden değerlendirilerek hüküm tesisinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Hatay 1.Vergi Mahkemesi, 17.7.1997 günlü ve E:1997/203, K:1997/255 sayılı kararıyla; 1580 sayılı Belediye Kanununun 19 uncu maddesinin 7 nci bendi uyarınca, belediye emval ve eşyası üzerine haciz konulması için bu emval ve eşyanın kamu hizmetine tahsis edilmesi ve gelir getirici nitelikte olmaması gerektiği, yasanın 19 uncu maddesinin 4/A bendi uyarınca da, belediyelerin su tesisatı kurmaları ve işletmeleri ve isterlerse bu konuda başkalarına imtiyaz verebilmelerinin belediyelerin hakkı olduğu, yasa yapıcının bunu bir hak olarak nitelemesine rağmen su tesisatı kurmanın ve işletmenin aynı zamanda belediyelerin belde halkına sunmak zorunda oldukları bir kamu hizmeti olduğu, bu durumda, belediyelerin kanunun kendilerine yüklediği su tesisatı kurmak ve işletme görevini yerine getirirken su bedeli olarak tahsil ettikleri gelirleri kar amacı güderek elde ettikleri gelir gibi düşünmenin mümkün olmadığı, su bedellerinin hizmetten yararlananların bunun maliyetine katlanmaları düşüncesinden kaynaklanması ve bunun yanısıra hizmetin finansmanı için tahsis edilen gelir olması nedeniyle bu bedellerin ayrıca kamu hizmetine tahsisi yönünde karar alınmasına gerek bulunmadığı, kanunen yapılması zorunlu olan bir faaliyeti yürütmekle görevli olan belediyelerin ihtiyaç duydukları mali kaynaklardan yararlanmalarının kısıtlanmasının, hizmetin gereği gibi yerine getirilmesini engelleyeceği, 6183 sayılı Yasanın 3986 sayılı Yasayla değişik 70 inci maddesinin 1 inci bendinde, yerel yönetimlerin malları hariç olmak üzere özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haczedilemeyeceğinin hükme bağlandığı, her ne kadar 6183 sayılı Yasanın değişik 70 inci maddesinde yerel yönetimlerin mallarının haczedilebileceği belirtilmiş ise de, 1580 sayılı Yasanın 19 uncu maddesinin 7 nci bendinde, belediye vergi ve resimleri ile emvalinin kamu hizmetine tahsisi halinde haczedilemeyeceğinin özel olarak belirtildiği, özel hukuk kuralı genel hukuk kuralına nazaran öncelik taşıyacağından, 1580 sayılı Yasanın öncelikle uygulanması gerektiği, bu nedenle, uygulanan haciz işleminde isabet bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptali yolundaki ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve 6183 sayılı Yasada yapılan değişiklikten sonra, yerel yönetimlere ait mallar için de haciz uygulanabileceği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Davacı belediyenin kesinleşen vergi borcunun tahsili amacıyla bazı kamu idarelerinden olan alacaklarına haciz uygulanmıştır.

Mali idare, kamu alacağının tahsilinde 6183 sayılı Yasayı uygulayacaktır. Olayda sözü edilen yasa uygulanmıştır. Yasanın 70 inci maddesinde 7.5.1994 tarihinde yapılan değişiklikle, mahalli idarelerin malları haczedilemeyecek mallar kapsamından çıkarıldığından haciz işleminin iptali yolundaki mahkeme ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ülkü ERBÜK'ün Düşüncesi :

Belediye Başkanlığının vergi borçları nedeniyle Belediye Sular İdaresinin üçüncü şahıslardan alacağı su bedellerine uygulanan haciz işlemini iptal eden vergi mahkemesi kararının Danıştay 3.Dairesince bozulması üzerine ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

6183 sayılı Yasanın 7.5.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3986 sayılı Yasanın 16 ncı maddesiyle değişik 70.maddesinin 1.bendinde 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi iktisadi devlet teşekkülleri, Kamu İktisadi Kuruluşları, bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve mahalli idarelerin malları hariç olmak üzere devlet malları ile hususi kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haczedilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda anılan yasa hükmünde mahalli idarelerin malları hariç tutularak malları haczedilemez olanlar belirlenmiştir. Bu durumda belediye sular idaresinin 3 şahıslardan alacağı olan su bedellerinin haczi mümkün olup, haciz işlemini iptal eden vergi mahkemesinin ısrar kararında yasaya uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Kesinleşen vergi borçlarının tahsili amacıyla, davacı belediye başkanlığının bazı kamu idarelerinden olan su bedeli alacaklarına uygulanan hacze karşı açılan davanın kabulü ile işlemin iptali yolundaki kararı Danıştay Üçüncü Dairesince bozulan Hatay 1.Vergi Mahkemesinin bozma kararına uymayarak verdiği direnme kararı temyiz edilmiştir.

Kamu alacaklarının tahsilinde izlenecek usul ve esasları düzenleyen 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 70 inci maddesinin 1 inci bendi 7.5.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3986 sayılı Yasanın 16 ncı maddesiyle değiştirilmiş ve mahalli idarelerin malları hariç olmak üzere, devlet malları ile özel kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haczedilemeyeceği kurala bağlanmıştır.

Yasada yapılan bu değişiklikle mahalli idarelerin malları haczi caiz olmayan mallar kapsamından çıkarılmış olduğundan, 1580 sayılı Belediye Kanununun

belediyelerin görev ve yetkilerini düzenleyen 19 uncu maddesinin yorumuna dayanılarak; belediye çalışanlarının ücretlerinden kesilerek beyan edilen ve vadesinde ödenmeyen gelir (stopaj) vergileri ile damga vergilerinin tahsili amacıyla yapıldığı anlaşılan haczin kaldırılması yolunda verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Hatay 1.Vergi Mahkemesinin, 17.7.1997 günlü ve E:1997/203, K:1997/255 sayılı kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 8.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/193
Karar No: 1999/203

ÖZETİ : Şirket tüzel kişiliği adına düzenlenen ihbarnamelerin şirket ortaklığı ve müdürlüğünden ayrıldığı kabul ve tescil edilen davacıya tebliğinin ihbarnameye konu vergi ve cezayı kesinleştirmeyeceği ve alacağın kanuni temsilcilerden istenmesinin hukuka uygun düşmediği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Ortağı olduğu limited şirketin 1986 ve 1987 yıllarına ait katma değer vergisi borcunun ödenmemesi nedeniyle 213 sayılı Yasanın 10 uncu maddesi uyarınca davacı adına ödeme emri düzenlenmiştir.

Davayı inceleyen İzmir 1.Vergi Mahkemesi 29.9.1994 günlü, E:1994/169, K:1994/998 sayılı kararıyla; ... Petrol Limited Şirketinin Ticaret Sicil kaydının 1.3.1984 tarihli olduğu, kuruluş tescilinde ...'in şirketin ortağı ve müdürü olduğu, 2.9.1986 ve 9.9.1986 günlü ortaklar kurulu kararıyla şirket ortaklığından ve müdürlüğünden ayrıldığı, şirketin son ortaklarının ve müdürünün ... ve ... olduğu, 11.3.1992 günlü ortaklar kurulu kararıyla 5 yıl süre ile ...'nin müdür olarak belirlendiği ve tescilin 25.3.1992 tarihinde yapıldığı, vergi idaresince 1986 yılı için kurum adına salınan kurumlar vergisi ve katma değer vergisine ilişkin ihbarnamelerin şirketin ortağı ...'e tebliğ edildiği, bu şahsın açtığı davanın ise şirketi temsile yetkili olmadığı gerekçesiyle reddedildiği, ihbarnamelerin diğer ortaklara tebliğ edilemediği bildirildiğinden 1986 yılı için usulüne uygun olarak kesinleşmiş bir amme alacağı bulunmadığı ve ödeme emri ile

istenemeyeceği, 1987 yılına ilişkin olarak istenen amme alacaklarının yükümlünün şirket ortaklığından ayrıldığı tarihten sonraki döneme ait olması karşısında sorumlu tutulmasının mümkün olmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Vergi dairesi başkanlığının temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 26.11.1997 günlü, E:1996/1776, K:1997/3869 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 41 inci maddesi uyarınca tahsil edilen katma değer vergisine ilişkin beyannamelerin tahsili takip eden ayın 25 inci günü akşamına kadar vergi dairesine verilmesi zorunlu bulunduğundan, kasıt ve ihmalin bulunmadığından sözedilemeyeceği, bu nedenle şirket mal varlığından tahsil edilme imkanı kalmayan katma değer vergisinin şirket ortağı ve müdürü olan yükümlüden Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesi uyarınca tahsil edilmek istenmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı, ancak; yükümlü 19.9.1986 tarihinde şirket ortaklığından ve müdürlüğünden ayrıldığından ve bu aya ait katma değer vergisi beyannamesi ertesi ayın 25 inci günü akşamına kadar verilebileceğinden yükümlünün 1986 yılının Eylül ve sonraki dönemlerine ait katma değer vergisi borcundan sorumlu tutulmasının mümkün olmadığı, bu durumda 1986 yılı Ocak-Ağustos dönemlerine ilişkin katma değer vergisinin ödeme emri ile istenmesi yerinde olmakla beraber Eylül 1986-Aralık 1987 dönemleri için katma değer vergisi istenmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararının Ocak-Ağustos 1986 dönemlerine ilişkin kısmını bozmuş, Eylül 1986 ila Aralık 1987 dönemini içeren kısma ilişkin temyiz istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İzmir 1.Vergi Mahkemesi, 12.3.1998 günlü, E:1998/100, K:1998/137 sayılı kararıyla; inceleme raporuna dayalı ve Ocak-Aralık 1986 dönemleri için şirket adına yapılan cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarının şirketi temsile yetkili olmayan davacıya veya temsil yetkisi bulunmayan şirket ortağına tebliğ edilmek suretiyle kesinleştiği kabul edilmişse de; bu tebliğler Vergi Usul Kanununa uygun olarak yapılmadığından ortada şirket adına kesinleşmiş ve ödeme emriyle istenebilir hale gelmiş bir amme alacağının bulunmadığı, kesinleşmemiş amme alacağının 213 sayılı Yasanın 10 uncu maddesi uyarınca tarhiyatın ilgili bulunduğu dönemde şirketi temsile yetkili bulunan davacıdan istenmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi başkanlığınca temyiz edilmiş ve amme alacağının şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilmesi olanaksız olduğundan 213 sayılı Yasanın 10 uncu maddesi uyarınca şirket yöneticilerinden tahsili yoluna gidildiği, 1986 yılında yönetim kurulu üyesi olan yükümlünün yöneticilikten ayrılmış olmasının sorumluluktan kaçınması için yeterli bir neden olamayacağı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yuva ERTAN'ın Düşüncesi :

İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi ısrar kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

19.9.1986 tarihine kadar ortağı ve yasal temsilcisi olduğu limited şirketin 1986 ve 1987 yıllarına ait katma değer vergisi borcunun tahsili amacıyla 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesi uyarınca davacı adına düzenlenen ödeme emrinin Ocak-Ağustos 1986 dönemine ilişkin kısmının da iptali yolundaki ısrar hükmü temyiz edilmiştir.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 540 ıncı maddesinde, aksi kararlaştırılmış olmadıkça ortakların hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecbur oldukları; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında tüzel kişilere yapılacak tebliğin bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine yapılacağı, 3 üncü fıkrasında da kendisine tebliğat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgah adresinde bulunanlardan veya işyerindeki memur veya müstahdemlerinden birine yapılacağı kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden yükümlünün 9.9.1986 tarihli ortaklar kurulu kararıyla şirketin ortaklığından ayrıldığı, bu kararın 19.9.1986 tarihinde ticaret siciline tescil ettirildiği, şirket adına 21.10.1991 tarihli inceleme raporuna dayanılarak salınan vergi ve kesilen cezaya ilişkin ihbarnamelerin şirketin bilinen adresi olan "... Sokak No: ..." adresinde tebliğ edilemediği, aynı adreste başka bir şirketin faaliyet gösterdiği, 4.12.1991 tarihli yoklama fişinden ... Mahalle muhtarının, söz konusu şirketin 3 yıldır belirtilen adreste bulunmadığını belirttiği, ihbarnamelerin 12.12.1991 tarihinde şirketin eski ortağı davacıya ve aynı tarihte diğer ortaklardan ...'e tebliğ edildiği, ...'in 3787 sayılı Yasadan yararlanmak üzere 20.4.1992 tarihinde başvuruda bulunduğu ancak, ödeme yapmadığı, davacının ise şirket adına düzenlenip kendisine tebliğ edilen ihbarnamelere karşı açtığı davanın ehliyet yönünden reddedildiği anlaşılmaktadır.

İnceleme elemanınca düzenlenen 21.10.1991 tarihli rapora dayalı tarhiyatın Eylül 1986 döneminde ortaklıktan ayrılan davacıya tebliği usule uygun bulunmadığından, kesinleşmemiş kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin Ocak...Ağustos 1986 dönemleri yönünden de iptaline ilişkin ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 26.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/387
Karar No: 1999/56

ÖZETİ : 1991 yılıyla ilgili kısmı hakkında verilen iptal kararı kesinleşen Bakanlar Kurulu kararına dayanılarak evvelce iptal kararı gereğine göre tahakkuktan silinen vergi ve gecikme faizinin ödeme emriyle istenmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sentetik İplik ve Elyaf Sanayi Anonim Şirketi

İstemin Özeti : 1991 yılında uygulanacak ihracat istisnası oranı, Bakanlar Kurulunun 90/328 sayılı kararıyla % 16 olarak belirlenmiş, 12.8.1991 tarih ve 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla bu oran % 12'ye indirilmiştir.

1991 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini, 16.8.1991 tarihine değin yaptığı ihracat tutarına % 16 istisna uygulanması istemiyle veren kurum adına bu itirazı kabul edilmeyerek, tüm yıl için % 12 istisna oranı uygulanarak kurumlar vergisi tahakkuk ettirilmiştir.

Kurum bir taraftan, 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle Danıştay Dördüncü Dairesinde dava açmış, bir taraftan da 1991 yılı ihracat tutarının 16.8.1991 tarihine kadar olan kısmına uygulanması gereken oranın, % 12 değil % 16 olması ve 1991 yılı kurumlar vergisi tahakkukunun bu hesaba göre değiştirilmesini isteyerek vergi mahkemesinde dava açmıştır.

91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, Danıştay Dördüncü Dairesinin 29.4.1992 gün ve E:1991/3523, K:1992/1719 sayılı kararıyla iptal edilmiş, bu karara karşı bakanlığın temyiz istemi kurulumuzca reddedilmiştir.

Maliye Bakanlığının 29.4.1993 tarihli yazısında Danıştay Dördüncü Dairesinin anılan kararı uyarınca ihracat istisnasının 1991 yılının tamamı için % 16 uygulanması gerektiğinin belirtilmesi üzerine, oranlar arasındaki farka tekabül eden kurumlar vergisi, düzeltme fişiyle tahakkuk kayıtlarından silinmiş ve vergiler ret ve iade edilmiştir.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen vergi mahkemesi davayı kabul ederek 91/2073 sayılı Kararnamenin yürürlük tarihi olan 16.8.1991 tarihine kadar % 16, sonrası için % 12 oranının uygulanması ve tahakkukun bu hesaba göre değiştirilmesi gerektiği sonucuna varmış, bu karara karşı yapılan temyiz istemi, Danış-

tay Üçüncü Dairesinin 30.3.1994 günlü ve E:1993/2299, K:1994/989 sayılı kararıyla reddedilmiştir.

Bu karara göre hesaplanan kurumlar vergisi ile gecikme faizi 28.6.1994 tarihinde yükümlüye bildirilmiş, 23.8.1994 tarih ve 04/0086 sayılı tahakkuk fişiyle tahakkuk ettirilmiş, vadesinde ödenmemesi üzerine yükümlü şirket adına ödeme emri düzenlenmiştir.

Ödeme emrine karşı açılan davayı inceleyen Bursa Vergi Mahkemesi 18.4.1995 günlü ve E:1995/1045, K:1995/458 sayılı kararıyla; iptal kararlarının idari işlemi ve bu işlemin doğurduğu sonuçları ortadan kaldırdığı, iptal kararlarının geriye yürüdüğü ve iptal edilen karardan önceki hukuki durumu doğurduğu, bu nedenle 1991 yılı kurum kazancına uygulanacak ihracat istisnasının vergi mahkemesi ile Danıştay Üçüncü Dairesi kararlarında belirtilen oranlarda değil, Danıştay Dördüncü Dairesinin iptal kararı gereğince % 16 olarak uygulanması gerektiği, davacı şirketten ödeme emri ile istenen ve oranlar arasındaki farka tekabül eden kurumlar vergisinin hukuki dayanağı bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 13.12.1995 günlü ve E:1995/3553, K:1995/4223 sayılı kararıyla; vergi mahkemesinin 1991 yılı için ihracat istisnası oranının dava dilekçesindeki yükümlü istemi doğrultusunda 16.8.1991 tarihine kadar % 16 ve 16.8.1991 tarihinden sonra % 12 olarak uygulanması gerektiğine ilişkin kararına karşı vergi dairesi müdürlüğünün temyiz ve karar düzeltme istemlerinin Danıştay Üçüncü Dairesince reddedilerek kesinleştiği, kesinleşen vergi mahkemesi kararı uyarınca idare tarafından istisna oranının kademeli olarak uygulanmak suretiyle tahakkuk ettirilen farka tekabül eden verginin, ödeme emri ile istenmesi 2577 sayılı Yasanın 28 inci maddesi gereği olduğundan, vergi mahkemesince aksi yönde verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Bursa Vergi Mahkemesi, 6.5.1996 günlü ve E:1996/200, K:1996/452 sayılı kararıyla ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiştir. Bu istemin incelenmesi sonucunda verilen Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 13.3.1998 günlü E:1996/321, K:1998/81 sayılı kararıyla; Bakanlar Kurulunun 91/2073 sayılı kararının 16.8.1991 tarihinde yayımlandığı ve 1991 yılı ihracat tutarlarına da uygulanmak üzere ihracat istisnası oranını yüzde 16'dan yüzde 12'ye indirdiği, kararnameye karşı açılan davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 29.4.1992 günlü kararıyla 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu kararına ek kararın 1991 yılına ilişkin kısmının iptal edildiği, düzenleyici işlemin iptal edilmesi üzerine Maliye Bakanlığının 1991 yılı ihracat tutarına evvelce geçerli olan yüzde 16 istisna oranının uygulanması gereğini bildirdiği, vergi dairesi müdürlüğünce bu doğrultuda işlem yapılarak, fazla tahakkukun silinip davacıya ret ve iade edildiği, tahakkuka karşı açılan davanın konusunu 1.1.1991 - 16.8.1991 tarihleri arasındaki ihracat tutarlarına yüzde 16 istisna oranı yerine, yüzde 12

oranı uygulanması teşkil ettiği, vergi mahkemesinin, yılın başından kararnamenin yayın tarihi olan 16.8.1991 tarihine kadar yapılan ihracat tutarına yüzde 12 istisna oranı uygulanmasını hukuka aykırı bularak tahakkuku bu yönden kısmen iptal ettiği ve vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin de Danıştay Üçüncü Dairesince reddedildiği, 2577 sayılı Yasanın 28 inci maddesi karşısında, vergi dairesi müdürlüğünce yeni bir işlem tesisini gerektiren herhangi bir neden kalmadığı, davalı idarenin, tahakkuka karşı açılan davaya da konu olmayan 16.8.1991-31.12.1991 dönemi ihracat tutarına yüzde 12 istisna uygulayarak evvelce tahakkuktan silinmiş verginin bir kısmını bir bildirimle davacıdan istediği, itirazda bulunulmadığı ve bildirimin kesinleştiği görüşüyle dava konusu ödeme emrini düzenlediği, ödeme emri ile istenen kurumlar vergisi ve gecikme faizini doğuran hukuka uygun herhangi bir neden bulunmadığı gerekçesiyle temyiz istemi reddedilmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından Danıştay Üçüncü Dairesinin kararı üzerine hesaplanan vergi ve gecikme faizinin bildirime rağmen ödenmediği, ödeme emri düzenlenmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın düzeltilmesi istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen nedenler kararın düzeltilmesini gerektirecek nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ülkü ERBÜK'ün Düşüncesi :

Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde, Danıştay tarafından verilen yargısal kararlar hakkında, bu maddede yazılı sebeplerle kararın düzeltilmesinin istenebileceği belirtildiğinden ve dilekçe sahibinin ileri sürdüğü sebeplerin bunlardan hiçbirine uymadığı anlaşıldığından, yerinde olmayan istemin reddine, 29.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Düzeltilmesi istenilen kararın "Karşı Oy" yazısında yer alan hukuksal nedenlerle istemin kabulü, kararın kaldırılması ve ısrar kararına karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz başvurusunun kabulü ile kararın bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/487
Karar No: 1999/30

ÖZETİ : Gelir vergisi ilk taksidi mart ayının son günü tatil saatine kadar ödenebileceği ve vadesini izleyen dördüncü ayın son günü olan 31.7.1994 tarihi resmi tatil günü olduğu, ödeme tatili izleyen ilk iş günü yapıldığından, beşinci ay için hesaplanan gecikme zammı yönünden ödeme emrinin iptalinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Aralık 1993 dönemine ilişkin gelir (stopaj) vergisi ve 1993 yılına ait gelir vergisi ile ekonomik denge vergisi ve net aktif vergisi birinci taksitlerine uygulanan gecikme zammının tahsili amacıyla yükümlü adına ödeme emri düzenlenmiştir.

Ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı inceleyen İzmir 2.Vergi Mahkemesi, 30.6.1995 günlü ve E:1995/169, K:1995/902 sayılı kararıyla; davanın gecikme zammının uygulandığı süre yönünden kısmen kabulüne karar vermiştir.

Vergi dairesi başkanlığının temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 21.3.1996 günlü ve E:1995/4172, K:1996/853 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 18 inci, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 117 nci maddesi ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51 inci maddesi uyarınca, gelir vergisi ilk taksidinin ödeme süresinin 31 Mart'ta sona ereceği, bu süre içinde ödenmeyen borçların ödenmemiş kısmına vade günü olan 31 Mart tarihini izleyen günden itibaren her ay için gecikme zammı uygulanmasının zorunlu olduğu, yükümlünün 1993 yılına ait gelir vergisi birinci taksit borcunu 1 Ağustos 1994 tarihinde ödediğinin ihtilafsız olduğu, vadesi 31 Mart'ta sona eren vergi borcunun vade tarihini izleyen dördüncü ay olan Temmuz ayının 30 ve 31. günlerinin resmi tatil günü olmasının, gecikme zammının hesaplanmasında sürenin uzamasını gerektirmeyeceği, 1 Ağustos 1994 tarihinde yapılan ödemenin dördüncü ayda yapılmış ödeme olarak kabulüne olanak bulunmadığı, bu bakımdan gecikme zammının 57.889.760 liralık kısmı yönünden ödeme emrinin iptaline karar verilmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle temyiz isteminin kısmen kabulüne karar vererek, kararı yıllık gelir vergisi birinci taksidi için hesaplanan gecikme

zammına ilişkin hüküm fıkrası yönünden bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 2.Vergi Mahkemesi, 11.9.1997 günlü ve E:1997/486, K:1997/1089 sayılı kararıyla; 6183 sayılı Yasanın 51 inci maddesinde amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına, vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için gecikme zammı uygulanmasının öngörüldüğü, olayda, üzerinden gecikme zammı hesaplanan gelir vergisinin vadesinin, 31 Mart 1994 tarihinde dolduğu, sözü edilen tarihte ödenmeyen kamu alacağı üzerinden bu tarihten sonraki her ay için gecikme zammı hesaplanması gerektiği, sürenin ay olarak hesaplanması halinde 6183 sayılı Yasanın 8 inci maddesindeki gönderme nedeniyle 213 sayılı Yasanın 18 inci maddesindeki esasların göz önünde bulundurulması gerektiği, 1 Nisan tarihinden başlayan aylık vadelerin izleyen ayların sonuncu günü tatil saatinde biteceği, bu hesaplama yöntemi dikkate alındığında son ödeme gününün 31 Temmuz 1994 olduğu, bu gün hafta sonu tatiline rastladığından sürenin son gününün, 213 sayılı Yasanın 18 inci maddesi gereğince tatilin sona erdiği günü izleyen ilk iş günü çalışma süresi sonuna kadar uzayacağı, borcun, resmi tatil gününü izleyen ilk iş gününde ödendiği, bu nedenle, 1.8.1994 tarihinde yapılan ödemenin, Temmuz ayında yapılmış ödeme olarak kabulü ile gecikme zammının (5) ay için değil, (4) ay için hesaplanması gerektiğinden, ödeme emrinin 57.889.760 liralık kısmının iptalinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve gecikme zammının uygulanma süresinin yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nurhan YÜCEL'in Düşüncesi :

Danıştay Üçüncü Dairesinin 21.3.1996 günlü ve E:1995/4172, K:1996/853 sayılı bozma kararında yer alan düşüncede yazılı nedenlerle, temyiz isteminin reddi ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1993 yılına ilişkin gelir vergisi birinci taksidinin süresinde ödenmediğinden bahisle uygulanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin kısmen iptali yolundaki ısrar kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

Olayda, vadesi 31.3.1994 tarihinde dolan gelir vergisi ilk taksidini 1.8.1994 tarihinde ödeyen davacıdan istenecek gecikme zammının dört ay üzerinden mi yoksa beş ay üzerinden mi hesaplanması gerektiği tartışmalıdır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 117 nci maddesinde, yıllık beyanname ile bildirilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisinin Mart, Haziran ve Eylül aylarında üç eşit taksitte ödenmesi öngörülmüş, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 51 inci maddesinde de amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için yasada belirtilen oran üzerinden gecikme zammı uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Sürelerin hesaplanması" başlıklı 18 inci maddesinin 2 nci fıkrasında, hafta veya ay olarak belli edilmiş sürenin, başladığı güne son hafta veya ayda tekabül eden günün tatil saatinde biteceği öngörülmüş, 6183 sayılı Yasanın 8 inci maddesinde ise aksine bir hüküm bulunmadıkça bu Kanunda yazılı sürelerin hesabında, Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

Yıllık beyannameyle beyan edilen gelir üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisinin ilk taksidi Mart ayının son günü tatil saatine kadar ödenebileceğinden, bu sürede ödenmeyen kamu alacağına uygulanacak gecikme zammının hesabında yukarıdaki esasların göz önüne alınması gerekmektedir.

Davacının beyanı üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi birinci taksidinin, vadesini izleyen dördüncü ayın son günü olan 31.7.1994 gününün resmi tatil günü olduğu ve ödemenin tatili izleyen ilk iş gününde yapıldığı tartışmasız olduğundan, beşinci ay için hesaplanan gecikme zammı yönünden ödeme emrinin kısmen iptali yolundaki ısrar hükmünde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 8.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının, Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1996/853 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/179
Karar No: 1999/179

ÖZETİ : Gerçek bir emtia alımına dayanmaksızın düzenlenen faturada gösterilen katma değer vergisinin indirilemeyeceği ve bu yüzden belge hiç düzenlenmemiş sayılarak kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasında ise hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1992 yılına ilişkin işlemleri incelenen kurumun, bir kısım emtia alımlarına ilişkin faturaların içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu saptanmış ve bu belgelerde gösterilen katma değer vergisi indiriminin kabul edilemeyeceği görüşüyle adına 1992 yılının çeşitli dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmış, özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları kesilmiştir.

Davayı inceleyen İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 21.6.1995 günlü ve E:1994/759, K:1995/1534 sayılı kararıyla, cezalı tarhiyatın ve özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına, usulsüzlük cezası yönünden davanın reddine karar vermiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 22.5.1997 günlü ve E:1996/2895, K:1997/1843 sayılı kararıyla; inceleme raporu ve eki tutanaktan ... Emniyet Müdürlüğünce yapılan aramalarda, ..., ... ve ... isimli kişilerin bulundukları yer ve üzerlerinde çok sayıda ve çeşitli mükellefler adına düzenlenmiş ve düzenlenmeye hazır belge bulunduğu, bu belgelerin sahte olduklarının tespit edildiği, söz konusu belgeler arasında yükümlü şirketin mal almış göründüğü ... Pazarlama, ... Metal, ... İthalat, ... Metal, ... Ticaret ünvanlı şirketlere ait faturalara rastlanıldığı, bu şirketlerin faturalarda gösterilen adres ve vergi dairesi kayıtlarında bilinmediği ve tanınmadığı gibi bu faturaların içeriğini beyan etmedikleri, belgeler üzerinde ve mükellefler nezdinde yapılan incelemelerde bu belgelerin anlaşmalı matbaaya bastırılmadığı, üzerindeki mühürün sahte olduğu, fatura asılları ile suretlerinin birbirinden farklı olduğunun tespit edildiği, yükümlü şirket yetkilisinin de yukarıda belirtilen firmalardan alınan faturaların kendisinin olmadığı bir zamanda ortağı tarafından alındığını, aslında bu malların alındığını sanmadığını, yasal defterlerinin usulüne uygun olmadığını ifade ettiğinin anlaşıldığı, bu durumda, yukarıda adı geçen şirketlerden alınan faturaların içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu sonucuna varıldığından, cezalı tarhiyatın kaldırılmasında isabet bulunmadığı, yükümlü şirketin mal alımlarına ilişkin olarak defterlerine kaydettiği eleştiri konusu faturaların içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğundan bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılarak kesilen özel usulsüzlük cezasında da yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 25.2.1998 günlü ve E:1998/239, K:1998/205 sayılı kararıyla; incelemenin sınırlı yapıldığı, davacı adına on adet içeriği itibarıyla yanıltıcı belge düzenlediği ileri sürülen 5 kişi ve kuruluşun ihtilaflı dönem kayıtları üzerinde gerekli tespitin yapılmadığı, sözü edilen belgelerin ..., ..., ... tarafından düzenlenmediği, şirket adına emtia alımında bulunan diğer ortağın ifadesine başvurulmadığından tarhiyatta isabet görülmediği, davacının, satın alınan emtiayla ilgili faturayı almaması gibi bir durumun söz konusu olmadığı, faturaların sahteliği yönünde ya-

pılmış bir tespit bulunmadığı, faturaların anlaşmalı matbaaya bastırılmamasının sadece şekil noksanlığından ibaret olduğu için kesilen özel usulsüzlük cezasının da yasaya aykırı olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş, inceleme raporuna dayalı tarhiyatın yasaya aykırı olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Israr kararının Danıştay Onbirinci Dairesi bozma kararı doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zehra BİRDEN'in Düşüncesi :

Davacı şirket adına 1992 yılı, Ocak, Mart, Nisan, Temmuz,Ağustos ve Eylül dönemleri için yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ile kesilen özel usulsüzlük cezasını iptal eden, usulsüzlük cezasını ise onayan vergi mahkemesi kararının davalı idarece temyiz edilmesi üzerine Danıştay 11. Dairesince: dosyanın incelenmesinden, ... Emniyet Müdürlüğünce yapılan atamalarda ..., ... ve ... adlı kişilerin bulundukları yerde ve üzerlerinde çok sayıda ve çeşitli mükellefler adına düzenlenmiş ve düzenlenmeye hazır belge bulunduğu, bu belgelerin sahte olduğunun tespit edildiği, söz konusu belgeler arasında davacı şirketin mal almış, göründüğü kişi ve firmalara ait faturalara rastlanıldığı, bu şirketlerin faturalarda gösterilen adres ve vergi dairesi kayıtlarında bilinmediği ve tanınmadığı gibi fatura içeriğini beyan etmedikleri, davacı şirket yetkilisinin fatura içeriği malların alınmadığını sandığını beyan ettiğinin anlaşıldığı özel usulsüzlük cezası kesilmesinde 213 sayılı Yasanın 353/1 maddesine aykırılık görülmediği gerekçesiyle verilen bozma kararı üzerine aynı mahkemece; davacı şirket adına sahte fatura düzenlediği öne sürülen kişi ve firmaların kayıtları üzerinde inceleme yapılmadığı, sözü edilen faturaların ..., ... ve ... tarafından düzenlenmemiş olduğu, şirket adına emtia alımında bulunan diğer ortağın ifadesine başvurulmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle verilen ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında,anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Bir kısım emtia alımlarına ilişkin faturalarının içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu saptanan davacı kurumun bu belgelerde gösterilen katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilemeyeceği görüşüyle adına 1992 yılının çeşitli dönemleri için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi ile kesilen özel

usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararı vergi idaresince temyiz edilmiştir.

İnceleme raporuyla, davacı kurumun emtia alımında bulunduğu ve eleştiri konusu yapılan beş firmanın faturalarında gösterilen adreslerinde ve vergi dairesi kayıtlarında bilinmediği ve tanınmadığı, belgeler üzerinde ve düzenleyicileri nezdinde yapılan incelemelerde bu belgelerin anlaşmalı matbaaya bastırılmadığı, üzerindeki mühürün sahte olduğu, vergi dairesi kayıtlarının sahte veya yanıltıcı olduğunun tespit edildiği, ayrıca davacı kurum yetkilisinin ifadesinde bu emtianın aslında alınmış olabileceğini sanmadığını belirttiği anlaşılmaktadır.

Bu tespitler ve anlatım karşısında muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgelere dayalı olarak yapılan katma değer vergisi indirimlerinin kabulü mümkün değildir.

Davacının fatura düzenlemediği ya da belge almadığı yolunda hukuken geçerli ve somut bir tespit yapılmadığından kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasında yasaya aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulüne, İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin, 25.2.1998 günlü ve E:1998/239, K:1998/205 sayılı ısrar kararının vergi aslına yönelik hüküm fıkrasının bozulmasına, diğer hüküm fıkrası yönünden temyiz isteminin reddine, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığı, bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşünde olduğumdan karara katılmıyorum.

XX- Temyiz isteminin, özel usulsüzlük cezası yönünden de kabulü ile kararın bu kısmının da Danıştay Onbirinci Dairesi bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan kararın bu kısmına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/449
Karar No: 1999/29

ÖZETİ : Doğal afetlerden biri nedeniyle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi halinde katma değer vergisinin ve alış belgelerinin yasal defterlere kaydedilmesi koşulunun belgelenmesi söz konusu olamayacağından, yükümlüden ihti-

laflı döneme ait belgeleri temin ederek sunulmasının sağlanması ve ispat edilemeyen vergilerin indiriminin kabul edilmemesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... - ...

İstemin Özeti : Mobilya imalatıyla uğraşan yükümlünün 1989 ve 1992 yıllarına ilişkin defter ve belgeleri katma değer vergisi yönünden incelenmek üzere vergi inceleme elemanı tarafından istendiği halde söz konusu belgelerin yandığından bahisle ibraz edilmemesi üzerine katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek Haziran 1991 dönemi için adına katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İzmir 3.Vergi Mahkemesi tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 20.11.1996 günlü ve E:1996/128, K:1996/3812 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu ve 34 üncü maddeleri uyarınca olayda resen takdir nedeni bulunduğu, indirime konu katma değer vergisinin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerektiği, defter ve belgelerin yanmış olmasının ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağı, ticari icaplara göre emtia satın aldığı kişi veya kuruluşları tanımak ve bilmek durumundaki bir alıcının gerekli girişimleri yaparak emtia alımına ilişkin belgelerin mevcudiyetini ispat olanağına her zaman sahip bulunduğu, ispat külfeti kendisine düşen yükümlüler tarafından ibraz edilebilen fatura ve benzeri vesikalara ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği, aksi halde indirimlerin kabul edilemeyeceği, davacıya emtia alışı yaptığı kişi veya kuruluşlardan sağlayacağı belgelerin ibrazı için münasip bir süre verilmesi, ibraz edilen faturalardan vergi idaresinin de bilgilendirilmesi suretiyle söz konusu faturaların gerçek emtia alışına ait fatura olup olmadığının araştırılması ve ödenmesi gereken verginin tespiti için bilirkişi incelemesi yaptırılarak karar verilmesi icap ettiği gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 3.Vergi Mahkemesi, 30.1.1997 günlü ve E:1997/61, K:1997/106 sayılı kararıyla; işyerinde 26.6.1992 tarihinde çıkan yangında, 1980...1992 yıllarına ait bütün defter ve belgelerinin yandığının asliye ticaret mahkemesinin 18.3.1993 tarih ve K:1993/177 sayılı kararıyla sabit bulunduğu, indirim konusu yapılan katma değer vergilerine ait temin edilebilen fatura örneklerinin ibraz edildiği, bu nedenle, resen tarhedilen vergilerin yasal dayanaktan yoksun olduğu, öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2 nci maddesi uyarınca, mahkemelerin idarece yapılması gereken işleri yapamayacağı, faturaların toplanması ve incelenmesinin idarenin görevi olduğu, gerekçe-

siyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş, defter ve belgelerini yangında zayi olması nedeniyle de olsa ibraz edemeyen yükümlü adına yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Defter ve belgelerini ibraz edemeyen davacının indirim konusu yaptığı katma değer vergisinin gösterildiği alım faturalarından ibraz edilenlerin indiriminin kabulü gerekirken, tümünün indirime konu edilebileceği yolundaki ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Metin YÜKSEL'in Düşüncesi :

Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararı usul ve kanuna uygun bulunduğundan vergi mahkemesinin ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlünün 1989-1992 yıllarına ilişkin defter ve belgeleri katma değer vergisi yönünden incelenmek üzere vergi inceleme elemanı tarafından istenmiş, söz konusu belgelerin yandığından bahisle ibraz edilmemesi üzerine katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek adına salınan katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı kanunun 34 üncü maddesinin 1 inci bendinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği belirtilmiştir.

Bu düzenlemeler karşısında, katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için indirim konusu yapılacak verginin, fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir. Öngörülen bu koşullarla, vergilendirmede belge düzeninin yerleştirilmesi amaçlanmıştır.

Yargı kararıyla belgelenmiş olsa da yangın nedeniyle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi yükümlüyü, katma değer vergisi indirimine ilişkin koşullardan ikincisi olan "indirim konusu yapılan vergilerin alış belgelerinde ayrıca gösterilmiş olması"nı kanıtlama sorumluluğundan kurtarmaz.

Ticari icaplara göre kendisine mal ve hizmet sağlayan kişi ve kuruluşları bilmek durumundaki bir alıcının, gerekli girişimlerde bulunarak emtia alımına

ilişkin belgelerin varlığını ispat olanağına sahip olduğunun kabulü gerekmektedir.

Yangında yanması nedeniyle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi halinde somut bir belgeye dayandırılmadan katma değer vergisi indiriminin kabul edilmesi, yazılı belge sisteminin amacına uygun düşmeyeceğinden, mahkeme tarafından yükümlüden gerekli girişimleri yaparak ihtilaflı döneme ait belgeleri sunması sağlanarak, indirime konu katma değer vergilerinin tespit edilmesi ve yükümlünün belgeleyemediği vergilere ait indirimlerin kabul edilmemesi gerekirken, dava konusu tarhiyatın kaldırılmasında yasaya uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İzmir 3.Vergi Mahkemesinin 30.1.1997 günlü ve E:1997/61, K.1997/106 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda hüküm altına alınacağından yargılama giderleri yönünden hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 8.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar bozulması istenen İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 30.1.1997 günlü ve E:1997/61, K:1997/106 sayılı kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve istemin kabulünü gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Bu nedenle, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/128
Karar No: 1999/161

ÖZETİ : Merkezi yurt dışında olan ve kanuni temsilcisi bulunmayan firmaya davacının türkiye'den ihraç ettiği ürünün tanıtım ve dağıtım hizmeti karşılığında ödenen komisyon ücretinin katma değer vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Dış Ticaret ve Müteahhitlik Anonim Şirketi
İstemin Özeti : İhraç ettiği meyva suyu konsantresinin yurt dışında tanıtım ve dağıtımını yapan, merkezi yurt dışında bulunan ve kanuni temsilcisi olmayan firmaya söz konusu hizmet karşılığında ödenen komisyon ücretinin sorumlu sıfatıyla beyan edilmediğinin inceleme raporuyla saptanması üzerine davacı adına Ekim 1992 dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 5. Vergi Mahkemesi, 10.1. 1996 günlü ve E:1995/521, K:1996/29 sayılı kararıyla; tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 22.9.1997 günlü ve E:1996/4632, K:1997/2934 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci, 6 ncı ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesi uyarınca, hizmet Türkiye dışında yapılmış, ancak hizmetin bedeli Türkiye'de ödenmiş ya da ödeyenin hesaplarına gider kaydedilmişse değerlendirme Türkiye'de yapılmış sayılarak ifa edilen hizmetin vergilendirilmesi gerektiği, konuyla ilgili düzenlemenin 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğiyle yapıldığı, olayda, yükümlü şirketin Türkiye'de ikametgahı, işyeri veya daimi temsilcisi bulunmayan yurt dışında mukim Melford Limited Şirketine faturada belirtilen bedel tutarında komisyon ödediği, söz konusu miktarı giderlerine kaydettiği anlaşıldığından yurt dışındaki firmaya ödenen komisyon ücretinin katma değer vergisine tabi tutulması gerektiği, öte yandan 3065 sayılı Yasanın 9 uncu maddesi uyarınca hizmeti ifa eden yurt dışındaki firma olmakla birlikte, Türkiye'de yapılan, değerlendirilen veya faydalanılan hizmetler Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağından, vergi emniyeti açısından firmanın, Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni merkezi ve iş merkezi bulunup bulunmadığına ve hizmeti yapanın yabancı bir işletme olup olmadığına bakılmaksızın, yükümlü şirketin yurt dışına yaptığı ödemeler üzerinden katma değer vergisi kesintisi yaparak 2 nolu katma değer vergisi beyannamesiyle beyan edilmesi, beyan edilen miktarın 1 nolu katma değer vergisi beyannamesiyle de indirim konusu yapılması gerekirken, bu düzenlemelere uymayan yükümlü şirket adına yapılan cezalı tarhiyatı kaldıran kararda yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 5.Vergi Mahkemesi, 16.2.1998 günlü ve E:1997/1051, K:1998/128 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Yasanın 1 inci ve 6 ncı maddeleri ile 193 sayılı Yasanın 7 nci maddesi uyarınca, Türkiye'de iş merkezi veya kanuni temsilcisi bulunmayan şirkete yurt dışında ifa edilen ve yurt dışında yararlanılan hizmetler karşılığı yapılan ödemenin katma değer vergisine tabi tutulamayacağı, aksi bir düşüncenin Türkiye'de değerlenen yurt dışındaki her türlü hizmetin vergiye tabi tutulması sonucunu doğuracağı, bunun katma değer vergisinin mülkilik prensibine aykırı olacağı, Türkiye'de ikametgahı işyeri veya daimi temsilcisi bulunmayan yurt dışında yerleşik firmaya verilen hizmetin Türkiye'de yapılmadığı, vergilendirilmediği, Türkiye'de faydalanılmadığının ihtilafsız olduğu, hizmet bir bedel karşılığı yapıldığına göre bedelin Türkiye'deki firmanın hesaplarına intikal ettirileceğinin tabii olduğu, tebliğe dayanılarak mükellefiyet tesis edilemeyeceği, 3065 sayılı Yasanın 9 uncu maddesinin de Türkiye'de ikametgahı kanuni ve iş merkezi bulunmayıp, Türkiye'de katma değer vergisi kapsamına giren işleri yapan kişi ve kuruluşları kapsadığından tarhiyatta yasaya uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş ve inceleme ra-

porundaki tespitleri yineleyerek, yasaya uygun olarak yapılan tarhiyata karşı açılan davanın reddi gerektiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Davacı kurumun ihraç ettiği emtianın yurt dışındaki tanıtımı ve dağıtımı yine yurt dışında yerleşik ve Türkiye'de kanuni ve daimi temsilcisi bulunmayan yabancı bir firma tarafından yapılmaktadır.

Yurt dışındaki firmaya bu hizmeti karşılığı yapılan ödemenin katma değer vergisine tabi olduğu ve hizmet karşılığı düzenlenen fatura bedelinin davacı kurum tarafından gider yazıldığı görüşüyle uyuşmazlık konusu vergi tarh edilmiştir.

Bir gelirin katma değer vergisinin konusunu oluşturabilmesi için Türkiye'de elde edilmiş olması ve hizmetten yurt içinde faydalanılması gerekir. Hizmeti yapanın işyerinin Türkiye'de bulunmaması durumunda verilen hizmet karşılığı elde ettiği gelir, gelir vergisi veya kurumlar vergisi konusuna girmeyecektir. Gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmayan bir kişi veya kuruluşun katma değer vergisi mükellefi olması da düşünülemez.

Öte yandan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun atıfta bulunduğu 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinde, değerlendirmeden maksadın ne olacağı belirtilmiştir. Yine anılan hükümden değerlendirmenin ticari kazançta uygulanmayacağı anlaşılmaktadır. Yapılan ödemenin gider kayıtlarına intikal ettirilmesi değerlendirmenin Türkiye'de olduğu anlamına gelmediği düşünülmektedir. Zira ticari kazançta aslonanın kazancın yurt içinden sağlanmasıdır.

Her ne kadar 1 ve 15 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde Türkiye'de değerlendirilen hizmetlerin Türkiye'de ifa edilmiş sayılacağı belirtilmişse de, 40 sayılı Tebliğ ile mali idare bu görüşünden vazgeçerek yurt dışında verilen hizmetten yurt dışında faydalanıldığından bahisle bu hizmetlerin ayrıca Türkiye'de katma değer vergisine tabi tutulmayacağını açıklamıştır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen ısrar kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü.

Türkiye'den ihraç edilen meyva suyu konsantresinin yurt dışında tanıtım ve dağıtım hizmetini yapan ve Türkiye'de ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merke-

zi bulunmayan İngiltere'de mukim şirkete bu hizmeti nedeniyle ödenen komisyon ücreti üzerinden sorumlu sıfatıyla katma değer vergisini beyan etmediğinden bahisle davacı adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı, vergi idaresince temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, verginin konusunu teşkil eden işlemler belirtilmiş, 6 ncı maddesinde, işlemlerin Türkiye'de yapılmasından neyin ifade edildiği açıklanmış, parantez içi hükümde, değerlendirilmenin Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesine göre tayin olunacağı hükme bağlanmıştır.

Sözü edilen hükmün atıfta bulunduğu 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 7 nci maddesinde, değerlendirmeden maksadın, ödemenin Türkiye'de yapılması veya yabancı memlekette yapılmışsa, Türkiye'de ödeyenin veya nam ve hesabına ödeme yapılanın hesaplarına intikal ettirilmesi veya karından ayrılması olduğu belirtilmiştir.

İşlemin katma değer vergisine tabi tutulması koşullarından birisi değerlendirmenin Türkiye'de yapılması başka bir deyişle ödeyenin hesaplarına intikal ettirilmiş olmasıdır.

Olayda, davacıya verilen hizmet karşılığı yurt dışındaki firmaya yapılan ödemenin davacı kurum tarafından gider kayıtlarına intikal ettirildiği tartışmasızdır. Yukarıda açıklanan yasa kuralları uyarınca, değerlendirme Türkiye'de yapılmış sayılacağından ifa edilen hizmetin katma değer vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Her ne kadar, sözü edilen hizmet yurt dışındaki firmaca verilmekte ise de, hizmetten yurt içinde faydalanılması karşısında, hizmeti verenin yurt içinde ikametgahı, işyeri veya kanuni iş merkezi bulunup bulunmadığına bakılamayacağından bozma kararına uyulmaksızın verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Ankara 5.Vergi Mahkemesinin 16.2.1998 günlü ve E:1997/1051, K:1998/128 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri hakkında hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 12.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşünde olduğumuzdan, karara katılmıyoruz.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/136
Karar No: 1999/168

ÖZETİ : Limited şirket paydaşı olan ve vakıf senedinde ticari faaliyette bulunabileceği belirtilen vakfın vakıf üyelerine düşük kar yüzdesi uygulayarak da olsa gıda ve diğer ihtiyaç maddeleri sağlama faaliyeti nedeniyle kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanmasına olanak bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Mensupları Biriktirme ve Yardımlaşma Vakfı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı vakfın, kurumlar vergisi beyannamelerini vermemesi nedeniyle adına 1989 yılı için resen salınan kurumlar vergisi ve kesilen kaçakçılık cezasının vadesinde ödenmemesi üzerine gecikme faiziyle birlikte tahsili için düzenlenen ödeme emrine karşı dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Hatay 2.Vergi Mahkemesi, 9.2.1995 günlü, E:1994/443, K:1995/36 sayılı kararıyla; davalı idarece vakfın, üyelerine ucuz mal temin etmek üzere yaptığı faaliyetler ticari mahiyette ve iktisadi kamu müessesesi kabul edilerek kurumlar vergisi mükellefiyetine alındığının anlaşıldığı, vakfın üyelerinden aldığı paraları, üyelerin zorunlu ihtiyaçlarının temini, evlenme, konut edindirme ve çocuklarının öğrenim masraflarını karşılamak ve taksitle ödemek koşuluyla yardımda bulunmak, üyelerine ucuz mal temin etmek amacıyla kurulmuş bir vakıf olduğu, ticari faaliyeti olduğu saptanamayan vakfın, senedinde yer alan amacına uygun olarak üyelerine ucuz mal temin etmeye yönelik aracılık faaliyetinin, 5422 sayılı Yasanın 4 üncü maddesi kapsamında değerlendirilerek, kurumlar vergisi mükellefi sayılmasında isabet bulunmadığı, kurumlar vergisinden muaf olması gereken vakıf adına düzenlenen ödeme emrine karşı ileri sürülen iddiaların, 6183 sayılı Yasanın 58 inci maddesinde yer alan ve "borcun bulunmadığı" iddiası kapsamında değerlendirilmesi gerektiği gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 16.4.1996 günlü, E:1995/2714, K:1996/1396 sayılı kararıyla; vakfın, ticari işletme olarak kullanılmak üzere işyeri kiraladığı, üyelerine ucuz mal temin etmek amacıyla bazı firmalarla bağlantı kurarak düşük kar yüzdesi ile hazır giyim, gıda ve dayanıklı tüketim eşyalarının satışını yaptığı, vakıf üyelerinin, anlaş-

malı firmalardan alınan eşyalar karşılığı vakfa borçlandığı ve borcun üyelerin maaşlarından kesilerek ödendiğinin 12.1.1994 ve 7.9.1994 tarihli yoklama tutanaklarından anlaşıldığı, bir organizasyon çerçevesinde düşük kar yüzdesi ile de olsa ticari faaliyette bulunduğu anlaşılan davacı vakfın, 5422 sayılı Yasanın 1 inci maddesinin (d) bendi karşısında muafiyetten yararlanmasına olanak bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Hatay 2.Vergi Mahkemesi, 11.2.1998 günlü, E:1997/368, K:1998/42 sayılı kararıyla; 12.1.1994 günlü tutanağın incelenmesinden vakfın faaliyet gösterdiği adreste, kurumlar vergisi mükellefi olan ve vakfın hissedarı bulunduğu bir limited şirketin de faaliyette bulunduğu, vakfın bu işyerini sadece aracılık faaliyeti için kiraladığının kabul edilemeyeceği, üyelerinden aldığı paraları üyelerin zaruri ihtiyaçlarının temini için, taksitle ödeme koşuluyla ve binde dört oranında masraf alarak borç verdiği ve bu paralarla personel giderlerini karşıladığı, vakfın anlaşmalı firmalardan alınan mallara sadece aracılık ettiği mal teslimi ve fatura tanziminin anlaşmalı firmalara ait olduğu, faaliyetinin kurumlar vergisinden muaf olması gerektiği sonucuna varıldığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Israr kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş ve ticari faaliyette bulunduğu açık olan vakfın kesinleşmiş vergi borcu için ödeme emri düzenlenmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Dosyanın incelenmesinden, biriktirme ve yardımlaşma amacıyla kurulan vakfın senedinde, vakıf amacını gerçekleştirmek için ticari faaliyette bulunabileceği belirtilmiş, vakıf % 97 hissesine sahip olduğu ... Limited Şirketi aracılığı ile mal temini ve satışı işini yapmıştır. Vakfın bir ticari işletmeye ortak olması nedeniyle burdan elde ettiği gelir ticari kazançtır. Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulunun 16.6.1994 günlü, E:1992/2, K:1994/2 sayılı kararı ile bu tür işletmelerin iktisadi işletme sayılması ve elde ettikleri gelirin de kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca, vergi ve ceza ihbarnamelerinin Vergi Usul Kanununun 94 üncü maddesine uygun olarak tebliğ edilmesine rağmen dava konusu edilmediği ve kesinleştiği vadesinde ödenmemesi üzerine düzenlenen ödeme emri ile istenmesinde yasaya aykırılık bulunmadığından aksi yolda verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cavit ZEYBEK'in Düşüncesi :

Danıştay 3.Dairesinin 16.4.1996 günlü ve E:1995/2714, K:1996/1396 sayılı bozma kararında yer alan savcılık düşüncemizde yazılı nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacı vakfın ilgili dönem kurumlar vergisi beyannamesini vermemesi nedeniyle adına resen salınan ve vadesinde ödenmeyen vergi ve cezaların gecikme faizi ile birlikte tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davanın kabulü ile ödeme emrinin iptali yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin, iktisadi kamu müesseselerinin, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazançlarının kurumlar vergisine tabi olduğu, 4 üncü maddesinde devlete, özel idarelere, belediyelere ve diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait ve tabi olup, faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci maddenin (A) ve (B) işaretli bentleri haricinde kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu müesseseleri olduğu, bunların kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği belirtilmiş, yine aynı kanunun 5 inci maddesinde de dernek ve vakıflara ait veya bağlı olup 4 üncü maddede yazılı şartları haiz bulunan işletmeler ile aynı mahiyetteki yabancı işletmelerin, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri olduğu kabul edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı vakfın üyelerine mal temini ve düşük faizle borç para verme işi yaptığı ve bu faaliyetini sürdürürken mal teslimi ve satışı işini gerçekleştirmek amacıyla kurulan ... Limited Şirketinin % 97 hissesine sahip olduğu, bu limited şirket ile aynı adreste faaliyet gösterdiği anlaşılmaktadır. Bir ticaret şirketinin büyük paylı ortağı olan vakfın bu işletmeden elde ettiği kazanç ticari kazançtır.

Yukarıda belirtilen yasal düzenleme ve vakıfların bu tür faaliyetlerinin iktisadi işletme sayılması ve bu nedenle elde ettikleri gelirlerinden dolayı kurumlar vergisi mükellefi olmaları gerektiği yolundaki Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulunun 16.6.1994 günlü, E:1992/2, K:1994/2 sayılı kararına göre davacı vakfın yukarıda açıklanan faaliyetleri dolayısıyla kurumlar vergisi mükellefi olması gerekir.

Vadesinde ödenmeyen vergi borcunun tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde yasaya aykırılık görülmediğinden aksi yolda verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Bu nedenle vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin kabulü ile Hatay 2. Vergi Mahkemesinin 11.2.1998 günlü, E:1997/368, K:1998/42 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 12.3.1999 gününde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Temyiz başvurusu; kurumlar vergisi beyannamesini vermeyen davacı kurum hakkında 1989 takvim yılı için resen salınan kurumlar vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasının tahsili amacıyla düzenlenen dava konusu ödeme emrini, üyelerine düşük karla gıda ve diğer ihtiyaç maddeleri temin eden davacı vakfın kurumlar vergisine tabi olmadığı gerekçesiyle iptaline dair mahkeme kararının Danıştay Üçüncü Dairesince bozulmasından sonra aynı mahkemece verilen direnme kararının bozulması istemine ilişkindir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55 inci maddesinde, kamu alacağını vadesinde ödemeyenlere, (7) gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gereğinin bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı, 58 inci maddesinde de, kendisine ödeme emri tebliğ olunan kişinin, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla tebliğinden itibaren (7) gün içerisinde idari dava açabileceği açıklanmış bulunmaktadır.

Bu maddelerde sözü edilen ödeme emri, konu edindiği kamu alacağını yaratan idari işlemden ayrı ve bağımsız bir diğer idari işlemdir. Kuşkusuz, ödeme emri düzenlenmesinin sebeplerinden ilki, vadesinde ödenmeyen kamu alacağını yaratan bu işlemdir. Bu işlem olmadan kamu alacağı hukuken doğamayacağından; ödeme emri düzenlenmesi de söz konusu olamayacaktır. Başka anlatımla; ilki ikincisinin maddi sebebi olan bir ayrılabilir işlemler zinciri söz konusudur. Bu işlemler zincirinin, kamu alacağının hukuken doğduğu; yani, tahakkuk ettiği tarihten tahsiline kadar da uzaması; örneğin, ödeme emrinin tebliğ edilerek ödeme süresi geçmesine karşın ödenmeme eyleminin sürmesi halinde, haciz, daha sonra da satış işlemi yapılması olasıdır.

Bu işlemler zincirinin ayrı bir halkasını oluşturan her işlemde mevcut hukuka aykırılıklar, yalnızca o işlemi hukuka aykırı kılabilecek ve yalnızca o işlemin iptali istemiyle açılacak idari davada ileri sürülmesi halinde idari yargı tarafından dikkate alınabilecek niteliktedir. Şayet, içerdiği hukuka aykırılıklara karşın, bu işlemlerden birisi dava konusu edilmeyecek olursa, idari dava açma süresinin geçmesiyle hukuka uygunluk karinesinden yararlanmaya başlayan bu işlemin, zincirin sonraki halkasını oluşturan işleme karşı açılacak idari davada hukuka uygunluk denetimine tabi tutulması, anılan karine ile korunan kamu düzeninin ihlali sonucunu yaratır. İdari dava açma süresinin sonuncu gününü izleyen tarihten itibaren, içerdiği tüm hukuka aykırılıklara (yokluğunu gerektirenler hariç) karşın, işlem, hukuka uygun kabul edilip, zincirin sonraki halkasını oluşturan işleme dayanak alınabilir. Başka deyişle; işlemler zincirine dahil bir işlemdeki hukuka aykırılığın, işlemin bu nedenle idari yargı yerince iptal edilmiş olması hali dışında, bu işleme dayanılarak yapılan kendisinden ayrılabilir nitelikteki sonraki işlemi hukuka aykırı kılması söz konusu olamaz.

Bununla birlikte; anılan dokunulmazlık hali, kamu borcunu yaratan idari işlemin yargı organı önündeki durumu ile ilgilidir. Yoksa, idare, hukuka aykırı

olarak doğan işlemini, kazanılmış haklara saygı göstermek koşuluyla, her zaman geri alabilir, değiştirebilir veya yerine yenisini yapabilir. Bunun için, idarenin işleminin hukuka aykırılığı konusunda ikna edilmesi gerekebilir. Bunun yolu ise; idari dava açma süresinin geçmiş olması sebebiyle hukuka uygunluk karinesinin korumasına giren işlemi, kamu düzenini de çiğneyerek, sonraki idari işlem sebebiyle yargı denetimine tabi tutmak değil; örneğin, düzeltme ve şikayet başvuruları gibi, idari nitelikteki başvurular ile bu başvuruların sonucuna tanınan yargısal denetim yollarıdır.

Yukarıda açıklandığı üzere, olayda dava konusu ödeme emrine konu kamu alacağını yaratan tarh ve ceza kesme işlemleri, davacı kuruma tebliğ edilmesine karşın, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinde de görülen süre içerisinde idari davaya konu edilmemiştir. Yani, işlem hukuka uygunluk karinesinden yararlanır hale gelmiş; konusu olan vergi ve vergi cezası tahakkuk ederek kamu alacağı niteliğini hukuken kazanmıştır. Dolayısıyla; hukuken kamu alacağı niteliğini kazanan ve vadesinde de ödenmeyen vergi ve vergi cezası için ödeme emri düzenlenerek, borçlusuna tebliği yerindedir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ve aksi yolda verilen direnme kararının bu gerekçeyle bozulması gerektiği oyu ile kararın gerekçesine katılmıyoruz.

XX- Uyuşmazlık konusu olay, davacı vakfın üyelerine ucuz mal temin etmek üzere yaptığı faaliyetlerin iktisadi işletme vasfında olup olmadığı ve bu hususun ödeme emri safhasında incelenebilip incelenemeyeceğine ilişkindir.

Davacı vakfın yürüttüğü faaliyetlerin niteliği araştırma ve incelemelerle saptanabilecek hususlardan bulunduğundan, bu hususlar ancak tarhiyata karşı açılmış bir davada irdelenebilir. Tarhiyat aşamasından geçerek ve dava da açılmayarak kesinleşmiş bir kamu alacağının ödeme emri ile talep edilmesi üzerine açılacak bir davada ancak, 6183 sayılı Yasanın 58 inci maddesinde belirtilen nedenler ileri sürülebileceğinden ve davacının iddiaları 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 117 ve 118 inci maddelerinde belirlenen hesap hataları ve vergilendirme hataları kapsamında da incelenebilecek nitelikte bulunmadığından, 6183 sayılı Yasanın yukarıda belirtilen maddesinde yer alan "böyle bir borcun bulunmadığı" sebebine dayanılarak inceleme yapılması ve bu aşamada borcun ortadan kaldırılması mümkün değildir.

Bu nedenle mahkeme kararının bozulması gerekeceği oyu ile kararın gerekçesine karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/159
Karar No: 1999/154

ÖZETİ : Tasfiyesi tamamlanıp ticaret sicilinden kaydı silindikten sonra tasfiyeden önceki döneme ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda şirket adına düzenlenen ihbarnameyle istenen vergi ve cezaya karşı tasfiye memuru tarafından açılan davanın ehliyet yönünden reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : Tasfiye Halinde ... Sanayi Mamulleri Pazarlama Anonim Şirketi Tasfiye Memuru ...

İstemin Özeti : Aralık 1990 ayında tasfiyeye giren ve 27.4.1993 tarihinde ticaret sicilinden kaydı silinerek hukuki varlığı sona eren yükümlü kurumun 1990 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu adına, resen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tasfiye halindeki yükümlü kurumun yönetim kurulu üyesi ve tasfiye memuru tarafından tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 6.Vergi Mahkemesi, 27.2.1996 günlü ve E:1995/1485, K:1996/374 sayılı kararıyla; şirket tüzel kişiliğinin sona ermesinden sonra gerçekleştirilen inceleme sonucu yapılan tarhiyata ilişkin ihbarnamelerin şirket adına düzenlenemeyeceği, tüzel kişiliği sona eren şirketin temsilinin de mümkün olmadığı gerekçesiyle davayı ehliyet yönünden reddetmiştir.

Tarafların davanın esasının incelenmesi gerektiğini ileri sürerek yaptıkları temyiz başvurularını inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 15.10.1997 günlü, E:1996/5119, K:1997/3571 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10, 137 ve 377 nci maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden tüzel kişilerin vergiye ilişkin ödevlerinin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği, tüzel kişiliğin tasfiye edilmiş olması halinde bile tasfiyeden önceki dönemlere ait ödevlerden yasal temsilcilerin sorumlu olacağı, tüzel kişiler adına dava açma hakkının da yasal temsilciler vasıtasıyla yerine getirileceği sonucuna ulaşıldığı, yükümlü kurumun tasfiyesinin 27.4.1993 tarihinde sonuçlanarak hukuki varlığı sona ermişse de, bu durumun şirketin sona ermesinden önceki dönemlere ait vergiye ilişkin ödevlerden dolayı o dönemde şirketi temsile yetkili olan kişinin sorumluluğunu ve şirketi temsile yetkili kişi olarak şirket adına dava açma hakkını ortadan kaldırmayacağı, 28.12.1990 tarihine kadar şirket yönetim ku-

rulu üyesi, bu tarihten sonra da tasfiye memuru olan şahıs tarafından Ocak-Aralık 1993 dönemlerine ilişkin tarhiyatın kaldırılması istemiyle, şirketin tüzel kişiliği sona ermeden önceki "yasal temsilci" sıfatıyla açılan davada işin esasının incelenmesi gerekirken davanın ehliyet yönünden reddinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle her iki taraf istemini kabul ederek kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 6.Vergi Mahkemesi, 27.1.1998 günlü, E:1998/98, K:1998/64 sayılı kararıyla ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak; aynı kurum adına aynı nedenle salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisine karşı açılan davanın ehliyet yönünden reddi yolundaki kararlarına karşı tarafların temyiz istemlerinin Danıştay Dördüncü Dairesinin, 11.11.1997 günlü ve E:1996/2638, K:1997/4218 sayılı kararıyla reddedildiği gerekçesiyle direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi başkanlığı tarafından temyiz edilmiş, tasfiye memurunun dava açma ehliyetinin bulunduğu iddia edilerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Sadri BOZKURT'un Düşüncesi :

Danıştay 11 inci Dairesinin 15.10.1997 günlü ve E:1996/5119, K:1997/3571 sayılı bozma kararında yer alan düşüncede yazılı nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Tel, vida, civata ticareti yaparken, 27.12.1990 tarihinde faaliyetine son vererek tasfiyeye giren ve 27.4.1993 tarihinde tasfiye edilerek ticaret sicilinden kaydı silinen yükümlü şirketin 1990 yılına ilişkin işlemleri 10.12.1993 günlü inceleme yazısı üzerine incelenerek düzenlenen 13.4.1995 tarihli inceleme raporu uyarınca adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı tasfiye memuru tarafından açılan davanın ehliyet yönünden reddi yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği öngörülmüş, ikinci fıkrasında, yukarıda yazılı olanların bu ödevleri yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve bunlara bağlı alacakların kanuni ödevleri yerine ge-

tirmeyenlerin varlıklarından alınacağı belirtilmiş, son fıkrada ise; tüzel kişilerin tasfiye haline girmiş veya tasfiye edilmiş olmalarının, kanuni temsilcilerin tasfiyeye giriş tarihinden önceki zamanlara ait sorumluluklarını kaldırmayacağı kurala bağlanmıştır.

Bu düzenlemeden de anlaşılacağı gibi tüzel kişinin vergi borçları nedeniyle sorumluluğu bulunan kanuni temsilcinin bu sorumluluğu şirket tasfiyeye girmiş olsa bile, bu dönemden öncesi için devam etmekte, tasfiye halinde ise tasfiye memurunun sorumluluğunu düzenleyen Kurumlar Vergisi Kanununun 34 üncü maddesi uyarınca sorumluluk tahakkuk eden vergi borçları için tasfiye memurlarına geçmektedir.

Dolayısıyla davalı idarenin vergi alacağını tasfiye dönemine kadar kanuni temsilciden, tasfiye döneminde tasfiye memurundan isteyebilmesi mümkündür.

Tasfiye döneminin tamamlanmasından sonra, tasfiyeden önceki döneme ait vergi borcunun, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10 uncu maddesinin son fıkrası uyarınca kanuni temsilciden istenmesi gerekmektedir.

Olayda ihbarnamenin yükümlü şirket adına düzenlendiği, bu ihbarnameye karşı şirket adına, tasfiye döneminden önce şirketin yönetim kurulu üyesi daha sonra da tasfiye memuru olan şahıs tarafından dava açıldığı anlaşılmaktadır. Bu tarihte hukuken şirketin varlığından söz edilemeyeceği gibi ihbarnamenin tasfiye memuru hakkında hüküm ifade etmesi, salınan vergi ve cezadan sorumlu tutulması mümkün olmadığından davanın ehliyet yönünden reddi yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 12.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Temyiz başvurusu; tüzel kişiliği sona eren şirket adına eski yönetim kurulu üyesi ve tasfiye memuru tarafından açılan davanın ehliyetsizlik nedeniyle reddine dair vergi mahkemesi kararının Danıştay Onbirinci Dairesince bozulmasından sonra aynı mahkemece verilen direnme kararının, davalı vergi dairesi başkanlığı tarafından bozulması istemine ilişkindir.

Kanun yolu olarak temyiz başvurusu; ilk derece yargı yerinde dava aleyhine sonuçlanan tarafın, menfaatini ihlal eden mahkeme kararının bir üst yargı yerince hukuka uygunluk denetimine tabi tutulmasını ve, sonuçta, kararın veya ilgili hüküm fıkrasının bozulmasını sağlamak amacıyla yapmış olduğu başvurudur. Bu bakımdan; söz konusu başvurunun esasının üst yargı yerince incelenebilmesi için, temyize konu edilen kararın veya ilgili hüküm fıkrasının bozulmasında, temyize gelen tarafın hukuksal yararının bulunması gereklidir.

Olayda; tasfiyesi ve tüzel kişiliği sona eren şirket adına bu tarihten sonra resen yapılan katma değer vergisi tarhiyatı ve kaçakçılık cezası kesme işleminin iptali istemiyle eski yönetim kurulu üyesi ve tasfiye memuru tarafından açılan dava, vergi mahkemesince, ehliyetsizlik nedeniyle incelenmeksizin reddedilmiş; bu kararın temyiz başvurusu sonunda bozulması üzerine de, aynı yolda di-

renme kararı verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 20 nci maddesinde, vergi tarhiyatı, bir idari işlem olarak tanımlanmıştır. Aynı kanunun 366 ncı maddesinde öngörülen ceza kesme işlemi de, aynı niteliktedir. İdari rejimin ilkelerine göre, kamu gücü kullanan idarenin tek yanlı iradesiyle yapmış olduğu bu işlemler, herhangi bir makamın, özellikle de, yargı yerlerinin onamına gerek kalmadan uygulanabilir niteliktedir. Başka anlatımla; idarenin yapmış olduğu işlemi uygulayabilmesi, yargı yerinin bu işlemi hukuka uygun görmesi koşuluna bağlı değildir. Vergileme işleminin diğer idari işlemlerden tek farkı, diğer idari işlemlerin idari davaya konu edilmelerinin icrailiklerine doğrudan etki yapmamasına karşın, vergileme işlemlerinin idari davaya konu edilmeleri halinde tahsilatın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27 nci maddesinin 3 üncü fıkrası uyarınca kendiliğinden durmasıdır. Bu aşamadan sonra, tahsilatın yeniden olanaklı hale gelmesi, davanın yargı yerince kısmen veya tamamen reddedilmesine bağlı bulunmaktadır. Ancak; bu sonucun doğabilmesi bakımından, davanın, esasının incelenerek reddedilmesiyle, ön kabul koşullarına uyulmamış olunması sebebiyle incelenmeksizin reddedilmesi arasında herhangi bir fark mevcut değildir. Dolayısıyla, tarhiyata karşı açılan davanın, ehliyetsizlik, süre aşımı v.s. gibi nedenlerle esasına girilmeksizin reddedilmesi durumunda da, vergi idaresi, tarh ve ceza kesme işlemlerini uygulayabilir; yani, tahsilat işlemlerine başlayabilir. Bu bakımdan; olayda olduğu gibi, ehliyetsizlik sebebiyle davanın incelenmeksizin reddi yolundaki vergi mahkemesi kararlarının temyizen incelenmesini istemekte, vergi idaresinin herhangi bir menfaati yoktur.

Bu nedenle, davalı vergi dairesi başkanlığının, uygulamada yapılan terminoloji hatasına bağlı olarak, "davanın reddi" yerine "tarhiyatın onanması"; "davanın kısmen reddi, kısmen de dava konusu tarhiyatın iptali" yerine "tarhiyatın tadilen onanması" denilmesinden kaynaklanan, vergileme işleminin vergi mahkemesinin onamından geçmesi halinde tahsilat yapabileceği konusundaki sanısının sonucu olan temyiz başvurusunun, incelenmeksizin reddi gerekeceği oyu ile temyiz isteminin esasının incelenmesiyle verilen karara karşıyız.

K A R Ş I O Y

XX- Direnme kararının Danıştay Onbirinci Dairesince verilen bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/240
Karar No: 1999/76

ÖZETİ : Üst birliğe üye olmasalar da ku-

rumlar vergisinden muaf olan kooperatiflerin, net aktif vergisi mükellefi olmayacakları hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Konut Yapı Kooperatifi

İstemin Özeti : Net aktif vergisi beyannamesini vermeyen kooperatif adına, 1994 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen rapor uyarınca resen kaçakçılık cezalı net aktif vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı kooperatif tarafından açılan davayı inceleyen İstanbul 9. Vergi Mahkemesi, 3.11.1995 gününde verdiği E:1995/117, K:1995/1703 sayılı kararıyla; net aktif vergisinin uygulanmasına açıklık kazandırmak üzere yayımlanan (1) sayılı Genel Tebliğde, kurumlar vergisinden muaf veya kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda olmayan kooperatiflerin, net aktif vergisi ödemeyeceklerinin belirtildiği, davacı kooperatifin üyelerini konut sahibi yapmak amacıyla kurulduğu, kazanç gayesi gütmediği, kurumlar vergisinden muaf olmadığı yönünde açık iddiası bulunmayan idarenin, yapmış olduğu bir tespitin de bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatı kaldırmıştır.

Karara karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 9.10.1996 gününde verdiği E:1996/51, K:1996/3591 sayılı kararında; 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde kooperatiflerin muafiyet koşullarının belirtildiği, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 93 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında ise kooperatiflerin, 5422 sayılı Yasanın 7 nci maddesinin 16 ncı bendindeki esaslar dahilinde kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanacakları belirtildikten sonra izleyen dördüncü fıkrada kooperatiflerin, faaliyete geçen üst kuruluşlara girmemeleri halinde 93 üncü maddenin (1/b) fıkrası ile 2 nci fıkrasından yararlanamayacaklarının kurala bağlandığı, aynı konuda faaliyet gösteren üst kuruluşa üye olmayan kooperatiflerin, Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde yazılı koşulları yerine getirseler de muafiyetten yararlanamayacakları, üst birliğe üye olmadığı anlaşılan davacının kurumlar vergisinden muaf tutulmasına olanak bulunmadığı ve tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 5.3.1998 günlü ve E:1998/150, K:1998/221 sayılı kararıyla tarhiyatın kaldırılması yolundaki ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, üst birliğe üye olmadığı açık olan davacı kooperatifin kurumlar vergisinden ve dolayısıyla net aktif vergisinden muaf olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından istemin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nurhan YÜCEL'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacı yapı kooperatifi adına salınan kaçakçılık cezalı net aktif vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Net aktif vergisi, 3986 sayılı Ekonomik Denge İçin Yeni Vergiler İhdası Hakkında Kanunun II nci Bölümünde yer alan 5, 6 ve 7 nci maddelerinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemelere göre net aktif vergisi, 6 ncı maddede belirlenen net aktif değerleri üzerinden, on milyon liradan az olmamak üzere, bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan gelir veya kurumlar vergisi yükümlüleri ile serbest meslek erbabından bir defaya mahsus alınan bir vergidir.

3986 sayılı Yasanın 5 inci maddesi, net aktif vergisi yükümlülüğü için "bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutmak" ve "gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmak" şeklinde belirtilen iki koşul öngörmüştür.

Türk Ticaret Kanunu ve Kooperatifler Kanununun ilgili hükümlerinden dolayı kooperatifler, bilanço esasına göre defter tutmak zorundadırlar. Ancak, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde yazılı muafiyet koşullarını taşıyan kooperatifler, kurumlar vergisi yükümlüsü olmadıklarından, net aktif vergisi yükümlülüğü için 3986 sayılı Yasanın 5 inci maddesinde öngörülen ilk koşulu taşımakla birlikte ikinci koşulu taşımamaktadırlar.

Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde, fiilen de bu şartlara uymak koşuluyla anasözleşmelerinde; sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, idare meclisi başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, ihtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması ve münhasıran ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunan kooperatifleri, kurumlar vergisinden muaf tutmuştur.

1163 sayılı Kooperatifler Kanununun "Muafiyetler" başlığını taşıyan 93 üncü maddesinde ise kooperatifler, kooperatif birlikleri, kooperatif merkez birlikleri ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin, Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendindeki esaslar uyarınca kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanacakları kurala bağlandıktan sonra dördüncü fıkrasında, kooperatifler, bunların birlikleriyle merkez birliklerinin, faaliyete geçen üst kuruluşlara

girmedikleri takdirde, maddede öngörülen bazı muafiyetlerden, bu arada Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde yazılı muafiyetten yararlanamayacakları kabul edilmiştir. Kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanılmasını, üst birliğe girme koşuluna bağlayan dördüncü fıkra, kooperatifçiliği güçlendirmek amacıyla madde metnine eklenmiştir. 1163 sayılı Yasada kooperatiflerin, üst birliğe üye olmaları zorunlu tutulmamıştır. Üst birliğe üyeliğin zorunlu bir koşul olmaması karşısında, 93 üncü maddenin dördüncü fıkrasının, kurumlar vergisi muafiyeti yönünden biçimsel bir koşul olduğu, muafiyet için temel koşulun, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde yer alan şartlardan oluştuğu anlaşılmaktadır. Esasen, sadece ortakları ile iş gören, sermaye üzerinden kazanç dağıtmayan, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay vermeyen, ihtiyat akçelerini ortaklarına dağıtmayan ve anasözleşmesinde bunlara ilişkin kural bulunan kooperatifler, ortaklarını en kısa sürede ve en düşük maliyetle kuruluş amacına ulaştırmayı hedefleyerek faaliyet göstereceklerinden, vergilendirilebilir kurum kazancı da elde edemeyeceklerdir. Bu durumda, Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde öngörülen koşulları ihlal etmeyen kooperatiflerin, salt faaliyete geçmiş üst kuruluşa üye olmadıkları neden gösterilerek ve vergiye tabi kazanç elde ettikleri de saptanmaksızın kurumlar vergisi mükellefi sayılmalarına olanak bulunmamaktadır.

Kurumlar vergisi mükellefi olmayan kooperatiflerin net aktif vergisinin mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Maliye Bakanlığı da net aktif vergisine ilişkin (1) sayılı Genel Tebliğde, kurumlar vergisi beyannamesi vermek zorunda bulunmayan kooperatiflerin net aktif vergisi ödemeyeceklerini, (2) sayılı Genel Tebliğde ise ilgili yasalardaki muafiyet şartlarını taşımadıkları için kurumlar vergisi mükellefi olan kooperatiflerin net aktif vergisine tabi olacaklarını duyurmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz istemine konu yapılan ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmadığından istemin reddine, 12.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz başvurusu; üst kuruluşa üye olmaması sebebiyle kurumlar vergisi muafiyetinden yararlandırılmayarak davacı adına 3986 sayılı kanun uyarınca resen yapılan net aktif vergisi tarhiyatı ile kaçakçılık cezası kesme işlemini iptal eden vergi mahkemesi kararının, Danıştay Üçüncü Dairesince üst kuruluşa üye olmayan kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanamayacağı gerekçesiyle bozulmasından sonra, aynı mahkemece verilen direnme kararının bozulmasına ilişkindir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Muaflıklar" başlıklı 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde; esas mukavelelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, idare meclisi başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, ihtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması ve münhasıran ortaklar ile iş görülmesine dair hükümler bulunması ve fiilen de bu kayıt ve şartlara uyulması koşulu

ile kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olacakları açıklanmıştır. 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun "Muaflıklar" başlıklı 93 üncü maddesinin 1, 2 ve 3 üncü fıkrasında da çeşitli vergiler dolayısıyla muaflıklar düzenlenmiş olup, bu fıkralardan 3 üncüsünde; kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin, kooperatif merkez birliklerinin ve Türkiye Milli Kooperatifler Birliğinin, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 199 sayılı Kanunla değişik 7 nci maddesinin 16 ncı bendindeki oranlar dahilinde kurumlar vergisi muaflığından faydalanacakları öngörüldükten sonra, aynı maddenin 4 üncü fıkrasında; kooperatiflerin, kooperatif birliklerinin ve kooperatif merkez birliklerinin, faaliyete geçen üst kuruluşlara girmedikleri takdirde, bu maddenin 1 nolu fıkrasının (b) bendi ile 2 nolu fıkrasından gayri fıkralarda yazılı muaflıklardan istifade edemeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere; Kooperatifler Kanununun 93 üncü maddesinin 4 üncü fıkrası, kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmeleri için, Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde öngörülen koşulların yerine getirilmiş olmasını yeterli görmemiş; ayrıca, anılan muafiyetten yararlanmak isteyen kooperatiflerin, faaliyete geçmiş bulunan üst kuruluşa üye olmaları koşulunu aramıştır. Yani, Kurumlar Vergisi Kanununda öngörülenlere ek bir koşul getirmiştir.

5422 sayılı Kanunun düzenleme alanı, 1 inci maddesinde yazılı kurumların kazançlarının vergilendirilmesidir. Dolayısıyla bu kanun, 1 inci maddede sayılan kurumların kazançlarınının vergilendirilmesi, bu kurumlara veya kazançlarına tanınan muafiyet ve istisnalar, mükelleflerin hak, ödev ve yükümlülükleri bakımından, genel nitelikli bir kanundur. 1163 sayılı Kanunun düzenleme alanı ise; kooperatif ve kooperatif birliklerinin kuruluşu, örgütlenmesi, faaliyeti, ortaklarının hak, yetki ve yükümlülükleri, sona ermeleri vs.dir. Bu düzenleme alanı itibarıyla da, 1163 sayılı Kanun, genel niteliklidir. Kendi düzenleme alanı bakımından genel nitelikli olan anılan Kanunun 93 üncü maddesinin, 1 inci maddesinde sayılan (kooperatifler de bu maddede sayılmıştır.) kurumların kazançlarının vergilendirilmesi ve bu kurumlara veya kazançlarına tanınan muafiyet ve istisnalar bakımından yine genel nitelikli olan Kurumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde düzenlenen kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanma koşullarına ek koşul getiren 4 üncü fıkrasında yer alan hüküm, bu koşullar yönünden özel nitelikli bir kanun hükmüdür.

Yargılama; soyut yasa kuralının, yorumlanarak, somut olaya uygulanması işidir. Yorumlamanın da, kendisine özgü ilke, kural ve teknikleri vardır. Özel yasa hükmünün genel yasa hükmüne nazaran önceliği olduğu yolundaki yorum kuralı, bunlardan biridir. Bu kurala göre; kooperatiflerin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanıp yararlanamayacaklarının belirlenmesinde, hareket noktası, 1163 sayılı Kanunun 93 üncü maddesinin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanma koşulları bakımından özel bir düzenleme olan 4 üncü fıkrası olmak zorundadır. Ancak bu fıkrada öngörülen koşulun yerine getirilmiş olmasından sonradır ki, Ku-

rumlar Vergisi Kanununun 7 nci maddesinin 16 ncı bendinde öngörülen koşulların yerine getirilip getirilmediklerinin araştırılmasına geçilmesi olanaklı bulunmaktadır. Faaliyete geçmiş bulunan üst kuruluşa üye olmadığı tespit edilen kooperatif, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanamayacağından; ayrıca, anılan koşulları yerine getirip getirmediğinin araştırılmasına gerek yoktur. Bir başka anlatımla da; faaliyete geçen üst kuruluşu bulunan kooperatifin, Kurumlar Vergisi Kanununun sözü edilen düzenlemesinde öngörülen koşulları eksiksiz yerine getirmiş olması durumunda dahi, bu kuruluşa üye olmadıkça kurumlar vergisi muafiyetinden yararlandırılması mümkün değildir.

Öte yandan; kanun koyucunun 1163 sayılı Kanunun 93 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasında "... muaflıklardan istifade edemezler." şeklinde tezahür eden emredici iradesinin, etkisiz biçimsel bir koşul olarak nitelendirilmesi ve bu suretle yasa hükmünün uygulanamaz hale getirilmesi de, yukarıda sözü edilen ilke, kural ve tekniklere uygun bir yorum olarak kabul edilemez.

Bu açıklamalar karşısında; üst kuruluşu bulunan ve bu kuruluşa üye olmadığı anlaşılan davacı kooperatifin, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlandırılması olanaklı görülmediğinden, aksi yolda verilen direnme kararının bozulması gerekeceği oyu ile karara katılmıyoruz.

TEBLİGAT KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/319
Karar No: 1999/34

ÖZETİ : Dilekçe ret kararının Tebligat Kanununun 35. maddesine göre tebliğine PTT memurunun hatası neden olduğundan davacının, davanın yasal sürede yenilenmemesinden doğan sonuca katlanması beklenemeyeceği ve esas incelenerek karar verilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Elektrikli ev ve mutfak eşyaları ticaretine Mart 1992'de başlayan davacı adına, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs ve Haziran 1992 dönemleri için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergilerine karşı açılan davaya ait dilekçe; her döneme ilişkin vergi ve cezalara karşı ayrı ayrı dava açılmak üzere reddedilmiştir.

Dilekçe ret kararı, davacının dilekçede gösterdiği adrese tebliğe çıka-

rılmış, tebliğ evrakı, gösterilen "sokak adı"nın bulunmadığı, ismen de bilinmediği açıklamasıyla geri dönmüş, vergi mahkemesi dilekçe ret kararını 7201 sayılı Yasanın 35 inci maddesine göre tebliğ etmiştir.

Davacı, 16.4.1993 günlü dilekçesiyle, dilekçenin reddine ilişkin kararın mahkemede tebliğini isteyerek, vergi mahkemesine başvurmuş ve dilekçesine TEK ve ... makbuzlarını ekleyerek, adresinde yer alan "..."ın bulunamamasının, PTT memurunun hatasına dayandığını belirtmiştir.

Dilekçe ret kararını mahkemede alan davacı, kararı temyiz etmişse de, istemin incelenmeksizin reddi yolundaki Danıştay Yedinci Dairesinin K:1993/3481 sayılı kararının 25.11.1993 gününde tebliği üzerine, 1.12.1993 gününde dilekçe ret kararının gereğini yerine getirerek davasını yenilemiştir.

Bu şekilde her dönem için ayrı ayrı dilekçelerle açılan davaları inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 7.6.1994 günlü ve E:1993/1522, K:1994/824 sayılı kararıyla; Danıştay Yedinci Dairesince, dilekçe ret kararının temyizen incelenmesi sırasında davanın süresinde açılmadığı yönünde bir saptama yapılmadığını belirterek, davacının tebliğ hatasına ilişkin iddiasını kabul etmiş, davanın esasını incelemiş, tarhiyatı kaldırmıştır.

Kararı temyiz eden vergi dairesi müdürlüğü, usul yönünden; ıttıla tarihine göre davanın süresinde kabul edilemeyeceğini, esas yönünden ise tarhiyatın hukuka uygun olduğunu ileri sürmüştür.

Temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 21.9.1995 günlü ve E:1995/2149, K:1995/2180 sayılı kararıyla; Danıştay Yedinci Dairesinin, dilekçenin reddine ilişkin kararın temyiz edilemeyeceğini belirten kararının tebliği ile yeni bir dava açma süresi doğmayacağı, davacının dilekçe ret kararını öğrendiği tarihte vergi mahkemesine başvurmak yerine, kararı temyiz ettiği, 1.12.1993 tarihinde yapılan yenileme başvurusunun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun öngördüğü 30 günlük süre geçirildikten sonra yapıldığı, davanın süresinde görülmesi, esas yönünden incelenerek kabulü ve tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuş, yükümlünün karar düzeltme istemini ise K:1995/3994 sayılı kararıyla reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 25.3.1996 günlü ve E:1996/291, K:1996/306 sayılı kararıyla; dilekçe ret kararlarının temyiz edilemeyeceğinin, 2577 sayılı Yasanın 15 inci maddesindeki kuralın mefhumu muhalifinden çıkarılabildiği, böyle bir yasağın, davacılar tarafından bilinmemesinin özür teşkil edeceği, davacının iradesi dışında oluşan bir yanlışlıktan dolayı davanın süre aşımı nedeniyle reddedilemeyeceği gerekçesiyle, ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz istemini inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu 13.2.1998 günlü, E:1996/301, K:1998/38 sayılı kararıyla; Tebligat Kanununun 35 inci maddesine göre tebligat yapılabilmesi için daha önce tebligat yapılmış olan bir adrese gönderilen tebligatın geri dönmesi, adres değişikliğinin bildirilme-

miş ve tebliğ memurunca da yeni adresin tesbit edilmemiş olması gerektiği, daha önce kendisine herhangi bir tebligat yapılmamış olan davacı yönünden belirtilen şartların gerçekleşmediği, davacı ittıla tarihine göre dilekçe ret kararını temyiz etmiş ve her döneme ait vergi ve cezalar için ayrı ayrı dava açabilmesine olanak tanınmasını istemiş ve bu istem incelenmeksizin reddedilmişse de, anılan madde uyarınca tebligat yapılmadığından davanın esas yönünden incelenerek sonuçlandırılmasında hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle temyiz istemini reddetmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, davacının dilekçe ret kararı üzerine davasını süresinde yenilemediği ileri sürülerek kararın düzeltilmesi istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Karar düzeltme isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zehra BİRDEN'in Düşüncesi :

Kararın düzeltilmesi istemi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesine uygun bulunduğundan kabulü ile, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 13.2.1998 gün ve 1998/38 sayılı kararı kaldırılarak işin esasının yeniden incelenmesi ve Danıştay 11. Dairesince verilen bozma kararında yer alan düşünce uyarınca temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde, Danıştay tarafından verilen yargısal kararlar hakkında, bu maddede yazılı sebeplerle kararın düzeltilmesinin istenebileceği belirtildiğinden ve dilekçe sahibinin ileri sürdüğü sebeplerin bunlardan hiçbirine uymadığı anlaşıldığından, yerinde olmayan istemin reddine, 29.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Düzeltilmesi istenen kararın "Karşı Oy" yazısında yer alan hukuksal nedenlerle istemin kabulü, kararın kaldırılması ve ısrar kararına karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz başvurusunun kabulü ile kararın bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/431
Karar No: 1999/15

ÖZETİ : İşyerinde çıkan yangın sonucu dönem matrahının tespitini isteyen yükümlü adına belirlenen matrah üzerinden salınan vergide tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılması nedeniyle davacıdan gecikme faizi istenemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Akaryakıt ve oto lastik bayiliği yapan yükümlünün işyerinde 25.10.1994 tarihinde çıkan yangın sonucu defter ve belgelerinin yandığını idareye bildirerek, 1.1.1994-25.10.1994 dönemine ilişkin kazancının takdirini istemesi üzerine 20.11.1995 günlü rapordaki verilere göre tarhiyat öncesi uzlaşılan gelir vergisine uygulanan gecikme faizine karşı dava açılmıştır.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen Tekirdağ Vergi Mahkemesi, 23.9.1996 günlü, E:1996/99, K:1996/483 sayılı kararıyla; inceleme sonucunda saptanan ve tarhiyat öncesi uzlaşılan vergi miktarı üzerinden gecikme faizi istenmesinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Ek 11 ve 112 nci maddelerine uygun bulunduğu gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 5.5.1997 günlü, E:1996/5484, K:1997/1399 sayılı kararıyla; davacının işyerinin 25.10.1994 tarihinde yanması üzerine 3.11.1994 tarihli dilekçesiyle defter ve belgelerinin zayi olduğunu bildirdiği, idarece 21.11.1994 tarihli sevk fişi ile dönem matrahının takdiri için takdir komisyonuna başvurulduğu, davacının da 25.11.1994 tarihli dilekçe ile aynı döneme ait kazancın takdirini istediği, takdir komisyonunca olayın inceleme elemanına aktarıldığı, incelemenin 20.11.1995 tarihinde sonuçlandırıldığı ve matrahın belirlendiği, davacının gelir vergisi beyannamesini yasal süre içinde vererek yangın tarihinden 31.12.1994 tarihine kadar olan döneme ait kazancını beyan ettiği, inceleme elemanınca belirlenen matrahın ikmalen yada resen idarece belirlenen matrah olmadığı, zorunlu bir sebebe bağlı olarak davacının talebi üzerine belirlenmiş bir matrah olduğu, bu matrahın takdir komisyonunca takdiri yerine inceleme elemanınca tayin olunmasının sonucu değiştirmeyeceği, resen takdir sebebinin varsayıma dayalı olduğu, uzlaşılan verginin, Vergi Usul Kanununun Ek 1 ve Ek 11 inci maddeleriyle 112 nci maddede öngörülen nitelikte tarha konu olmadığı, bu vergi üzerinden gecikme faizi hesaplanamaya-

cağı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozmaya uymayan Tekirdağ Vergi Mahkemesi, 30.9.1997 günlü, E:1997/148, K:1997/274 sayılı kararıyla; davacının dönem matrahının takdiri için yaptığı başvurunun idarece yapılan tarhiyatın resen tarh edilmiş olma niteliğini değiştirmeyeceği, defter ve belgelerin yandığından bahisle inceleme elemanına ibraz edilememesinin resen takdir nedeni olduğu gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve tarhiyatın kendi talebi üzerine yapıldığı, takdir komisyonunda geçen süre için kendisinden tarhiyat öncesi uzlaşma hükümlerine göre gecikme faizi istenmesinin yasal olmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Gecikme faizi istenmesine neden olan ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilen vergi, Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinde sözü edilen, ikmalen ve resen yada idarece tarha konu bir matraha dayalı olmayıp, davacının işyerinde meydana gelen yangını müteakip ve ilgili dönem beyannamesini vermesinden çok önce davalı idareden takdirini talep ettiği matrahtır. Yangının meydana geldiği tarihten yıl sonuna kadar geçen süreye ait beyannamesini vererek vergisini ödemiştir.

Matrahın belirlenmesi sırasında inceleme aşamasında geçen süre için gecikme faizi istenmesi 112 nci maddenin amaçladığı gecikme faizi olmadığından vergi mahkemesi ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen ısrar kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Akaryakıt ve oto lastiği bayiliği yapan yükümlünün, defter ve belgelerinin, işyerinde 25.10.1994 gününde meydana gelen yangında yandığını belirterek 1994 yılına ilişkin gelir vergisi matrahının belirlenmesi istemi üzerine resen takdir yoluyla belirlenen matrah üzerinden tarhiyat öncesi uzlaşılan vergilerin ödendiği tarihe kadar geçen süre için istenen gecikme faizine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Uzlaşmanın Mevzuu" başlıklı Ek 1 inci maddesinde, resen yada ikmalen tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi ce-

zalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda, idarenin maddede yazılı hükümler dairesince mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla uzlaşabileceği belirtilmiş, Ek 11 inci maddesinde de Maliye Bakanlığının inceleme raporuna dayanılarak salınacak vergi ve kesilecek cezalarda tarhiyat öncesi uzlaşma yapılmasına izin verebileceği, bu suretle uzlaşılan vergi miktarı üzerinden bu Kanunun 112 nci maddesine göre gecikme faizi hesaplanacağı kurala bağlanmıştır. 112 nci maddede ise ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergilerin ödeme zamanları belirtildikten sonra bu vergilerin dava konusu yapılmadan veya ihtilaf yaratılarak yada uzlaşılarak ödenmesi halinde uygulanacak gecikme faizinin tatbik süresi düzenlenmiş, sondan önceki fıkrada uzlaşılan vergilere ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden başlayarak, uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar gecikme faizi uygulanması kabul edilmiştir.

Yükümlünün işyerinde 25.10.1994 tarihinde meydana gelen yangında dönem defter ve belgelerinin yandığı asliye hukuk mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu verilen raporla tespit ettirilmiş, 3.11.1994 tarihli dilekçe ile bu husus idareye bildirilmiş, idarece 21.11.1994 tarihli sevk fişi ile matrahın resen takdiri için takdir komisyonuna başvurulmuş, 25.11.1994 tarihli dilekçe ile yükümlü de dönem kazancının takdirini istemiştir. Bununla birlikte yükümlü, 1994 yılı beyannamesiyle 25.10.1994-31.12.1994 dönemine ilişkin kazancını beyanname verme süresi içinde beyan etmiştir.

Takdir komisyonunca yükümlünün 1.1.1994 - 25.10.1994 dönemi kazancının belirlenmesi için olay inceleme elemanına aktarılmış ve inceleme 20.11.1995 tarihinde sonuçlandırılarak vergi inceleme raporu düzenlenmiştir. Tarhiyat öncesi uzlaşılan vergiler bu rapora dayanmaktadır.

Uzlaşılan vergilerde gecikme faizi verginin ikmalen, resen veya idarece tarhı halinde uygulanabilir. Olayda tarhiyat öncesi uzlaşılan vergi ise ikmalen, resen veya idarece tarh edilmiş bir vergi olmadığından gecikme faizi uygulanmasına olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle yükümlünün temyiz isteminin kabulü ile Tekirdağ Vergi Mahkemesinin, 30.9.1997 günlü ve E:1997/148, K:1997/274 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 8.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşü ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/49
Karar No: 1999/122

ÖZETİ : Faturanın yoklama tarihinde düzenlendiği anlaşıldığından, özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Gıda İhtiyaç Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Alıcı nezdinde düzenlenen yoklama tutanağı ile satışını yaptığı 300 torba şeker için sevk irsaliyesi ve fatura düzenlemediği saptanan davacı adına 1995 yılı için özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Cezaya karşı açılan dava, İstanbul 1.Vergi Mahkemesince reddedilmiştir.

Yükümlü şirketin temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 23.10.1997 günlü, E:1996/2648, K:1997/3712 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle maddede sayılan belgelerin verilmediğinin veya alınmadığının belirlenmesi ve bu belgeleri vermeyen ve almayanların saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin bulunması gerektiği, alıcı nezdinde düzenlenen 11.8.1995 tarihli tutanakla, satışı yapılan emtia için 11.8.1995 tarihli sevk irsaliyesi ile aynı tarihli faturanın düzenlendiği tespit edildiğinden maddede belirtilen fatura verilmemesi halinin söz konusu olmadığı, kaldı ki faturanın, malın teslim tarihinden itibaren 10 gün içinde düzenlenebileceği, bu durumda yasanın aradığı unsurların olayda bir arada gerçekleşmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 23.1.1998 günlü, E:1998/99, K:1998/67 sayılı kararıyla; 11.8.1995 tarihinde yapılan yoklamada düzenlenen tutanağın ve 11.8.1995 gün ve 937083 sayılı sevk irsaliyesi fotokopisinin incelenmesinden, sevk irsaliyesinin teslim eden sütunu imzalı olduğu halde, teslim alan sütununun sevk irsaliyesini teslim aldığı öne sürülen taşıt sürücüsü tarafından imzalanmadığı, sevk irsaliyesiyle, satış faturasının denetim elemanlarının davacı kurum yetkilileriyle yaptıkları telefon görüşmesi sonucunda tanzim edildiği, taşıt sürücüsünün kendisinde mevcut belgeleri ibraz etmemesinde maddi ve manevi herhangi bir menfaati bulunmadığı, taşıt sürücüsüyle davacı arasında husumet bulunduğu ve gerçeğe aykırı beyanda bulunulduğu yolunda yasal bir belgenin de ibraz edilmediği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve satış faturasının on gün içinde düzenlenmesinin mümkün olduğu, nitekim defter ve belgelerinden söz konusu faturanın yasal sürede düzenlenmiş olduğunun tespit edilebileceği ileri

sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Alıcıya teslim edilen emtialar için sevk irsaliyesi ve fatura düzenlenmediği alıcı nezdindeki yoklama tutanağı ile tespitli olan yükümlü adına kesilen özel usulsüzlük cezasını onayan vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Yoklama tutanağında alıcıya gönderilmediği belirlenen sevk irsaliyesi ve faturanın tarih ve sayıları telefon görüşmesiyle yükümlü şirket yetkilisinden öğrenilerek tutanağa yazılmıştır. Tutanak ve sevk irsaliyesinin yoklamanın yapıldığı tarihte düzenlendiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Yasanın 231 inci maddesinin beşinci bendine göre on gün içinde düzenlenmesi mümkün olan faturanın, sevk ve yoklamanın yapıldığı tarihte düzenlenmiş olması karşısında, yükümlü ve yetkili adamı nezdinde düzenlenmeyen tutanağa dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediğinden ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Davacı şirketin mal sattığı alıcı nezdinde düzenlenen tutanağa dayalı olarak, malın sevki sırasında sevk irsaliyesi düzenlenip malla birlikte gönderilmediği gerekçesiyle satıcı şirket adına kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı dava açılmıştır.

Vergi mahkemesinin; sevk irsaliyesi ve faturanın yoklama memurlarınca düzenlenen tutanaktan sonra kesildiğinin anlaşıldığı, bu nedenlede özel usulsüzlük cezası kesilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle verdiği ret kararı, temyiz istemi üzerine Danıştay Dördüncü Dairesince bozulmuştur.

Danıştayın bozma kararına uymayarak, kararında ısrar eden vergi mahkemesinin kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/1 nci maddesinde verilmesi ve alınması icabeden belgeleri vermeyen ve almayanlardan herbirine özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiş, 231 inci maddenin 5 nci bendinde de malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamı on gün içinde fatura düzenlenmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Vergi yasalarıyla getirilen bu düzenlemelerde amaç vergi kaçak ve kayıplarını önlemek olup eğer bu amaç çeşitli nedenlerle gerçekleşmiş ise biçimsel bazı nedenlerle bu gerçeği gözardı etmek hem yasa hükmünün konuluş amacına hemde hakkaniyet ilkelerine uygun düşmez.

Dava konusu olaydada mal sevkiyatını yapan davacı (satıcı) şirket yasa gereği kesmek zorunda olduğu sevk irsaliyesini düzenlediği halde göndermeyi unuttuğunu ifade etmiş tutanak alıcı nezdinde tutulduğundan satıcının iddiasının gerçek olmadığı hususuda kanıtlanamamıştır. Kaldı ki anılan 231 inci madde hükmü uyarınca 10 günlük yasal fatura düzenleme süresi bulunan davacı şirketin, malın teslim edildiği ve tutanağın düzenlendiği tarih itibariyle hem sevk irsaliyesi hemde fatura kesmiş olduğuda tartışmasızdır.

Bu durumda mal hareketi Yasanın aradığı resmi belgeye bağlanmış, vergi kaybına yol açılmamış olduğundan, doğruluğu da kanıtlanamayan "belgenin zamanında düzenlenmemiş olduğu" iddiasına dayalı özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü Danıştay Dördüncü Dairesinin bozma kararına uymayan vergi mahkemesinin 23.1.1998 gün ve E:98/99; K:1998/67 sayılı ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlü şirketin satışını yaptığı emtia için sevk irsaliyesi ve fatura düzenlemediğinin alıcı şirket nezdinde yoklama tutanağı ile saptanması üzerine kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin birinci bendinde, verilmesi ve alınması icabeden faturanın verilmemesi ve alınmaması halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların herbirine, ikinci bendinde ise sevk irsaliyesi düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının tespiti halinde her bir belge için özel usulsüzlük cezası kesileceği kurala bağlanmıştır.

213 sayılı Yasanın fatura nizamını belirleyen 231 inci maddesinin 5 inci bendinde de faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenlenmesi öngörülmüştür.

Özel usulsüzlük cezasına dayanak alınan tespite ilişkin 11.8.1995 tarihli yoklama tutanağından, yükümlü şirketçe satılarak sevk edilen emtia için fatura ve sevk irsaliyesi gönderilmediğinin alıcı nezdinde saptanarak yükümlü şirket yetkilisiyle yapılan telefon görüşmesi sırasında 11.8.1995 tarih 337083 sayılı sevk irsaliyesi ile 11.8.1995 tarih ve 0030899 sayılı faturanın düzenlenmiş olduğunun belirtildiği anlaşılmaktadır.

Faturanın malın teslim tarihinde düzenlenmiş olması gerçeği karşısında özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararında hukuka uygunluk bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 23.1.1998 gün ve E:1998/99, K:1998/67 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/163
Karar No: 1999/173

ÖZETİ : Davacı adına bayii bulunduğu firma tarafından açılan kampanya sırasında tüketicilerden aldığı eski fırınlar için gider pusulası düzenlemediği görüşüyle özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Elektrikli ev aletleri ticareti ile uğraşan yükümlünün 26 müşteriden aldığı eski fırın için gider belgesi düzenlememesi nedeniyle, 18.2.1995 tarihli tutanağa dayanılarak adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Davayı inceleyen İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 31.5.1996 günlü, E:1996/444, K:1997/1164 sayılı kararıyla; yükümlünün yetkili adamının imzaladığı tutanağın Vergi Usul Kanununun 131 inci maddesine uygun olduğu, bu tutanakla davacının alımını yaptığı 26 adet eski fırın için gider pusulası düzenlenmediğinin saptandığı, kesilen cezada Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasına aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 30.10.1997 günlü, E:1996/3913, K:1997/3889 sayılı kararıyla; düzenlenen tutanakta, davacının 26 ayrı müşterisinden almış olduğu eski fırınlar için gider pusulası düzenlemediğinin saptandığı, "Eski fırınınızı yenileyin" kampanyası kapsamında alınan eski fırınların, Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesinde belirtilen kıymetli eşya olmadığı, bu fırınlar için gider belgesi düzenlemeye gerek bulunmadığından davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 9.2.1998 günlü, E:1998/144, K:1998/127 sayılı kararıyla ilk kararındaki hukuksal nedenler ve gerekçe ile direnmiştir.

Israr kararı davacı tarafından temyiz edilmiş, kesilen cezanın hukuka uygun olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesi gereğince kıymetli eşya kapsamında olmayan eski fırınların alımı için gider pusulası düzenleme zorunluluğu bulunmadığından temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Davacının özel usulsüzlük cezasına karşı açtığı davayı reddeden vergi mahkemesi kararı, temyiz istemi üzerine Danıştay Dördüncü Dairesinin 30.10.1997 gün ve 97/3889 sayılı kararıyla bozulmuştur.

Bozma kararına uymayan vergi mahkemesi ilk kararında ısrar etmiş olup karar davacı tarafından birkez daha temyiz edilmiştir.

Mahkeme kararının dayandığı gerekçenin Danıştayın bozma kararı karşısında hukuki geçerliliği bulunmadığı gibi, ileri sürülen temyiz nedenleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49/1 nci madde ve bendi kapsamında olduğundan, istemin kabulü, ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Elektrikli ev aletleri ticareti yapan yükümlünün işyerinde işçisi nezdinde düzenlenen 18.2.1995 tarihli tutanak ile 26 ayrı müşterisinden aldığı eski fırın için gider pusulası düzenlememesi nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan herbirine, her fatura, gider pusulası ve serbest meslek makbuzu için özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmüştür.

Aynı yasanın 234 üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte olan metninde, gider pusulasının, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin; kazançları götürü usulde tesbit olunan tüccar ve serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edileceği, bu belgenin birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya içinde tanzim edilmesi kabul edilmiştir.

Üretici firmanın bayii olan davacının işyerinde, işçisi nezdinde düzenlenen tutanak ile eski fırınları yenileme kampanyası kapsamında 26 ayrı müşterisinden aldığı eski fırın yasada belirtilen altın, mücevher gibi kıymetli eşya olmadığından bu emtianın alımı için gider pusulası düzenlenmesi gerekmemektedir. Maddenin son fıkrasında yapılan düzenleme gözardı edilerek aksi yolda verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 9.2.1998 günlü, E:1998/144, K:1998/127 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 26.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/263
Karar No: 1999/201

ÖZETİ : Mali poliste alınan ifadeler dışında başkaca bir tespit yapılmaksızın, gerçeği yansıtmayan faturalarda yer alan vergileri indirim konusu yaptığından bahisle davacı adına uygulanan tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : İnşaat taahhüt işleri yapan yükümlü şirketin 1993 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda alımlarını gerçeğe aykırı faturalarla belgelendirerek haksız katma değer vergisi indirimi uyguladığından bahisle adına Kasım 1993 dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 6.Vergi Mahkemesi tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 18.11.1997 günlü, E:1997/616, K:1997/4084 sayılı kararıyla; inceleme raporu ve eki belgelerin incelenmesinden, yükümlü şirkete ilgili dönemde fatura düzenleyen ... İnşaat Malzemeleri ve Taahhüt İşleri adlı firma yetkilisi ...'ın ifadesinde 1992 yılında ... Vergi Dairesine başvuruda bulunarak mükellefiyet tesis ettirdikleri ve 11 cilt fatura bastırdıkları, ... Nakliyat başlıklı olarak bastırdıkları bu faturaları 1992 yılı içinde hiçbir mal ve hizmet teslimi olmaksızın, komisyon karşılığında isteyen kişi ve kuruluşlara sattıkları, yine aynı firma yetkilisi ...'ın ifadesinde de, firma adına bastırdıkları faturaları isteyen kişi ve kuruluşlara hiçbir mal ve hizmet vermeden % 5-6 komisyon karşılığında sattıkları ve kendilerinden sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı nitelikte fatura alan şahısların vergi kaçırdıklarını beyan ettiklerinin anlaşıldığı, bu inceleme ve tespit karşısında, indirim konusu yapılan katma değer vergisi ile ilgili faturaların gerçeği yansıtmadığı, dolayısıyla kanunun öngördüğü anlamda mal teslimi ve katma değer vergisi ödemesi yapılmadığı sonucuna varıldığından kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 6.Vergi Mahkemesi, 31.3.1998 günlü, E:1998/103, K:1998/220 sayılı kararıyla; davacının mali polise ve inceleme ele-

manına verdiği ifadede ... İnşaat Malzemeleri firmasından mal aldığını, faturaların satın alınan emtia karşılığı verildiğini iddia ettiği, inceleme elemanınca fatura düzenleyen kişiler nezdinde karşıt inceleme yapılmadan ve söz konusu kişilerin ifadelerine başvurulmadan ve ifadelerin doğruluğu tespit edilmeden bu kişilerin mali polise verdikleri ifadeler esas alınarak yapılan tarhiyatın hukuka uygun bulunmadığı, davacı kurum adına aynı nedenle salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisinin kaldırılması yolundaki karara karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz isteminin Danıştay Dördüncü Dairesinin 17.11.1997 gün, E:1996/3968, K:1997/4314 sayılı kararıyla reddedildiği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş ve inceleme raporundaki tespitler karşısında hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek, kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar direnme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

İnşaat taahhüt işleri yapan yükümlü şirketin 1993 yılında bir kısım inşaat malzemesi alımlarının gerçeğe aykırı faturalarla belgelendirildiği görüşüyle indirimleri kabul edilmeyerek adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) bendinde vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, 134 üncü maddesinde de vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu kurala bağlanmıştır.

İnceleme elemanınca yükümlü şirketin 1993 yılı defter ve belgeleri incelenmiş, mal alımlarına ilişkin olarak ... İnşaat Malzemeleri ve Taahhüt İşleri isimli firmaya ait defter kayıtlarında yer alan alış faturalarının, fatura düzenleyicileri hakkında emniyet müdürlüğünce yapılan soruşturmalara dayanılarak

gerçeğe aykırı olduğu sonucuna varılmış ve katma değer vergisi indirimleri kabul edilmemiştir.

Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak amacını içermesi gereken vergi incelemesi; olayda yalnız fatura düzenleyicilerinin mali poliste verdikleri ifadelere dayanmaktadır. İnşaat taahhüt işi yapan davacı kurumun ilgili dönemlerde yapımını yürüttüğü inşaatlarda kullandığı inşaat malzemesine ait faturaların gerçek bir emtia alımına dayanmadığının yeterli ve yasanın aradığı nitelikte bir inceleme ve karşıt inceleme ile saptanmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda söz konusu inşaat malzemelerini satın almadığı veya fatura düzenleyicilerinden satın almadığı yolunda yeterli bir tespit bulunmadığından tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 26.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının Danıştay Onbirinci Dairesinin 18.11.1997 günlü, E:1997/616, K:1997/4084 sayılı kararında yer alan bozma esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/358
Karar No: 1999/58

ÖZETİ : 1- İzleyen yıla devreden önceki yıl zararı veya yatırım indirimi tutarının azaltılması yolundaki inceleme raporunu duyuran vergi idaresi yazısının yükümlünün hukukunu etkileyen, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlem olduğu; 2- Yurt dışı faaliyeti Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı ve Merkez Bankasınca onaylanan kurumun, yabancı ülkede yaptığı pazarlama giderlerinin kurumun kazancından indirilebileceği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ... Suni ve Tabii Mermer Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı şirket tarafından, 1985 yılında gerçekleştirilen ihracatla ilgili olarak dönem kayıtlarına intikal ettirilen giderlerin kanunen kabul edilebilir gider olma özelliği taşımaması nedeniyle gelecek dönemlere devreden zararın azaltılması yolunda inceleme raporu düzenlenmiş ve bu durum idare tarafından bir yazı ile davacıya duyurulmuştur.

Davacı, dönem zararının ve yatırım indirimi tutarının azaltılmasının hukuka aykırı olduğunun hüküm altına alınması ve işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Davayı inceleyen vergi mahkemesi işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 30.1.1995 günlü ve E:1993/4430, K:1995/372 sayılı kararıyla; dava konusu yazı ile dayanağı olan inceleme raporunun idari davaya konu olabilecek bir idari işlem niteliğinde kabul edilemeyeceği, düzenlenen raporun Kurumlar Vergisi Kanununa aykırı olduğu yolundaki iddianın, bu rapor esas alınarak tarha konu bir durum ortaya çıktığı zaman açılacak davada incelenebileceği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 2.Vergi Mahkemesi, 13.5.1996 günlü ve E:1996/445, K:1996/386 sayılı kararıyla; davanın konusunun, inceleme raporu olmadığı, bu rapora dayanılarak idarece tesis edilen işlem olduğu, söz konusu işlemin davacının yükümlülüklerinde değişikliklere yol açan, onun hukukunu etkileyen ve böylece hüküm ifade eden, idari davaya konu olabilecek bir işlem olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, 22.5.1998 günlü ve E:1996/371, K:1998/91 sayılı kararıyla; dava konusu işlemin, vergi inceleme raporuna dayanılarak, rapordaki tespitleri yükümlüye bildiren, bilgilendirici nitelikte bir işlem olduğu ve davacının hukukuna etkisinin adına söz konusu rapor doğrultusunda yapılacak bir tarhiyatla ortaya çıkacağı, dolayısıyla bu aşamada yükümlünün hukukunu etkilediğinden söz edilemeyeceği, nitekim, 1986 yılına ilişkin olarak davacı kurum adına yapılan tarhiyata karşı açılan davanın vergi mahkemesince incelendiği ve tarhiyatın kaldırılmasına karar verildiği, bu karara karşı yapılan temyiz başvurusunun Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1997/4819 sayılı kararıyla reddedildiği anlaşıldığından, işlemin iptali yolundaki ısrar kararının hukuka uygun bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Yükümlü kurum dava konusu işlemin, hukukunu doğrudan etkileyen yükümlülüklerinde değişiklik yapan kesin ve gereğine göre işlem yapılmadığı takdirde cezalı tarhiyata muhatap tutulacağını hatırlatan nitelik taşıdığını ileri sürerek kararın düzeltilmesini istemiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Dava konusu işlem "kanunen kabul edilmeyen gider" kabul edilen tutarın 1985 yılı matrahına ilavesi suretiyle bu yılın ve sonraki yılların hesaplarının

düzeltilmesi ve 1989 yılına devreden yatırım indiriminin 207 milyon lira olması gerektiği yolundaki idari işlemdir.

Bu işlem zarar mahsubu ve kullanılabilecek yatırım indirimi yönünden yükümlünün hukukunu olumsuz yönde etkilemekte olup idari davaya konu yapılabilmesinin kabulü gerekir.

Bu nedenle yükümlünün karar düzeltme isteminin kabulü ile kurulumuz kararının ortadan kaldırıktan sonra vergi mahkemesince verilen ısrar kararına karşı yapılan temyiz başvurusunun reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Dosya içinde mevcut düşünce uyarınca yükümlünün kararın düzeltilmesi isteminin kabulü ile Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu kararının ortadan kaldırılmasından sonra vergi mahkemesince verilen ısrar kararına karşı yapılan temyiz başvurusunun reddi ile mahkeme kararının onanmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlü şirketin 1985 yılında gerçekleştirdiği ihracatla ilgili olarak dönem kayıtlarına intikal ettirdiği giderlerin kanunen kabul edilebilir gider olmadığı görüşüyle gelecek dönemlere devreden zararın azaltılması yolunda düzenlenen inceleme raporu ve bu rapora göre sonraki döneme devreden zarar ve indirim miktarlarını gösteren işlemin iptali yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasına ilişkin Kurulumuzun 1998/91 sayılı kararının düzeltilmesi istenmiştir.

İdari davaya konu edilebilen işlemler, hukuksal sonuçlar doğuran ve bu nedenle ilgilinin hukuksal durumunu etkileyen, kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikteki idari işlemlerdir.

Davacının, 1985 takvim yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen inceleme raporuyla; ihraç ettiği mermerin Suudi Arabistan'da pazarlanması ve satışı için yaptığı bazı giderlerin kanuni olmadığı saptanmıştır. Bu saptama nedeniyle 1985 yılından izleyen yıla devreden zarar miktarı ve indirilebilecek yatırım indirimi tutarı azalmış ancak, bu yılda vergi tarhını gerektiren bir matrah farkı bulunmadığından davacıya, izleyen yıl beyanının raporda belirlenen duruma göre düzenlenmesi duyurulmuştur.

Bu işlemle 1985 yılı ve izleyen yıla devreden zarar miktarı ve yatırım indirimi tutarının azaltılması karşısında, söz konusu işlemin, yükümlünün hukukunu doğrudan etkileyen, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliği taşıdığının kabulü gerektiğinden, karar düzeltme isteminin kabulü ve kurulumuzun 22.5.1998 günlü, E:1996/371, K:1998/91 sayılı kararının kaldırılmasına oyçokluğu ile karar verildikten sonra Ankara 2.Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 günlü, E:1996/445, K:1996/386 sayılı ısrar kararına karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz başvurusu incelendi:

Yükümlü şirketin 1985 yılında Suudi Arabistan'a yaptığı konsinye mermer ihracatı dolayısıyla mermerin o ülkede pazarlanıp satılması amacıyla ... Limited ... şirketini kurduğu, bu şirketin faaliyeti için Cidde'de satış mağazası açarak depo kiraladığı, personel lojmanı kiraladığı, ücret ödediği, satış faaliyeti için çeşitli masraflar yaptığı, 1985 yılında bu giderler için 145 milyon lira transfer edildiği tespit edilerek; Suudi Arabistan'daki faaliyetin kar ve zararının öncelikle Suudi Arabistan yasalarına göre hesaplanarak yetkili makamlara onaylatılması gerektiği halde bu işlem yapılmadan giderlerin doğrudan Türkiye'deki faaliyet sonuçlarına intikal ettirilmesi yasaya aykırı görülmüş ve 145 milyon liranın transfer edilen sermaye olduğu kabul edilerek kanunen kabul edilmeyen gider olarak dikkate alınması böylece yükümlü kurumun gelecek döneme devreden zararı azaltılarak 124.985.924.- lira olarak kabulü önerilmiştir.

Yükümlü kurumun ihraç ettiği mermerin Suudi Arabistan'da pazarlama ve satışına yönelik olarak mağaza, depo ve personel masrafları bulunduğu, Başbakanlık Hazine ve Dış ticaret Müsteşarlığı ve Merkez Bankasınca da kabul edilmiş ve yapılan ihracat bedeli dövizin tümünün yurda getirilmesi ve büroya ait faaliyet raporunun müsteşarlığa gönderileceğine dair taahhütname alınması kaydıyla 1985 ve sonraki yıllarda söz konusu giderler için gerekli paranın transferine izin verilmiş olup, 1985 yılında yapılan harcamanın tahsisi uygun görülenden daha az olduğu anlaşılmıştır.

Nitekim, izleyen 1986 yılına ilişkin olarak davacı kurum adına yapılan tarhiyat vergi mahkemesince kaldırılmış, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusu Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1997/4819 sayılı kararıyla reddedilmiştir. Bu durumda yükümlünün yurt dışı faaliyeti Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca denetlenerek sonraki yıllarda da aynı tür giderler için tahsisat verilmiş olması karşısında söz konusu giderlerin kanunen kabul edilmeyen gider olarak nitelenmesinde isabet bulunmadığından, vergi mahkemesi ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, 29.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen nedenler 2577 sayılı Yasanın 54 üncü maddesi uyarınca kararın düzeltilmesini gerektirecek nitelikte görülmediğinden, istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/2770
Karar No:1999/466

ÖZETİ : Nakliyecilik işinde kullandığı aracını satarak faaliyetini terk eden davacının araç satışından elde ettiği kazancın arızi kazanç değil, ticari kazanç olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Nakliyecilik işiyle uğraşan davacının taşıt aracını kasko değerinin altında satarak faaliyetini terk etmesi üzerine takdir komisyonunca aracın emsal değeri esas alınarak takdir edilen matrah farkı üzerinden 1994 yılı için salınan gelir vergisi ve fon payı ile bunlar üzerinden kesilen ağır kusur cezalarına karşı açılan davayı; Gelir Vergisi Kanununun 82.maddesinin birinci fıkrasının 2.bendinde ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetiyle serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya terk edilmesi karşılığında elde edilen hasılatın, 5.bendinde ise gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleriyle ilgili olarak sonradan elde ettikleri kazançların arızi kazanç olduğunun hükme bağlandığı, davacının ticari faaliyetinde kullandığı aracını 28.9.1994 tarihinde satarak işini terk ettiği hususunun tartışmasız olduğu, bu durumda sözü geçen aracın satışından elde edilen hasılatın arızi kazanç olarak kabul edilmesi gerektiği, vergi dairesince söz konusu kazancın ticari olarak kabul edilmesinde ve ticari kazanç esaslarına göre vergilendirilmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran Kayseri Vergi Mahkemesinin 11.3.1997 gün ve E:1995/1289, K:1997/104 sayılı kararının; aracın, faaliyet devam ederken satıldığı ve satıştan sonra nakliyecilik faaliyetinin terk edildiği, araç satışına ilişkin olarak mükellef tarafından 28.9.1994 gün 47207 numaralı faturanın düzenlendiği, oysa işi terk eden bir mükellefin fatura düzenlemesinin söz konusu olamayacağı, aynı şekilde araç satışından dolayı tahsil edilen katma değer vergisinin son dönem katma değer vergisi beyannamesinde beyan edildiği, faaliyetin terkinden sonra katma değer vergisi beyannamesi verilmesinin söz konusu olamayacağı, bu durumda sözkonusu aracın faaliyetin terkinden sonra satıldığını kabul etmenin mümkün olmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Süleyman Kurt

Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80.maddesinin son fıkrası hükmü uyarınca ticari faaliyette kullanılan aracın satılmasından elde edilen kazanç ticari kazanç niteliğini taşıdığından, arızi kazanç olduğundan bahisle aksi yolda verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Uyuşmazlık, sahibi bulunduğu nakil vasıtası ile taşımacılık yapmakta iken, bu aracını satarak işini terkeden davacının bu satış nedeniyle elde ettiği gelirin ticari kazanç olarak vergilendirilmesinden doğmuştur. Vergi mahkemesi ise "arızi kazanç" niteliğinde bir kazanç olduğu gerekçesiyle tarhiyatın terkinine karar vermiştir.

Olayın Gelir Vergisi Kanununun 82/5. maddesine dayanılarak arızi kazanç sayılması, bu maddenin anlam ve amacına uygun düşmemektedir. Zira, burada arızi kazanç olarak vergiye tabi tutulmak istenenler, maddede örnek olarak verilen, değersiz alacak ve şüpheli alacakların sonradan tahsil edilmesi halleri gibi, ticari faaliyetle ilgili olup da faaliyetin terkinden sonra elde edilen hasılatlardır.

Öte yandan, G.V.K.nun ticari kazançla ilgili hükümlerine göre nakliyecilik faaliyetinde kullanılan ve işletmenin aktifine kayıtlı vasıta bu haliyle ticari sermayenin bir unsuru olduğundan işin terki tarihinde işletmeden çekilen bir değer haline gelmekte ve emsal bedeli de ticari kazancın tespitinde, hasılatın bir bölümünü oluşturmaktadır. Dolayısıyle ister işletme sahibi kendisine fatura ederek işletmeden çeksin, ister üçüncü bir kişiye satsın elde edilen bedel ticari kazancın bir unsurudur ve ticari kazanç olarak vergilendirilmesi yasa gereğidir.

Bu durumda, işletmeden çekilerek emsal bedeli hasılata dahil edilmeyen nakil vasıtasının işletme sahibinin özel malı haline gelmesi söz konusu olamıyacağından, ticari sermayenin bir unsuru olma niteliğini koruyan vasıtanın üçüncü kişiye satılmasından sağlanan kazancın arızi kazanç olduğu gerekçesiyle verilen kararda yasaya uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinin birinci fıkrasında her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun Mükerrer 80. maddesinin son fıkrasında ise faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismana tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Olayda, davacının nakliyecilik faaliyetinde kullandığı aracını 28.9.1994 tarihinde satarak faaliyetine son verdiği ihtilafsız bulunmaktadır. Bu durumda yukarıda açıklanan hüküm gereğince ticari faaliyette kullanılan aracın işin bırakılmasından önce satılmasından elde edilen kazanç ticari kazanç olduğundan, mahkemece arızi kazanç olarak nitelendirilerek tarhiyatın terkini yolunda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Kayseri Vergi Mahkemesinin 11.3.1997 gün ve E:1995/1289, K:1997/104 sayılı kararının bozulmasına, 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3246
Karar No:1999/1073

ÖZETİ : Beyandışı kalan mesken satış nedeniyle doğan kazancın ticari kazanç olarak değil Gelir Vergisi Kanununun 80/7. maddesi uyarınca değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi, kazancın sair kazanç olması nedeniyle geçici vergi salınmaması gerektiği daire satışı ticari faaliyet kapsamında olmadığından fatura düzenlenmesine gerek bulunmadığı, bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk görülmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi MÜdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : İnşaat müteahhitliği işiyle uğraşan davacının 1994 takvim yılına ilişkin hesaplarının beyan dışı bırakılan mesken satışı ile sınırlı olarak incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak re'sen salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisi, fon payı ve geçici gelir vergisi ile kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; satılan bir adet dairenin 1993 yılında alındığı, inşaat müteahhitliği nedeniyle inşa edilen bir daire olmadığı inceleme raporu ve eki tutanaktan anlaşıldığından, bu faaliyet nedeniyle elde edilen kazancın ticari kazanç olarak değil, Gelir Vergisi Kanununun 80/7. maddesinde belirtilen değer artış kazancı olarak kabulü ve vergiye tabi tutulması gerektiği, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120. maddesinin 2.fıkrasına göre, geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin ticari ve mesleki kazanca isabet eden kısmının %50'si olması gerektiğinden, sair kazançlar ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı geçici verginin kapsamı dışında bırakıl-

dığından salınan kaçakçılık cezalı geçici vergide yasal isabet bulunmadığı, olayın oluş biçimi ve matrah farkının arızi bir faaliyete dayalı olması nedeniyle, tarhiyata kaçakçılık değil kusur cezası uygulanması gerektiği, daire satışı ticari faaliyet çerçevesinde olmadığından, sair kazanç çerçevesinde Gelir Vergisi Kanununun 80/7. maddesine göre yapılan satış için fatura düzenlenmesine gerek bulunmadığı cihetle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek tarhiyatı kusur cezalı olarak onayan, kaçakçılık cezalı geçici vergi ile özel usulsüzlük cezasını kaldıran Antalya Vergi Mahkemesinin 20.11.1996 günlü ve E:1995/808, K:1996/576 sayılı kararının; mesken satışından elde edilen gelirin ticari kazanç çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği, buna göre yapılan tarhiyatın ve kesilen cezaların aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 17.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1998/159
Karar No:1999/799

ÖZETİ : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227. maddesi ve 20 sıra nolu Genel Tebliği hükümlerine göre yatırım indirimi istisnasına ilişkin işlemlerin yeminli mali

müşavirlere tadil ettirmesi gerektiği sonucuna varılmış ise de; Gelir Vergisi Kanununda açıkça öngörülmeyen şartın, Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik ve tasdikten doğan sorumluluklarını düzenleyen yönetmelik ya da tebliğ hükmü ile getirilemeyeceği bu nedenle yatırım indirimi istisnasından yararlanmak yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz etme zorunluluğunun bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Çikolata Gıda San. ve Tic. Ltd. Şti.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1995 takvim yılına ilişkin olarak verdiği kurumlar vergisi beyannamesinde yatırım indirimi istisnasına ait beyanı için yeminli mali müşavir tasdik raporu düzenlettirmediğinden bahisle adına ikmalen salınan kurumlar ve geçici kurumlar vergileri ile fon payına ve bunlara bağlı olarak kesilen kusur cezalarına karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 227.maddesinin, 30.maddesinin 2.fıkrasının 8 numaralı bendi ile aynı maddenin son fıkra hükmünün, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12.maddesine istinaden çıkarılan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7.maddesinin ve bu maddeye dayanılarak yayımlanan 20 nolu Genel Tebliğin birlikte incelendiği, Maliye Bakanlığı'nın, yatırım indirimi istisnasından yararlanılabilmesini yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya yetkili olduğu, yatırım indirimi istisnasının da tasdiki yapılabilecek olan konular ve belgeler arasında sayıldığı, ancak Maliye Bakanlığı'nca tebliğ çıkartılmadıkça yeminli mali müşavirlerin tasdik işlemi yapamayacaklarının belirtilmesi üzerine Maliye Bakanlığınca çıkartılan genel tebliğle, yatırım teşvik belgesine bağlı olan ve proje tutarları toplamı 12.000.000.000.-lirayı aşan yatırımlar için,fiilen yatırım indirimi istisnasından yararlanabilmelerinin bu uygulamanın yeminli mali müşavire tasdik ettirilmesiyle mümkün olduğu, dosyanın incelenmesinden, çikolata imalatı işiyle uğraşan davacı şirketin 5.1.1996 gün ve 44047 sayılı teşvik belgesi kapsamındaki 203.308.000.000 liralık yatırım ile ilgili olarak 1995 takvim yılında, 6.000.000.000.-lira tutarında yatırım indirimi istisnasından yararlandığı, ancak buna ait yeminli mali müşavir tasdik raporunu süresinde ibraz etmemesi üzerine re'sen takdir için takdir komisyonuna sevk edildiği, re'sen vergi tarhını gerektiren bir sebep yanında ikmalen vergi tarhını gerektiren durumun varlığı nedeniyle davacı şirket adına ikmalen kusur cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, bu durumda, davacı şirketin yatırım teşvik belgesine bağlı yatırım ve proje tutarı 12.000.000.000.- lirayı aştığından

yeminli mali müşavir tasdik raporu düzenlettirmesinin mecburi olduğu, ancak yasal süresi içerisinde yatırım indirimi istisnasından yararlanmak istediği yatırım tutarı ile ilgili tasdik raporunu ibraz etmediğinden kurumlar vergisi ve fon payı tarhiyatında yasalara ve hukuka aykırılık görülmediği, kaldı ki, söz konusu raporun mahkemelerine de ibraz edilmediği, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120.maddesinin 4.fıkrasına göre, dönemi geçmekle mahsup imkanı kalmayan geçici vergi tarhiyatında mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek kusur cezalı kurumlar vergisi ve fon payı tarhiyatını onayan, salınan geçici vergiyi kaldıran, bu vergiye bağlı olarak kesilen kusur cezasını onayan Gaziantep Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 günlü ve E:1996/990, K:1997/1111 sayılı kararının; re'sen tarh edilmesi gereken verginin ikmalen tarh edildiği, yatırım indirimi istisnasından yararlanmak için yeminli mali müşavir tasdik raporu aranılacağına ilişkin yasal düzenleme bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : Yeminli mali müşavirlik tasdik raporu, düzenlettirmeden kurumlar vergisi beyannamesi verildiğinden yatırım indiriminden yararlanılamayacağı gerekçesiyle yükümlü şirket adına 1994 takvim yılı için yapılan cezalı tarhiyat, geçici verginin terkini suretiyle değişiklikle onanmış, karar yükümlüce temyiz edilmiştir.

Vergi aslı,VUK.nun 4008 sayılı Yasa ile eklenen mükerrer 227.maddesinden bahisle onanmış ise de,bu maddede yatırım indirimi istisnasından yararlanılması hususunda yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibrazı şartı getirilmesinde Maliye Bakanlığının yetkili olduğu belirtilmiş olup, yasada doğrudan doğruya ibraz şartına yer verilmediği açıktır. Dolayısiyle maddedeki bu düzenleme yükümlülerin yatırım indiriminden yararlanmaları için mali müşavir tasdik raporunu ibrazı zorunluluklarının bulunduğu sonucunu doğurmaya yeterli değildir.

Hatta, bu madde uyarınca yapılacak bir idari düzenlemeden sonra bu yolda bir yoruma gidilmesine de olanak bulunmamaktadır. Çünkü GVK.nun yatırım indirimi ile ilgili maddelerinde böyle bir şarta yer verilmemiş olup, yasada, bazı hususların idarece düzenleneceği yolunda hüküm bulunması, istisna ve indirim uygulanması için kanunda öngörülmeyen bir koşulun idari işlemle getirilebileceği, dolayısıyla Maliye Bakanlığınca, yasanın tanıdığı bir haktan yararlanmayı önleyecek biçimde düzenleme yapılabileceği şeklinde yorumlanamaz. Bakanlar Kurulu dahi, Anayasanın 73.maddesi uyarınca vergi yükümlülüğündeki indirimlere ilişkin olarak ve yine kanunla verilmiş bir yetkiye dayanarak Anayasada öngörülen amaç-

lar doğrultusunda ve sadece kanunun çizdiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapabileceğinden, Maliye Bakanlığına verilen kısıtlı bir düzenleme yetkisi kullanılarak çıkarılan genel tebliğin öngördüğü biçimde yapılan tarhiyatın Anayasal düzen içinde üstün hukuk ilkelerine uygunluğundan söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyizinin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 4008 sayılı Kanunun 6. maddesiyle eklenen ve 6.7.1994 tarihinde yürürlüğe giren mükerrer 227. maddesinin 1. fıkrasının 2. bendinde; vergi kanunlarında yer alan muafiyet, istisna, yeniden değerleme, zarar mahsubu ve benzeri hükümlerden yararlanılmasını Maliye Bakanlığınca belirlenen şartlara uygun olarak yeminli mali müşavirlerce düzenlenmiş tasdik raporu ibraz edilmesi şartına bağlamaya ve bu uygulamalara ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığının yetkili kılındığı hükme bağlanmış ise de, Maliye Bakanlığı bu yetkiye dayanarak bir düzenleme yapmadığından, mükelleflerin yatırım indirimi istisnasından yararlanabilmek için yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz etme zorunlulukları bulunduğu söylenemez.

Mahkeme kararında, 3568 sayılı Kanunun 12/2.maddesi uyarınca Maliye Bakanlığınca çıkarılan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 7/6-a maddesi ile anılan kanun uyarınca yayımlanan 20 sıra numaralı Genel Tebliğin birlikte incelenmesinden, yatırım indirimi istisnasına ilişkin işlemlerin yeminli mali müşavirlere tasdik ettirilmesi ve tasdik raporlarının vergi dairesine verilmesi zorunluluğu getirildiği sonucuna varılmış ise de, yatırım indiriminden yararlanabilmek için Gelir Vergisi Kanununda açıkça öngörülmeyen bir şartın yeminli mali müşavirlerin tasdik ve tasdikten doğan sorumluluklarını düzenlemek amacı ile çıkarılan yönetmelik ya da tebliğ hükmü ile getirilebileceği de kabul edilemez.

Bu bakımdan aksi yolda verilen vergi mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Gaziantep Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 günlü ve E:1996/990, K:1997/1111 sayılı kararının bozulmasına, temyiz aşamasında yapılan 5.238.000.- lira yargılama giderinin davalı idareden alınarak davacı şirkete verilmesine 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/341
Karar No:1999/553

ÖZETİ : Gelir Vergisi Kanununun 4108 sa-

yılı kanunla değişik 75/4. maddesi uyarınca (1.1.1996 tarihinden itibaren) %100 yatırım indirimine tabi kazançların da gelir vergisi tevkifatına tabi olması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Plastik Eşya Mamulleri İth.İhr.San.ve Tic. A.Ş.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı şirket tarafından, kazançlarının %100 oranında yatırım indirimine tabi olması nedeniyle, kurumlar vergisinden olduğu gibi gelir (stopaj) vergisinden de muaf olmaları gerektiği ileri sürülerek ihtirazi kayıtla verilen 1996/Nisan dönemine ait muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisi ve fon payına karşı açılan davayı: yatırım indirimının konusu ile ilgili Gelir Vergisi Kanununun ek 3.maddesinde "Yatırım indirimine, kaynağı ne olursa olsun ek 2.madde de yazılı şartları haiz bulunan yatırımlarla ilgili harcamalardan; bina, makina, tesisat, araç (sadece işletmenin esas faaliyet konusu ile ilgili olanlar) ve benzeri amortismana tabi aktif değerlerin yeni olanlarının maliyet bedelleri esas teşkil eder." denilmek suretiyle yatırım indiriminin uygulanacağı kapsamın belirlendiği, dava konusu uyuşmazlığın ise ücret ve ücret sayılan ödemeler ile menkul sermaye iradı yönünden ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerine tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin yatırım indirimi kapsamında mütalaa edilmesi suretiyle ödenmek istenmemesinden kaynaklandığı, oysa yukarıda zikredilen kanun maddesinden de anlaşılacağı üzere ticari kazançları üzerinden vergiye tabi mükelleflerin yaptıkları yatırımlarla ilgili harcamalardan yalnızca bina, makina, tesisat, araç vb. amortismana tabi aktif değerlerin maliyet bedelinin yatırım kapsamında olduğu, dolayısıyla ücret ve ücret sayılan ödemeler ile menkul sermaye iradı yönünden tahakkuk eden gelir (stopaj) vergisinin bu kapsama dahil olmadığı, bu itibarla ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddederek dava konusu vergi ve fon payını onayan Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 2.10.1996 gün ve E:1996/178, K:1996/285 sayılı kararının; şirketlerinin %100 yatırım indiriminden faydalanması nedeniyle kurumlar vergisinden olduğu gibi gelir (stopaj) vergisi yönünden de muafiyet kapsamında olmaları gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Süleyman Kurt

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı

İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunun 16.maddesiyle değişen 75.maddesinin 2.fıkrasının 4 numaralı bendinde, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların, indirim ve istisnalar (4108 sayılı Kanunun 22.maddesiyle değişen ifade geçerlilik 1.1.1995)(Kurumlar Vergisi Kanununun 8.maddesinin 1 ve 6 numaralı bentlerine göre kurumlar vergisinden müstesna tutulan kazançlar hariç) düşülmeden önceki kurum kazançlarından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş olup, aynı kanunun 94/6-b maddesinde ise bu kazançların dağıtılsın veya dağıtılmasın istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben halka açık anonim şirketlerde %10, diğerlerinde %20 oranında (yatırım indirimi tutarından 95/7593 sayılı BKK uyarınca %15 oranında, geçerlilik 1.1.1996) tevkifata tabi tutalacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda belirtilen kanun hükümlerinde açıklandığı üzere gelir (stopaj) vergisi matrahının tesbitinde; indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım menkul sermaye iradı sayılacağından yatırım indiriminden faydalanan kurum kazançları üzerinden ihtilaflı dönemde gelir (stopaj) vergisi tahakkuk ettirilmesinde yasaya aykırılık bulunmamaktadır.

Herne kadar vergi mahkemesi kararında Gelir Vergisi Kanununun yatırım indiriminin konusuyla ilgili ek 3.maddesi uyarınca sadece amortismana tabi aktif değerlerin maliyet bedelinin yatırım indirimi kapsamında olduğu ve menkul sermeye iradının bu kanun kapsamında olmadığı gerekçesiyle dava konusu gelir (stopaj) vergisi tarhiyatı onanmışsa da, yukarıda değinilen kanun hükümleri karşısında yapılan tarhiyatı onayan mahkeme kararı sonucu itibariyle yerinde görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 2.10.1996 gün ve E:1996/178, K:1996/285 sayılı kararının sonucu itibariyle onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 18.2.1999 gününde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararını kusurlandıracak nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerekeceği oyuyla dairemiz kararının gerekçesine katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4519
Karar No:1999/495

ÖZETİ : İşletmeden çalınan malların zarar niteliği taşıması sebebiyle kar-zarar hesabına zarar olarak kaydedilmesinde yasalara aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Davacının, ortağı bulunduğu adi ortaklığın 1994 takvim yılı hesap ve işlemlerinin incelenmesi neticesinde, çalınan malların zarar kaydedilemeyeceğinden hareketle tespit edilen matrah farkının hissesine isabet eden kısmı için ihtirazi kayıt koymak suretiyle verdiği yıllık gelir vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisi, fon payı ve geçici gelir vergisine karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 288.maddesinde, hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlara karşılık denildiği ve karşılıklarında mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerleneceğinin hükme bağlandığı, anılan yasa hükmüne göre karşılık ayrılabilmesi için hasıl olan veya meydana gelmesi beklenen ve teşebbüs açısından bir borç niteliği taşıyan, aynı zamanda öz sermayede olumsuz azalmaya yol açabilecek bir durumun, diğer bir ifadeyle zarar doğuran bir oluşumun söz konusu olması gerektiği, dosyanın incelenmesinden, olayda, davacının inceleme raporu doğrultusunda beyanda bulunmakla birlikte, çalıntı malların kayıtlı bedellerinin zarar kaydedilmesinden doğan 390.921.028.-lira matrah farkından hissesine isabet eden 130.307.009.-liralık kısmını ihtirazi kayıtla beyan ettiği, söz konusu malların çalındığının mahkeme kararıyla sabit olduğu bu konuda taraflar arasında uyuşmazlık bulunmadığı, bu durumda adi ortaklık tarafından hırsızlık sonucu çalınan malların bedellerinin, Vergi Usul Kanununun 288. maddesi hükmüne uygun olarak, kayıtlı değerleri üzerinden karşılık ayrılarak izlenmesinde ve bu değerlerin Gelir Vergisi Kanununun 38.maddesine göre öz sermayede olumsuz bir azalmaya neden olması yani zarar niteliği taşıması sebebiyle de tarh döneminde kar-zarar hesabına zarar olarak kaydedilmesinde yasalara aykırılık görülmediği gerekçesiyle kabul ederek tahakkuk işleminin dava konusu vergi ve fon payına ilişkin kısmını iptal eden Kocaeli Birinci Vergi Mahkemesinin 2.9.1997 gün ve E:1995/173, K:1997/259 sayılı kararının; vergi kanunlarında ticari işletmeden çalınan emtia bedelinin gider olarak kaydedileceğine dair herhangi bir hüküm bulunmadığı, dolayısıyla gider kaydedilmesinin mümkün olmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Ahmet Derin

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Davacının ortağı bulunduğu adi ortaklığın 1994 yılı hesapları ile ilgili vergi inceleme raporuna göre,işyerinde meydana gelen hırsızlıktan dolayı bu malların zarar olarak kayıt edilmesinin kabul edilmemesi suretiyle salınan gelir vergisi, fon payı ve geçici vergiye karşı açılan davanın kabulüne vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Vergi Usul Kanununun kıymeti düşen başlıklı 278.maddesinde; "yangın, deprem ve su basması gibi afetler yüzünden, veyahut bozulmak, çürümek, kırılmak, çatlamak,paslanmak gibi haller neticesinde iktisadi kıymetlerinde önemli bir azalış vaki olan emtiadan bahsedilmiştir. Bu hükümlerde iki defa "gibi"edatı kullanılmıştır."gibi" edatı ile sayılan durumlarla ilgili olarak bir sınırlama veya tahdid getirilmemiştir.Bununla sayılanlara benzer durumlarında bu hükmün kapsamında kaldığı ve kapsamı içine girdiği ifade edilmiş olunur. Bu nedenledir ki, bu düzenleme kanun boşluğu yoktur. Ancak yorumla durumu vardır. Bunuda "gibi" edatı sağlamaktadır.

Uyuşmazlıkta yer alan hırsızlıkta bu hükümlerin kapsamı içinde kalır ve dolayısiyle de kıymeti düşen mallarda kabul kabul edilmedir.

Bu nedenle sonucu itibariyle doğru olan vergi mahkemesi kararının bozulması isteminin reddi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 16.2.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

K A R Ş I O Y

Vergi Usul Kanununun 288.maddesi genel anlamda karşılığın ne olduğunu tanımlamıştır. Ne varki karşılık ayırabilmesi için anılan kanunda ya da öteki vergi kanunlarında hangi hallerde karşılık ayrılabileceğine dair açık bir hükmün bulunması gerekmektedir.

Çalınan mallar için karşılık ayırabilmeyi öngören bir hüküm de vergi kanunlarında bulunmamaktadır. Bu nedenle davayı reddetmesi gerekirken dava konusu tahakkuk işlemini iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği görüşü ile aksi yönde verilen karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3835
Karar No:1999/1126

ÖZETİ : ...'da tuğla imalatı ile uğraşan davacı şirketin 3689 sayılı kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 19. madde uyarınca kalkınmada öncelikli yörede faaliyette bulunması nedeniyle tuğla imali ve satışından doğan kazancın %20, petrol ofisi bayiliğinden elde edilen kazancına ise %46 oranı uygulanarak vergilendirilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ... Tuğla Fab. San. ve Tic. A.Ş.
Vekili: Av. .... - Av. ...

İstemin Özeti : Bakanlar Kurulu tarafından kalkınmada birinci derecede öncelikli yöre kabul edilen ...'da tuğla imalatı ve satışı işiyle uğraşan davacı şirketin aynı zamanda fuel-oil ve madeni yağ ticareti ile de uğraştığının tespiti üzerine Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 19.maddesinde belirlenen %20 indirimli kurumlar vergisi oranından faydalanamayacağından bahisle düzeltme fişine dayanılarak 1991 takvim yılı için hesaplanan kusur cezalı kurumlar vergisi ve fon payları ile geçici vergiye bağlı olarak kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı: olay tarihinde yürürlükte bulunan 3689 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 19.maddede, münhasıran kalkınmada öncelikli yörelerde faaliyet gösteren ve kanuni iş merkezleri bu yörelerde bulunan ayrı tüzel kişiliğe sahip imalatçı kurumların, bu faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarının kalkınmada birinci derecede öncelikli yörelerde %20 oranında kurumlar vergisine tabi tutulacağının hükme bağlandığı, 7.3.1992 tarihli ve 21164 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 41 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ise, münhasıran kalkınmada öncelikli yörelerde faaliyet gösteren kurumların, imalat faaliyetlerinin yanısıra bu bölgede başka faaliyetlerinin de bulunması halinde, indirimli vergi oranından yararlanamayacaklarının, bu kurumların imalat dahil tüm faaliyetlerinden sağladığı kazançların normal oranda (%46) vergilendirileceğinin açıklandığı, kanunda, başka ticari faaliyetleri nedeniyle, imalat faaliyetlerinden dolayı elde edecekleri kazançların indirimli vergi oranından yararlanamayacağı hususunda bir hükme yer verilmediği, ancak tebliğde aksi yönde bir düzenlemenin yer aldığı, Tebliğin kanun hükmüne aykırı ve kanunun amacını aşan düzenlemelere yer veremeyeceği, bu nedenle, davacı şirketin, tuğla

imalatı ve satışından doğan kazancının %20, petrol ofisi bayiliğine ilişkin kazancının ise %46 oranında vergilendirilmesi gerektiği, böyle bir ayırım yapılmaksızın kurum kazancına %46'lık oran uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta ve kesilen kusur cezalarında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu tarhiyatı kaldıran Zonguldak Vergi Mahkemesinin 29.5.1997 günlü ve E:1996/688, K:1997/318 sayılı kararının; davalı idare tarafından, %46 oranı uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta mevzuata aykırılık olmadığı, verilen kararda zamanaşımının dikkate alınmadığı, davacı şirket tarafından ise, esas açısından verilen kararın doğru olduğu, ancak usul açısından konunun incelenmediği, hukuki bir yoruma dayanan konularda düzeltme yoluyla vergi salınamayacağı, bu nedenle, kararın usul açısından da kabulüne karar verilmek suretiyle düzeltilerek onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Davalı idare tarafından, temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuş olup, davacı şirket tarafından savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Vergi dairesi müdürlüğü temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyize konu kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi;

Lehine olan bir kararı temyiz etmekte menfaati bulunmayan davacı şirket temyiz isteminin ise incelenmeksizin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Davacının, kararın düzeltilmesine ait isteminin temyiz istemi mahiyetinde olması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesine göre yalnız karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilebilmesi karşısında;

Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46.maddesinde, idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabileceği hükme bağlanmış olup, temyiz talebinde bulunulabilmesi için talepte bulunanın temyiz incelemesinde menfaati bulunması da gerekir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket adına yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davanın Zonguldak Vergi Mahkemesinin 29.5.1997 günlü ve E:1996/688, K:1997/318 sayılı kararı ile kabul edilmesi suretiyle cezalı tarhiyatın kaldırıldığı anlaşıldığından, davacı şirketin, bu kararın temyizen incelenmesini istemekte bir menfaati bulunmamaktadır.

Öte yandan, dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemine ilişkin dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddine ve kararın onanmasına, davacı şirketten 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 23.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3712
Karar No:1999/1127

ÖZETİ : Kalkınmada birinci derece öncelikli yörede bulunan şirketin Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 19. maddesi hükmü uyarınca, imalat faaliyetlerinden doğan kazancının %20 oranında diğer petrol ofisi bayiliğine ilişkin kazancının ise %46 oranında vergilendirilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ... Tuğla Fab. San. ve Tic. A.Ş.
Vekili: Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Bakanlar Kurulu tarafından kalkınmada birinci derecede öncelikli yöre kabul edilen ...'da tuğla imalatı ve satışı işiyle uğraşan davacı şirketin aynı zamanda fuel-oil ve madeni yağ ticareti ile de uğraştığının tespiti üzerine Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 19.maddesinde belirlenen %20 indirimli kurumlar vergisi oranından faydalanamayacağından bahisle düzeltme fişine dayanılarak 1992 takvim yılı için hesaplanan kusur cezalı kurumlar vergisi ve fon payları ile geçici vergiye bağlı olarak kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı; olay tarihinde yürürlükte bulunan 3689 sayılı Kanunla Kurumlar Vergisi Kanununa eklenen geçici 19.maddede, münhasıran kalkınmada öncelikli yörelerde faaliyet gösteren ve kanuni iş merkezleri bu yörelerde bulunan ayrı tüzel kişiliğe sahip imalatçı kurumların, bu faaliyetlerinden elde edecekleri kazançlarının kalkınmada birinci derecede öncelikli yörelerde %20 oranında kurumlar vergisine tabi tutulacağının hükme bağlandığı, 7.3.1992 tarihli ve 21164 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 41 seri no'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ise, münhasıran kalkınmada öncelikli yörelerde faaliyet gösteren ku-

rumların, imalat faaliyetlerinin yanısıra bu bölgede başka faaliyetlerinin de bulunması halinde, indirimli vergi oranından yararlanamayacaklarının, bu kurumların, imalat dahil tüm faaliyetlerinden sağladığı kazançların normal oranda (%46) vergilendirileceğinin açıklandığı, Kanunda, başka ticari faaliyetleri nedeniyle, imalat faaliyetlerinden dolayı elde edecekleri kazançların indirimli vergi oranından yararlanamayacağı hususunda bir hükme yer verilmediği, ancak tebliğde aksi yönde bir düzenlemenin yer aldığı, tebliğin kanun hükmüne aykırı ve kanunun amacını aşan düzenlemelere yer veremeyeceği, bu nedenle, davacı şirketin, tuğla imalatı ve satışından doğan kazancının %20, petrol ofisi bayiliğine ilişkin kazancının ise %46 oranında vergilendirilmesi gerektiği, böyle bir ayırım yapılmaksızın kurum kazancına %46'lık oran uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta ve kesilen kusur cezalarında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu tarhiyatı kaldıran Zonguldak Vergi Mahkemesinin 29.5.1997 günlü ve E:1996/689, K:1997/319 sayılı kararının; davalı idare tarafından, %46 oranı uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta mevzuata aykırılık olmadığı, verilen kararda zamanaşımının dikkate alınmadığı, davacı şirket tarafından ise, esas açısından verilen kararın doğru olduğu, ancak usul açısından konunun incelenmediği, hukuki bir yoruma dayanan konularda düzeltme yoluyla vergi salınamayacağı, bu nedenle, kararın usul açısından da kabulüne karar verilmek suretiyle düzeltilerek onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Davalı idare tarafından, temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuş olup, davacı şirket tarafından savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Vergi dairesi müdürlüğü temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyize konu kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi;

Lehine olan bir kararı temyiz etmekte menfaati bulunmayan davacı şirket temyiz isteminin ise incelenmeksizin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Davacının, kararın düzeltilmesine ait isteminin temyiz istemi mahiyetinde olması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesine göre yalnız kardaki maddi yanlışlıkların düzeltilebilmesi karşısında;

Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 46.maddesinde, idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa da-

hi tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabileceği hükme bağlanmış olup, temyiz talebinde bulunulabilmesi için talepte bulunanın temyiz incelemesinde menfaati bulunması da gerekir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket adına yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davanın Zonguldak Vergi Mahkemesinin 29.5.1997 günlü ve E:1996/689, K:1997/319 sayılı kararı ile kabul edilmesi suretiyle cezalı tarhiyatın kaldırıldığı anlaşıldığından, davacı şirketin, bu kararın temyizen incelenmesini istemekte bir menfaati bulunmamaktadır.

Öte yandan, dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemine ilişkin dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddine ve kararın onanmasına, davacı şirketten 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 23.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4547
Karar No:1999/1130

ÖZETİ : Gelir vergisi tarhiyatına karşı açılan davanın süre aşımı yönünden reddedilmesi tarhiyatta vergi hatası bulunmadığı anlamına gelmeyeceği, tarhiyatta vergi hatası bulunup bulunmadığı araştırılmadan, düzeltme şikayet başvurusunun reddine ilişkin işleme karşı açılan davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Davacı adına vergi inceleme raporuna dayanılarak 1992 takvim yılı için salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisi ve fon payına karşı Maliye Bakanlığına yapılan düzeltme şikayet başvurusunun reddine ilişkin işleme karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacının ... ile ortak olarak yaptığı toptan tekstil ticaretine ilişkin hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak davacı adına salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisi ve

fon payına karşı mahkemelerinde açılan davanın süreaşımı nedeniyle reddedildiği, aynı vergi ve cezaların tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın da söz konusu alacakların kesinleştiği gerekçesiyle reddedildiği, bu kez davacının ortağı ... adına aynı inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davada, mahkemelerince matrahın azaltıldığı, davanın kısmen kabulüne karar verildiğinden bahisle düzeltme isteminde bulunulduğu, bu istemin vergi dairesi müdürlüğünce reddi üzerine de şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına başvurulduğu ve Maliye Bakanlığı'nın red işleminin dava konusu yapıldığının anlaşıldığı, davacı, ortaklığın 30.11.1990 tarihinde işini terk ettikten sonra vergi dairesine 6 cilt faturanın eksik teslim edilmesinden kaynaklanan ve yapılan inceleme sonucunda bu faturaların 1992 yılında komisyon karşılığında kullanıldığı kanaatine varılarak takdir edilen matrah üzerinden davacı adına yapılan cezalı tarhiyat ile ilgili uyuşmazlık hukuksal nitelik taşıdığından 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 117. ve 118. maddeleri kapsamında değerlendirilmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 10.9.1997 günlü ve E:1996/1306, K:1997/866 sayılı kararının; kararda hukuksal nitelikle ne kastedildiğinin belli olmadığı, 18 fatura üzerinden hesaplanması gereken bir matrahın 300 fatura üzerinden hesaplanmasının matrahta hata olduğu, ... ile ilgili davada hukuki yorum yapılmadığı, hesaplamadaki maddi hatanın giderilmesine karar verildiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır,

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Davacı adına yapılan tarhiyata karşı açılan davanın süreaşımı yönünden reddedilmesi tarhiyatta vergi hatası olmadığı anlamına gelmeyeceğinden temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116. maddesinde vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması vergi hatası olarak tanımlanmış, aynı Kanunun 117. maddesinde matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması, "hesap hataları" olarak, 118. maddesinde de, mükellefin şahsında hata, mü-

kellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme ve muafiyet döneminde hata "vergilendirme hataları" olarak ifade edilmiştir.

Öte yandan, yine aynı kanunun 124. maddesinde; vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri, düzeltmenin şümulü başlıklı 125. maddesinde de, vergi mahkemesi, bölge idare mahkemesi ve Danıştay'dan geçmiş olan muamelelerde vergi hataları bulunduğu takdirde, bu hatalar, yargı kararları kesinleşmiş olsa bile, evvelki maddelerde yazılı usul dairesinde düzeltileceği, şu kadar ki, düzeltmenin yapılabilmesi için hatalar hakkında anılan yargı mercileri tarafından bir karar verilmemiş olmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayda davacı, ... ile adi ortaklık şeklinde faaliyette bulunurken 30.11.1990'da ortaklığın sona erdiği, ortaklığa ait 6 cilt faturanın vergi dairesine teslim edilmediği, daha sonra bu faturalardan 4 adedinin 1992 takvim yılında komisyon karşılığı düzenlendiğinin tespit edildiği, diğerlerinin de komisyon karşılığı düzenlendiği kabul edilerek ortaklık adına 2.017.345.387.-lira beyan dışı bırakılmış komisyon geliri hesaplandığı, 1/2 hisseleri oranında ortaklar adına 1.008.672.693.-lira matrah farkı üzerinden kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığı, davacı adına yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davanın incelenmeksizin süreaşımından reddedildiği, ödeme emrine karşı açılan davanın da, amme alacağının kesinleştiği, hukuki ihtilafların bu safhada incelenemeyeceği gerekçesiyle reddedildiği, diğer ortak adına yapılan cezalı tarhiyata karşı süresinde dava açıldığı, ibraz edilen belgelerin incelenmesi sonucu, adi ortaklığın faaliyeti sona erdiği halde vergi dairesine imha edilmek üzere ibraz edilmeyen 6 fatura cildinden toplam 18 adet fatura asıl ve alt nüshalarının koparıldığının, kalanların ise kullanılmadığının ve boş olduğunun görüldüğü ve toplam 18 adet faturanın komisyon karşılığı sahte fatura olarak düzenlendiği kabul edilerek matrah farkının 60.520.362.-liraya tadil edildiği, bu kararın Danıştay Üçüncü Dairesinin 20.1.1998 günlü ve E:1996/1622, K:1998/31 sayılı kararı ile onandığı anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun düzeltme hükümleri uyarınca düzeltme ve şikayet yoluna başvurulabilmesi için ortada açık bir vergi hatası bulunması, hatalar hakkında anılan yargı mercileri tarafından bir karar verilmemiş olması gerekmektedir.

Mahkeme tarafından; gelir vergisi tarhiyatına karşı açılan davanın kanun yolları tüketilerek kesinleştiği, dolayısıyla tarhiyatta vergi hatası bulunduğu iddiasına konu edilemiyeceği belirtilmekte ise de, aynı nedene dayanılarak diğer ortak adına yapılan tarhiyatın, faturaların 282 tanesinin boş olduğunun görülmesi üzerine tadil edilen matrah farkı üzerinden onandığı anlaşıldığından, davacı tarafından açılan davanın süreaşımı yönünden reddedilmesi tarhiyatta vergi hatası olmadığı anlamına gelmeyeceği cihetle, tarhiyatta vergi hatası bulunup bulunmadığı araştırılmadan davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 10.9.1997 günlü ve E:1996/1306, K:1997/866 sayılı kararının bozulmasına, 3.975.000.- lira temyiz yargılama giderinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine 23.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4135
Karar No:1999/505

ÖZETİ : Net aktif vergisi alınmasına ilişkin kanun hükmünün tarhiyatın yapıldığı tarihte yürürlükte olduğu Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra vergilendirme hatasından söz edilerek yapılan düzeltme talebinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. Bölümünde düzenlenen "vergi hatalarını düzeltme" başlığı altında belirtilen konulardan hiçbirisine girmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Gıda ve Petrol San.ve Tic.A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Düzeltme talebinin reddine ilişkin vergi dairesi müdürlüğünün 16.4.1997 gün ve 1820 sayılı yazısıyla tesis edilen işleme karşı açılan davayı; ihtirazi kayıtla verilen net aktif vergisi tarhiyatına karşı mahkemelerinde Anayasaya aykırılık iddiasıyla açılan davanın reddedildiği, bu kararın Danıştay nezdinde temyiz edilmeyerek kesinleştiği, 2709 sayılı T.C. Anayasasının 153. maddesinin 4. fıkrasında, Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümeyeceğinin ifade edildiği, davanın esasını teşkil eden vergilendirme işleminin dayanağı olan kanun hükmünün davacı şirket adına tarhiyatın yapıldığı tarihte yürürlükte olduğu, Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra vergilendirme hatasından söz edilerek, iptal kararı doğrultusunda düzeltme yapılması yolundaki davacı şirket talebinin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. bölümünde düzenlenen "vergi hatalarını düzeltme" başlığı altında belirtilen konulardan hiç birisine girmediği, davalı idarece söz konusu talebin reddi yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Afyon Vergi Mahkemesinin 14.8.1997 gün ve E:1997/38, K:1997/87 sayılı kararının; ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine Anayasaya aykırılık iddiasıyla dava açıldığı, 96/1 seri nolu Ekonomik Denge ve Net Aktif Vergisi İç Genelgesinde ihtirazi kayıtla beyanname verenlerin düzeltme işlemine tabi tutulması gerektiğinin belirtildiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Sefer Yıldırım

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : İhtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen net aktifvergisinin, Anayasa Mahkemesince net aktif verginin hesaplanmasına esas alınan 3986 sayılı Yasanın 5/1 (a) maddesinin iptali nedeniyle düzeltme isteminin reddine ilişkin işlemi onayan vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Vergi Usul Kanununun 378. maddesinin 2. bendinde mükelleflerin beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamayacakları, bu kanunun vergi hatalarına ait hükümlerinin mahfuz olduğu hükme bağlanmıştır. Bu durumda Vergi Usul Kanununun 378. maddesi uyarınca beyan üzerine tahakkuk eden vergiye karşı dava açılabilmesi, aynı kanunun 116-118. maddelerinde yazılı düzeltme nedenlerinin varlığı halinde mümkündür.

3986 sayılı yasanın gayrisafi hasılat üzerinden net aktif vergisi alınmasına ilişkin hükmü Anayasa Mahkemesince iptal edildiğine, bu durumda verginin gayrisafi hasılat üzerinden alınması hususu açık vergilendirme hatası olduğuna göre düzeltme isteminin reddinde yasaya uyarlık görülmemiştir.

Yükümlü temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına 17.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4507
Karar No:1999/1078

ÖZETİ : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/1. maddesi uyarınca hiç fatura almamak vermemek halinde özel usulsüzlük cezası kesilebileceği, ortada verilmiş, alınmış içeriği yönünden herhangi bir

eleştiriye konu olmamış fatura bulunduğu, bu faturanın sevk irsaliyeleri tarihine göre on günlük süreden sonra düzenlenmesi nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil San. ve Tic. Ltd. Şti.
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 21.3.1996 tarihinde yapılan yoklama sonucu düzenlenen tutanakla, davacı şirketin, 18.1.1996 tarih ve A-46357 sayılı, 19.1.1996 tarih ve A-41358 sayılı sevk irsaliyeleri ile yaptığı satışın faturasını on günlük süre geçtikten sonra 14.2.1996 tarihinde düzenlediğinin tespiti üzerine adına kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353.maddesinin geliri doğuran olayların maddi bünyesi ile kayıtlar arasında ilişki kurulabilmesinin, böylece vergi kaybına yol açacak suçların zamanında önlenebilmesinin sağlanacağı görüşüyle getirilmiş olduğu, söz konusu hükmün bu anlayış içinde değerlendirilmesi gerekeceğinden maddenin, salt bazı şekil noksanlıkları nedeniyle faturanın hiç düzenlenmemiş sayılması sonucunu doğuracak şekilde yorumlanmasına olanak bulunmadığı, bu durumda, madde hükmü uyarınca özel usulsüzlük cezası ancak hiç fatura almamak ve vermemek halinde söz konusu olabileceğinden ve ortada, verilmiş, alınmış, içeriği yönünden herhangi bir eleştiriye konu olmamış bir fatura bulunduğundan bu faturanın sevk irsaliyeleri tarihine göre on günlük süreden sonra düzenlenmesine dayalı olarak kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek kesilen cezayı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 26.5.1997 günlü ve E:1996/769 K:1997/619 sayılı kararının; on günlük süreden sonra düzenlenen faturanın hiç düzenlenmemiş sayılacağı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Teslim tarihinden itibaren 10 gün geçtikten sonra fatura düzenlendiği tespit edilerek kesilen özel usulsüzlük cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 231. maddesinin 5 numaralı bendinde, faturanın malın teslimi tarihinden itibaren azami 10 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde tanzim edilmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı açıklanmış olup, bu süre geçtikten sonra düzenlendiği tartışmasız olan fatura nede-

niyle, aynı yasanın 353/1. maddesine göre kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 17.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/2024
Karar No:1999/903

ÖZETİ : Mahsup döneminin geçmesi nedeniyle aslı aranmayacak olan geçici gelir vergisine normal vade tarihinden takip eden mart ayı sonuna kadar gecikme faizi hesaplanması gerektiği vade tarihinden mahkeme kararının tebliği tarihine kadar geçen süre için gecikme faizi hesaplanması bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Vergi mahkemesi kararına istinaden tanzim ve tebliğ edilen ikinci ihbarname ile hesaplanan gecikme faizine karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun özel ödeme başlıklı 112/3-b fıkrasında, dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına, kendi vergi kanunlarında belirtilen ve tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren yargı organı kararının tebliğ tarihine kadar geçen süre için 6183 sayılı Kanuna göre tesbit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanacağı, 193 sayılı Kanunun mükerrer 120.maddesine 3946 sayılı Kanunun 24.maddesiyle eklenen fıkrasında, yapılan incelemeler sonucunda geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tesbiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen ve ikmalen geçici vergi tarh edileceği, ancak yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici vergi aslı aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağının hükme bağlandığı, 19.2.1994 gün ve 21854 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 173 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin C-3/b fıkrasında, geçici

verginin mahsup dönemi geçtikten sonra, mükelleflere bu vergiye ilişkin ikmalen ve re'sen tarhiyat yapılması halinde, vergi aslı yönünden tarhiyat yapılmayacağı, ancak vergi cezası kesileceği, geçici verginin mahsup edileceği dönem olan Mart ayına kadarda taksit tutarları için ayrıca gecikme faizi uygulanacağının belirtildiği, dosyanın incelenmesinden, inceleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyata karşı açılan dava sonucunda mahkemelerince tarhiyatın tadilen tasdikine karar verildiği, vergi ile fon payına vade tarihinden itibaren mahkeme kararının tebliğ tarihine kadar geçen süre için gelir vergisi ve fon payı hemde geçici vergiye hiçbir ayırım yapılmadan %150 nisbetinde gecikme faizi uygulandığının anlaşıldığı, 173 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğine göre, geçici vergiye ilişkin tarhiyatın mahsup döneminden sonra yapılması nedeniyle verginin normal vade tarihinden takip eden Mart ayı sonuna kadar gecikme faizi hesaplanması gerektiği, bu nedenle Mart ayından vergi mahkemesi kararının tebliğ tarihine kadar geçen süre için hesaplanan geçici vergiye ilişkin gecikme faizinin yerinde olmadığı, idarece mahkeme kararıyla kesinleşen 368.930.500.-lira tutarındaki geçici vergi için hesaplanan 553.395.750.-lira gecikme faizi tutarından mahkemelerince vade tarihleri dikkate alınmak suretiyle hesaplanan 274.853.220.-liranın düşülmesi gerektiği, bu durumda davacı adına tüm vergi ve fon payı için hesaplanan gecikme faizi tutarının 1.492.323.483.-lira olması gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek gecikme faizinin 1.492.323.483.-liralık kısmını onayan, 278.542.530.- liralık kısmını kaldıran Hatay Birinci Vergi Mahkemesinin 7.1.1997 gün ve E:1996/338, K:1997/1 sayılı kararının; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112/3-b maddesi uyarınca hesaplanan gecikme faizinde kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Sefer Yıldırım

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bo-

zulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 10.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/5190
Karar No:1999/1080

ÖZETİ : Davacının tevkifat yoluyla ödediği vergilerin iade edildiği 12.7.1995 tarihinden 1993-1994 yıllarına ait vergilerin ödendiği 31.5.1996 tarihine kadar gecikme faizi hesaplanması gerektiği, sözü edilen yıllara ait kurumlar vergisinin vade tarihinden itibaren uygulanan gecikme faizinde hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Taahhüt A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Arazi toplulaştırması işiyle uğraşan davacı şirket adına tahakkuk ettirilen gecikme faizine karşı açılan davayı: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3/B ve 112., 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 121., 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 23. maddesi hükümlerinin birlikte incelenmesinden, uzlaşılan vergilere ilişkin olarak uzlaşma kararına kadar gecikme faizinin uygulanacağı, tevkif yoluyla ödenen ve gelir vergisine mahsubu gereken vergilerin gelir vergisinden fazla olması halinde red ve iade olunacağı, reddiyatı yapacak idarenin, muaccel hale gelmiş alacağının bulunması halinde borcu mahsup suretiyle reddin yapılacağı sonucuna ulaşıldığı, dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin, 1993 takvim yılından itibaren arazi toplulaştırma işi ile uğraştığı, bu işin yıllara sari inşaat olduğundan bahisle kurumlar vergisi beyannamesi verilmediği, ancak hakedişlerin 35'i oranında vergi tevkifatı yapılarak ödendiği, bilahare Maliye Bakanlığınca arazi toplulaştırması işinin yıllara sari inşaat olmadığının davacı şirkete bildirilmesi üzerine tevkif edilen vergilerin 12.7.1995 tarihinde geri ödendiği, davacı şirketin ise 1993 ve 1994 takvim yıllarına ilişkin kurumlar vergisi beyannamelerinde tahakkuk eden vergiyi 31.5.1996 gününde ödediğinin anlaşıldığı, gecikme faizinin bir ceza olmayıp borcun geç ödenmesi nedeniyle ödenen bir meblağ olduğu, gecikme faizi uygulanabilmesi için yükümlünün kusurunun olması gerekmediği; ancak yükümlünün hem alacaklı hem borçlu olduğu durumlarda alacak miktarının borcunu karşılayıp karşılamadığının belirlenmesi gerektiği, davacı şirket tevkifat yoluyla ödemiş olduğu vergi-

leri 12.7.1995 tarihinde iade aldığından, iade almış olduğu bu miktara, 1993 ve 1994 takvim yılları kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden vergileri ödediği 31.5.1996 tarihine kadar gecikme faizi hesaplanması gerektiği, buna göre, davacı şirketin 1993 ve 1994 yılları kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden vergi ve fonlardan tevkifat suretiyle kesilen vergi ve fonların toplamı düşüldükten sonra, kurumlar vergisinin üç taksitte ödendiği dikkate alındığında tevkifat nedeniyle ödenen vergi ve fonların iade edildiği 12.7.1995 tarihine kadar gecikme faizi hesaplanmasının mümkün olmadığı, ancak bu tarihten sonra 1993 ve 1994 yılları kurumlar vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk eden vergi ve fonların toplamı olan 1.036.344.000.- liraya, vergi ve fonların ödendiği 31.5.1996 tarihine kadar gecikme faizi hesaplanması gerekirken davacı şirketin tevkifatlar nedeniyle oluşan alacağı dikkate alınmaksızın 1993 ve 1994 yılları kurumlar vergisi beyannamesinin verilme dönemi esas alınmak suretiyle hesaplanan gecikme faizinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek davacı şirketin 1993 ve 1994 takvim yılları kurumlar vergisi beyannamelerine göre tahakkuk eden vergi ve fonlar esas alınmak üzere 12.7.1995 tarihinden itibaren 31.5.1996 tarihine kadar geçen süre için gecikme faizi uygulanmasına, 1993 ve 1994 yılı kurumlar vergisinin vade tarihinden itibaren uygulanan gecikme faizinin iptaline karar veren Gaziantep Vergi Mahkemesinin 25.6.1997 günlü ve E:1996/500, K:1997/733 sayılı kararının; Vergi Usul Kanununun 112. maddesine göre hesaplanan gecikme faizinin aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ahmet Alaybeyoğlu

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 17.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/2455
Karar No:1999/426

ÖZETİ : Zarar ve matrah tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarına karşı vergi dairesince açılan davalarda hasım olarak işlemi yapan takdir komisyonu başkanlığının değil, menfaati etkilenecek olan yükümlünün gösterilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Malmüdürlüğü Takdir Komisyonu Başkanlığı
İstemin Özeti : Zarar tespitine ilişkin takdir komisyonu kararının iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden,davacı vergi dairesinin mükellefi olan ... Soğutma San.Ltd.Şti.'nin ... İlçesinde bulunan soğuk hava deposunda 14.2.1995 tarihinde yangın çıkması üzerine asliye hukuk mahkemesince olay mahallinde tespit yapılarak tayin edilen teknik bilirkişi tarafından düzenlenen raporda,meydana gelen zararın 84.329.000.000.-lira olduğunun belirtildiğinin, takdir komisyonunca yapılan takdir sırasında da bilirkişi tarafından takdir edilen değerin aynen kabul edildiğinin, ancak evrak dolabına ait 15.000.000.-liralık değer kabul edilmeyerek zararın 84.314.000.000.-lira olarak takdir edildiğinin anlaşıldığı, olayda, yangından üç gün sonra asliye hukuk mahkemesince mahallinde yapılan tespit sırasında görevlendirilen bilirkişinin yanan emtia ve malzemeleri ayrı ayrı ve değerleriyle birlikte tespit ettiği, takdir komisyonunun da aynı değerleri kabul ettiği, takdir komisyonunun, yangının üzerinden uzun bir süre geçmiş olması nedeniyle yanan malları görmesi mümkün olamayacağından, bilirkişinin yaptığı tespiti aynen kabul etmesinde usul ve yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Antalya Vergi Mahkemesinin 24.12.1996 gün ve E:1996/128, K:1996/713 sayılı kararının; takdir komisyonu tarafından bilirkişinin tespit ettiği değerlerin aynen benimsenerek zarar tespit edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunmada bulunulmamıştır.
Tetkik Hakimi : Cennet Oksal
Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu takdir komisyonu kararının uygulanması halinde hazinenin ve mükellefin menfaatleri olumlu ve olumsuz yönde etkilenecektir. Bunlardan birinin olumlu etkilenmesi halinde diğeri de olumsuz etkilenecek dolayısıyla birinin davacı olması durumunda diğeride davalı olacaktır. Bu nedenle, açılan davada menfaati etkilenecek olan mükellefin hasım gösterilmesi gerekirken takdir komisyonu başkanlığının hasım gösterilip karar verilmesinde yasal isabet bulunmadığından temyize konu mahkeme kararının hasım yönünden bo-

zulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377/2.maddesinde, vergi dairesinin, tadilat ve takdir komisyonlarınca tahmin ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemesinde dava açabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Soğutma San.Ltd.Şti.'nin ... İlçesinde bulunan soğuk hava deposunda 14.2.1995 tarihinde yangın çıkması üzerine, olay mahallinde asliye hukuk mahkemesi kanalıyla tespit ve bilirkişi incelemesi yaptırıldığı ve adı geçen şirket tarafından da hasar tespiti için yapılan başvuru sonucu ... Malmüdürlüğü bünyesinde oluşturulan takdir komisyonunca hasarın takdir edilmesi üzerine mükellefin bağlı bulunduğu vergi dairesi tarafından hasar tespitine ilişkin takdir komisyonu kararının iptali istemiyle takdir komisyonu başkanlığı hasım gösterilerek dava açıldığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlık konusu takdir komisyonu kararının uygulanması halinde menfaatleri etkilenecek olanlar vergi yükümlüsü olan kişi ile hazinedir.

Bu nedenledir ki, hazine menfaatinin korunması amacıyla vergi dairesine, kişisel menfaatin korunması amacıyla da yükümlülere dava açma hakkı tanınmıştır.

Olayda, vergi dairesince takdir komisyonu başkanlığına karşı açılan davada savunma yapma görevini takdir komisyonu başkanı sıfatıyla malmüdürü yapmıştır.

Takdir komisyonları illerde defterdarların, ilçelerde malmüdürlerinin veya bunların tevkil edecekleri memurların başkanlığı altında, matrah ve servet takdiri veya vergi kanunlarında yazılı fiyat, ücret, sair matrah kıymetleri takdir etmek üzere oluşturulan kuruluşlardır. Olayda, takdir komisyonu başkanı sıfatıyla savunma yapan malmüdürünün de davayı açan vergi dairesi müdürünün de hazinenin menfaatini korumakla yükümlü kişiler olduğu açıktır.

Bu durumda, yukarıda yapılan açıklamalar gereği hazinenin menfaatini korumakla yükümlü olan vergi dairesi müdürlüğü ile, ilçe malmüdürlüğü bünyesinde oluşturulan takdir komisyonu başkanlığının davacı ve davalı olarak karşı karşıya gelmeleri mümkün olamayacağından ilçe takdir komisyonu başkanlığının husumet mevkiinden çıkarılarak, doğal olarak kendi menfaatini savunacak olan mükellefin hasım olarak kabulü ile dava dilekçesinin hasım olacak yükümlüye tebliği suretiyle oluşacak dosya üzerinden yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Antalya Vergi Mahkemesinin 24.12.1996 gün ve E:1996/128, K:1996/713 sayılı kararının bozulmasına 10.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3709
Karar No:1999/1188

ÖZETİ : Tarhiyat öncesi uzlaşmaya gidilmesinin, zamanaşımını durdurmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Plastik Ambalaj San. Tic. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1991 takvim yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak adına salınan kurumlar vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; Vergi Usul Kanununun 113.maddesinde zamanaşımının, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkması durumu olduğu ve zamanaşımının mükellefin bu hususta bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade edeceğinin belirtildiği, aynı kanunun 114.maddesinde; vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak 5 yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağının, ancak matrah takdiri için takdir komisyonuna başvurulmasının zamanaşımını durduracağının öngörüldüğü, dava dosyasının incelenmesinden, vergi alacağının 1991 takvim yılında doğduğunun, 12.12.1996 tarihli vergi inceleme raporu ile öngörülen cezalı tarhiyatın mükellefe 7.1.1997 tarihinde yani zamanaşımı süresinin dolduğu 31.12.1996 tarihinden sonra tebliğ edildiğinin anlaşıldığı, bu durumda, olayda zamanaşımı süresini durduran takdir komisyonuna sevk gibi herhangi bir durum bulunmadığından, davalı idarece cezalı olarak salınan vergi ve fon payında, zamanaşımı nedeniyle yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran Denizli Vergi Mahkemesinin 3.6.1997 gün ve E:1997/62, K:1997/200 sayılı kararının; vergi ve cezalar hakkında tarhiyat öncesi uzlaşma talebinde bulunulduğu ve uzlaşmanın vaki olmadığına dair tarhiyat öncesi uzlaşma komisyonu kararının yükümlüye 27.12.1996 tarihinde tebliğ edildiği, bu nedenle zamanaşımından sözedilemeyeceği ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Süleyman Kurt
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3484
Karar No:1999/906

ÖZETİ : Şoförler Odası, Nakliyeciler, Otobüscüler, Minibüscüler ve Taksiciler Odasının her biri ayrı vergi mükellefi olan taksici ve minibüscülerin götürü usulde vergilendirme ile ilgili olarak farklı derece tesbitine karşı dava açma ehliyetinin bulunmadığı, sözü edilen mükelleflerin vergi karnelerine götürü vergilerini tarh ettirdikten sonra dereceleri için ayrı ayrı dava açmaları gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Şoförler Odası, Nakliyeciler, Otobüscüler, Minibüscüler ve Taksiciler Odası

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacının aynı iş kolunda çalışan götürü vergiye tabi esnafa uygulanan farklı derece tesbiti yolunda tesis edilen işleme karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377.maddesinde; vergi mahkemesinde dava açmaya yetkili olanların, mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenler olarak belirtildiği, vergi dairelerinin takdir ve tadilat komisyonlarınca tahmin

ve takdir olunan matrahlara karşı vergi mahkemelerinde dava açabileceklerinin öngörüldüğü, öte yandan 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/1-a maddesinde; idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için, kişisel hakları ihlal edilenler tarafından dava açılabileceğinin hükme bağlandığı, vergi mahkemesinde dava açabilmek için mükelleflere veya mükellef olmayan kişiler adına vergi tarh edilmesi, ceza kesilmesi, haciz uygulanması, ödeme emri tebliğ gibi işlemlerin yapılması gerektiği, bu işlemlerin yapılması halinde hakkında işlem tesis edilen kişinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/1-a maddesi uyarınca, idari işlemin yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biriyle kişisel hakların ihlal edildiği öne sürülerek dava açabileceklerinin anlaşıldığı, olayda oda üyelerinin götürü derecelerinin tesbiti sırasında taksilerin yaş durumlarına göre derecelendirilmemesini, minibüslerin koltuk sayısına göre derecelerinin tesbitinin istendiği, kendisi adına herhangi bir vergi tarh edilmediği gibi ceza da kesilmediği, sadece üyelerinin menfaatını korumak, mesleki tesanüt ve dayanışmayı sağlamak için müracaat edilmiş isede, her biri ayrı vergi mükellefi olan taksici ve minibüscülerin derecelerinin tesbiti ve vergi karnelerine götürü vergilerini tarh ettirdikten sonra dereceleri için ayrı ayrı dava açmaları gerektiği, davacının bu işleme karşı dava açma ehliyetinin bulunmadığı, nitekim Danıştay Altıncı Dairesi ve Dava Daireleri Genel Kurulu kararlarının da bu doğrultuda olduğu gerekçesiyle ehliyet yönünden reddeden Antalya Vergi Mahkemesinin 18.3.1997 gün ve E:1996/522, K:1997/126 sayılı kararının; mesleki kuruluş olan odalarının üyeleri adına dava açabileceği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Sefer Yıldırım

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : ... Şoförler, Nakliyeciler, Otobüscüler, Minibüscüler ve Taksiciler Odasınca, GVK.nun 46. maddesi uyarınca yapılan götürü matrah tespitlerine ilişkin idari işlemin iptali dileğiyle açılan dava, VUK.nun 377. maddesine göre vergi mahkemesinde yalnızca mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin dava açmaya yetkili oldukları, 2577 sayılı yasanın 2. maddesinde de kişisel hakları ihlal edilenlerin iptal davası açabileceklerinin belirtildiği gerekçesiyle ehliyet yönünden reddedilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2/a maddesinin "kişisel hakları ihlal edilenler tarafından açılan iptal davaları" şeklindeki son cümlesi Anayasa Mahkemesinin 21.3.1995 günlü ve E:1995-27, K:1995-47 sayılı kararı ile iptal edildiğinden, dava ehliyeti yönünden "kişisel hak ihlali" koşulu aranmayacağı gibi, mensuplarının hak ve menfaatlerini korumak amacıyla kurulmuş meslek

odalarının, yasal hak ve yetkilerinin kullanılmasının davadaki görünümü olan dava ehliyetini yok saymak, 9.3.1979 gün ve 1979/1 sayılı Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu kararı karşısında mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına 10.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/5123
Karar No:1999/1027

ÖZETİ : Düzeltme ve şikayet başvurusuna İYUK'nun 11. maddesi uyarınca 60 gün içinde cevap verilmemesi durumunda isteğin zımmen reddedilmiş sayılarak zımni ret süresinin bitim tarihinden itibaren 30 gün içinde dava açılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İli Kültür Eğitimcilik Merkezi İnşaat Ticaret Pazarlama A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : Özel okul işletmeciliğiyle uğraşan davacı şirket tarafından yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine ilişkin Maliye Bakanlığı işlemine karşı açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/1. ve 11. maddesi hükümleri uyarınca, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması istemiyle 11. madde çerçevesinde yapılacak başvurulara 60 gün içerisinde cevap verilmemesi durumunda, isteğin reddedilmiş sayılarak 60 günlük sürenin bitim tarihinden itibaren vergi mahkemelerinde 30 gün içerisinde dava açılması gerektiği, olayda, yapılan tahakkuk işleminde vergi hatası bulunduğundan bahisle yapılan düzeltme talebinin reddi üzerine 19.9.1995 tarihinde Maliye Bakanlığı kayıtlarına giren dilekçe ile şikayet yoluna başvurulduğu, bu tarihten itibaren söz konusu başvuruya 60 gün içerisinde cevap verilmediğinden, bu durumun zimni ret işlemi sayılarak 60 günlük sürenin

dolduğu tarihten itibaren vergi mahkemesine 30 günlük süre içerisinde dava açılması gerekirken bu sürenin geçirilmesinden çok sonra 14.4.1997 tarihinde kayıtlara giren dilekçe ile açılan davanın süre aşımı nedeniyle incelenemiyeceği, her ne kadar 15.9.1995 tarihli dilekçeye cevap verilmesi istemiyle 16.4.1996 tarihli dilekçe ile Maliye Bakanlığına başvurulmuş ise de, 11. madde uyarınca bu başvurunun yeni bir dava açma hakkı sağlamayacağı, kaldıki 15.9.1995 tarihli dilekçeye Maliye Bakanlığınca verilen 3.2.1997 tarihli olumsuz yanıt üzerine dava açılabileceği kabul edilse dahi, anılan işlem hakkında davacı vekili tarafından 1.3.1997 tarihinde muttali olunduğu hususu dikkate alındığında 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 14.4.1997 tarihinde dava açıldığı, dolayısıyla bu yönü ile de davanın süre aşımı nedeniyle incelenemiyeceği gerekçesiyle reddeden Ordu Vergi Mahkemesinin 17.10.1997 gün ve E:1997/100, K:1997/145 sayılı kararının; Maliye Bakanlığına yapılan başvuru İdari Yargılama Usulü Kanununun 10. maddesi kapsamında değerlendirildiğinde, davanın süresinde açıldığı, diğer taraftan tebligatın vekile yapılması gerekeceğinden vekalet veren yükümlü şirkete yapılan tebligatın geçersiz olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi : Ahmet Derin

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 16.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1477
Karar No: 1999/767

ÖZETİ : Gelir Vergisi Kanunu'nun Geçici 39/7. maddesine göre 1.1.1997 tarihinden itibaren elde edilen menkul sermaye iratlarının beyanı zorunlu olduğundan, bu hususa yönelik açıklamalar içeren 209 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Davalı : Maliye Bakanlığı
Davanın Özeti : 6 Şubat 1998 günlü ve 23250 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 209 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin; Gelir Vergisi Kanununun geçici 39 uncu maddesinin 7 numaralı fıkrasında yer alan "1.1.1997" ibaresinin hükümetçe sunulan kanun tasarısında "1.1.1998" olduğu, dolayısıyla 1997 yılında elde edilen faiz gelirlerinin beyan zorunluluğunun bulunmadığı iddiasıyla iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Kanuna uygun olarak yapılan düzenlemeye yönelik davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Dava 6.2.1998 gün ve 23250 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 209 nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin iptali istemiyle açılmış bulunmaktadır.

Dava 31.3.1998 tarihinde açıldığından davalı idarenin süreaşımı defi yerinde görülmemiştir.

İşin esasına gelince;

Gelir Vergisi Kanununa 3946 sayılı Kanunla eklenen geçici 39 uncu maddenin 7 numaralı bendinde, Gelir Vergisi Kanununun bu kanunla değişik 85,86 ve 87 nci maddelerinde yer alan hükümlerin, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 5,7,12 ve 14 numaralı bentlerinde yer alan ve 1.1.1997 tarihinden önce elde edilen menkul sermaye iratları hakkında uygulanmaz. Ticarî İşletmeye dahil olan bu gelirler, bu maddenin kapsamı dışındadır. hükmü yer almıştır.

Gelir Vergisi Kanununda 3946 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle 1.1.1997 tarihinden itibaren elde edilen 75 nci maddenin ikinci fıkrasının 5,7,12 ve 14 numaralı bentlerinde yazılı bulunan menkul sermaye iratlarının, belli bir tutarı aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmesi mecburiyeti getirilmiştir.

Dava konusu Genel Tebliğde de, yukarıda sözü edilen menkul sermaye irat-

larının beyanı ve istisna uygulaması ile ilgili açıklamalar yapılmış olup, bu açıklamalarda kanuna aykırılık bulunmadığı gibi bu uygulamanın 1.1.1997 tarihi esas alınmak suretiyle yapılacağı yolundaki düzenlemede de kanuna aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Kanun yapma ve değiştirme yetkisi TBMM'de bulunduğundan, hükümetin verdiği bir değişiklik tasarısı ile de kanunun değiştiğinden bahsedilemeyeceğinden, kanuna uygun olarak yapılan düzenlemeye yönelik davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Gelir Vergisi Kanunu'nda 3946 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle, 1.1.1997 tarihinden itibaren elde edilen, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 5, 7,12 ve 14 numaralı bentlerinde yazılı bulunan menkul sermaye iratlarının belli bir tutarı aşması halinde yıllık beyanname ile beyan edilmesi mecburiyeti getirilmiş olup, aynı Kanunun geçici 39 uncu maddesinin 7 numaralı fıkrasında "Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişik 85, 86 ve 87 nci maddelerinde yer alan hükümler, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 5,7,12 ve 14 numaralı bentlerinde yer alan ve 1.1.1997 tarihinden önce elde edilen menkul sermaye iratları hakkında uygulanmaz" hükmü mevcuttur. Anılan yasal düzenlemelere açıklık getirmek amacıyla dava konusu genel tebliğ ile 1.1.1997 tarihinden itibaren elde edilen menkul sermaye iratlarının beyan ve istisna uygulamasıyla ilgili açıklamalar yapılmıştır.

Davacı, davasını hükümet tarafından TBMM ne sevkedilen ve sonradan geri çekilen anılan geçici 39/7 nci maddedeki "1.1.1997" ibaresinin " 1.1.1998" olarak değiştirilmesi yolundaki yasalaşmayan tasarının, bir devlet güvencesi olduğu, dolayısıyla 1.1.1998'e kadar elde edilen menkul sermaye iratlarının beyan zorunluluğu bulunmadığı için, genel tebliğin hukuka aykırı olduğu iddiasına dayandırmaktadır.

Anayasa'nın 73 üncü maddesinde vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulup, değiştirileceği ve kaldırılacağı belirtilmiş olup, 87 nci maddesinde kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak TBMM'nin görevleri arasında sayılmıştır. Kanun koymak, değiştirmek ve kaldırmak TBMM'nin görevinde olduğundan ve yürürlükteki kanunlara, kaldırılmadığı veya iptal edilmediği sürece tüm kurum ve şahıslarca uyulması zorunlu olduğundan, sonradan geri çekilen bir yasa tasarısı ile yürürlükteki yasanın değiştirildiğinden veya uygulanmayacağı yolunda bir devlet güvencesi verildiğinden bahsetmek mümkün değildir.

Bu durumda, Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 39/7 nci maddesine göre 1.1.1997 tarihinden itibaren elde edilen, maddede sayılı menkul sermaye iratlarının yıllık beyanname ile beyanı zorunlu olduğundan, bu hususa ve uygulamaya yönelik açıklamalar içeren dava konusu genel tebliğ'de bu yönüyle bir kanuna ve hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1998/594
Karar No:1999/1152

ÖZETİ : İhracatçılara sağlanan götürü gider indirim hakkından ihraç kaydıyla mal tesliminde bulunanların yararlanamayacağı hk.

Davacı : ... Gıda Sanayi ve Pazarlama Limited Şirketi
Davalılar : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesine 4108 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle eklenen hükmün açıklanması amacıyla 7 Mart 1996 tarih ve 22573 sayılı Resmi Gazete'de 194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği yayımlanmıştır. Bu genel tebliğin 1/4-b maddesinde, ihraç kaydıyla mal teslimlerinde, ihracatçı ve ihracatçıya ihraç kaydıyla mal tesliminde bulunan işletmenin ihracattaki katkıları oranında götürü gider uygulamasından faydalanabileceği belirtilmekte olup söz konusu düzenleme uyarınca davacı kurumun 1.7.1994 - 30.6.1995 tarihleri arasındaki özel hesap dönemine ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu davacı kurum adına ikmalen kurumlar vergisi salınmış, fon payı hesaplanıp, ağır kusur cezası kesilmiş ayrıca geçici vergi aslı aranmaksızın gecikme faizi hesaplanmış, ağır kusur cezası kesilmiştir. Davacı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin 1 inci bendinin Maliye Bakanlığı'na düzenleme yapma yetkisi vermediğini, beyanname verme süresinden sonra yayımlanan genel tebliğe göre tarhiyat yapılamayacağını, ihracat kelimesinin ihraç kayıtlı mal teslimlerini kapsamayacağını iddia ederek 194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin I/4-b bölümünün iptali ile tarhiyatın kaldırılmasını istemektedir.

Maliye Bakanlığı Savunmasının Özeti : Tebliğin idarenin görüş belirten bir işlemi olduğunu ve idari davaya konu edilemeyeceğini, tebliğin kanun hükümleri çerçevesinde yayımlandığını ileri sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Giresun Vergi Dairesi Müdürlüğü Savunmasının Özeti : Davacı adına yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Dava, 7.3.1996 gün ve 22573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 194 seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebli-

ğinin 1/4 (b) bölümünün iptali ve bu Tebliğ hükmüne dayalı olarak ihracatçı olan yükümlü adına ikmalen salınan kurumlar vergisi ile kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemine ilişkin bulunmaktadır.

194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği idarenin görüş belirten işlemi olmayıp, dava konusu edilen bölüm davacının hukuki durumunu etkileyen yeni hükümler içermesi nedeniyle idari davaya konu olabileceğinden ve 2577 sayılı Kanunun 7. ve 2575 sayılı Kanunun 24/d maddesine göre düzenleyici işlemle birlikle uygulanan işlem aleyhine birlikte Danıştay'da dava açılabileceğinden davalı idarenin usule ilişkin aksi yoldaki iddialarında isabet görülmemiştir.

Esasa gelince;

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde, safi kazancın tesbitinde nelerin gider olarak kabul edileceği açıklanmış, 1 numaralı bendine 4108 sayılı kanunla eklenen parantez içi hükümle, ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilecekleri öngörülmüştür.

Madde hükmüne göre, götürü gider uygulamasından yararlanabilecek mükellefler ihracat, onarma ve montaj faaliyetlerinde bulunan mükellefler olup, maddede ihraç kaydıyla mal teslim eden mükelleflerin de götürü gider uygulamasından yararlanacağı yolunda bir hükme yer verilmediği gibi bu konuda Maliye Bakanlığına düzenleme yapma yetkisi de verilmemiştir.

Öte yandan dış ticaretle ilgili mevzuatımızda ihracatın, bir malın yürürlükteki ihracat mevzuatı ile gümrük mevzuatına uygun şekilde fiili ihracatının yapılması ve Türk Parası Kıymetini Koruma Mevzuatına göre bedelinin (bedelsiz ihracat hariç) yurda getirilmesini ifade ettiği, ihraatçının da, ihracat belgesine sahip olan gerçek veya tüzel kişi taciri ifade ettiği belirtilmektedir. Bu tanımlar 1996 yılında yapılan yeni düzenlemelerle değiştirilmişse de ihracatçıya ihraç kaydıyla mal satanların da faaliyetlerinin ihracat faaliyeti olduğu yolunda bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yukarıda sözü edilen hükmünde sadece ihracat..... faaliyetinde bulunan mükelleflerin yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü gider uygulamasından yararlanabilecekleri öngörüldüğü halde dava konusu Tebliğin 1/4 (b) bölümüyle ihracatçıya ihraç kaydı ile mal teslim eden mükelleflerin de faaliyetleri ihracat faaliyeti kabul edilmek suretiyle götürü giderden yararlandırılmalarında kanuna uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın kabulü ile Tebliğin 1/4 (b) bölümü ile yükümlünün ihraç kaydıyla satın alıp ihraç ettiği mal bedelinin ihracat bedelinden düşülüp kalan tutar üzerinden götürü gider uygulamak suretiyle bulunan matrah farkı üzerinden yapılan ağır kusur cezalı kurumlar vergisi tarhiyatının iptali

gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, 7.3.1996 gün ve 22573 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 194 seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1/4-b bölümünün iptali ve bu tebliğ hükmüne dayanılarak davacı adına ikmalen salınan kurumlar vergisi ile kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemine ilişkin bulunmaktadır.

194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği'nin iptali istenen bölümünün davacının hukuki durumunu etkileyen hükümler içermesi nedeniyle idari davaya konu olabileceğinden davalı idarenin usule ilişkin aksi yöndeki iddialarında isabet görülmemiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun İndirilecek Giderler başlıklı 40/1 inci maddesine 4108 sayılı Kanun'un 19 uncu maddesiyle eklenen parentez içi hükümle "ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları, giderleri de indirebilirler" denilmiştir. Maliye Bakanlığı'nın dosya içerisinde yer alan savunmasında da, söz konusu hükmün gerekçesinin, ihracat yapan mükelleflerin yabancı ülkelerde yaptıkları bazı harcamalar için belge almamaları nedeniyle belgeleyemedikleri harcamalarına karşılık olmak üzere ilave ve gider yazma imkanı sağlanması olduğu belirtilmektedir.

Yukarıda açıklaması yapılan kanun hükmü ile gerekçeden, kanunla getirilen düzenlemenin ihracatçılara yönelik olduğu anlaşılmaktadır. İhraç kaydıyla ihracatçıya yapılan mal teslimlerini ise ihracat olarak kabul etme imkanı bulunmadığından, 194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin iptali istenen I/4-b bölümüyle getirilen düzenlemede kanuna uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, 194 sayılı Gelir Vergisi Tebliğinin I/4-b bölümü ile getirilen düzenlemenin iptali ile davacı adına yapılan tarhiyatın kaldırılması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Dava konusu genel tebliğ, davacının hukuki durumunu etkileyen düzenleyici hükümler içermesi nedeniyle idari davaya konu edilebileceğinden, Maliye Bakanlığı'nın aksi yöndeki savunması yerinde bulunmamaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek Giderler" başlıklı 40 ıncı maddesine 4108 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle eklenen hükümle ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükellefler, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler" denilmiştir.

194 seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin 1/4-b bölümünün ilk paragra-

fında "ihraç kaydıyla yapılan mal teslimlerinde, bu ihracat hasılatı dolayısıyla götürü gider uygulaması, ihracatçı ve ihracatçıya ihraç kaydıyla mal teslîminde bulunan işletmenin ihracattaki katkıları oranında yapılacaktır." şeklindeki düzenlemeye yer verilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinin 1 numaralı bendinin gerekçesinde "ihracat ve yurt dışı taşımacılık faaliyetinde bulunan mükellefler ile yurt dışında inşaat işleri yapan müteahhitler, yabancı ülkelerde yaptıkları bazı harcamaları için belge almadıklarından, bunları masraf olarak göstermeleri mümkün olmamaktadır.

Yurt dışında iş yapan bu mükelleflerin belgeleyemedikleri harcamalarına karşılık olmak üzere, hasılatlarının binde beşini, tevsik edici belge aranmaksızın ilave gider yazma imkanı getirilmektedir.

Böylece bu mükelleflerin gerçek kazançlarının vergilendirilmesine imkan sağlanmaktadır" biçiminde açıklama getirilmiştir.

6.1.1996 günlü ve 22125 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ihracat yönetmeliğinde ise ihracat, bir malın veya değerin yürürlükteki ihracat mevzuatı ile gümrük mevzuatı'na uygun şekilde fiili ihracatının yapılması ve kambiyo Mevzuatı'na göre bedelinin (bedelsiz ihracat hariç) yurda getirilmesini veyahut müsteşarlıkça ihracat olarak kabul edilecek sair çıkışlar, olarak tanımlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar, 193 sayılı Kanunun 40 ıncı maddesinin 1 inci bendinde yer alan götürü olarak hesaplanan giderleri indirme hakkının, yurt dışında yaptıkları ve belgelendirme imkanı bulamadıkları harcamalarına karşılık olmak üzere ihracatçılara verildiğini göstermektedir. İhracatçı ise, fiili ihracatı yapan işletme veya şahıs olduğundan, kanun hükmünü aşar nitelikte bir düzenlemeyle, hesaplanacak götürü giderleri indirme hakkının, ihracatçı ve ihraç kaydıyla mal teslîminde bulunan işletmenin ihracattaki katkıları oranında yapılmasına olanak tanınmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu durumda, genel tebliğin dava konusu edilen bölümüne dayanılarak davacı adına yapılan tarhiyatda da isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, 194 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinin I/4-b bölümünün iptaline, davacı kurum adına yapılan tarhiyatın kaldırılmasına, 17.3.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Maliye Bakanlığının davaya konu edilebilecek genel tebliğleri sadece kanunla verilen yetkiye dayanılarak çıkarıldığı için tarafları ve hatta uyuşmazlık çıkması halinde yargı yerlerinin dahi dışına çıkamayacağı genel tebliğler olup davaya konu 194 sayılı Genel Tebliğ ise bir yönü ile idarenin kendi teşkilatına yönelik, diğer yönü ile kanun maddesi hakkında görüş bildiren bir işlem olmakla açıkanan görüşe uyup uymamak mükelleflerin ihtiyarında bulunduğundan davaya konu edilemeyeceği cihetle iptale ilişkin kısmın incelenmeden reddi ile, dava tarhiyata ilişkin bulunduğundan yetkili mahkemeye tevdii gerekeceği cihetle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1984
Karar No: 1999/835

ÖZETİ : Yurtdışından banka kanalıyla vadesinde gönderilen vergi borçlarının, havalelerdeki yanlışlık nedeniyle geç ödendiğinden söz edilerek gecikme zammı istenemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1997/Nisan dönemine ilişkin gelir (stopaj) vergisini süresinde ödememesi nedeniyle, vade tarihi ile ödeme tarihi arasındaki süre için hesaplanan gecikme zammı ödeme emri ile istenmiştir. Ankara 7.Vergi Mahkemesi, 6.1.1998 günlü ve E:1997/719, K:1998/1 sayılı kararıyla; ara kararı ile istenen belgelerin incelenmesinden; dar mükellef olan davacı şirketin Türkiye'deki faaliyeti nedeniyle doğan vergi borçlarının tamamını karşılayacak miktarın vade tarihlerinde banka kanalıyla ödendiğinin anlaşıldığı, havalelerdeki yanlışlık nedeniyle düzeltme ve mahsup işleminin geç yapılmış olmasında davacının kusuru bulunmadığı, bu durumda vadesinde ödenmeyen kamu alacağından söz edilerek gecikme zammı hesaplanıp ödeme emri ile istenmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir. Davalı idare, davacı şirketin farklı vergi borcu için ödeme yaptığını, düzeltme yapıldığı tarihe kadar hesaplanan gecikme zammının yasaya uygun olduğunu ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.
Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.
Tetkik Hakimi Sevil Bozkurt'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 5.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/725
Karar No: 1999/439

ÖZETİ : İdare tarafından haksız olarak tahsil edilen paranın en fazla %30 faiziyle birlikte iade edileceği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... İnşaat Sanayi ve Ticaret A.Ş.
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurumun 1996/Temmuz dönemine ait gelir (stopaj) vergisi borçlarının tahsili maksadıyla D.S.İ. den olan alacaklarına haciz uygulanmıştır. Davacı haciz işleminin iptali ile haczedilen paranın gecikme zammı ölçüsünde tazminat ile birlikte iadesi istemiyle dava açmıştır. İstanbul 3 üncü Vergi Mahkemesinin 30.4.1997 günlü ve E:1996/1234, K:1997/634 sayılı kararıyla, davacı şirketin uyuşmazlık konusu döneme ait vergi borcunu maliyeden olan alacağına mahsubunu istediği, mahsup istemi sonrası herhangi bir işlem tesis edilmediği, mahsup talebinin niçin yerine getirilmediği ortaya konulmadan vadesinde ödenmemiş bir amme alacağının bulunduğu kabul edilemeyeceği, ödenmemiş amme alacağı olduğu kabul edilse bile ödeme emri düzenlenmeden doğrudan haciz tesis edilmesinde isabet görülmediği, yükümlünün mahsup talebinde bulunduğu vergi borcunu fazlasıyla karşılayacak alacağı bulunduğu halde haciz işlemi tesisi ile zarara uğradığı ancak İdareye yüklenebilecek kanuni faiz oranı % 30 olduğundan tahsil edilen paranın anılan faiz oranıyla iadesi,fazlaya ilişkin istemin ise reddi gerektiği gerekçesiyle, tahsil edilen paranın yıllık % 30 faiziyle iadesine karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü davacının mahsup talebini eksik evrakla yaptığını ve bu nedenle mahsup talebinin kabul edilmediğini, davacı ise kendileri lehine takdir edilen % 30 faizin çok düşük olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davacı, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadır.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Olayda, vergi borçlarına mahsup edilmek üzere Devlet Su İşlerindeki istihkaklarından tahsil edilen meblağın, yıllık % 30 yasal faizi ile birlikte davacı kuruma iadesi yolundaki vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istenilmektedir.

Davalı idarenin, temyiz dilekçesinde, haciz uygulaması suretiyle yapılan tahsilata ilişkin olarak ileri sürülen hususlar 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49.maddesinin 1.bendinde belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Vergi Mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bu yönden bozulmasını gerektirir nitelikte bulunmamıştır.

Ancak, niteliği gereği faiz, ancak sözleşme ya da kanun hükmüne dayanılarak talep edilebileceğinden ve hangi nedenle olursa olsun ödenmiş bir verginin açılan dava sonunda iadesine karar verilmesi halinde, ilgilisine ayrıca faiz ödenmesini öngören bir yasa hükmü bulunmadığından, mahkemece bu hususlar gözetilmeden karar verilmiş olması ise yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi müdürlüğünün, faize yönelik temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bu kısmının bozulmasının, yapılan tahsilata yönelik temyiz istemi ile davacı kurumun temyiz isteminin ise dayanağı bulunmadığından reddinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Taraflar temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından taraflar temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Taraflarca temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle taraflar, temyiz isteminin reddine 16.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1998/3878
Karar No:1999/107

ÖZETİ : Muhtelif vergi borçlarının tahsili amacıyla yönetim kurulu üyesi ve kanuni temsilci olmayan %93 hisseli ortağın maaşı üzerine haciz uygulanamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : % 95 hisseli ortağı olduğu ... Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nin ödenmeyen muhtelif vergi borçlarının tahsili için davacının maaşı üzerine haciz uygulanmıştır. Eskişehir 2.Vergi Mahkemesi 24.6.1998 gün ve E:1998/78, K:1998/137 sayılı kararıyla; dosyanın incelenmesinden, davacının yönetim ku-

rulu üyesi ve kanuni temsilci olmadığı, bu durumun İdarecede kabul edildiğinin anlaşıldığı, ayrıca takibe konu borcun öncelikle şirket temsilcilerinin mal varlığından tahsili yoluna gidilmeden, şirket ortağı olan davacı adına uygulanan haciz işleminde isabet görülmediği gerekçesiyle haciz işleminin iptaline karar vermiştir. Davalı idare, davacı hakkında uygulanan haciz işleminde usul ve yasalara aykırılık olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hülya Z. (Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4786
Karar No: 1999/813

ÖZETİ : Haciz işleminden önce, vadesinde ödenmeyen alacakların yükümlülere ödeme emri ile tebliğ edilmesi gerekeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının müdürü olduğu limited şirketin vergi borçlarından dolayı kendisine ait aracına ve ... A.Ş. ... Şubesindeki özel hesabında bulunan parasına uygulanan haciz işlemlerinin iptali istemiyle açılan davada, Ankara 5.Vergi Mahkemesi'nin, 16.9.1998 günlü ve E:1998/115, K:1998/506 sayılı kararıyla; haciz işleminden önce vadesinde ödenmeyen alacakların yükümlülere bir

ödeme emri ile tebliğ edilmesi gerektiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10 uncu maddesine göre tüzel kişilerin vergi borçlarından dolayı, öncelikle tüzel kişilik hakkında takibat yapılması ve ancak, tüzel kişiliğin mal varlığının borcu karşılayamaması veya tahsil imkansızlığının ortaya çıkması halinde, bu durumun açıkça tespit edilmesi üzerine sorumlular hakkında takibata geçilmesinin mümkün olduğu, olayda, ... İnşaat ve Makina San. Ltd. Şti.'nin vergi borçlarından dolayı davacı şirket hakkında takibata geçildiği ve şirket tüzel kişiliğine ait bir araca 8.7.1997 günlü işlemle haciz uygulandığı, ayrıca şirket borçlarının tahsili amacıyla, şirket adına düzenlenen ödeme emirlerinin 13.3.1998 tarihinde tebliğ edildiği, henüz bu takibat sonuçlandırılmadan, aynı tarihlerde, şirket müdürü hakkında da şirket tüzel kişiliği hakkında yapılan takibata paralel olarak takibat yapıldığı ve davacının özel aracına ve özel hesabına 8.9.1997 ve 4.9.1997 tarihlerinde haciz uygulandığı bu hacizlerden sonra da, şirket borçlarının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlendiği ve düzenlenen ödeme emirlerinin 13.3.1998 tarihinde davacıya tebliğ edildiğinin anlaşıldığı, Vergi Usul Kanunu'nun 10 uncu maddesi uyarınca, şirket tüzel kişiliği hakkında yapılan takibat sonuçlandırılmadan, tüzel kişiliğin temsilcileri hakkında takibat yapılmasının yasaya aykırı olduğu, yine 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca, ödeme emri düzenlenmeden haciz işlemi uygulanmasının mümkün olmadığı, 6183 sayılı Kanun'un mükerrer 35 inci maddesi uyarınca yapılacak takibatın vergi ve benzeri mali yükümler dışındaki borçları kapsadığı, davacı adına uygulanan haciz işleminde yasaya uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle haciz işleminin iptaline karar verilmiştir. Davalı idare, yapılan işlemde yasaya aykırılık bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2956
Karar No: 1999/858

ÖZETİ : Davacının satın aldığı araçla ilgili olarak noter satış sözleşmesinin ardından 30 günlük sürede trafik tescil işlemlerini yaptırmamakla birlikte aracın mülkiyeti kendisine geçtiğinden, aracın eski sahibinin borçlarından dolayı aracın trafik kaydına uygulanan haciz işleminin kaldırılması istemiyle açılan davada istihkak iddiası söz konusu olmadığından vergi mahkemesinin davayı çözüme kavuşturmakla geçerli olduğu hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : 16.5.1996 tarihli noter satış sözleşmesiyle ...'den satın alınan aracın trafik kaydına söz konusu şahsın vergi borçlarından dolayı uygulanan haciz işleminin kaldırılması istemiyle yapılan başvuruya davalı idarece 30 günlük sürede cevap verilmemesi üzerine dava açılmıştır. İstanbul 5. Vergi Mahkemesi 2.4.1998 günlü ve E:1998/330, K:1998/326 sayılı kararıyla; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un ilgili hükümleri uyarınca istihkak iddiasına ilişkin ihtilafların adli yargıda inceleneceği gerekçesiyle davanın görev yönünden reddine karar vermiştir. Davacı, noter satış sözleşmesi ile aracın mülkiyetinin kendisine geçtiğini, dolayısıyla istihkak iddiasının söz konusu olmadığını, ayrıca aracın üzerine fiilen bir haciz uygulanmadığını, trafik kaydına uygulanan haczin kaldırılması istemiyle davanın açıldığını ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Uyuşmazlık, noter satış senedi ile satın alınan aracın trafik kaydı üzerine önceki malik ...'nin vergi borcu nedeniyle uygulanan hacız işlemine karşı açılan davayı, istihkak iddiasının mahalli adli mahkemece inceleneceği gerekçesiyle davanın görev yönünden reddine karar veren mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

6183 sayılı Kanunun 66.maddesi uyarınca istihkak iddiasında bulunabilmek için,borçlunun elinde bulunan bir malı üçüncü şahsın mülkü veya rehni olarak göstermesi veya üçüncü bir şahıs tarafından o mal üzerinde mülkiyet veya rehin

hakkı iddia edilmesi gerekmektedir.

Olayda lise.davacının söz konusu taşıtı 16.5.1996 tarihinde noter satış sözleşmesi ile satın aldığı ihtilafsız olup bu taşıt üzerine 3.şahısların vergi borcu nedeniyle uygulanan haciz işlemine karşı istihkak iddiasında bulunulmasına olanak bulunmadığı gibi istihkak davası açılmasında davacının menfaati de bulunmamaktadır.

Her ne kadar satın alınan taşıt trafik siciline davacı adına kayıt ve tescil edilmemiş ise de, noterlikçe kati satış senedi düzenlenmekle Borçlar Kanununun 182.maddesinde öngörülen satım akti gerçekleşmiş ve mal teslim edilmekle mülkiyeti alıcıya geçmiş bulunduğundan bu durum sonucu değiştirmez.

Dava, mülkiyeti davacıya ait taşıt üzerine uygulanan haciz işlemine karşı açılmış bulunduğundan mahkemece davanın 2577 sayılı Kanunun 15/1-a maddesi uyarınca reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile işin esası hakkında karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H.Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Olayda, noter satış sözleşmesiyle 16.5.1996 tarihinde satın aldığı araca önceki araç sahibinin vergi borçlarından dolayı haciz uygulandığını öğrenen davacı, bu haczin kaldırılması istemiyle dava açmıştır. Noter satış sözleşmesinin düzenlenmesinin ardından 30 günlük sürede trafik tescil işlemleri yapılmamakla birlikte, mülkiyetin devri noterde düzenlenen satış sözleşmesiyle davacıya geçmiş olup, tescil işlemlerinin yapılmamasının müeyyideleri Karayolları Trafik Kanunu'nun 20 inci maddesinde açıklanmıştır. Dolayısıyla aracın mülkiyeti davacıya geçtiğinden açılan bu davada istihkak iddiasında bulunulması söz konusu değildir. Bir başkasının vergi borcu nedeniyle davacının aracının haczedilmesine ilişkin olarak açılan bu davanın mahkemece çözüme kavuşturulması gerektiğinden, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Dava, noter satış senedi ile satın alınan aracın trafik kaydına, aracın önceki sahibinin vergi borcu nedeniyle uygulanan haciz işleminin kaldırılması istemiyle açılmıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun "Tescil süresi ve bildirme mecburiyeti, satış ve devirler ile noterlerin sorumluluğu" başlıklı 20 inci maddesinin d fıkrasında; tescil edilmiş araçların her çeşit satış ve devirlerinin aracın motorlu taşıtlar vergisi bulunmadığına dair belgenin ibrazı halinde araç sahibi adına düzenlenmiş tescil belgesi esas alınarak noterlerce yapılacağı öngörülmüştür. Satış işleminin ayrıntılarına maddede yer verilmiş ve satışın noterlerce tescil belgesine tarih konularak ve tasdik edilmek suretiyle işleneceği, ayrıca tescil edilmiş araçların satış ve devir işlemlerinin noterler tarafından siciline işlenmek üzere işlemin tamamlanmasını müteakip en geç onbeş işgünü içinde ilgili tescil kuruluşu ile vergi dairesi müdürlüğüne bildirileceği,

noterlerin vergi dairesi müdürlüklerine satış işlemlerini bildirmesi üzerine Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu hükümleri uyarınca önceki malikin vergi mükellefiyetine son verileceği, yeni malik adına vergi mükellefiyeti tesis edileceği belirtilmiştir. Bu işlemlerin yapılmaması durumunda ne gibi müeyyidelerin uygulanacağı da açıklanmış ve tescil sürelerini geçirdiği tesbit edilen araçların trafikten men edileceği, aracın trafikten men edildiği yer tescil kuruluşunda, aracın alıcı adına tescil işlemleri yaptırılacağı, bu süre içinde araçta veya taşınan yükte meydana gelecek zararların yeni araç sahibine ait olacağı ifade edilmiştir.

Maddede öngörülen usul çerçevesinde davacı 16.5.1996 tarihinde noterde düzenlenen satış sözleşmesiyle aracı satın almıştır. Hukuken geçerli bir satış sözleşmesiyle aracın mülkiyeti davacıya geçmiştir. Bu işlemlerin yapılmasının ardından davacı 9.2.1998 tarihinde aracın trafik tescilini yaptırmak istediğinde aracın trafik kaydına önceki malikin vergi borçlarından dolayı haciz konulduğunu öğrenmiştir. Dolayısıyla satış ve mülkiyeti devir işlemlerinin tamamlanmasından sonra aracın trafik kaydına haciz konulmuştur. Burada artık aracın mülkiyeti ihtilaflı bulunmadığından 6183 sayılı Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 66 ve 67 nci maddelerinde düzenlenen borçlu ya da üçüncü şahıs elinde haczedilen mallara karşı istihkak iddiasından söz edilemez. Bu durumda bir başkasının borcundan dolayı davacıya ait araca uygulanan haciz işleminin hukuka aykırı olup olmadığının çözüme kavuşturulması gereklidir. Mahkemece bu konu incelenerek bir karar verilmesi gerektiğinden uyuşmazlığın istihkak iddiasına ilişkin olduğundan sözedilerek davanın görüm ve çözümünün adlı yargının görevine girdiği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14/3-a bendi gereğince reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 2.4.1998 günlü ve E:1998/330, K:1998/326 sayılı kararının bozulmasına 5.3.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

... plaka no.lu aracı ...'den 16.5.1996 tarihinde noter senedi ile satın aldığını ileri süren davacı ...'nin vergi borcundan dolayı söz konusu aracın trafik belge kaydına bu şahıs adına konulan haciz işleminin iptalini istemektedir.

Görüldüğü üzere uyuşmazlık trafik kaydına göre ...'ye ait olduğu anlaşılan aracın haciz konulduğu tarihte mülkiyetinin davacıya geçip geçmediğinin belirlenmesine ilişkindir. Dolayısıyla davanın konusunu davacının istihkak iddiası oluşturmaktadır. Kaldı ki haciz işleminin noterdeki satıştan sonra olduğu da anlaşılamamaktadır.

Belirtilen sebeplerle; 6183 sayılı Yasanın 67 nci maddesi kapsamında görülen davanın görev yönünden reddedilmesine ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik bulunmadığı görüşüyle bozma kararına karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2581
Karar No: 1999/1028

ÖZETİ : 22.5.1991 tarihinde iflasına karar verilen davacı şirketin 26.9.1991-22.4.1994 tarihleri arasındaki tasfiye dönemi karının hesaplamasında 31.12.1990 tarihli bilançoda yer alan şirket alacağının da dikkate alınması gerektiği hk.

Temyiz Eden : Tasfiye Halindeki ... Tarım Ürünleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Tasfiye Memurları
..., ..., ..., ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Ürünleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'nin tasfiye dönemi işlemlerinin incelenmesi sonucu, 31.12.1993 tarihli bilanço ile tasfiye dönemi için zarar beyan edildiği, ancak 31.12.1990 tarihli bilançoda yer alan ... hesabındaki şirket alacağının tasfiye dönemi başı şirket karı olarak dikkate alınması durumunda şirketin karlı olduğu ileri sürülerek iflas memuru olan davacılar adına sorumlu sıfatıyla 1994 yılı için re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. Edirne Vergi Mahkemesi, 27.1.1998 günlü ve E:1997/158, K:1998/24 sayılı kararıyla; şirketin 22.5.1991 tarihinde iflasına karar verildiği, 26.9.1991 tarihinde yapılan 1. alacaklılar toplantısında iflas masası memurlarının seçildiği, 22.4.1994 tarihinde iflasın sonuçlandığı, işlemlerin incelenmesi neticesi 2.1.1997 tarihli inceleme raporunun düzenlendiği, davacıların 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 35 inci maddesi uyarınca iflasın kapandığı tarihten itibaren bir ay içinde vergi incelemesine başlanılmaması nedeniyle tarhiyatın yasal olmadığı yolundaki iddialarının asılsız bulunduğu, zira davacıların 27.4.1994 tarihli dilekçe ekinde beyannamelerini vermekle birlikte işlemlerin incelenmesine ilişkin talepte bulunmadıklarının anlaşıldığı, Türk Ticaret Kanunu'nun 437 nci maddesinde anonim şirketlerin iflası halinde tasfiyenin iflas idaresi tarafından İcra ve İflas Kanunu hükümlerine göre yapılacağı, İcra ve İflas Kanunu'nun 223 üncü maddesinde iflasına karar verilen müflisin tasfiyesinin iflas idaresince yapılacağı, 226 ncı maddesinde ise iflas masasının kanuni mümessilinin iflas idaresi olduğu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 30 uncu maddesinde tasfiye halindeki kurumların vergilendirilmesinde hesap dönemi yerine tasfiye döneminin kaim olacağı, 31 inci maddede tasfiye beyannamesinin tasfiye memurlarınca tasfiye döneminin

sonundan itibaren 21 inci maddede yazılı süreler içinde verileceği, 34 üncü maddede tasfiye memurlarının kurumun tahakkuk etmiş vergileri ile tasfiye beyannamelerine göre hesaplanan vergileri ödemeden veyahut bu vergilerle diğer itirazlı tarhiyat için karşılık ayırmadan İcra ve İflas Kanunu'nun 206 ncı maddesinin 6 ncı sırasında yazılı alacaklılara ödeme ve paylaştırma yapamayacakları, aksi takdirde bu vergilerin asıl ve zamlarından ve vergi cezalarından şahsen ve müteselsilen sorumlu olacakları, davacı şirketin tasfiye dönemlerine ilişkin defter ve belgelerinin mahkemelerince incelenmesinden birinci ve dördüncü tasfiye dönemleri defterlerinin tasdik ettirilmediği, ayrıca 31.12.1990 tarihli bilançodan şirketin ...'dan alacağının olduğu, 1991 ve 1992 yıllarına ilişkin defterlerde hiçbir kaydın bulunmadığı, 31.12.1991 tarihli bilançoda söz konusu alacakla ilgili kaydın yer almadığının anlaşıldığı, bu durumda yapılan tarhiyatın yasal bulunduğu, Türk Ticaret Kanunu ile İcra ve İflas Kanunu'nun ilgili hükümleri uyarınca anonim şirketlerin iflası halinde tasfiyenin iflas idaresi tarafından yapılacağı, tasfiye memurlarının iflas idaresi üyesi oldukları, bu konudaki Türk Ticaret Kanunu ve Kurumlar Vergisi Kanunu'ndaki hükümlerin genel nitelikte olduğu ve İcra İflas Kanunu'na göre yapılan tasfiyelerde görevli iflas idaresi memurları için herhangi bir ayrım yapılmadığı, beyannamenin verilmemesi ve hesaplanması gereken verginin ödenmemesi halinde iflas idaresi üyesi olan davacıların müteselsil sorumluluğuna dayanarak vergi sorumlusu sıfatıyla yapılan tarhiyatın isabetli görüldüğü gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Davacılar, şirket hakkında verilen iflas kararı doğrultusunda 27.5.1991 tarihinde şirkete ait çeltik fabrikasında mevcut mal varlığının tespit edildiğini, ... İcra Müdürlüğünce 4.10.1991 tarihinde kendilerinin göreve başlamasıyla birlikte sadece çeltik fabrikası ve taşınmaz aksamına ilişkin defterin teslim edildiği ve bunların paraya çevrilmesi işlemlerinin yapıldığını, tasfiye karı hesaplanırken tasfiye dönemi ve başındaki özsermayelerin mukayesesinin yapılması gerektiğini, tasfiye döneminden önce işletme sahibi tarafından çekilen değerlerin sanki tasfiye döneminde çekilmişcesine tasfiye karına eklenmesinin yanlış olduğunu ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : 22.5.1991 tarihinde iflasına karar verilen ve 22.4.1994 tarihinde de iflası sonuçlanan yükümlü şirketin 26.9.1991-22.4.1994 tarihleri arasındaki tasfiye dönemi hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak bulunan matrah farkı üzerinden resen salınan kurumlar vergisi ile fon payı ve kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 32 nci maddesinde, tasfiye halindeki kurumların vergi matrahının tasfiye karı olduğu, tasfiye karının ise, tasfiye döneminin sonundaki servet değeri ile tasfiye döneminin başındaki servet değeri arasındaki müspet fark olduğu; 33 üncü maddesinde de, tasfiye döneminin

başındaki servet değerinin kurumun tasfiye dönemi başındaki bilonçosunda görülen özsermaye olduğu, bir yıldan fazla süren tasfiyelerde müteakip tasfiye dönemlerinin başındaki servet değerinin, bir evvelki dönemin son bilançosunda görülen servet değeri olduğu açıklanmıştır.

Madde hükümlerine göre, tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki özsermaye arasındaki müspet fark tasfiye karı olup, tasfiye döneminden önceki bilanço esas alınarak, tasfiye dönemi karının hesaplanmasına olanak bulunmamaktadır.

Uyuşmazlıkta da, inceleme elemanınca tasfiye dönemi başındaki ve sonundaki özsermayelerin tesbiti ile doğacak müspet farkın tasfiye karı olarak hesaplanması gerekirken müflis şirketin tasfiye döneminden önceki 31.12.1990 tarihli bilançosunda görülen ve ortağından olan alacağının tasfiye dönemi karı olarak dönem matrahına ilave edilmesinde kanuna uyarlık bulunmadığından vergi mahkemesince davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H.Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacılar, şirketin iflasına 27.5.1991 tarihinde karar verildiği, iflas memuru sıfatıyla kendilerinin 4.10.1991 tarihinde göreve başladıkları, dolayısıyla iflas tarihi ile birinci alacaklılar toplantısının yapılmasına kadar geçen sürede iflas işlemlerinin iflas dairesince sürdürüldüğünü ve sorumluluğun iflas dairesine ait olduğunu belirtmişlerdir. Matrah farkının bulunmasına neden olan ve 31.12.1990 tarihli bilançoda gözüken müflis şirketin, ortaklarından ...'dan olan alacağının bu dönemde tahsil edildiği yolunda herhangi bir iddia öne sürülmemiştir. Alacağın gerçekte var olmayan bir alacak olduğu, zira şirketin kurucu ortağı olan ...'nın muhasebe sistemine uygun olmaksızın kasa/cari hesabı kullandığı ve bunun belgesiz olduğu açıklanmıştır. Alacağa ilişkin muhasebe kayıtlarının, muhasebe tekniğine uygun olmaması, 31.12.1990 tarihli şirket bilançosunda bu alacağın gözükmesi gerçeğini değiştirmemektedir. İcra ve İflas Kanunu'nun 228 ve 229 uncu maddelerinde belirtildiği üzere iflas idaresinin masanın aktifini arttırıcı işlemlerde bulunması, masa alacaklarını tahsil etmesi gerekmektedir. Bu itibarla vergi aslına ilişkin olarak ileri sürülen iddialar mahkeme kararını kusurlandırıcı nitelikte görülmemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 344 üncü maddesinde, kaçakçılık suçu mükellef veya sorumlu tarafından kasden vergi ziyaına sebebiyet verilmesi olarak tanımlanmış olup, hangi durumlarda vergi ziyaına sebep olunduğunun kabul edileceği altı bent halinde sayılmıştır. Olayın niteliği ve matrah farkının bulunuş şekli dikkate alındığında, vergi ziyaına sebebiyet verilen eylemi kaçakçılık olarak nitelemek mümkün olmadığından kaçakçılık suçunun kusur cezasına çevrilme-

si gerekmektedir.

3824 sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Gelir ve Kurumlar Vergileri Üzerinden Alınan Fonların Birleştirilmesine İlişkin Hükümler" başlıklı 18 inci maddesinin 1 inci fıkrasında 5 bent halinde gösterilen gerçek kişi ve kurumların gelir veya kurumlar vergilerinin % 10'u oranında ayrıca fon payı ödeyecekleri, 19 uncu maddenin 2 nci fıkrasında yıllık, münferit ve özel beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, beyannamelerinde hesaplayacakları fon payının ilgili gelir veya kurumlar vergilerinin ödeme süreleri içinde ödeneceği öngörülmüştür.

Bu durumda yükümlülerin beyannamelerinde hesapladıkları vergi üzerinden fon payı ödemeleri gerektiğinden, ikmalen ve re'sen yapılacak tarhiyatlarda ayrıca fon hesaplanmasına olanak yoktur. Re'sen salınan kurumlar vergisi üzerinden hesaplanan fonlar ile bu fonlar üzerinden kesilen kaçakçılık cezasının kaldırılması istemini reddeden mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle, davacılar temyiz isteminin kısmen kabulüyle Edirne Vergi Mahkemesi'nin 27.1.1998 günlü ve E:1997/158, K:1998/24 sayılı kararının vergi aslı üzerinden kesilen kaçakçılık cezası ile fon payına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, diğer temyiz iddialarının reddine 15.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4040
Karar No: 1999/517

ÖZETİ : Şirket adına alınan ihtiyati haciz kararına dayanılarak davacının şahsi taşınmasına haciz konulamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacının ortağı ve kanuni temsilcisi olduğu limited şirketin 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu 6183 sayılı Kanun'un 9 uncu maddesi uyarınca istenen teminatın gösterilmemesi nedeniyle aynı kanunun 13 ncü maddesi gereğince şirket adına alınan ihtiyati haciz kararına dayanılarak davacının şahsi taşınmazına uygulanan ihtiyati haciz işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır. Ankara 3. Vergi Mahkemesi 5.5.1998 günlü ve E:1997/945, K:1998/330 sayılı kararıyla, vergi borçlarının tüzel kişilik mal varlığından tahsilinin mümkün olmaması nedeniyle kesinleşen amme alacağında mutlak sorumluluğun Vergi Usul Kanunu'nun 10 uncu maddesi ve 6183 sayılı kanunun 35 inci maddesi gereğince kanuni temsilci veya ortaklarda olduğu, dava konusu olayda henüz amme alacağı

kesinleşmediğinden kanuni temsilci veya ortağın şahsi mal varlığına gidilemeyeceği gibi bu aşamada ihtiyati haciz kararı alınmasının da mümkün olmadığı, şirket adına alınan ihtiyati haciz kararının kanuni temsilcinin mal varlığına uygulanmasında isabet görülmediği gerekçesiyle uygulanan ihtiyati haciz işlemi iptal edilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, ihtiyati haciz işleminin yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 17.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1102
Karar No: 1999/1241

ÖZETİ : Tasfiye halinde tüzel kişilerde şirketi temsile yetkili kişi tasfiye memuru olup, vergiye ilişkin her türlü tebligatın da tasfiye memuruna yapılması hk.

Temyiz Eden : Tasfiye Olmuş ... Konfeksiyon Ticaret A.Ş.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1989 yılına ilişkin amme alacağının tahsili amacıyla Tasfiye Olmuş ... Konfeksiyon Ticaret Anonim Şirketi adına ödeme emri düzenlenip, tasfiye memuruna tebliğ edilmiştir. İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin, 16.10.1997 günlü ve E:1997/542, K:1997/1850 sayılı kararıyla; davacı şirketin 1989 yılında muhtasar beyannamelerinin hiçbirisini vermediğinin anlaşılması üzerine re'

sen yapılan tarhiyata ilişkin ihbarnamelerin şirket ortağı ...'ye, amme alacağının kesinleşmesi üzerine düzenlenen ödeme emirlerinin de tasfiye memuruna tebliğ edildiği, olayda, ödeme emirlerinin dayanağı ihbarnamelerin şirket yetkilisine tebliğ edildiğinin açık olduğu, buna dayanılarak herhangi bir ödeme de bulunulmadığı veya yargı yoluna gidilmediği, bu durumda ortada usulüne uygun biçimde kesinleşmiş amme alacağı bulunduğunun açık olduğu, davacının dava dilekçesinde ileri sürdüğü iddiaların tamamen tarh aşamasına yönelik iddialar olduğundan bu aşamada incelenmesinin mümkün olmadığı, davacı şirket adına düzenlenen ödeme emirlerinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı şirket tasfiye memurunun adı ve adresi vergi dairesinde mevcut olduğu halde takdir komisyonu kararları ve ihbarnamelerin tasfiye memuruna tebliğ edilmesinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 93 üncü maddesine aykırı olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Tasfiye halindeki şirketin 1989 yılı Muhtasar beyannamesini vermemesi nedeniyle takdir komisyonunca takdir edilen matrah üzerinden resen cezalı vergi tarhiyatı yapılmış,düzenlenen vergi ceza ihbarnameleri şirket ortaklarından birine tebliğ edilmiş ve vergi borcu süresinde ödenmediği gerekçesiyle düzenlenen ödeme emirlerinin ise davacı şirketin adresinde tasfiye memura tebliği üzerine, ödeme emirlerine karşı dava açılmıştır.

Uyuşmazlığa bakan vergi mahkemesi, ödeme emirlerinin usulüne uygun tebliğ edildiği ve amme alacağının kesinleştiği gerekçesiyle davayı reddetmiş, mahkeme kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında, tüzel kişilere yapılacak tebliğin, bunların başkan,müdür veya kanuni temsilcilerine vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlere veya temsilcilerine yapılır hükmü yer almıştır.

Tasfiye halindeki tüzel kişiliklerde ise şirket temsilcisinin resmi görevli tasfiye memuru olduğu Türk Ticaret Kanununun şirketlerin tasfiyesi ile ilgili maddelerinde açıkca belirtilmiştir.

Bu durumda her türlü tebligatın şirketi temsile yetkili kişiye yapılması zorunluluk olup tasfiyeye girmiş şirkette şirket ortaklarına yapılan tebligat usulsüzdür.

Dava konusu olayda ise davacı şirketin Aralık 1989'da tasfiyeye girdiği, kararın 3 Ocak 1989 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği, tasfiye memuru tayin edildiği,yine tasfiyenin sona erdiğinin 11.1.1991 günlü Türkiye Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edilerek şirketin hukuki varlığınında ortadan kalktığı anlaşılmaktadır.

Oysa 11.1.1995 günlü vergi ceza ihbarnamelerinin 19.1.1995'te tasfiye halindeki ... Konfeksiyon Tic.Anonim Şirketi adıyla mevcut olmayan şirketin eski

ortağına tebliğ edildiği, borcun ödenmemesi üzerine bu kezde ödeme emirlerinin tasfiye memurluğu yapmış olan şahsa tebliği yoluyla amme alacağının tahsiline çalışıldığı görülmektedir.

Dosyadaki 26.2.1990 günlü tutanaktan, vergi dairesinin bu tarihte şirketin tasfiyede olduğunu ve tasfiye memurunun kimliğini bildiği, ancak, buna rağmen 1989 yılı gelir stopaj vergisi alacağı için 1995 yılına kadar hiçbir işlem yapmadığı, alacağını takip etmediği de anlaşılmaktadır.

Bu durumda, ilgili şirket hakkında yasaların öngördüğü takip işlemleri yapılıp bu yol tüketilmeden tasfiyesi bitmiş, hukuken ortadan kalkmış olan şirketin vergi borcu bulunduğu gerekçesiyle hem eski ortak adına hemde görevi sona ermiş tasfiye memuru adına ödeme emri düzenlenip tebliğ edilmesi yasalara uygun olmayıp dava konusu ödeme emirlerinin iptali gerektiğinden, davacının temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında; tüzel kişilere yapılacak tebliğin, bunların başkan, müdür ve kanuni temsilcilerine, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlere veya temsilcilerine yapılacağı belirtilmiştir. 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun tasfiye ile ilgili maddelerine göre tasfiye halinde tüzel kişilerde şirketi temsile yetkili kişi tasfiye memuru olup, her türlü tebligatın tasfiye memuruna yapılması yasa gereğidir.

Olayda, davacı şirket 28.12.1988 tarihinde tasfiyeye girmiş ve tasfiye kararı 3.1.1989 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilmiştir. Şirketin tasfiyeye girmesiyle birlikte tasfiye memuru tayin edilmiş ve tasfiyenin sona erdiği 11.1.1991 günlü Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edilmiştir. Ancak dava konusu ödeme emirlerinin dayanağını oluşturan 11.1.1995 tarihli ve Tasfiye Halinde ... Konfeksiyon Ticaret Anonim Şirketi adına düzenlenen vergi-ceza ihbarnameleri şirket ortağı ...'ye tebliğ edilmemiş, ödenmemesi üzerine düzenlenen ödeme emirleri de, tasfiye memuruna tebliğ edilmiştir. Dosyada mevcut, 26.2.1990 günlü tutanaktan davalı İdarenin, şirketin tasfiyede olduğunu ve tasfiye memurunun kimliğini bildiği, buna rağmen 1989 yılına ilişkin gelir (stopaj) vergisi ve vergi cezasına ait ihbarnameleri şirketin eski ortağına tebliğ ettiği anlaşılmaktadır. Ödeme emri içeriği vergi ve cezalar tasfiye dönemine ilişkin olduğundan, ihbarnamelerin tasfiye memuruna tebliğ edilmesi yasa gereği olup, şirket ortağına tebligat yapılmakla usulüne uygun olarak kesinleşmiş amme alacağından söz edilemeyeceğinden, ödeme emrine yönelik davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlele, İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 16.10.1997 günlü ve E:1997/542, K:1997/1850 sayılı kararının bozulmasına, 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4191
Karar No: 1999/875

ÖZETİ : İadesi gereken alacağın vergi borçlarına mahsubuna ilişkin dilekçe ekinde bir kısım belgelerin geç ibraz edilmesinin borcun vadesinde ödenmemiş sayılmasını gerektirmediği, bu nedenle vade tarihinden eksik belgelerin ibraz tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Makina Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Davacı şirketin katma değer vergisi iade alacağının çeşitli vergi borçlarına mahsubu talebinde bulunması üzerine, davalı idarece, yeminli mali müşavir tasdik raporunun ve mahsupla ilgili bir kısım belgelerin geç ibraz edilmesi nedeniyle borcun vade tarihinden belgelerin ibraz tarihine kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammı düzeltme fişiyle iadesi gereken alacağına mahsup edilmiştir.Davacı şirket gecikme zammının terkini istemiyle dava açmıştır. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 19.12.1997 günlü ve E:1997/720, K:1997/1235 sayılı kararıyla: bir kısım belgelerin geç verilmiş olmasının borcun vadesinde ödenmemiş sayılmasını gerektirmediği, davacı şirketin süresinde ve usulüne uygun mahsup talebinde bulunduğu mahsup talebi yerine getirilmeden, eksik olduğu ileri sürülen belgeler istenmeden sadece bazı belgelerin yeminli mali müşavir raporuyla tamamlandığından söz edilerek bu borç için vade tarihinden eksik belgelerin ibraz tarihine kadar geçen süre için gecikme zammı hesaplanmasında ve düzeltme fişiyle iadesi gereken alacağına mahsup edilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir. Davalı idare, düzenlenen ödeme emrinin kanuna ve usule uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını

gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Birol Terlemez'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 5.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4548
Karar No: 1999/1021

ÖZETİ : Tecil ve taksitlendirme yoluyla borcunu ödemek için başvurmuş olan davacı şirket hakkında resmi olmayan yollardan edinildiği belirtilen bilgilere göre vadesi gelmeden borcun ödenemeyeceği kabul edilerek tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Turistik Hizmetler Mümessillik A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı şirket 400 seri no'lu Tahsilat Genel Tebliği uyarınca borcunu tecil ve taksitlendirme hükümlerinden yararlanarak ödemek için başvurmuş ve 1 inci taksidi ödemiştir. 2 nci taksit ödeme vadesi 31.10.1997 iken borcun tahsili amacıyla 14.10.1997 tarihinde davacı şirket hakkında muhtelif günlük gazetelerde yayımlanan haberler üzerine dava konusu ödeme emri düzenlenip tebliğ edilmiştir. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi 10.2.1998 günlü ve E:1997/1072, K:1998/84 sayılı kararıyla vadesi henüz gelmemiş amme alacağı için ödeme emri düzenlenmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir. Davalı idare, borcun vadesi geçtikten sonrada ödenmediğini ve tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinde kanuna aykırılık bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Birol Terlemez'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 11.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2355
Karar No: 1999/850

ÖZETİ : Limited şirket adına düzenlenen ödeme emrinin şirketteki hisselerini devreden dolayısıyla ortak sıfatı taşımayan davacıya tebliğ edilmesi, bu ödeme emrinin şirkete tebliğ edilmiş sayılmasını gerektirmeyeceği gibi bu ödeme emrinde yer alan vergi ve cezalardan davacının şahsen sorumlu tutulması sonucunu doğurmayacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi adına 1994 yılı kurumlar vergisi ve 1995 yılı geçici vergi borçlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emri davacıya tebliğ edilmiştir. Ankara 2.Vergi Mahkemesi 5.2.1998 günlü ve E:1997/879, K:1998/67 sayılı kararıyla; davacının 5.2.1994 tarihi itibariyle şirket ortaklığından ayrıldığı, hisselerinin tamamını devrettiği, bu hususun 30.10.1997 tarihli Ticaret Sicil Gazetesiyle ilan edildiği, davacının müdürlük sıfatının da bulunmadığı, bu durumda şirket tüzel kişiliği adına düzenle-

nen ödeme emirleri için dava açma ehliyetinin şirket tüzel kişiliğine ait olduğu, şirket ortağı ve müdürü olmayan davacı tarafından bu davanın incelenemeyeceği gerekçesiyle davanın ehliyet yönünden reddine karar vermiştir. Davacı, davanın ehliyet yönünden reddinin ödeme emrinin iptal edilmemesi sonucunu doğurduğunu, bu durumun ise idarenin borçlu olarak kendisini takip etmesine neden olduğunu ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H.Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94 üncü maddesinde, tebliğin mükelleflere bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılacağı, tüzel kişilere yapılacak tebliğin bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcisine vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde bunları idare edenlere veya temsilcilerine yapılacağı, tüzel kişilerin müteaddit müdür veya temsilcisi varsa bunlardan birine yapılmasının yeterli olduğu belirtilmiştir. Anılan kanunun 377 nci maddesinde ise mükelleflerle kendilerine vergi cezası kesilenlerin tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabileceği öngörülmüştür.

... Grubu Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi adına düzenlenen ödeme emrinin kanunen yetkili şirket temsilcisine veya yöneticisine tebliğ edilmeyip, şirketteki hisselerini devreden, dolayısıyla ortak sıfatı da taşımayan davacıya tebliğ edildiği anlaşılmaktadır. Şirket adına düzenlenen ödeme emrinin mükellef idarece veya ortak sıfatı bulunmayan olayda üçüncü bir şahıs durumunda olan davacıya tebliğ edilmiş olması bu ödeme emrinin şirkete tebliğ edilmiş sayılmasını gerektirmeyeceği gibi bu ödeme emrinde yer alan ve şirket adına istenilen vergi ve cezalardan davacının şahsen sorumlu tutulması sonucunu da doğurmaz. Sözü edilen ödeme emrine dayanılarak davacının vergi ve cezadan sorumlu tutulması ve takip edilmesi mümkün bulunmadığından, tebligatın şahsına yapılmış olmasının davacının menfaatını haleldar ettiği kabul edilemez.

Bu nedenle, davanın ehliyet yönünden reddinde isabetsizlik bulunmadığından temyiz isteminin reddine 5.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2920
Karar No: 1999/1201

ÖZETİ : Vergi dairesinden olan alacağını aynı holding bünyesinde yer alan şirketin vergi borcuna mahsubu talebinde hiçbir yasal engel bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... İşletmeleri ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Taşımacılık ve Ticaret Anonim Şirketinin kurum geçici vergi alacağının davacı şirketin vergi borçlarına mahsubu isteğinin kabul edilmemesi üzerine davacı şirketin beyanına göre doğan vergi borçlarının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenip, tebliğ edilmiştir. İstanbul 8. Vergi Mahkemesi 11.3.1998 günlü ve E:1997/1102, K:1998/326 sayılı kararıyla; yükümlü şirket tarafından verilen 1996 yılı kurumlar vergisi beyannamesine göre tahakkuk eden vergilerin yasal süresinde ödenmemesi nedeniyle tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmiş ise de, aynı holding bünyesinde yer alan ... Taşımacılık ve Ticaret Anonim Şirketi tarafından idareye verilen dilekçeyle vergi dairesinden olan alacağının davacı şirketin ödeme emrinde yer alan vergi borcuna mahsubunu istemesi nedeniyle hiç bir yasal engel bulunmayan alacaklı şirketin isteği doğrultusunda idarenin mahsup işlemini yapması gerekirken bu istemi kabul edilmeyerek düzenlenen ödeme emrinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir. Davalı idare kesinleşen vergilerin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin kanun ve usule uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Fikret Erkan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinde ... Taşımacılık ve Ticaret Anonim Şirketi vergi dairesinden olan alacağının, yükümlü şirketin ödeme emirleri içerisinde yer alan vergi borçlarına mahsubunu istediğinin kabul edilmemesi üzerine uyuşmazlığın çıktığı anlaşılmış olup vergi alacaklısının rızası ile de olsa bir başka şirkete ait vergi borcu mahsubuna yasal bir

düzenleme bulunmadığından imkan bulunmamakla birlikte, davacı şirket ile vergi iade alacağı bulunan şirket ortaklarının aynı kişiler olması da söz konusu şirketlerin aynı tüzel kişiliklere sahip olması nedeniyle bu sonucu değiştirecek nitelikte değildir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 23.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/928
Karar No: 1999/330

ÖZETİ : Asgari gayrisafi hasılat esası ikmalen yapılacak tarhiyatın konusunu oluşturduğundan bu esasa göre re'sen yapılan tarhiyatın isabetli olmadığı hk.

Temyiz Eden Taraflar :1- ...Turizm İşletmeleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
2- ...Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : 1993 yılına ilişkin hasılat faturalarının ibraz edilmemesi re'sen takdir nedeni kabul edilerek asgari gayrisafi hasılat esasına göre davacı kurum adına re'sen kurumlar vergisi salınmış fon payı hesaplanmış kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 2. Vergi Mahkemesi 7.10.1997 günlü ve E:1997/188, K:1997/1063 sayılı kararıyla, davacının hasılat faturalarını ibraz edememesinin re'sen takdir nedeni olduğu, 1.2.1993 tarihinde ticaret siciline kaydolmakla tüzel kişilik kazanan ve bu tarih itibariyle işe başladığı kabul edilen şirketin, işyerinde yıl içinde muhtelif zamanlarda yapılan tespitlere dayanılarak hesaplanan gayrisafi kazancın, giderler toplamının % 20 sinden düşük bulunması nedeniyle giderlerin % 20 sininin matrah olarak kabulünde yasaya aykırılık bulunmadığı, ibraz edilmeyen hasılat faturalarının deftere kayıtlı bulunması ve ibraz edilmeme nedeninin yıl içinde nevi değiştiren limited şirketin eski ortağının hastalığı ve daha sonra ölümü gibi nedenlere dayandığı gözönüne alındığında kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle vergi aslına ve fon

payına karşı açılan davanın reddine, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar vermiştir. Davacı incelemenin işyerinde yapılmadığını, ortalama kar haddine göre yapılan tarhiyata ceza uygulandığını, şirketin en büyük hisseli ortağının ölümü nedeniyle belgeleri eksik ibraz ettiklerini, bunun re'sen takdir nedeni sayıldığını, farkın nedeninin izahının istenilmediğini, davalı idare, kesilecek cezanın kaçakcılık olması gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma vermemeştirler.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Yapılan inceleme sonucu, Gelir Vergisi Kanununun 111.maddesine göre işyerinde muhtelif tarihlerde tutulan hasılat tesbit tutanakları esas alınarak hesaplanan yıllık gayrisafi hasılatın beyan edilen hasılat ile karşılaştırılması sonucu bulunan hasılat farkının kayıt ve beyan dışı bırakılması ve defterlerin geç tasdik ettirilmesi ile bazı hasılat faturalarının ibraz edilmemesi hali defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tesbitine imkan vermiyecek derecede noksan usulsüz ve karışık olduğunu gösterdiği kabul edilerek Vergi Usul Kanununun 30/4 maddesi uyarınca resen takdir yapılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30.maddesinde, resen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitine imkan bulunmıyan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması şeklinde tanımlanmış ve hangi hallerde vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitinin mümkün olmadığı belirtilmştir.

Olayda bir takım hasılat faturalarının ibraz edilmemesi nedeniyle resen takdir nedeni bulunmakta ise de,bu durumda matrahın kanuni ölçülere göre değil yapılacak vergi incelemesi ile saptanması gerekirken beyanı gereken kazancı tesbiti açısından defter ve belgeler üzerinde hiç bir inceleme yapılmadan Gelir Vergisi Kanununun 111.maddesi uyarınca yapılan hasılat hesaplamasına göre beyan dışı bırakıldığı tesbit edilen hasılat farkının matrah farkı olarak alınması resen vergi tarhını amacına aykırıdır. Kaldıki ibraz edilmeyen hasılat faturalarının defterlere kayıtlı olduğu inceleme elemanı tarafından tesbit edilmiştir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 111.maddesi uyarınca tarhiyat yapılabilmesi için yıl içinde inceleme elemanları tarafından yapılan hasılat tesbitlerinin dönem kazancının saptanması açısından yeterli olması ve tesbit edilen fark nedeniyle mükelleften izahat istenmesine rağmen, mükellefin süresi içinde izahat vermemiş olması veya verdiği izahın yeterli görülmemesi gerekir.

Hasılat tesbiti yapmaya yetkisi bulunmıyan yoklama memurlarınca ayda bir kez yapılan tesbitler esas alınarak resen yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğu kabul edilemiyeceği gibi yapılan hasılat hesaplamasına göre beyan dışı bırakıldığı tesbit edilen hasılat farkı resen tarh sebebi teşkil etmez.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun : Asgari gayrisafi hasılat esası ikmalen yapılacak tarhiyatın konusunu oluşturduğundan bu esasa göre re'sen yapılan tarhiyatı isabetli bulan mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Dosyada bulunan inceleme raporuyla, davacı şirketin 1993 yılına ilişkin defter ve belgelerini incelemeye ibraz ettiği halde hasılat faturalarını ibraz etmemesinin re'sen takdir nedeni kabul edildiği ve asgari gayrisafi hasılat esasına göre yapılan hesaplama ile de bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığının tespit edilmesi üzerine davacı adına re'sen kurumlar vergisi salındığı ve kaçakçılık cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

İnceleme elemanı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 111 inci maddesine göre davacının işyerinde muhtelif tarihlerde tutulan hasılat tespit tutanaklarını esas alarak hesaplandığı gayrisafi kazancın giderler toplamının % 20 sinden düşük bulunması nedeniyle bu giderlerin % 20 sini beyanı gereken yıllık gayrisafi hasılat olarak hesaplayıp ortaya çıkan bu hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakılmasının ve gelir belgelerinin ibraz edilmemesinin defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan usulsüz ve karışık olduğunu gösterdiği görüşüyle vergiye tabi kazancın, Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinin 4. bendine göre re'sen takdirini önermiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinde, re'sen vergi tarhının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelerle ve kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması olduğu, inceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkının re'sen takdir olunmuş sayılacağı belirtilmiş, aynı maddenin ikinci fıkrasının 4 üncü bendinde de, defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması dolayısıyla ihticaca salih bulunmaması halinde, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelerle veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitinin mümkün olmadığının kabul edileceği ifade edilmiştir. Defter ve belgeler üzerinde hiç bir inceleme yapılmadan Gelir Vergisi Kanunu'nun 111 inci maddesi uyarınca ve ikmalen yapılacak tarhiyata konu olacak hasılat hesaplamasına göre beyan dışı bırakılan hasılat tespit edilerek ve bu miktarın Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenecek haddi aşması ve tespit edilen bu farklılık nedeniyle mükelleften izahat talep edilmesine rağmen mükellefin,süresi içinde izahat vermemiş olması veya verdiği izahatın yeterli görülmemesi gibi hususlar

hiç göz önüne alınmadan, bu şartlar dahi gerçekleşmeden asgari gayrisafi hasılat esasından hareketle re'sen salınan kurumlar vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden, kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle Ankara 2.Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 günlü ve E:1997/188, K:1997/1063 sayılı kararının bozulmasına vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 15.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4171
Karar No: 1999/57

ÖZETİ : Şahsi işletmenin bilançosunun yeni kurulan sermaye şirketine devri sırasında oluşan değerleme farklılıklarının Gelir Vergisi Kanununun 81/2. maddesinde öngörülen imkandan faydalanmayı engellemeyeceği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ...

İstemin Özeti : Davacının 1996 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu, ferdi işletmenin bilançosunun yeni kurulan sermaye şirketine aktif ve pasifiyle devri sırasında Gelir Vergisi Kanunu'nun 81/2 maddesinde öngörülen şartlara uyulmadığından bahisle gelir vergisi salınmış, fon payı hesaplanıp, ağır kusur cezası kesilmiştir. Ankara 3.Vergi Mahkemesi 24.6.1998 günlü ve E:1997/1046, K:1998/432 sayılı kararıyla; davacının şahsi işletmesi ile yeni kurulan sermaye şirketine ait hesapları üzerinde yapılan incelemede şahsi işletmesinde yazılı aktif ve pasif değerlerin, kurulmuş olan sermaye şirketine kul halinde devretmediği, aradaki farkın menkul ve gayrimenkul malların kayıtlı değerler yerine rayiç değerler üzerinden intikal ettirilmesinden kaynaklandığı ve dolayısıyla devir için öngörülen kanuni koşullara uyulmaması nedeniyle yapılan tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığı, ikmalen ve re'sen tarhiyatlarda fon payı hesaplanması mümkün olmadığından fon payının kaldırılması gerektiği, matrah farkının davacının kayıtları üzerinden hesaplanmış olması nedeniyle kesilen ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle, vergi aslına yönelik davanın reddine, fon payının kaldırılmasına, ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, davacı adına kesilen ağır kusur cezalı ile hesaplanan fon payında kanuna aykırılık bulunmadığını, davacı ise inceleme elemanının şahsi işletmesinin bilançosunu hesaplarken kayıtlı değerleri esas aldığını oysa şirket kuruluşu sırasında asliye hukuk mah-

kemesinin rayiç değerleri esas olarak hesaplama yaptığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 81/2.maddesinde, kazancı bilanço esasına göre tesbit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle bütün halinde devrolunması, devralan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması halinde değer artış kazancı hesaplanmıyacağı ve vergilendirilmiyeceği hükme bağlanmıştır.

Madde hükmü ile kazancı bilanço esasına göre tesbit edilen ferdi bir işletmenin bir sermaye şirketine devri belli koşulların varlığı halinde vergi dışı tutulmuştur.

Olayda da, ferdi bir işletme, kuruluş safhasında bulunan bir sermaye şirketine sermaye olarak konulmak suretiyle devredilmiş, bilançoda kayıtlı mal varlığı mahkemece tesbit edilen değer üzerinden devralan şirketin bilançosunda aynen yer almıştır.

Aktif ve pasifin devralan şirket bilançosuna aynen geçirilmesi, devreden şirket veya işletmenin bilançosundaki unsurların bir bütün olarak geçirilmesidir.

Bunlara mahkemece değer biçilmesi madde hükmünün ihlali anlamına gelmez.

Değer artış kazancının istisnasını oluşturan bu durumun 80.maddede öngörülen elden çıkarma olarak kabulü mümkün olmadığından, aktif ve pasif değerlerin mahkemece değerlenmesi ve buna göre hesaplanacak öz sermayenin esas alınmasında Gelir Vergisi Kanunun 81/2 ve Türk Ticaret Kanunu hükümlerine aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunun 81/2 nci maddesinde, aktif ve pasifin bir bütün olarak devrolunması şartı konulmuş olup uyuşmazlık konusu olayda bu şart yerine getirilmediği yolunda bir tespit yapılmamıştır. Ferdi işletmenin özsermayesi ile sermaye şirketine konulan sermaye payındaki farklılık ise değerlemenin farklı esaslar üzerinden yapılması nedeniyle oluşmuştur.

Bu açıklamalar doğrultusunda davacı adına yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığından davacı temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 1996 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu davacı adına yapı-

lan tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddi yolunda verilen kararın taraflarca bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 81/2 nci maddesinde, kazancı bilanço esasına göre tesbit edilen ferdi bir işletmenin bilançosunun bir sermaye şirketine aktif ve pasifiyle devrolunması, devralan şirketin bilançosuna aynen geçirilmesi ve devredilen ferdi işletmenin sahip veya sahiplerinin şirketten, devir bilançosuna göre hesaplanan öz sermayesi tutarında ortaklık payı alması halinde değer artış kazancı hesaplanmıyacağı ve vergilendirilmiyeceği, hükme bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının 31.12.1995 tarihinde şahsi işletmesini aktif ve pasifi ile birlikte yeni kurulan ... Gıda Otomotiv İnşaat Dayanıklı Tüketim Malları Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine devrederek sona erdirdiği, ilgili dönem işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuyla söz konusu devir sırasında Gelir Vergisi Kanununun 81/2 nci maddesinde, öngörülen koşullara uyulmadığı gerekçesiyle uyuşmazlık konusu tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklaması yapılan kanun hükmü ile şahsi bir işletmenin aktif ve pasifiyle bütün halinde sermaye şirketine devrolunması şartı konulmuş olup, olayda da ferdi işletmenin bütün halinde sermaye şirketine sermaye olarak konulduğu ihtilafsızdır. 31.12.1995 tarihi itibariyle ferdi işletmenin öz sermayesi ile yeni kurulan sermaye şirketine konulan payın farklılık göstermesinin sebebi ise esas alınan değerleme farklılıklarıdır. Ferdi işletmenin öz sermayesi kayıtlı değerler üzerinden hesaplanmış buna karşın sermaye şirketine konulan pay ise ... Asliye Hukuk Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesinde rayiç değerler üzerinden hesaplanmıştır.

Bu durumda, aktif ve pasifin bir bütün olarak devrolunması şartının olayda gerçekleşmiş olması nedeniyle devredilen özsermaye ile devir karşılığı alınan hisse arasındaki fark Gelir Vergisi Kanunu'nun 81/2 nci maddesinin uygulanma imkanını ortadan kaldırmayacağından, davanın kısmen reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ise kararın kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davacı temyiz isteminin kabulü ile Ankara 3 üncü Vergi Mahkemesinin 24.6.1998 günlü ve E:1997/1046, K:1998/432 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, 26.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3320
Karar No: 1999/754

ÖZETİ : Davacının gider olarak kaydettiği bir adet faturanın gerçeği yansıtmadığından bahisle, tüm hasılatına %20 kar oranı uygulanarak yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1996 yılında gider olarak kaydettiği bir adet faturanın gerçeği yansıtmadığı ileri sürülen davacı adına hasılata % 20 kar oranı uygulanmak suretiyle bulunan matrah farkı üzerinden re'sen gelir vergisi ve geçici vergi salınıp, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Edirne Vergi Mahkemesi 24.6.1998 günlü ve E:1998/94, K:1998/316 sayılı kararıyla; davacıya fatura düzenleyen şahsın, poliste düzenlediği fautaraların gerçeği yansıtmadığını ifade ettiği, ayrıca yüksek meblağlı faturalar düzenlemesine rağmen hiç gider kaydı bulunmadığı ve katma değer vergisi beyannamelerini matrahsız olarak verdiği, bu durumda bu fatujranın gerçeği yansıtmadığı sonucuna varıldığından salınan vergi ve kesilen kaçakçılık cezalarının yerinde olduğu, ancak geçici vergi aslının aranamayacağı gerekçesiyle vergi aslı ve kaçakçılık cezalarına yönelik davanın reddine, geçici vergi aslının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı, gider olarak kaydettiği faturanın gerçeği yansıttığını, ayrıca sadece bir fatura nedeniyle tüm işler için % 20 kar oranı uygulanmasının yerinde olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.
Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, inşaat ve taahhüt işiyle uğraşan davacının 1996 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu ... isimli şahıstan almış olduğu faturanın gerçek olmadığının tesbiti üzerine hasılatın % 20 si esas alınarak yapılan tarhiyata karşı açılan davayı cezalı gelir vergisi fon payı ile geçici vergiye bağlı kaçakçılık cezasını tasdik, geçici vergiyi ise terkin etmek suretiyle kısmen kabul eden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.
Vergi inceleme raporu ve eki tutanaklardan, davacıya fatura veren ...'ın vergi mükellefiyeti olmasına rağmen işyerinin ve ticari faaliyetinin bulunmadığı defterlerinde hasılat veya ticari faaliyetle ilgili gider kaydı yer almadığı, ifadesinde de, faturaların iş yada hizmet karşılığı olmadığı, adlarına fatura düzenlediği kişilerden bu iş karşılığı komisyon aldığı beyan edilmiş olup bu durumda davacıya verilen faturaların sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı

belge olduğu anlaşıldığından matrahın resen takdirinde kanuna aykırılık görülmemiştir.

Ancak, inceleme ile kayıtlara intikal eden gider belgelerinden sadece ...'a ait 347.300.000 liralık faturanın gerçek gider karşılığı olmadığı tesbit edilmiş olup diğer gider belgeleriyle ilgili bir inceleme yapılmamıştır. Bu halde matrah farkı olarak 1.11.1996 gün ve 27601 sayılı fatura tutarının esas alınması gerekirken hasılatın % 20 sının safi kazanç olarak kabulünde isabet görülmemiştir.

Öte yandan, 3238 sayılı Kanunun 13/5 ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mük 120.maddeleri uyarınca, ikmalen ve resen yapılan tarhiyatlarda fon payı hesaplanmasına ve geçici vergi salınmasına olanak bulunmadığından cezalı fon payı ile geçici vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasında yasaya uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Kayıt dışı olduğu ileri sürülen malların kime satıldığı hususu kesin olarak saptanmadan, varsayıma dayalı olarak kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacının 1996 yılında gider olarak kaydettiği bir adet faturanın gerçeği yansıtmadığı iddiasıyla tüm hakedişlerine % 20 kar oranı uygulanmak suretiyle matrah farkı bulunmuştur. Davacıya fatura düzenleyen ... adlı şahsın polise verdiği ifade ve bazı yükümlülüklerini yerine getirmemiş olması nedeniyle anılan faturanın gerçeği yansıtmadığı sonucuna varılmış ise de, bu faturada bahsedilen işin yapılıp yapılmadığı hususunda hiçbir inceleme ve araştırma yapılmadan, re' sen takdire gidilmesinde isabet görülmemiştir. Ayrıca, söz konusu belgenin gerçeği yansıtmadığı kabul edilse dahi, matrah farkının bu faturadaki miktarla sınırlı olması gerekirken, tüm hakedişlere % 20 kar oranı uygulanması da yerinde değildir.

Bu durumda, söz konusu faturanın gerçeği yansıtmadığı hususu somut olarak saptanmadan, varsayıma dayalı olarak yapılan tarhiyatta ve bu tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Edirne Vergi Mahkemesinin 24.6.1998 günlü ve E:1998/94, K:1998/316 sayılı kararının bozulmasına, 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/726
Karar No: 1999/765

ÖZETİ : Davacının kabul ettiği matrahın altında bir miktara karar verilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 1994 yılı gelir vergisi beyannamesini vermeyen davacı adına re'sen gelir vergisi salınıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 7.7.1997 günlü ve E:1997/103, K:1997/1013 sayılı kararıyla; beyanname verilmemesi nedeniyle takdire gidilmesinin yerinde olduğu, ancak takdir komisyonunca hiçbir inceleme ve araştırma yapılmadan matrah takdir edildiğinin anlaşıldığı, matrahın ilgili yıldaki hayat standardı temel gösterge tutarına göre hesaplanması gerektiği olayın niteliği itibariyle kaçakçılık cezası kesilemeyeceği gerekçesiyle matrahın kusur cezalı olarak azaltılmasına karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, yapılan tarhiyatın kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Davacının kabul ettiği matrahtan daha azına hükmedilmesi yerinde olmadığından, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

1994 yılında yıllık gelir vergisi beyannamesi vermeyi unuttuğunu ifade eden davacı, takdir komisyonunca takdir edilen 900.000.000 TL. matrahın hatalı olduğunu, gerçek gelirinin 143.353.365 TL. olması nedeniyle cezanın kaldırılarak bu miktar üzerinden tarhiyatın azaltılması istemiyle dava açmıştır. Vergi mahkemesince davacının kabul ettiği miktarın daha altında olan 139.800.000 TL. ye hükmedilmiştir. Davacının kabul ettiğinden daha düşük matraha hükmedilmesinde isabet bulunmadığı gibi, kararın hüküm fıkrasında tarhiyatın 900.000.000 TL. üzerinden yapılması yolundaki maddi hatanın da düzeltilerek yeniden karar veril-

mesi gerekmektedir.

Vergi dairesi müdürlüğünce temyiz dilekçesinde kaçakçılık cezası yönünden ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi aslına yönelik temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 7.7.1997 günlü ve E:1997/103, K:1997/1013 sayılı kararının bozulmasına, kaçakçılık cezasına yönelik temyiz isteminin reddine, 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No:1998/564
Karar No:1999/937

ÖZETİ : Hayat standardı esasında, yarış atı yetiştirenlere ilave gösterge uygulanabilmesi için, yetiştirilen atların yarış atı özelliğine sahip olması gerektiği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ...
Vekili : Av. ...
2- ... Mal Müdürlüğü

İstemin Özeti : Kafeterya ve spor tesisleri işletmeciliği faaliyetinde bulunan davacının 5 adet yarış atı yetiştirdiğinin tespit edilmesi üzerine düzenlenen rapor uyarınca hayat standardı, esasına göre adına ikmalen gelir vergisi ve geçici vergi salınmış, fon hesaplanıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 2.Vergi Mahkemesi 30.9.1997 günlü ve E:1996/1090, K:1997/1000 sayılı kararıyla; davacı nezdinde düzenlenen ve itirazsız imzalanan tutanakla beş adet yarış atı yetiştirdiği, engel atlama atı olarak çalıştırdığı ve bunu bir hobi olarak yaptığının saptandığı, buna göre beş adet yarış atı yetiştirdiği kendi beyanı ile sabit olduğundan her bir yarış atından dolayı hayat standardını yükselterek beyanda bulunması gerekirken eksik beyanda bulunduğundan yapılan tarhiyatın yerinde olduğu, her ne kadar davacı asliye hukuk mahkemesine yaptırdığı tespit sonucu düzenlenen bilirkişi raporunu ibraz ederek atların rahatsızlıkları nedeniyle yarış atı özelliğini kaybettiğini ileri sürmekte ise de, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116 ncı maddesinin 5 inci bendinde, hayat standardını yükselten unsurun yarışma özelliğini henüz kazanmamış taylarda dahil olmak üzere yarış atı yetiştiriciliği olarak belirtildiğinden, diğer bir ifadeyle hayat standardını etkileyen unsur atların yarışmaya katılıp katılmamasıyla sınırlı olmadığından ve söz konusu tutanakla atların yarış atı olduğu, yarış atı yetiştirdiği kendi beyanı ile saptanmış olduğundan ayrıca bilirkişice yapılan tespi-

tin tesbit tarihindeki durumu belirlediğinden davacının iddialarına itibar edilemeyeceği, kaçakçılık cezasının ağır kusur cezasına çevrilmesine, ikmalen yapılan tarhiyatlar için geçici vergi istenemeyeceğinden geçici vergi ve bu vergi ile fona ilişkin olarak kesilen kaçakçılık cezasında isabet görülmediği gerekçesiyle davanın kısmen reddine karar vermiştir. Davacı, dosyalarda bulunan belgelere göre atların yarış atı olmasının mümkün olmadığını, atların yarış atı niteliğini kaybetmiş olduğunu, tutanakta yarış atı yetiştiriciliğinden söz edilmekte ise de sehven ve zorla tutanağa alındığını, davalı idare, yapılan tarhiyatın yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, kafeterya ve spor tesisleri işletmeciliği işi ile uğraşan davacının yarış atı yetiştirdiğinden bahisle Gelir Vergisi Kanununun 116.maddesi uyarınca 5 at için ilave gösterge uygulanmak suretiyle ikmalen yapılan tarhiyata karşı açılan davayı vergi aslı ve fon payının ağır kusur cezalı olarak onanması, cezalı geçici verginin terkini suretiyle kısmen kabul eden mahkeme kararının taraflarca bozulması istemine ilişkindir.

Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 116.maddesinde, yarış atı yetiştirenlerde her bir yarış atı için (taylar dahil) ilave gösterge uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

İnceleme raporu eki 13.4.1995 günlü tutanakla, davacının 5 adet atının bulunduğu, bu atların engel atlama atı olarak çalıştırıldığı, at yetiştiriciliğinin davacı için hobi olduğunun tesbiti üzerine inceleme elemanı tarafından davacının yarış atı yetiştirdiği kabul edilmiş ise de,5.3.1996 günlü tutanakta, davacı tarafından atların en az 7 yaşında olduğu, bu haliyle yarıştırılmalarının mümkün olmadığı ve kendisinin Yarış atı yetiştiricisi olmadığı beyan edilmiş, asliye hukuk mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen 17.10.1996 günlü raporda da,atların 4 tanesinin rahatsızlığının olduğu ve yarış atı özelliğini kaybettiği bir tanesinin ise 9 yaşında bir midilli olduğu ve binek koşum atı olup tesbit edilmiştir. Temyiz dilekçesine ekli belgelerdede atların rahatsızlıklarının olduğu ve ancak binek hayvanı olarak kullanılabilecekleri belirtilmektedir.

Yine dosyada mevcut Türkiye Jokey Kulubünün 26.9.1996 günlü yazısında, davacının kulube ait at sahibi belgesine haiz kişi olmadığı ve yarış sahalarında at koşturmadığı, atlıspor kulubünün 21.6.1995 günlü yazısında da davacının kulübe üye olduğu, kulupte atı bulunmadığı, kulupte yarış atı yetiştiriciliği yapılmadığı, kuluptek atların engel atlama ve at terbiyesi yarışmalarına katıldıkları belirtilmiştir.

Bu durumda davacının hobi olarak at yetiştirdiği, sahibi bulunduğu atların yarış atı olma özelliğine sahip olmadığı anlaşıldığından, davacı adına yarış atı yetiştirenlere uygulanan ilave göstergeler uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Dosyada bulunan belgelerden davacının sahip olduğu atların yarış atı olma özelliğini kaybettiği anlaşıldığından davacının temyiz isteminin kabulü, vergi dairesi temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Vergi dairesi müdürlüğü temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Hayat standardı esasına göre vergilendirmeden amaç, dış belirtilere göre, olabildiğince mükellefin gerçek gelirine ulaşmak ve böylece Anayasa'da öngörülen mali güce göre vergilendirme ilkesini gerçekleştirmektir. Yasa koyucu bu amacı gerçekleştirmek için bir oto kontrol sistemi öngörmüş ve kazanç sahiplerinin elde ettikleri gelirlerin, asgari ücret düzeyinin altında kalamayacağı varsayımından hareketle hayat standardı göstergelerinin de nazara alınması suretiyle, yaşam düzeyi beyan edilen gelirin sağlayabileceğinin çok üstünde olan mükelleflerin gelirlerine, vergi incelemeleri dışında yaklaşabilme olanağını sağlamak için temel gösterge ve hayat standardı göstergeleri, belirlemiştir.

Uyuşmazlık, davacının yarış atı yetiştirdiği ileri sürülerek 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun Mükerrer 116.maddesi uyarınca, tutanakla tespit edilen 5 at için ilave gösterge tutarı uygulanması suretiyle ikmalen yapılan tarhiyata ilişkin bulunmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116.maddesinde, yarış atı yetiştirenlerde her bir yarış atı için (taylar dahil) ilave gösterge tutarı uygulanacağı hükme bağlanmıştır.Buna göre yarış atı yetiştirilmesi hayat standardı uygulamasında harcama göstergelerinden birini teşkil etmektedir. Her bir yarış atı için hayat standardı esasında hesaplanacak tutara belli ilaveler yapılacaktır. Burada esas olan hobi olarak yarış atı yetiştirip yarışlara iştirak ettirenlerdir. Bu tür bir faaliyet bir harcama göstergesini teşkil etmektedir.

Tarhiyatın dayanağı inceleme raporunda, davacının 5 atı bulunduğu, bu atların engel atlama atı olarak çalıştırıldığı, yarışlarda yarıştığı, tesislerde bu atların sadece bakımını yaptırdığı, tesis dahilinde ücretli olarak ata binilmediği, yarış atı yetiştirmesinin kendisi için bir hobi olduğu hususları saptanmış ise de, dosyada bulunan asliye hukuk mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen 17.10.1996 tarihli raporda, bir atın midilli olup binek koşum atı olduğu, diğer 4 atın sakatlıkları olduğu belirtilerek yarış atı özelliğini kaybettiği, Türkiye Jokey Kulubü yazısından at sahibi belgesine ait kişi olmadığı ve yarış sahalarında at koşturmadığı, ... Atlı Spor Kulubü yazısında ise, davacının kulübe üye olduğunu ve atı bulunmadığı belirtilmiştir.

Bu durumda davacının sahibi olduğu atların yarış atı olma özelliğine sahip olmadığı anlaşıldığından yarış atı yetiştirenlere uygulanan ilave göstergeler uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatta ve davayı kısmen reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, davacı temyiz isteminin kabulüyle Ankara 2.Vergi Mahkemesi'nin 30.9.1997 günlü ve E:1996/1090, K:1997/1000 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 9.3.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar temyiz konusu mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından tarafların temyiz istemlerinin reddi gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2591
Karar No: 1999/854

ÖZETİ : Adına kayıtlı araçla ücret karşılığı kömür satışı yapan satışı yapılan kömürcülerin ücretlerini faturaya dahil eden, ayrıca nakliyecilik faaliyetinde de bulunduğu anlaşılan davacı adına hayat standardı temel gösterge tutarının ve ikinci iş için de gösterge tutarının %50'sinin uygulanacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacının nakliyecilik ve kömür satışı faaliyeti olduğu halde hayat standardı bildiriminde tek bir işyeri için beyanda bulunulduğundan söz edilerek hayat standardı temel gösterge tutarının % 50 arttırılarak uygulanması sonucu davacı adına 1996 yılı için ikmalen gelir vergisi ve geçici vergi salınmış, fon hesaplanmış,kusur cezaları kesilmiştir. Edirne Vergi Mahkemesi 6.5.1998 günlü ve E:1997/390, K:1998/210 sayılı kararıyla; davacının ilgili yıl defter ve belgelerinin incelenmesinden davacının adına kayıtlı araçla ücret karşılığı kömür satışı yaptığı, satışı yapılan kömürlerin ücretlerinin faturaya dahil edildiği, ayrıca nakliyecilik faaliyetinde de bulunulduğu, kömür satışı ile nakliyeciliğin iki ayrı ticari faaliyet olduğu, aynı işyerinin farklı amaçlarla kullanıldığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Davacı, bir tek araçla hem nakliyecilik hem kömür satışı yapıldığını, dolayısıyla tek bir işyerinin söz konusu olduğunu, ikmalen, re'sen yapılan tarhiyatlarda geçici vergi ve fon payı

alınamayacağını, hayat standardına göre belirlenen matrah farkları için ceza kesilemeyeceğini ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H. Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacının vergi aslına ilişkin olarak ileri sürdüğü iddialar kararı kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, "Gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı, cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, geçici vergi öderler." denildikten sonra ikinci fıkrasında, geçici vergi tutarı, içinde bulunulan yılda verilen "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin", ticari ve mesleki kazanca isabet eden kısmının yüzde ellisi olarak belirlenmiştir. Fıkrada ayrıca, "Geçici vergi, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilir ve yıllık gelir vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirilir." denilmektedir.

Bu hükümlerden, "cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere" "yıllık gelir vergisi beyannamesi ile" beyan edilecek olan geçici verginin, "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin" yüzde ellisi oranında olacağı anlaşılmakta olup, yıllık beyannamede gösterilen dönem matrahı dışında herhangi bir tutar üzerinden hesaplanıp istenmesi olanağının bulunmadığı görülmektedir. Yıllık beyanname ile bildirilmesi gereken dönem gelirinin hiç beyan edilmemesi yada noksan beyanı nedeniyle ikmalen yada re'sen tarh edilen vergi, "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi" olarak nitelendirilemeyeceğinden, ikmalen yada re'sen tarholunan yıllık gelir vergisi üzerinden ayrıca geçici vergi hesaplanıp istenmesine, sözü edilen hükümler karşısında olanak bulunmamaktadır.

Bununla beraber, mükerrer 120 nci maddeye, 3946 sayılı Kanunla eklenen dördüncü fıkrada, "Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhedilir. Ancak, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslı aranmaz, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanır." denilmektedir. 3946 sayılı Kanunla maddenin birinci ve ikinci fıkralarında bir değişiklik yapılmamış, geçici verginin "yıllık beyanname üze-

rinden hesaplanan gelir vergisi" üzerinden hesaplanacağı kuralı değiştirilmemiştir. Bu haliyle yeni dördüncü fıkra hükmünü, ikmalen veya re'sen salınacak gelir vergisiyle birlikte geçici vergi de tarhedileceği biçiminde anlamak mümkün değildir.

Re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhı ancak, yine 3946 sayılı Kanunla, mükerrer 120 nci maddeye eklenen 3 üncü fıkra uygulamasında söz konusu olabilir. Sözü edilen üçüncü fıkrada aynen, "Kurumlar da dahil olmak üzere, mükellefler dilerlerse, ilgili hesap döneminde üçer aylık bilanço ve gelir tablosuna göre hesaplanan kazançlarının % 25 ini geçici vergi olarak öderler. Bu usulde hesaplanan geçici vergi, üçer aylık dönemleri takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve aynı süre içinde ödenir. Bu usulü seçen mükellefler hakkında ikinci fıkra hükümleri uygulanmaz. Bu usulü seçen mükellefler iki yıl geçmeden bu usulden dönemezler." denilmektedir. Bu usulü seçen mükelleflerin, üç aylık beyannameyi vermemeleri yada beyanlarının bilanço ve gelir tablolarına yada gerçeğe uygun olmaması halinde, re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhı ve vergi ziyaına sebebiyet vermeleri nedeniyle cezaya muhatap tutulmaları gerektiğinden dördüncü fıkra hükmünün de haklarında uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Sonuç olarak, bir vergilendirme dönemi için ikmalen veya re'sen vergi tarhı halinde, bu vergi tutarı üzerinden, takip eden vergi dönemi için, geçici vergi hesaplanması mümkün bulunmadığından, vergi ziyaına yol açıldığından söz edilerek geçici vergi için ceza kesilmesi de söz konusu olamaz.

3824 sayılı Bazı Vergi Kanunlarında Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un "Gelir ve Kurumlar Vergileri Üzerinden Alınan Fonların Birleştirilmesine İlişkin Hükümler" başlıklı altıncı bölümünde yer alan 18 inci maddenin a bendinde kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin gelir ve kurumlar vergilerinin % 10 oranında ayrıca fon payı ödeyecekleri, 19 uncu maddenin 2 nci fıkrasında ise yıllık, münferit ve özel beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, beyannamelerinde hesaplayacakları fon payının ilgili gelir veya kurumlar vergilerinin ödeme süreleri içinde ödeneceği öngörülmüştür.

Bu durumda yükümlülerin beyannamelerinde hesapladıkları vergi üzerinden fon payı ödemeleri gerektiğinden, ikmalen ve re'sen yapılacak tarhiyatlarda ayrıca fon hesaplanmasına olanak yoktur. İkmalen salınan gelir vergisi üzerinden hesaplanan fonlar ile bu fonlar üzerinden kesilen kusur cezasının kaldırılması istemini reddeden mahkeme kararında kanuna uygunluk yoktur.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341 inci maddesinde vergi ziyaı mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yönünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi olarak tanımlanmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116 ncı maddesinde düzenlenen hayat standardı esasında, mükellefler tarafından madde metninde yazılı temel gösterge

tutarının altında beyanda bulunulduğu görüldüğünde vergi dairesince vergi tarhı, temel gösterge tutarı üzerinden yapılacağından süresinde beyannamesini vermekle birlikte hayat standardı yönünden noksan kazanç beyan eden mükelleflerin, Vergi Usul Kanunu'nun 341 inci maddesinde sözü edilen tarzda vergi ziyaına neden olduklarından söz etmek mümkün değildir. Bu itibarla kusur cezasının kaldırılması talebinin reddi yolundaki mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle, davacı temyiz isteminin kısmen kabulüyle, Edirne Vergi Mahkemesinin 6.5.1998 günlü ve E:1997/390, K:1998/210 sayılı kararının vergi aslına bağlı kusur cezası ile fon payı, geçici vergi ve bunlara bağlı kusur cezalarıyla ilgili hüküm fıkrasının bozulmasına, davacının diğer temyiz iddialarının reddine 5.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3740
Karar No: 1999/1264

ÖZETİ : Sakatlık indirimin tespitinde yönetmelikte belirlenen usullere uygun olarak verilen Adlı Tıp Kurumu raporunun esas alınabileceği hk.

Temyiz Eden : ... Defterdarlığı
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacının,sakatlık indiriminden yararlanamayacağı yolunda tesis edilen 3.4.1997 gün ve 2656 sayılı Maliye Bakanlığı işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 5.Vergi Mahkemesi, 12.5.1998 günlü ve E:1998/846, K:1998/475 sayılı kararıyla; davacıya çeşitli hastanelerden verilen raporlarda belirtilen işgücü kayıp oranlarının farklılık göstermesi ve raporlar arasında çelişki bulunması karşısında, Adli Tıp Kurumundan sakatlık derecesinin belirlenmesinin istenildiği, Adli Tıp Kurulu Raporunun yönetmelikte sözü edilen şartlara uygun olarak düzenlendiği, bu kurumun raporuna göre davacının % 55 oranında iş görme gücünü kaybettiği görüldüğünden davacının sakatlık indiriminden yararlanması gerektiği gerekçesiyle, dava konusu işlemin iptaline karar vermiştir. Davalı idare, yönetmelikte belirlenen usullere uygun olarak işlem yapıldığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulması-

nı gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/631
Karar No: 1999/1214

ÖZETİ : İthal edilen komple tesisin satışına Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığın'ca yararlanılan teşviklerin geri alınması şartı ile izin verildiğinden ve bu işlem müsteşarlıkça geri alınmadıkca veya dava konusu edilip iptal edilmedikçe yatırım indiriminden faydalanılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sıhhi Malzeme Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : 1994 yılında teşvik belgesi kapsamında ithal ettiği tesisi üretime başlandıktan sonra tümüyle yurt dışına satması nedeniyle yararlanılan yatırım indirimine isabet eden ödenmeyen vergilerin ve 1994 yılında hazine bonosu ve devlet tahvili gelirlerinin indirim ve istisnalardan önceki kurum kazancı içindeki payının % 38 olması nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b bendine göre, bu yıl için gelir vergisi tevkifatı yapılmadığından bahisle ihtirazi kayıtla ödeme beyanında bulunulması üzerine, bu vergilerin tahsili amacıyla düzenlenen vergi/ceza ihbarnamelerine karşı dava açılmıştır.İstanbul 8. Vergi Mahkemesi 19.11.1997 gün ve E:1997/609, K:1997/2051 sayılı kararıyla; Olayda, davacı şirketin komple tesisi yatırım tamamlandıktan sonra ihraç ederek sattığı anlaşıldığından yapılan satış işleminin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Ek 5 inci maddesi uyarınca ve 1994 yılı kazancı içinde devlet tahvili ve hazine bonosu oranının % 38 olması nedeniyle 94/5307 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre

tevkifat oranının "0" uygulanmasının yerinde olduğu gerekçesiyle vergi ve cezaların kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yapılan cezalı kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi tarhiyatlarında usul ve yasaya aykırılık olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hülya Z.(Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : Yatırım indirimi, genel kalkınma planı ve yıllık proğramlarda yer alan alanlarda yapılacak yatırımların, vergiye tabi gelirden düşülmek suretiyle teşvikini ve kalkınmanın hızlanmasını amaçlayan bir istisna rejimi olup, olayda Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca ithal edilen komple tesisin üretime başlandıktan sonra satışına yararlanılan teşviklerin geri alınması şartı ile izin verildiğinden ve müsteşarlığın bu işlemi geri alınarak veya dava konusu edilip iptal edilerek ortadan kaldırılmadığından davacı kurumun yatırım indiriminden faydalanması mümkün değildir.

Bu nedenle, aksi yönde verilen mahkeme kararının kurumlar vergisi yönünden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

202 sayılı Kanunla vergi sistemimize girmiş bulunan yatırım indirimi, ticari ve zirai kazançlarla ilgili bir istisna rejimi olup öngörülen amaç genel kalkınma planı ve yıllık proğramlarda yer alan alanlarda yapılacak yatırımların, belirli bir ölçüde vergiye tabi gelirden düşülmek suretiyle, yatırımların artmasını ve bu yolla kalkınmanın hızlanmasını sağlamakdır.

Dosyada mevcut yatırım tesvik belgesinin incelenmesinden davacı ... Sıhhı Malzeme Sanayi ve Ticaret Limited Şirketine tam otomatik likit dolum hattının modernizasyonu için teşvik verildiği anlaşılmaktadır. Davacı şirket bu teşvik kapsamında yurt dışından ithal ettiği likit dolum hattı tesisini tamamlamış ve 11.11.1994 tarihinde "Tamamlama Vizesi" verilmiştir. Ancak istimal ve istihsale geçildikten sonra Hazine Müsteşarlığı Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğü'nün 8.8. 1996 tarih ve 33785 sayılı yazısı doğrultusunda dolum Hattının satışı gerçekleştirilmiş ve bu izin yazısında yararlanılan teşviklerin geri alınması şartı öngörülmüştür.

Yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesine ait esasları belirleyen 93/4000 sayılı Bakanlar Kurulu Kara-

rında; teşvik belgesi kapsamındaki yatırım malı, makina ve techizatın ihracı veya yurt içinde muafiyetten faydalanan kişilere satışına müsteşarlıkca müsaade edilebileceği belirtilmiş, satışın durumuna göre teşviklerin geri alınıp alınmayacağı hususlarında düzenlemeler yapılmıştır.

Dava konusu uyuşmazlıkta, ithal edilen makine ve techizat, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca teşviklerin geri alınması şartı ile izin verilerek ihraç edildiğinden, bu işlem müsteşarlıkca geri alınmadığı veya dava konusu edilip bu yolla ortadan kaldırılmadığı sürece, davacı kurumun yatırım indirimi istisnasından faydalanması söz konusu değildir. Zira tesisin satışına bu şartla izin verilmiştir.

Bu nedenle, davacının ihtirazı kayıtla ödeme istemini içeren dilekçesi üzerine salınan vergilerin, tesisin yatırımı tamamlandıktan sonra satıldığından bahisle terkininde isabet görülmemiştir.

Öte yandan 1994 yılı kazancı içinde, devlet tahvili ve hazine bonosu oranının % 38 olması nedeniyle 94/5307 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre tevkifat oranının "0" olarak uygulanması yerinde olduğundan tarhiyatın gelir (stopaj) vergisine yönelik kısmının kaldırılmasında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin kısmen kabulüyle İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 19.11.1997 gün ve E:1997/609, K:1997/2051 sayılı kararının kurumlar vergisine yönelik hüküm fıkrasının bozulmasına, gelir (stopaj) vergisine yönelik temyiz iddialarının ise reddine 23.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1039
Karar No: 1999/538

ÖZETİ : Televizyon kanallarından biri ile imzalanan sözleşmede şirket ünvanlı adresi ve hesap numarasının kullanıldığı dolayısıyla sözleşmenin davacı şirkete imzalandığının kabulü gerektiğinden, sözleşmenin show programını hazırlayan sanatçıyla imzalandığı sonucuna varılarak şirket adına yapılan tarhiyatın bu gerekçeyle kaldırılmasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Müzik Üretim Pazarlama ve Ticaret Ltd.Şti.
İstemin Özeti : Televizyon kanallarından biri ile yapılan sözleşme so-

nucu olarak yayınlanan "... Show" adlı programdan elde ettiği geliri kayıtlara intikal ettirmediği ileri sürülen davacı şirket adına 1995 yılı için re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, bunlar üzerinden ve geçici vergiye bağlı olarak ağır kusur cezası ve özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 6.Vergi Mahkemesi 20.11.1997 günlü ve E:1997/855, K:1997/1251 sayılı kararıyla; davacı şirketin talk show programlarından elde ettiği geliri kayıtlara intikal ettirmediğinin yayıncı firma tarafından düzenlenen gider pusulası dikkate alınarak tespit edildiği, ancak inceleme raporuna ekli sözleşme ile söz konusu gider pusulalarının incelenmesi sonucu ödemelerin davacı şirket adına değil, program yapımını üstlenen ... adına yapıldığı, bu gelirin davacı şirketle herhangi bir ilgisinin bulunmadığı, ...'in elde ettiği gelirin ise istisna kapsamında kabul edilmesi gerektiği, sözleşmenin davacı şirketle yapılması durumunda tüzel kişiliğe sahip olan şirketin serbest meslek faaliyetinde bulunması mümkün olmayacağından 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesinde belirtilen istisnadan yararlanamayacağı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, ...'in davacı şirketin % 90 hisseli ortağı olduğunu, sözleşmenin şirket adına bu sanatçı tarafından imzalandığını, sözleşmede şirket ünvanının, vergi numarasının kullanıldığını, ödemelerin sanatçıya yapılmasının vergi kaçırma amacına yönelik bulunduğunu ileri sürmekte kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H. Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Dava konusu olayda tarhiyat, ... Yayıncılık ve Filmcilik San. Tic. A.Ş. ile imzalanan "... Show" adlı programdan elde edilen gelirin beyan edilmemesi nedeniyle yapılmıştır. Söz konusu sözleşmede yer alan bilgileri dikkate alan inceleme elemanınca sözleşmenin taraflarının ... Yayıncılık A.Ş. ile ... Müzik Üretim Paz. San. ve Tic.Ltd.Şti. olduğu kabul edilmiştir. Nitekim sözleşmede şirketin ünvanı, adresi, hesap numarası kullanılmış olup, bu bilgilerin ...'in kendi adına yaptığı bir sözleşmede kullanıldığının düşünülmesi söz konusu olamaz. Bu itibarla sözleşmeyi imzalayan şirket adına yapılan tarhiyatın esasıyla ilgili bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

... Yayıncılık ve Filmcilik Sanayi Ticaret Anonim Şirketi ile imzalanan ... Show" adlı programla ilgili sözleşmede, sözleşmenin diğer tarafı "... Müzik Üretim" olarak gösterilmiş, adres olarak şirketin adresi, şirketin vergi dairesi

numarası kullanılmıştır. Sanatçı ... , ... Müzik Üretim Pazarlama Sanayi ve Ticaret Limited şirketinin % 90 hisseli ortağı olup, 22.12.1992 tarihli şirket ana sözleşmesine göre de on yıl için şirket müdürü olarak seçilmiştir. Dolayısıyla şirketle ilgili işlemlerin sürdürülmesinde kanuni temsilci sıfatıyla imza yetkisine sahiptir. Nitekim ... Yayıncılık A.Ş. ile sözleşmeyi ...'in şirketin temsilcisi sıfatıyla imzaladığı anlaşılmaktadır. Programın hazırlanması, sunulması ile ilgili olarak ...'in birtakım görev ve sorumluluklarının bulunması, sözleşmenin sanatçıyla imzalandığı sonucunu doğurmaz. Bu itibarla ... Yayıncılık ve Filimcilik A.Ş. ile imzalanan sözleşmenin, şirketten ayrı ve müstakilen sanatçı ...'le gerçekleştirildiğinden bahisle, tarhiyatın muhatabının yanlış belirlendiği, sözleşme nedeniyle elde edilen gelirin şirkete ait olmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar veren mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Mahkeme kararında, sözleşmenin sanatçı ile imzalandığı kabul edilmekte, şirket adına yapılan tarhiyatın bu nedenle kaldırılmasına karar verilmekte, öte yandan ... adına bir tarhiyat yapılması halinde ise elde edilen gelirin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 18 inci maddesinde öngörülen istisna kapsamında değerlendirilmesi gerektiği belirtilmektedir. Uyuşmazlık konusu olayda tarhiyat, ... Müzik Üretim Paz. San. ve Tic. Ltd. Şti. adına yapılmış olup, mahkemece bu konuda bir karar verilmesi gerekmektedir. Yargı yerlerince ancak dava konusu edilen işlemin hukuka uygunluğunun denetiminin yapılması mümkündür. İdarece tesis edilmemiş ya da tesis edilmesi muhtemel işlemler hakkında yargı kararında değerlendirmeler yapılması ve görüş bildirilmesi söz konusu olamaz. Bu itibarla mahkeme kararı hukuka uygun bulunmamıştır.

Bu nedenlerle, İstanbul 6.Vergi Mahkemesinin 20.11.1997 günlü ve E:1997/855, K:1997/1251 sayılı kararının bozulmasına 18.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3390
Karar No: 1999/755

ÖZETİ : İptal edilmiş görünen faturaların gider olarak kaydında, idarenin faturaların iptalinde gerekli özeni göstermemiş olması nedeniyle davacının sorumlu tutulamayacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yemek imalatı faaliyetini 30.12.1996 tarihinde sona erdiren ve 4 cilt faturasını iptal ettiren davacı adına, bu faturaların bir kısmı-

nın kullanıldığının tespiti üzerine 1995 yılı için re'sen gelir vergisi salınıp, fon payı hesaplanmış, bu vergi ve fon payı ile aslı aranmayan geçici vergi için kaçakçılık cezaları kesilmiştir. Sivas Vergi Mahkemesi 29.5.1998 günlü ve E:1998/23, K:1998/70 sayılı kararıyla; davacının kullandığı iki adet faturayı kaybetmesi nedeniyle incelemeye ibraz edememesi üzerine, diğer faturaların ortalaması esas alınarak bulunan ve yine dört cilt faturayı iptal ettirmesine rağmen kullandığının tespiti üzerine bulunan hasılata % 5 kar uygulanmak suretiyle yapılan tarhiyatın yerinde olduğu gerekçesiyle kaçakçılık cezalı gelir vergisine yönelik davanın reddine, geçici vergi cezasının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı, iptal edilen faturaları kendisinin kullanmasının mümkün olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Hazır yemek imalatı faaliyetini 30.12.1996 tarihinde terk eden davacının 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu ibraz edilmeyen iki adet faturanın dolu olarak kaybedildiği ifade edildiğinden yıl içerisinde kullanılan fatura adedi emsal alınarak bulunan matrah farkında isabetsizlik görülmemiştir.

İptal edilen dört cilt faturayla ilgili matrah farkına gelince;

Faaliyetin sona ermesi nedeniyle idarece iptal edilen faturaların kullanıldığı düşünülemez ise de, iptal edilen ciltler arasında bulunan 14 adet faturanın yapılan karşıt incelemeler sonucu kullanıldığı tesbit edilmiş olup, inceleme raporu eki tutanaktan adlarına fatura düzenlenen firmaların davacının devamlı ilişkisi içinde bulunduğu kişi ve kuruluşlar olduğu anlaşıldığından 14 adet faturanın faturaların iptali sırasında gerekli özenin gösterilmemesi nedeniyle davacıda kaldığı ve kullanıldığının kabulü gerekir.

Kalan 186 adet faturaya gelince;

Bu faturalar belge iptal tutanağı ile iptal edilmiş olup kullanıldığı yolunda herhangi bir tesbitte bulunmadığından 14 adet faturanın kullanılmış olması nedeniyle kalan (200-14=)186 adet faturanında kullanıldığı varsayımıyla bulunan matrah farkında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulü ile kararın ibraz edilmiyen iki adet fatura ile karşıt inceleme sonucu kullanıldığı tesbit edilen 14 adet faturaya ilişkin kısımlarının onanması, 186 adet faturaya ilişkin kısmının ise bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Resmi olarak iptal edilen faturaları davacının kullandığı varsayımıyla yapılan tarhiyata karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacı 30.12.1996 tarihi itibariyle mükellefiyetini sona erdirmiş olup, 11.4.1997 günlü tutanağa istinaden kullanmadığı 4 cilt faturayı iptal ettirmiştir. Karşıt inceleme sonucu, iptal edilen faturaların içerisinde yer alan 14

adet faturanın kullanıldığının tespiti üzerine, faturaların iptal edilmediği ve tamamının kullanıldığı varsayımıyla tarhiyat yapılmıştır. Söz konusu 4 cilt fatura 11.4.1997 günlü tutanakla iptal edildiğine göre, iptal edilmiş olması gereken faturaların kullanılmış olması, davacının değil, bu faturanın iptali sırasında yeterince özenli davranmayan idarenin sorumluluğundadır. Ayrıca, bu faturaların davacı tarafından düzenlendiği hususu da saptanmış değildir. Bu durumda, resmi olarak iptal edilmiş görünen ve kimin düzenlediği tespit edilemeyen faturalardan dolayı davacı sorumlu tutularak matrah farkı hesaplanması yerinde görülmemiştir.

Yine davacının kullanmış olduğu faturalardan iki tanesini incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle matrah farkı bulunmuş ise de, söz konusu iki adet faturanın hasılatının defterlere kaydedilmediği yolunda bir tespit yapılmadan, bu faturaların hasılatının kayıt dışı bırakıldığının kabulüne olanak yoktur.

Bu durumda, varsayıma dayalı olarak tespit edilen matrah farkı esas alınarak yapılan tarhiyatta ve bu tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddine ilişkin mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Sivas Vergi Mahkemesinin 29.5.1998 günlü ve E:1998/23, K:1998/70 sayılı kararının bozulmasına, 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/330
Karar No: 1999/1179

ÖZETİ : Ücret ödemeleri yönünden eksik beyanda bulunup bulunmadığı hususu davacının defter ve belgeleri incelenmek suretiyle kanuna uygun bir vergi incelemesiyle tespit edilmeden re'sen vergi tarhına esas olacak bilgiler içermeyen yoklama fişine dayanılarak tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1990/Şubat ila 1991/Ocak dönemlerine ilişkin olarak verilen muhtasar beyannamelerde ücret ödemeleri yönünden eksik beyanda bulunduğu ileri sürülen davacı adına re'sen takdir edilen matrah üzerinden gelir (stopaj) vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi'nin 31.10.1997 günlü ve E:1997/536, K:1997/1146 sayılı kararıyla; uyuşmazlık dönemi için verilen muhtasar beyannamelerde 8.7.1992 günlü yoklama fişiyle tespit edi-

len ücretlere göre eksik beyanda bulunulduğu, bu nedenle ödenen aylık net ücretten brüt ücret hesaplanmak suretiyle takdir edilen matrah üzerinden yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı, yoklama tutanağının gerçeğe aykırı ifadeler içerdiğinden ihtirazi kayıtla imzalandığını, tutanakla tespit edilen ücretlerden bir kısmının bürüt ücret olduğunu, yapılan ücret ödemelerinin eksiksiz beyan edildiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mehmet Sönmez'in Düşüncesi : Davacının gelir (stopaj) vergisi yönünden eksik beyanda bulunup bulunmadığı hususu kanuna uygun bir vergi incelemesiyle ortaya konulmadığından tarhiyatın kaldırılması gerekirken bu tarhiyata karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

1990/Şubat ila 1991/Ocak dönemlerine ilişkin olarak verilen muhtasar beyannamelerde ücret ödemeleri yönünden eksik beyanda bulunulduğu ileri sürülerek re'sen takdir olunan matrah üzerinden yapılan tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30 uncu maddesine göre re'sen vergi tarhı, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarından belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması olarak tanımlanmıştır. Re'sen vergi tarh edilirken, vergi dairelerinin bilgisi dışında bırakılan matrahın gerçeğe en yakın miktarının saptanması gerekmektedir. Ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun araştırılıp tespit edilmesi ise ancak vergi incelemesi yapmak suretiyle mümkün olabilir.

Olayda, ücretleri belirlenen işçilerden ... ile davacı arasında ihtilaf bulunduğu, ödenen ücretlerin eksik beyan edildiğinin tespitine ilişkin 8.7.1992 günlü yoklama fişinin davacı tarafından ihtirazi kayıtla imzalandığı, aynı yoklama ile 1.7.1992 tarihine kadar iki işçi çalıştığının tespit edilmesine karşın takdir komisyonunca 1990/8 dönemi için dört, 1990/9-12 dönemi için üç işçi esas alınarak matrah takdir edildiği anlaşılmış olup, işyerinde çalışan işçilerin uyuşmazlık dönemlerinde kaç gün çalıştıkları, çalıştıkları gün sayısına göre ne

kadar ücret ödendiği, ödemenin fiilen yapılıp yapılmadığı hususlarının davacının defter ve belgeleri incelenmek suretiyle kanuna uygun bir vergi incelemesiyle tespiti gerekirken, re'sen vergi tarhiyatına esas olacak bilgileri taşımayan ve ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun tespitine yeterli olmayan yoklama fişine dayanılarak ücret ödemelerinin eksik beyan edildiğinden söz edilmesi mümkün olamayacağından, bu durum dikkate alınmadan yapılan tarhiyat ve bu tarhiyata karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 31.10.1997 günlü ve E:1997/536, K:1997/1146 sayılı kararının bozulmasına 22.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/562
Karar No: 1999/1187

ÖZETİ : Şirket el değiştirildiğinden ihtarname çıkarılmasına rağmen defter ve belgeler eski sahiplerinden temin edilememesi nedeniyle beyannamenin yasal süresinden sonra verilmesinin kusur cezası kesilmesini gerektirmeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Otelcilik Turizm İnşaat Sanayi Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : 1996/2-4 dönemlerine ilişkin muhtasar beyannameyi yasal süresinden sonra ek beyanname ile veren davacı şirket adına kusur cezası kesilmiştir. Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 3.10.1997 günlü ve E:1997/256, K:1997/942 sayılı kararıyla; şirketin 28.9.1995 tarihinde el değiştirmesi nedeniyle şirketin yeni sahiplerinin eski sahiplerinden defter ve belgeleri almadıkları, defter ve belgelerin teslimi için 26.4.1996 tarihinde noter aracılığıyla ihtarname çıkarılmasına rağmen teslimatın zamanında yapılmaması nedeniyle kurumlar vergisi beyannamesinin mücbir sebepler belirtilerek boş olarak verildiği, defterler teslim alındıktan sonra düzeltme beyannamesi ile yatırım indiriminin bildirildiği ve yararlanılan yatırım indirimine ilişkin muhtasar beyannamenin mücbir sebep nedeniyle süresinde verilmediğinin anlaşıldığı gerekçesiyle kesilen kusur cezasının kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi başkanlığı, olayda kanunun aradığı anlamda mücbir sebebin gerçekleşmediğini, kesilen cezanın yasaya ve usule uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1.

fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mehmet Sönmez'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 22.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3052
Karar No: 1999/1258

ÖZETİ : Motorlu araç satışlarında noter harcına esas alınan kasko sigorta değerlerinin gelir vergisi tarhiyatında satış bedeli olarak kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Nakliyecilik yapan yükümlünün 1994 yılında sattığı 3 adet kamyon için düzenlediği faturalardaki satış bedelinin noter satış sözleşmesinde gösterilen satış bedelinden düşük olması nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak bulunan matrah farkı üzerinden davacı adına gelir vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi 20.5.1998 günlü ve E:1997/1056, K:1998/677 sayılı kararıyla;araçların kasko değerleri ile satış bedelleri arasında büyük fark olduğu, emsal bedelinin tesbiti için Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesi uyarınca takdire gidilmesinin yerinde olduğu, araçların gerçek değerlerinin tesbiti için araçların satış tarihindeki değerlerinin ... Kamyoncular Esnaf Odasından sorulduğu, belirtilen satış değerlerinin takdir edilen matrahtan fazla olması nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah farkının yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, alım-satım bedellerinin tesbitinde taşıtların tüm özellikleri dikkate alınmadan çelişkili miktarlar esas alınarak yapılan tarhiyatın yerinde

olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Davacının 1994 yılında satmış olduğu, 34 HSZ63, 34DUS 59, 34 DNE 99 plakalı kamyonların satış bedellerinin faturalarda düşük gösterildiğinden bahisle takdire sevki üzerine takdir komisyonunca genel ve soyut ifadelerle takdir edilen matrah farkı üzerinden yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararı temyiz edilmektedir.

Mahkemece, araçların kosko değerlerinin gelir vergisi matrahını oluşturamıyacağı belirtildikten sonra, aracıların gerçek değerlerinin tesbiti için araçların satış tarihindeki değerleri ... Kamyoncular Esnaf Odasından sorularak bu kurum tarafından belirtilen satış değerlerinin takdir edilen matrahtan fazla olması nedeniyle davanın reddine karar verilmiş ise de, bu konuda yetkili diğer kuruluşların bilgisine başvurulmadan sadece bu odanın bildirdiği miktarın esas alınmasında isabet görülmemiştir.

Nitekim, katma değer vergisi ihtilafıyla ilgili olarak İstanbul 8. Vergi Mahkemesi tarafından verilen ara kararına cevaben gönderilen ... Kamyoncular ve Esnaf Odasının, 11.4.1997 gün ve 51 sayılı cevabi yazısında, ... plakalı kamyonun satış tarihindeki değerinin 400.000 lira olduğu bildirildiği halde bu kez 600.000.000 lira değer bildirilmiştir. Ayrıca bu yazıda her nevi kamyon için bildirilen değerlerin kamyonların bakımlı ve lastiklerinin yeni olması halinde geçerli olduğu belirtildiği halde kamyonların durumu hakkında bir inceleme yapılmamıştır.

Alım satım bedellerinin tesbitinde taşıtların tüm özelliklerinin dikkate alınması gerekirken ilgili kuruluş tarafından kamyonların özellikleri dikkate alınmadan bildirilen çelişkili miktarların esas alınmasında isabet görülmediği gibi noter satış sözleşmesinin sahteliği yada araçların sözleşmede yazılı bedelin üstünde bir fiyatla satıldığı yolunda bir tesbit bulunmadığından davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Öte yandan ikmalen ve resen yapılan tarhiyatlarda fon payı hesaplanmasında olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Araçların alım-satım bedellerinin tesbitinde taşıtların tüm özelliklerinin dikkate alınması gerektiği, noter satış sözleşmesinde belirtilen fatura bedelleri üzerinde bir fiyatla satış yapıldığı hususunda herhangi bir tesbit bulunmadığı görüldüğünden davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde gelirin gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu

öngörülmüştür.

Olayda, davacının satış fiyatı konusunda düzenlediği fatura ve noter sözleşmesine geçen beyanı yerine, takdir komisyonunca noter satış sözleşmesindeki aracın kasko değerini gösteren satış bedeli esas alınarak belirlenen matrah farkı üzerinden tarhiyat yapılmıştır. Ancak, araçların noter satış sözleşmesinde yazılı fatura bedelinin üstünde bir fiyatla satıldığı yolunda bir tespit bulunmamaktadır.

Diğer yandan Gelir Vergisi Kanununun 2. maddesinde, kanunda yazılı kazanç ve iratların gelirin tespitinde gerçek ve safi miktarları ile nazara alınacağı" belirtilmiştir. Bu hükme göre gerçek kazancın yanlızca kasko bedelinden hareketle saptanması mümkün değildir. Kasko bedeli ancak harç yönünden uygulanması mümkün bir değerdir. Ayrıca, vergilendirmede gerçek durum esas olduğuna göre eğer satış bedelinin gerçek olmadığı ileri sürülüyorsa gerçek alış bedelinin de saptanması gerekmektedir. Bu itibarla, davalı İdarece, aracın noter satış sözleşmesindeki kasko değerini gösteren satış bedelinden hareketle matrah farkı belirlenmesinde isabet bulunmamaktadır. Davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 8. Vergi Mahkemesi 20.5.1998 gün ve E:1997/1056 K:1998/677 sayılı kararının bozulmasına 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2139
Karar No: 1999/833

ÖZETİ : Mali polisle alınan ifadesinin esas alınması suretiyle kullanılan faturaların sahteliğinden söz edilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Krom Çelik Sanayi Ticaret Limited Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti :Mali polis tarafından sahte fatura düzenlediği belirlenen şahsın, davacı şirket adına fatura düzenlediğinin tesbiti üzerine 1991 yılı işlemlerinin incelenmesi için defter ve belge isteme yazısının tebliğ edilememesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi, 25.3.1998 gün ve E:1997/1276, K:1998/361 sayılı kararıyla; davacı şirket adına fatura düzenleyen şahsın mal ve hizmet vermeden, komisyon karşılığı fatura düzenlendiğini ifade ettiği, faturada şekil şartlarının yerine getirilmiş olmasının, içeriğinin doğru olduğu anlamına gelmeyeceği, re'sen takdir yoluna

gidilmesinin yasaya uygun bulunduğu, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesinde, karşılıksız ve ticari faaliyetti olmayan bir kişiden alınan faturanın gider olarak indirileceğine ilişkin bir hüküm bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı şirket, faturanın gerçek mal alım karşılığı verildiğini ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Davacının 1991 yılı içinde naylon fatura kullandığının,faturayı düzenleyen kişi nezdinde yapılan inceleme sonucu saptandığı gerekçesiyle resen cezalı kurumlar vergisi ve fon tarhiyatı yapılmış,dava bu işleme karşı açılmıştır.

Vergi mahkemesi; davacıya fatura düzenleyen kişilerin işyerlerinde mali şube polislerince yapılan arama sonucu düzenlenen tutanakta, bu kişilerin komisyon karşılığı fatura düzenlediklerini ifade ettiklerinin,davacının defter ve belgeleri incelenmek istenmişsede ilgili yazının, işyerinin devamlı kapalı olması nedeniyle tebliğ edilemediğinin anlaşıldığı, bu durumda resen tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Dava konusu olayda davacıya komisyon karşılığı fatura düzenlendiğini söyleyen kişi nezdinde tutanak düzenlendiği, 07.10.1991 gün ve 013041 nolu ve KDV dahil 566.784.400 TL. tutarındaki davacı adına kesilmiş faturanın sahte olduğuna karar verildiği ve bu miktar matrah farkı kabul edilerek tarhiyat yapıldığı görülmektedir. Ancak, dosyada bir örneği bulunan faturanın ...'a ait olduğu, adresinin ve vergi numaralarının faturada yazılı olmasına rağmen bu kişi nezdinde karşıt inceleme yapılamadığı, faturanın diğer nüshası ile irsaliyelerinin davacı nezdinde olduğunun tutanakla tespit edildiği, davacının iş kapasitesi de dikkate alınarak fatura tutarı malı alıp kullanacak güçte olup olmadığının araştırılmadığı, yalnızca naylon fatura ticareti yaptığını ifade eden ve alınıp kullanılan faturayla ilişkiside anlaşılamayan bir kişinin soyut ifadesiyle resen tarhiyata gidildiği anlaşıldığından dava konusu işlemde isabet görülmemiştir.

Davacının temyiz isteminin kabulüyle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Sevil Bozkurt'un Düşüncesi : Somut bir tespit olmaksızın sadece davacı şirket adına fatura düzenleyen şahsın ifadesine dayanılarak yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı, bu nedenle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Mali polis tarafından sahte fatura düzenlediği belirlenen şahsın, gerçek mal alım-satımına dayanmaksızın, komisyon karşılığı fatura düzenlediği yolundaki ifadesi esas alınarak,bu şahsın davacı şirket adına düzenlediği faturanın da gerçek olmadığı sonucuna varılmış, işlemlerinin incelenmesi için defter ve belge isteme yazısının tebliğ edilememesi üzerine takdir komisyonunca fatura bedeli

esas alınmak suretiyle belirlenen matrah üzerinden tarhiyat yapılmıştır. Dosyada bulunan sanık ifade tutanağında; davalı şirket yetkilisi, kendilerine fatura düzenlediği ileri sürülen şahsı tanımadığını ve kendisinden mal alımında bulunulmadığını, kayıtları arasında böyle bir fatura olmadığını belirtmiş, aynı tarih ve numaralı fatura ile ...'tan mal alımında bulunulduğunu ifade ederek, faturanın bir örneğini dosyaya eklemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda öngörülen usul ve esaslara göre tarhiyat yapılabilmesi için vergiyi doğuran olayın gerçeğe en yakın şekilde ortaya konulması ve bununla ilgili somut kanıtların açıklıkla saptanması zorunludur. Olayda, fatura düzenleyen şahsın ifadesinin tek başına ispatlama vasıtası olarak kullanıldığı, bunun dışında hiç bir inceleme ve araştırma yapılmadan matrah farkı bulunduğu anlaşılmaktadır. Türk vergi sisteminde, sadece ifade dışında, olayla ilgili başkaca kanıtlar bulunmadan, varsayıma dayalı olarak tarhiyat yapılması mümkün bulunmamaktadır. Dosyaya sunulan faturada, mal satan şahsın adresi ve mükellefiyet numarası bulunmakta olup, kendi kayıtları arasında sözü edilen faturanın bulunup bulunmadığı araştırılıp, vergi kayıtları incelenebilecekken, somut bir tespit olmaksızın,sadece sahte fatura düzenlediği ileri sürülen şahsın mali polisteki ifadesine dayanılarak varsayımla yapılan tarhiyatta ve mahkemece bu tarhiyata karşı açılan davanın reddinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, yükümlü temyiz isteminin kabulü, İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 25.3.1998 gün ve E:1997/1276, K:1998/361 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 5.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/80
Karar No: 1999/512

ÖZETİ : Ücretlilere vergi iadesi kapsamında Emekli Sandığına ibraz edilen faturaların kimden alındığı hususu tespit edilemeyeceğinden yapılan tarhiyatta isabet görülmediği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1994 yılı işlemleri incelenen davacının bir cilt satış faturasını ibraz etmemesi nedeniyle belirlenen matrah farkı üzerinden re' sen gelir vergisi, geçici vergi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 1.Vergi Mahkemesi 7.10.1997 gün ve E:1997/724, K:1997/1032 sayılı kararıyla; davacının basiretli bir işadamı gibi davranarak kayboldu-

ğunu belirttiği fatura cildi için resmi makamlara müracaatta bulunup zayi belgesi alması gerektiği, kullanılan 2 adet faturanın kayıtlara intikal ettirildiğine dair bir belgenin mahkemelerine ibraz edilemediği, geri kalan 48 adet faturanın kullanıldığı kabul edilerek yapılan tarhiyatın yerinde olduğu gerekçesiyle kaçakçılık cezalı gelir vergisi ile geçici vergiye uygulanan kaçakçılık cezasına ilişkin davanın reddine, geçici vergi ile kaçakçılık cezalı fon payının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı, bulunan matrah farkının usul ve yasaya aykırı olduğunu, davalı idare ise kesilen kaçakçılık cezası ile fon payı ve geçici vergi tarhiyatlarının yerinde olduğunu ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Yapılan inceleme sonucu, 231001 ile 231050 numaralı satış faturası cildinden 2 adet faturanın düzenlendiği halde kayıtlara intikal ettirilmediği gibi kalan 48 adet faturanın da ibraz edilmemesi nedeniyle bu faturalarında kullanıldığı kabul edilerek matrah farkı bulunmuştur.

Katma değer vergisi dahil 17.000.000 liralık iki adet fatura kullanıldığı halde kayıtlara intikal ettirilmemiş ise de fatura tutarının tamamının matrah farkı olarak alınması safi kazancın verilendirilmesi gerektiği yolundaki ilkeye ters düştüğü gibi kalan 48 adet faturanın kullanıldığı yolunda herhangi bir tespit bulunmamaktadır. Bu faturaların incelemeye ibraz edilmemiş olması onların kullanıldığını göstermiyeceğinden, bu faturaların kullanıldığı halde kayıtlara geçirilmediği varsayımıyla bulunan matrah farkında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Davacının ibraz edemediği bir cilt faturayı kullandığına dair bir tespit yapılmadan, kullanıldığı halde kayıtlara geçirilmediği varsayımıyla bulunan matrah farkında kanuna uyarlık görülmediğinden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Olayda, davacının satış faturası cildinden 2 adet faturayı düzenlediği halde kayıtlarına intikal ettirmediği, kalan 48 adet faturanın da ibraz edilememesi nedeniyle kullanıldığı kabul edilerek matrah farkı bulunmuştur.

Davacının, kullanmadığından dolayı kayıtlarına intikal ettirmediğini belirttiği 2 adet faturanın, ücretlilere vergi iadesi kapsamında emekli sandığı'na ibraz edilen faturalar olduğu ve vergi iadesine konu olan faturaların doğruluğunun araştırılması için davacının defter ve belgelerinin karşıt incelemeye alınması sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak tarhiyat yapıldığı dosyadan anlaşılmaktadır. Kullanıldığı belirtilen faturaları emekli sandığı'na ibraz edenlerin kimlik tespitine gidilerek bu faturaları kimden aldıkları hususunun açıklığa kavuşturulması gerektiği yolundaki davacı iddialarının dikkate alınma-

ması ve 48 adet faturanın da kullanıldığı yönünde bir tespit yapılmadığı hususu gözardı edilerek kaçakçılık cezalı gelir vergisi ile geçici vergiye ait kaçakçılık cezasına ilişkin davayı reddeden mahkeme kararında usule ve hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, davacının temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 günlü ve E:1997/724, K:1997/1032 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin reddine 17.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/4133
Karar No: 1999/122

ÖZETİ : Muhtasar beyanname verme yükümlülüğünün tevkifata tabi bir ödemenin bulunması şartına bağlı olduğu hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Adi ortaklık olarak faaliyet gösterdiği işyerinin dışında kendi adına sürdürdüğü faaliyeti nedeniyle muhtasar beyanname vermediği ileri sürülen davacı adına 1990/11-12 nci ayları için re'sen takdir olunan matrah üzerinden gelir (stopaj) vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi, 30.4.1997 gün ve E:1996/1584,K:1997/524 sayılı kararıyla; ortaklık dışında başka işyerinde faaliyet gösterdiği ve buna ilişkin mükellefiyet kaydı bulunduğu anlaşılan davacının beyanname vermemesi nedeniyle yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğu, davacının aksi yöndeki iddialarını kanıtlayamadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, söz konusu faaliyeti nedeniyle işçi ücret yada kira ödemesi yapmadığını ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Uyuşmazlık, davacının işyerine ait kira ödemesi nedeniyle muhtasar beyanname verilmediğinden bahisle resen salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 ve 98 nci maddelerinde, gerçek gelirlerini beyan etmeye zorunlu olan ticaret ve serbest meslek erbabının 70 nci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yaptıkları nakten veya hesaben ödemelerinden istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapacakları ve bu tevkifatın ertesi ayın 20 günü akşamına kadar ilgili vergi

dairesine bildirilmesinin mecbur olduğu hükme bağlanmıştır.

Madde hükümlerine göre 70 nci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında nakten veya hesaben bir ödeme yapılması sonucunda yapılan tevkifat için muhtasar beyanname verilmesi söz konusu olup, böyle bir ödemesi olmayan yükümlüler için muhtasar beyanname verme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Dosyanın incelenmesinden de davacının kendisine ait işyerini kiraladığı ve kira ödemesinde bulunduğu yolunda herhangi bir tesbit bulunmadığı gibi 18.7.1987 günlü dilekçe ile davacı, işyerine kira ödemesi yapmadığını bu nedenlede muhtasar beyanname vermiyeceğini bildirmiş olup nakden veya hesaben yapılmış bir kira ödemesi bulunmıyan davacının beyanname verme zorunluluğu söz konusu olamayacağından olayda Vergi Usul Kanununun 30/1. maddesi hükmü uyarınca resen takdir nedeninin varlığından söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Sevil Bozkurt'un Düşüncesi : Gelir Vergisi Kanunun 94 ve 98 inci maddelerine göre, mükellef veya sorumluların muhtasar beyanname verme mecburiyetleri ancak tevkifata tabi ödeme yapılması halinde söz konusu olup, olayda davacının muhtasar beyanname vermesini gerektirecek ödeme yaptığı yolunda bir tespit bulunmadığından davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 98 inci maddesinde, 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın 20 nci günü akşamına kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları belirtilmiştir. Yani, muhtasar beyanname verilmesi için vergi tevkif edilmiş olması şarttır. Herhangi bir nedenle tevkifatı yapmayan yükümlülerin muhtasar beyanname verme zorunlulukları yoktur.

Olayda, davacı,sözü edilen faaliyeti nedeniyle yanında işçi çalıştırmadığı ve kira ödemesinde bulunmadığına dair dilekçesini 18.7.1987 tarihinde vergi dairesi müdürlüğüne vermiştir. Davalı idarece bu durumun aksi yönünde bir tespit yapılmamıştır. Gelir Vergisi Kanununun 94 ve 98 inci maddeleri uyarınca muhtasar beyanname verilmesinin, ödeme koşuluna bağlanmış olması karşısında, ödeme yapıldığı saptanmadığı halde, ilgili dönem muhtasar beyannamesinin verilmemesi nedeniyle re'sen takdir edilen matrah üzerinden yapılan tarhiyatın kaldırılması gerekirken, davanın reddinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 30.4.1997 gün ve E:1996/1584, K:1997/524 sayılı kararının bozulmasına 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/352
Karar No: 1999/537

ÖZETİ : Şirket aktifine kayıtlı sabit kıymetin satışıyla ilgili olarak sabit kıymet değer artış fonunun satışa ilişkin karın tespitinde dikkate alınmayarak "Sabit Kıymet Yenileme Fonuna" aktarılması durumunda üçüncü yılın sonunda yenileme işleminin yerleşmemesi halinde fona aktarılan satış karının dönem matrahına ilave edilerek vergilendirileceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Makina İmalat A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Şirket aktifine kayıtlı sabit kıymetin satışından elde edilen ve "Sabit Kıymet Yenileme Fonuna" aktarılan karın hesabında yeniden değerleme değer artış fonunun dikkate alınmamış olması nedeniyle bu fon tutarı dikkate alınarak 1993 yılı için davacı şirket adına ikmalen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. Ankara 2. Vergi Mahkemesi 20.10.1997 günlü ve E:1997/8, K:1997/1124 sayılı kararıyla; davacı şirketin aktifine kayıtlı uçak ve hava kamerasını 20.12.1993 tarihli faturayla sattığı bu sabit kıymetlere ait değer artış fonunun satışa ilişkin yevmiye kaydında göz önüne alınmadığı, satış bedelinin tamamının "Sabit Kıymet Yenileme Fonu" hesabına aktarıldığı, davacı şirketin eksik hesapladığı satış karı tutarını sabit kıymet yenileme fonu hesabına aktarmak suretiyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 328 inci maddesinde öngörülen vergi ertelemesinden yararlanma isteğini ortaya koyduğu, maddede hakkın zamanında kullanılmaması durumunda bir daha yararlanılamayacağı yolunda sınırlamaya yer verilmediği, ayrıca yeniden değerleme değer artış fonunun başka bir hesaba nakledildiği veya işletmeden çekildiğine dair tesbitin bulunmadığı, üçüncü yılın sonunda yenileme işleminin gerçekleşmemesi halinde sabit kıymet yenileme fonuna aktarılan satış karının dönem matrahına ilave edilerek vergilendirileceği, davalı idare, açısından herhangi bir vergi kaybı olmayacağı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, satış karının değer artış fonu dikkate alınmadan belirlendiğini, yeniden değerleme değer artış fonu ayrılabilmesi için satış karının geçici bir hesapta tutulması şartının ihlal edildiğini ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi

gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H.Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 18.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/155
Karar No: 1999/339

ÖZETİ : İş ortaklığının sona erdiği bildirildikten sonra idarece herhangi bir somut tespit yapılmadan tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ... - Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 1993 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini vermemesi nedeniyle re'sen takdir olunan matrah üzerinden davacı kurum adına kurumlar vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. İstanbul 8.Vergi Mahkemesi, 15.9.1997 günlü ve E:1997/374, K:1997/1633 sayılı kararıyla: dosyanın incelenmesinden davacı ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nin kurumlar vergisi beyannamesini süresi içinde vererek tahakkuk eden vergilerini ödediği, ihbarnamelerde yer alan hesap numarasına göre tarhiyatın ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ile ... iş ortaklığı adına yapıldığının görüldüğü, iş ortaklığının ise ... Şebeke Şube Müdürlükleri Şube Yolu Tesisi İnşaatı nedeniyle kurulduğu, ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne verilen 29.1.

1993 günlü dilekçe ile 31.12.1992 tarihinde iş ortaklığını sona erdiklerini bildirerek hesap numaralarının kapatılmasını istedikleri, 30.3.1995 günlü ve 95/225-6 sayılı basit inceleme raporuyla, iş ortaklığınca alınan istihkak bedellerinin yasal defterlere geçirildiğinin ve tenkidi gerektirecek bir hususun bulunmadığının saptandığı, 24.1.1996 tarihli yoklama fişinin ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketiyle ilgili olduğu, iş ortaklığı adına verilen katma değer vergisi beyannamelerinin matrahsız ve boş olarak verilmesi dışında idarece herhangi bir somut tespit ve inceleme yapılmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, beyanname verilmemesi nedeniyle re'sen yapılan tarhiyatın yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 15.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2808
Karar No: 1999/1029

ÖZETİ : Yıllara sari inşaat taahhüt işi yapan davacı şirketin yapımını gerçekleştirdiği inşaatlarda kullanılabilecek malzeme miktarının bilirkişi aracılığıyla tespit edilerek gider kayıtlarının buna göre eleştirisinin yapılmasının zorunlu bulunduğu hk.

Temyiz Eden : ... İnşaat Taahhüt Limited Şirketi

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yıllara yaygın inşaat ve taahhüt işi yapan davacının 1992-1996 yılları arasında yapımını gerçekleştirdiği iki kooperatif inşaatına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu gider faturalarının bir kısmının gerçeğe uygun belge niteliği taşımadığı ileri sürülerek 1996 yılı için re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. Eskişehir 2. Vergi Mahkemesi, 15.5.1998 günlü ve E:1997/280, K:1998/108 sayılı kararıyla; dosyada bulunan belgelerin incelenmesinden söz konusu faturaları düzenleyen kişilerinin adreslerinin olmaması nedeniyle kendilerine ulaşılamadığı, defter ve belgelerini incelemeye ibraz edemedikleri, karşıt inceleme yapılabilenlerin bir bölümünün salt komisyon karşılığı fatura düzenleyen kişiler olduklarının anlaşıldığı, davacı şirketin faturaların gerçek olduğunu ispat için ödemelere ilişkin çekleri ibraz ettiği, ancak faturadaki miktarlarla çeklerdeki miktarların ve ait oldukları dönemlerin farklı olduğu, aynı şekilde sevk irsaliyesi ve kantar fişlerinin de faturalara konu emtiaların satın alındıklarını ispatlamaya yeterli bulunmadığı, ayrıca şirket yetkilisinin emtia aldıkları kişi ya da firmaları tanımadıkları, ihtiyaçları olan malzemelerin bu işlerle uğraşan kişilerce temin edildiği şeklindeki ifadesi de dikkate alındığında bu faturaların gider kayıtlarından çıkartılması ve inşaat taahhüt işlerinde istihkakın % 20 sinin kar kabul edilmesine yönelik Danıştay kararları uyarınca matrahın belirlenmesinin yasal bulunduğu gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Davacı şirket, yapımı gerçekleştirilen inşaatların projelerine göre kullanılması gereken malzeme ve tutarlarının tespitinin mümkün olduğunu, gerçeğe uygun olmayan faturalara dayalı herhangi bir fazla girdi girişlerinin bulunmadığını, bu hususların bilirkişi incelemesi ile tespit edilebileceğini ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi: 1992-1996 yılları arasında kooperatife ait dairelerin inşasında kullanılan malzeme alımına ve hafriyat işine ait bir kısım faturaların gerçekle ilgisi olmadığı yolunda düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak, yükümlü şirket adına resen salınan kurumlar vergisi ve fon payı ile kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek durumu esas olup, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 20 nci maddesinde idari yargı yerlerinin bakmakta olduğu davalara ait her çeşit incelemeyi kendiliklerinden yapacakları hükme bağlanmıştır.

Yükümlü şirket tarafından dava ve temyiz dilekçelerinde, ilgili yıllarda iki kooperatife proje dahilinde iş yapıldığı, yapılan işlerin denetlenerek hakediş raporları düzenlendiği, projeye göre yapılması gereken işlere rağmen yapılan iş karşılığı alınan faturaların daha az olduğu, inceleme sırasında bu malla-

rın inşaatta kullanılıp kullanılmadığı yolunda bir inceleme yapılmadığı ileri sürülerek gerçek durumun tesbiti için defter ve belgelerin istenerek bilirkişi incelemesi yapılması gerektiği belirtildiği halde, mahkemece defter ve belgelerin getirilmesi suretiyle herhangi bir inceleme yapılmadan inceleme raporundaki tesbitlere göre davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile yeniden bir karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H.Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Davacı şirketin iddiaları doğrultusunda inşaatlarda kullanılan malzeme miktarının tespiti amacıyla bir bilirkişi incelemesi yaptırılması ve bu incelemenin sonucuna göre gider kaydının değerlendirilmesi gerektiğinden temyiz isteminin kabulüyle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

İnşaat taahhüt işiyle uğraşan davacı şirketin satın aldığı inşaat malzemeleri ile yaptığı giderlerin bir kısmı için fatura almadığı, temin ettiği gerçeğe uygun olmayan faturaları yasal defterlerine inşaat maliyeti olarak kaydettiği ileri sürülerek ilgili yılda yapılan taahhüt işine ilişkin gider ve malzeme alış faturaları arasında gerçek mal ve hizmet teslimi yapmadığı belirtilen kişi ve firmalara ait faturalar giderler arasından çıkartılmış ve saptanan matrah farkı üzerinden tarhiyat yapılmıştır.

Tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davada mahkemece, inceleme raporundaki gerçeğe uygun belge düzenlemediği kabul edilen mükellefler nezdinde yapılan araştırmalardan söz edilerek, bu tespitlerin davacı şirketin gider kayıtlarının gerçek olmadığını ortaya koyduğu sonucuna varılmıştır. Davacı şirket ise, ilgili dönemde iki kooperatifin inşaat işlerinin tamamlandığı, yıllara sari bu inşaatlara ait hakediş raporlarından inşaatın yapımında kullanılacak malzeme ve giderlerinin tespitinin mümkün olduğu, dolayısıyla gider kayıtlarının gerçekliğinin bu şekilde anlaşılacağını öne sürmüştür.

Bu durumda inşaat taahhüt işi yapan davacı şirketin yapımını gerçekleştirdiği inşaatlarda kullanılabilecek malzeme miktarının tespit edilerek davacı şirketin gider kayıtlarının buna göre eleştirisinin yapılması zorunlu bulunmaktadır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 31 nci maddesinin yollamada bulunduğu Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 175-286 ncı maddeleri uyarınca konunun çözümü özel ve teknik bir bilgiyi gerektirdiğinden mahkemece, bu hususların tespitinin bir bilirkişi aracılığıyla yapılması ve bunun sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiğinden, tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davanın reddine ilişkin mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Eskişehir 2.Vergi Mahkemesinin 15.5.1998 günlü ve E:1997/280, K:1998/108 sayılı kararının bozulmasına 15.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/479
Karar No: 1999/477

ÖZETİ : Aynı gruba bağlı şirketlerin birinin lehine hesaplanan faiz diğerinin giderini teşkil edeceğinden birinin sahip olduğu nakit imkanlarını diğerinin faiz veya komisyon almaksızın borç vermesinin örtülü kazanç dağıtımı olarak nitelendirilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Madencilik Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirketin, ortaklarının katılımıyla kurulan ... Madencilik Ticaret ve Sanayi Limited Şirketine bankalardan faiz ödeyerek temin ettiği krediyi karşılıksız borç vermek suretiyle örtülü kazanç dağıttığı ve kurum kazancını noksan beyan ettiği ileri sürülerek düzenlenen inceleme raporuna göre 1991 yılı için re'sen kurumlar vergisi salınıp, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 1. Vergi Mahkemesi 23.9.1997 günlü ve E:1997/141, K:1997/828 sayılı kararıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinde örtülü kazancın tanımlandığını ve 15/3 ncü maddesinde de safi kurum kazancının tespitinde sermaye şirketlerince dağıtılan örtülü kazançların indirilemiyeceğinin belirlendiği, aynı gruba bağlı şirketlerin birinin lehine hesaplanan faiz diğerinin giderini teşkil edeceğinden birinin sahip olduğu nakit imkanlarını diğerinin faiz veya komisyon almaksızın borç vermesinin örtülü kazanç dağıtımı olarak nitelendirilemiyeceğini, olayda davacı şirket ile bu şirketin ortaklarından oluşan limited şirketin aynı gruba bağlı şirketler olduğu anlaşıldığından, davacı şirketin sahip olduğu banka kredisi imkanlarından aynı grup içinde bulunan bir başka şirkete faiz veya komisyon almaksızın borç vermesinin örtülü kazanç dağıtımı sayılarak ve kredi kullandıran bankaların uyguladıkları kredi faiz oranlarının ortalaması esas alınarak bulunan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, davacı şirketin 1991 yılı faaliyetine ilişkin işlemleri üzerinde yapılan vergi incelemesi sonucu, karşılıksız borç para vermek suretiyle ortaklarına örtülü kazanç aktardığının tespit edilmesi nedeniyle düzenlenen rapora göre yapılan tarhiyatın kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne

sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Fikret Erkan'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 16.2.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 17 nci maddesine göre, şirket kendi ortakları, ortaklarının ilgili bulunduğu gerçek ve tüzel kişiler, idaresi, mürakabesi veya sermayesi bakımlarından vasıtalı vasıtasız olarak bağlı bulunduğu veya nüfuzu altında bulundurduğu gerçek ve tüzel kişiler ile olan münasebetlerinde emsaline göre göze çarpacak derecede yüksek veya düşük faiz ve komisyonlarla ödünç para alır veya verirse kazanç tamamen veya kısmen örtülü olarak dağıtılmış sayılır.

Olayda 1991 yılı blançosuna göre karlı olan ... Madencilik Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi, ortakları aynı olan ve yine aynı yıl blançosuna göre zararlı bulunan ... Madencilik Ticaret ve Sanayi Limited Şirketine, bankalardan aldığı krediyi aktarmış, ancak bu kredi faizlerinin kendi hesaplarına gider olarak kaydetmiştir.

Böylece kendi ticari faaliyeti ile hiç ilgilendirmediği bir kredinin giderlerinin kendi blançosu içine alarak bu kredi faizleri kadar bir meblağı diğer şirkete aktarmıştır. Kaldıki dosyada, iddia edildiği gibi şirketlerin ortak paydaşı olan ... ile ... Madencilik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi arasında karşılıklı alacak-borç münasebeti şeklinde işleyen cari bir hesap olduğunu gösterir bir belge bulunmadığı gibi, aksine kredilerin zararlı şirkete aktarıldığı kayıtlarda açıkça görülmektedir. Ticari teamüllere göre kardeş şirketler aldıkları kredileri birbirlerine kullandırabilirler, ancak hangi şirket bu krediyi fiilen kullanmışsa giderlerinin de onun tarafından hesaplara intikal ettirilmesi tabiidir. Bu durum ancak ortakları aynı olan şirketlerin her ikisinin de karlı olması durumunda göz ardı edilebilir. Karlı şirketin giderleri üstlenerek, zararlı şirkete kredi aktarması ve böylece bu gider kadar karını azaltarak vergiden kaçınması hali açıkça tesbit edildiğinden mahkemece verilen karar yerinde görülmemiş-

tir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi yolundaki karara katılmıyorum.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2250
Karar No: 1999/50

ÖZETİ : Ticari ilişkide bulunduğu yabancı firmadan alınan kredinin örtülü sermaye sayılarak davacı kurum adına tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Dış Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurumun mal alımında bulunduğu bir firmadan 1992 yılında aldığı borcun örtülü sermaye olduğu ileri sürülerek, bu borç için ödenen faiz ve kur farkının indirimi kabul edilmeyerek 1992 yılı için ikmalen kurumlar vergisi salınıp, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 5. Vergi Mahkemesi 1.4.1998 günlü ve E:1997/1096, K:1998/298 sayılı kararıyla; Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesinde örtülü sermayenin tanımlandığı ve 15/2 nci maddesinde de örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizlerin kurum kazancının tespitinde indirilemeyeceğinin belirtildiği, olayda, davacı kurumun ithalatının yarısını gerçekleştirdiği bir firmadan aldığı uzun vadeli borç para ile ortaklarına olan borçlarını ödediği, bu firma ile aralarında sıkı bir iktisadi münasebet olması, alınan borcun işletmede uzun süre kullanılması ve kurumun özsermayesine oranla yüksek miktarda olması nedeniyle örtülü sermayenin varlığının kabulü gerektiği, olayın niteliği itibariyle tarhiyata kusur cezası uygulanması gerektiği, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda ayrıca fon payı hesaplanamayacağı gerekçesiyle vergi aslına yönelik davanın reddine, ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesine, cezalı fon payının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı kurum, borç alınan yabancı firmanın örtülü sermayedar olduğu yolunda bir tespit bulunmadığını, vergi dairesi müdürlüğü, kesilen cezanın ve fon payının kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Taraflarca karşılıklı olarak temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1 fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını

gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Davacı kurumun mal aldığı yabancı firmadan borç para alması nedeniyle bu borcun örtülü sermaye olduğu ileri sürülerek tarhiyat yapılmış ise de, söz konusu firma ile davacı kurum arasında organik bir ortaklık bağı bulunduğu hususu saptanmadan yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığından, davacı kurum temyiz isteminin kabulüyle kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesinde örtülü sermaye "Kurumların aralarında vasıtalı, vasıtasız bir şirket münasebeti veya devamlı ve sıkı bir iktisadi münasebet bulunan gerçek ve tüzel kişilerden yaptıkları istikrazlar, teşebbüste devamlı olarak kullanılır ve bu istikrazlarla kurumun öz sermayesi arasındaki nispet, emsali kurumlarınkine nazaran bariz bir fazlalık gösterirse mezkur istikrazlar örtülü sermaye sayılır." şeklinde tanımlanmış olup, aynı Kanunun 15/2 nci maddesinde örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizlerin kurum kazancının tespitinde indiriminin kabul edilmeyeceği belirtilmiştir.

Bilindiği gibi, kar elde etmek amacıyla kurulan sermaye şirketleri ve diğer kurumların temel gereksinimleri sermayedir. Yatırılan sermayenin neması ise dönem sonunda elde edilmesi beklenen kara dayanmaktadır. Ancak sermaye koymak yerine, kuruma borç vermek suretiyle, ortakların daha garantili olan faiz almak yoluna gitmeleri durumunda, aslında sermaye niteliğinde olan bu paralar kurumun borcuymuş gibi gösterilerek faiz hesaplanırsa, dolaylı bir şekilde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 15/1 inci maddesinde yer alan öz sermaye üzerinden faiz yürütülmesi yasağı bertaraf edilmiş olacaktır. Bu nedenle, kanun koyucu anılan kanun'un 16 ncı maddesinde örtülü sermayeyi tanımlamış ve 15/2 nci maddesinde de örtülü sermaye üzerinden ödenen veya hesaplanan faizlerin kurum kazancından indirilemeyeceği hükmü konulmuştur.

Kurumların, değişen ve gelişen ekonomik koşullar nedeniyle yetersiz sermayeye sahip olmaları halinde dış kaynaklara (borçlara) ihtiyaç duydukları bilinen bir gerçektir. Ancak işletmede kullanılan her borç örtülü sermaye niteliğinde değildir. Kanun'un 16 ncı maddesine göre işletmede kullanılan bir borcun örtülü sermaye sayılabilmesi için üç koşul gereklidir. Bunlardan ilki, borç alan ve veren arasında dolaylı ve dolaysız şirket ilişkisinin varlığı ve sıkı bir iktisadi ilişki bulunması, ikincisi borcun işletmede devamlı surette kullanılması ve üçüncüsü ise bu borçlarla kurumun öz sermayesi arasındaki oranın, emsali kurumlarınkine nazaran bariz bir fazlalık göstermesidir.

Örtülü sermayenin varlığı konusunda aranan ilk koşul "kurumların aralarında vasıtalı, vasıtasız bir şirket münasebeti veya sıkı bir iktisadi münasebet bulunan gerçek ve tüzel kişilerden" borç alınmasıdır. Bu koşul ile, ortakların

doğrudan veya ortak oldukları bir başka şirket münasebeti ile kuruma borç (örtülü sermaye) vermeleri, ya da aralarında çok sıkı bir iktisadi münasebet nedeniyle yeterince güven bağı oluşan gerçek veya tüzel kişilerin yine kuruma aslında örtülü sermaye niteliğinde olan borç vermeleri hali kasdedilmektedir. Dolayısıyla, aslında gizli ortak olan şahıs veya kurumların koyduğu sermayenin borç sayılmasının önlenmesi ve öz sermaye üzerinden faiz yürütülmesinin engellenmesi amaçlanmıştır. Bu yolla gizli ortaklık amaçlayan gerçek veya tüzel kişilerin bu amaçlarının nedenleri; muhtemel bir kar payı yerine daha garantili olan faiz almak, işletmenin yönetimini zımnı olarak ele geçirmek veya satış ve alış politikalarını yönlendirmek şeklinde özetlenebileceği gibi, işletme açısından da ödenen faizlerin kurum kazancından indirilmesi suretiyle matrahı azaltmak şeklinde olabilmektedir. Bu durumda, bir örtülü sermayeden söz edilebilmesi için öncelikle borç veren şahısla alan kurum arasında gizli bir ortaklık bağının bulunduğunun somut olarak tespiti gerekmektedir. Aksi durum, işletmelerin aralarında sıkı bir iktisadi münasebet olan her kişi veya kurumdan aldıkları borcun örtülü sermaye sayılması sonucunu doğuracaktır.

Olayda, davacı kurumun sürekli olarak mal ithal ettiği bir yabancı firmadan 1992 yılında aldığı uzun vadeli borcun örtülü sermaye niteliğinde olduğu iddiasıyla bu borç nedeniyle hesaplanan kur farkları ile ödenen faizlerin indirimi kabul edilmeyerek dava konusu tarhiyat yapılmıştır. Davacı kurum ile borç aldığı (... limited) arasında mal alımına dayanan bir iktisadi ilişki mevcut olduğu tartışmasızdır. Davacı kurumun bu firmadan yaptığı ithalatın payı toplam ithalatlar içinde 1992 yılında % 52 iken 1996 yılında % 10 seviyesindedir. Davacı kurum veya ortaklar ile borç veren yabancı firma veya ortakları arasında bir bağ bulunduğu, yani aralarında dolaysız veya dolaylı bir şirket münasebeti bulunduğu hususunda hiçbir saptama yapılmamıştır. Yine, davacı kurumun ilgili firmadan yaptığı ithalatın toplam ithalat içerisindeki payının gittikçe azalması hususu da sözkonusu firmanın davacı kurumun yönetiminde ve satış veya alış politikaların da bir egemenliği olmadığını göstermektedir. Davacı kurumun satış hasılatının 1992 yılında 18.546.435.543 lira iken 1996 yılında 479.667.891.000 lira olması da bu borca ihtiyaç duyulduğunu ve alınan bu para ile işlem hacminin genişletildiğini göstermektedir. Ayrıca alınan borcun kurumun özsermeyesine nispetinin, emsali kurumlarınkine nazaran bariz bir fazlalık gösterdiği hususunda da bir tespit yapılmamıştır.

Örtülü sermaye ile amaçlanan, örtülü kazanç dağıtılması olduğuna göre, sermaye şirketindeki ortaklık ya da ortaklık sayılarak ilişkinin kesin olarak saptanması gereklidir. Davacı şirketin, mallarını eskidenberi Türkiye'de pazarladığı yabancı kurumla aralarındaki "devamlı ve sıkı iktisadi münasebet" ticari nitelikli olup, ortaklık sayılacak bir ilişkinin varlığını gösterecek nitelikte değildir. İnceleme raporunda yer alan diğer hususlar da bir varsayımdan ibaret olup, bu ilişkiyi göstermeye yeterli bulunmamaktadır. Aralarındaki ticari ilişki nedeniyle yabancı firma tarafından verilen kredinin örtülü sermaye sayılarak,

matrah tesbiti ile vergilendirilmesinde isabet görülmemiştir.

Kaldı ki, Kanunda sadece örtülü sermaye üzerinden ödenen faizlerin indiriminin kabul edilmeyeceği belirtilmiş olmasına rağmen, Türk Lirasının yabancı paralar karşısında değer kaybetmesinden kaynaklanan ve matrah farkının büyük bölümünü oluşturan kur farkları da dikkate alınmadan karar verilmesi de yerinde değildir.

Vergi dairesi müdürlüğünce temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacı kurum temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 5.Vergi Mahkemesinin 1.4.1998 günlü ve E:1997/1096, K:1998/298 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, 26.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ USULÜ

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3289
Karar No: 1999/763

ÖZETİ : Vergi ve ceza için düzeltme talebinde bulunulmasının tahsilatı durdurmayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Ofset Matbaacılık Ambalaj Sanayı ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1996 yılı kurumlar vergisi, gecikme faizi ve vergi cezası borçlarının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenip, tebliğ edilmiştir. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 25.6.1998 günlü ve E:1998/187, K:1998/707 sayılı kararıyla, davacı kurum adına yapılan tarhiyata karşı düzeltme ve şikayet talebinde bulunulduğu, düzeltme talebinde bulunulmasının tahsilatı durdurmayacağı, bu durumda vadesinde ödenmeyen borcun tahsili için düzenlenen ödeme emrinin yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı kurum, düzeltme talebinin reddi üzerine dava açtıklarını, dolayısıyla tahsilatın durması gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1558
Karar No: 1999/1053

ÖZETİ : İnceleme raporunda öngörülmeyen matrahın tarhiyata esas alınamayacağı hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Turizm ve Ticaret A.Ş.
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yatırım indiriminden yararlanan davacı kurumun 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu, yedi adet gider faturasını komisyon karşılığı temin ettiği, ancak yedincisine defter kayıtlarında yer vermediği katma değer vergisi beyannamesinde katma değer vergisini indirim konusu yaptığı belirtilerek düzenlenen rapora göre adına gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 6.Vergi Mahkemesi 12.3.1998 gün ve E:1997/1248, K:1998/216 sayılı kararıyla; inceleme raporunda gerçek mal ve hizmet alışına dayanmadığı kabul edilen yedi faturadan altısı hakkında karşıt inceleme yapılmadığı, mal satan veya hizmet veren firmaların defter ve belgeleri incelenmeden komisyon karşılığı temin edilip defter ve belgelere kaydedildiği görüşüyle bulunan matrahta isabet görülmediği, yedinci faturanın ise davacı şirketle ilgisinin bulunmadığı ve fatura bedelinin kayıtlara intikal ettirilmediği ileri sürülmüşse de ... Turizm Şirketi tarafından düzenlenen bu faturada yazılı katma değer vergisinin, beyannameye dahil edilerek indirim konusu yapılmış olması karşısında bu iddiaya itibar edilmesinin mümkün bulunmadığı gerekçesiyle matrahın azaltılmasına karar vermiştir. Davacı, ... Turizme ait 325 milyon liralık fatura'nın defter kayıtlarında yer almadığını, davalı İdare inceleme raporuna göre yapılan tarhiyatın yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğü davacı temyiz isteminin istemının reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Davacı şirketin 1995 yılı içinde kullandığı 7 adet faturanın naylon olduğu gerekçesiyle inceleme raporuna dayalı resen tarhedilen cezalı gelir stopaj vergisine karşı dava açılmış, vergi mahkemesi yalnızca, şirketle ilgisi bulunmadığı yetkililerce de kabul edilen ancak KDV beyannamelerine dahil edilerek KDV indiriminden yararlanılan 325.200.000 liralık fatura tutarı üzerinden yapılan kaçakçılık cezalı kurum gelir stopaj vergisi tarhiyatını onamış, fazla tarhiyatı terkin etmiştir.

Mahkeme kararı taraflarca karşılıklı olarak temyiz edilmiş olup, davalının temyiz nedenleri İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 ncu maddesine uygun bulunmadığından reddi gerekir. Davacının temyiz istemine gelince: 1995 yılı içinde kullandığı ve gider gösterdiği ileri sürülen 7 adet faturadan, 7 nci sıradakinin şirketin gerçek giderini göstermediği, naylon olduğu gerekçesiyle bu fatura tutarı kadar kurum gelir (stopaj) vergisi matrahı mahkemece kabul edilmiş, yatırım indirimi nedeniyle kurumlar vergisi ödemeyen ancak Gelir Vergisi Kanununun 94 ncu maddesi gereğince stopaj ödeyen şirketin, bu miktar üzerinden cezalı vergi ödemesi karara bağlanmış ise de dosyanın incelenmesinden, matrah farkı olarak dikkate alınan 7 nci faturanın yalnızca KDV tutarının KDV beyannamesine yazılarak indirim konusu yapıldığı, fatura tutarının gider kalemleri arasında hesaplara intikal ettirilmediği anlaşıldığından, gelir (stopaj) matrahı olarak üzerinden cezalı tarhiyat yapılması yasaya uygun bulunmamıştır.

Bu nedenle davacının temyiz isteminin kabulü gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Davacı kurumun komisyon karşılığı temin ettiği belirtilen altı adet fatura hakkında karşıt inceleme yapılmaması nedeniyle mahkemece isabetli bulunmayan matrah farkına yönelik davalı idare temyiz isteminin reddi, defter kayıtlarına intikal ettirilmeyip ancak katma değer vergisi indirim konusu yapılan yedinci fatura nedeniyle inceleme raporunda yer almadığı halde mahkemece tespit edilen matrah farkına yönelik davacı temyiz isteminin kabulü suretiyle mahkeme kararının bozulması ilgili olarak idarece ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından bu istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucuna göre davacı kurum adına re'sen salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının kısmen kaldırılmasına ilişkin mahkeme kararının taraflarca bozulması istenilmektedir.

İnceleme raporunda komisyon karşılığı alındığı belirtilen ve davacının defter kayıtlarında yer alan altı adet faturadan kaynaklanan matrahla ilgili olarak vergi dairesi müdürlüğü tarafından ileri sürülen iddialar mahkeme kararının dayandığı gerekçeler karşısında yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Dosyada bulunan inceleme raporundan, davacı şirketin 1995 yılında altı adet sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı faturayı yasal defterlerine intikal ettirdiği, ... Turizm firmasına ait 325.200.000 lira tutarındaki yedinci faturayı defterlerine kaydetmeden doğrudan Kasım ayı katma değer vergisi beyannamesinde indirim konusu yaptığı, bu nedenle kurum kazancı hesaplanırken bu faturanın dikkate alınamayacağı belirtilip buna göre sonuca gidildiği anlaşılmıştır. Buna rağmen gider kayıtlarıyla ilgilendirilmeyen bu faturanın, mahkemece kurum kazancının tespiti sırasında gider kayıtları arasında yer almış gibi düşünülmesi ve matrah farkına esas alınması isabetli bulunmamıştır.

Bu nedenle İstanbul 6.Vergi Mahkemesinin 12.3.1998 günlü ve E:1997/1248, K:1998/216 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 15.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/3714
Karar No: 1999/127

ÖZETİ : Mal veya hizmet bedelinin hasılat olarak kaydedilmesi halinde şüpheli alacak kabul edilerek karşılık ayrılabileceği, hasılat yazıldığı yolundaki iddiasının incelenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ...İrmik ve Makarna Fabrikaları A.Ş.

İstemin Özeti : 1994 yılı işlemleri incelenen davacı şirketin ilgili yıl hesaplarına hasılat olarak kaydetmediği bir alacak için karşılık ayırması ve dönem sonu stoğunu düşük bedelle değerlemesi eleştirilerek re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, bunlara ve kurumlar geçici vergisine bağlı olarak kaçakçılık cezaları kesilmiştir. Ankara 4.Vergi Mahkemesi 22.5.1997 günlü ve E:1996/709, K:1997/790 sayılı kararıyla, sözü edilen alacak ile ilgili olarak defter kayıtlarında hasılat kaydı bulunmadığı halde karşılık ayrıldığının anlaşıldığı, hasılat kaydı yapılmayan bu malın mamül veya mal hesabında maliyet unsuru olarak kaldığı anlaşılmış olup, davacı şirketçe aksi yönde ispatlayıcı bilgi ve belge ibraz edilmediğinden şüpheli alacak karşılığı ayırmasının mümkün olmadığı, dönem sonu stoğunun düşük bedelle değerlendiğinden, söz edilerek, Mayıs ayına kadar satın alınan emtianın imalata sevk edildiği kabul edilip, diğer aylardaki ortalama birim fiyatın dönem stok miktarına uygulanmasıyla bulunan matrah farkı yönünden ise: Mayıs ayına kadar satın alınan emtianın imalatta kullanılıp kullanılmadığı, yani imalat defterinin fiili duruma uyup uymadığı konusunda araştırma yapılmadığı, hesaplamada kıst dönemi alışları dikkate alındığı hal-

de, tüm yıl giderlerinin esas alınmasının çelişkili olduğu, ortalama maliyet esasına göre maliyet hesabı yapıldığına göre, dönemsellik ilkesi gereği tüm yıl alışlarının hesaba dahil edilmesi gerektiği, bu durumda eksik inceleme sonucu belirlenen matrah farkında isabet bulunmadığı, matrah farkı defter ve belgelerin incelenmesiyle bulunduğundan olaya kusur cezası uygulanmasının uygun olacağı, beyan dışı bırakılan fon ve cezanın istenemeyeceği gerekçesiyle davanın şüpheli alacak için karşılık ayrılmasına ilişkin kısmının reddine, bu matrah farkı nedeniyle kesilen kurumlar vergisi ve geçici vergiye ilişkin kaçakçılık cezalarının kusur cezasına çevrilmesine, dönem sonu stoğunun düşük bedelle değerlemesi nedeniyle yapılan tarhiyat ile fon ve cezasının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı alacağın yanlışlıkla hasılat kaydından çıkarıldığını daha sonra bu yanlışlığın düzeltildiğini, davalı idare ise yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davacı şirket, yasal dayanaktan yoksun bulunan davalı idare temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi: Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Sevil Bozkurt'un Düşüncesi : Şüpheli alacak kabul edilerek karşılık ayrılan miktarın hasılat olarak kaydedildiği ileri sürülmekte olup, bu kanunun incelenerek sonucuna göre bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 323 üncü maddesinde; ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla, davacıya icra safhasında bulunan alacaklar ile yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacakların şüpheli alacak sayılacağı belirtilmiş, bu alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabileceği ifade edilmiştir. Buna göre henüz tahsil edilmeden hasılata yazılan ve karın oluşumunu etkileyen mal ve hizmet bedelinin tahsilinin şüpheli hale gelmesi durumunda, bu miktar zarar yazılarak hesapların düzeltilmesi sağlanmaktadır.

Olayda; davacı şirket tarafından 28.4.1994 tarihinde satılan emtianın alıcısına ulaşmaması sonucu hasılat kaydedilen miktar 31.5.1994 tarihinde hasılattan düşülmüş bu alacağın şüpheli alacak karşılık ayrılması eleştirilerek yapılan tarhiyat mahkemece reddedilmiştir. Davacı şirket, gerek ikinci dilekçesin-

de, gerekse temyiz dilekçesinde, alacağın kayıtlarda hasılat olarak yer aldığını 28.4.1994 tarihinde hasılat kaydedilen alacağın 31.5.1994 tarihinde yanlışlıkla satış iadeleri hesabına kaydedildiğini, ancak 31.12.1994 tarihinde bu hatalı kaydın muhasebe kurallarına uygun olarak ters kayıtla düzeltilerek ilk duruma dönüldüğünü ileri sürmektedir. Davacı şirketin bu iddiası üzerine, defter ve belgeleri üzerinde yapılacak bilirkişi incelemesiyle, söz konusu alacağın hasılat kaydedilip kaydedilmediği saptanabilecekten davanın reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun mükerrer 40 ncı maddesi uyarınca kurumlar vergisi mükelleflerinin cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesinde belirtilen esaslara göre geçici vergi ödeyecekleri öngörülmüştür. Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesinin 1 inci fıkrasında "gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı, cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, geçici vergi öderler." ifadesinden sonra ikinci fıkrasında, geçici vergi tutarının içinde bulunulan yılda verilen yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin ticari ve mesleki kazanca isabet eden kısmının yüzde ellisi olduğu belirtilmiştir. Fıkrada ayrıca, geçici verginin, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edileceği ve yıllık gelir vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirileceği öngörülmektedir. Bununla beraber, mükerrer 120 nci maddeye, 3946 sayılı kanunla eklenen dördüncü fıkrada "yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarh edilir. Ancak, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslı aranmaz, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanır." denilmektedir. 3946 sayılı Kanunla maddenin birinci ve ikinci fıkralarında bir değişiklik yapılmamış, geçici verginin "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi üzerinden hesaplanan gelir vergisi" üzerinden hesaplanacağı kuralı değiştirilmemiştir. Bu haliyle dördüncü fıkra hükmünün ancak, yine 3946 sayılı Kanunla maddeye eklenen üçüncü fıkra uyarınca geçici verginin üçer aylık dönemlerle beyanı ve ödenmesi usulünü seçen mükelleflerin eksik beyanda bulunduklarının tespiti halinde uygulanması mümkün bulunmaktadır. Dördüncü fıkra hükmünü, genel hükümlere göre ikmalen veya re'sen salınacak gelir vergisiyle birlikte geçici vergi de tarh edileceği biçiminde anlamak mümkün olmayıp, esasen alınamayacak olan geçici vergi üzerinden ceza da istenemeyeceğinden kesilen kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesinde isabet görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz dilekçesinde ileri sürdüğü hususlar, kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacı şirket temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 4.Vergi Mahkemesinin 22.5.1997 günlü ve E:1996/709, K:1997/790 sayılı kararının bozulmasına, davalı İdare temyiz isteminin reddine, 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/782
Karar No: 1999/1054

ÖZET : Yetkisiz takdir komisyonu tarafından takdir edilen matrah üzerinden tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1993 yılında elde ettiği kira gelirini beyan etmediği ileri sürülerek re'sen takdir olunan matrah üzerinden davacı adına gelir vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış ve ağır kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahekemesi 27.11.1997 günlü ve E:1997/1217, K:1997/1923 sayılı kararıyla, ... Vergi Dairesi tarafından sezonluk olarak kiraya verilen gayrimenkul sahipleri ile ilgili olarak düzenlenen tutanakta, davacının ...'de bulunan yazlık evini, ...'a bir aylık kira bedeli 10.000.000 liraya, ...'ya 6.000.000 liraya kiraya verdiği anlaşıldığından yapılan tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Davacı listede belirtilen ... adlı kiracısının olmadığını, listelerin kendisi ve kiracısı tarafından imzalanmadığını, 1993 yılında ...'dan 6.000.000 lira kira geliri elde ettiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: Uyuşmazlık elde ettiği gayrimenkul sermaye iradı nedeniyle beyanname vermiyen davacı adına yapılan ağır kusur cezalı gelir vergisi tarhiyatına karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

... Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından düzenlenen listeler esas alınarak matrah takdir edilmiş ise de,bu listelerde davacı veya kiracının imzası bulunmadığından davacıyı bağlaması düşünülemiyeceği gibi davacı tarafından listede adı geçen ...'ın hiçbir zaman kiracısı olmadığı iddia edilmekte ve aksine iaderece kanıtlanmadığından bu listeler esas alınarak takdir edilen matrahta isabet görülmemiştir.

Dosyada mevcut kira kontrotusundan davacıya ait yazlık evin ...'ya 1.7.1993 tarihinden itibaren 2 ay müddetle aylık 3.000.000 lira karşılığı kiraya verildiği ve davacının başka bir kira geliri olmadığı anlaşıldığından Gelir Vergisi Kanununun 21.maddesi uyarınca istisna sınırları içerisinde kalan bu miktar için beyanname verme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulu ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun Düşüncesi : ... bulunan gayrimenkullerden elde edilen kira gelirinin, gayrimenkulün bulunduğu yerdeki takdir komisyonu tarafından tespit edilmesi gerekirken İstanbul'da bulunan ve yetkisi olmayan takdir komisyonu tarafından tespit edilmesi ve buna göre tarhiyat yapılması isabetli olmadığından temyiz konusu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacının ... ...'de bulunan gayrimenkulünden elde ettiği kira gelirini beyan etmemesi nedeniyle ...'da bulunan takdir komisyonu tarafından takdir edilen matrah üzerinden salınan gelir vergisi, hesaplanan fon payı ile kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun, Takdir Komisyonunun yetkilerini başlıklı 75 inci maddesinde, "72 inci maddenin birinci fıkrasına göre kurulan takdir komisyonu 74 üncü maddedeki görevleri dolayısıyla bu kanunda yazılı inceleme yetkisine haizdir"denilmiştir. Olayda, ..., ...'de bulunan ve sezonluk olarak kiraya verilen gayrimenkulden elde edilen ve beyan dışı bırakıldığı ileri sürülen kira gelirinin, gayrimenkulün bulunduğu yer takdir komisyonu tarafından saptanması, yukarıda belirtilen madde hükmüne göre yapılacak inceleme için gereklidir. Bu gereğe rağmen ... Vergi Dairesi Müdürlüğünde mükellefiyet kaydı bulunan davacının, ihtilaflı yılda ...'de bulunan gayrimenkulünden elde etmesi gereken kira gelirinin tespiti amacıyla, yetkisi bulunmayan ... Defterdarlığı 14 No'lu Takdir Komisyonuna başvurulduğu ve anılan komisyon tarafından takdir olunan matrah üzerinden tarhiyat yapıldığı anlaşıldığından yapılan tarhiyatta ve davayı reddeden mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle İstanbul 2.Vergi Mahkemesinin 27.11.1997 günlü ve E:1997/1217, K:1997/1923 sayılı kararının bozulmasına 15.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/906
Karar No: 1999/1052

ÖZETİ : Hatalı tebligatlarda, muhatabın, tebliğe muttali olduğun beyan ettiği tarihin tebliğ tarihi addolunacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yönetim kurulu üyesi bulunduğu ... Deri ve Tekstil Sanayi ve Pazarlama Anonim Şirketinin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla davacı adına ödeme emri düzenlenip, tebliğ edilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 23.12.1997 günlü ve E:1997/975, K:1997/1364 sayılı kararıyla; dava konusu ödeme emrinin davacının idare meclisi üyesi bulunduğu ... Otelcilik ve Turizm Anonim Şirketinde bulunmaması nedeniyle aynı yerde ücretli olarak çalışan ... imzasına 5.9.1997 tarihinde tebliğ edildiği halde yedi günlük süre geçirildikten sonra 2.10.1997 tarihinde açıldığı anlaşılan davanın süre aşımı yönünden reddine karar vermiştir. Davacı ödeme emrinin borçlu şirketle ilgisi bulunmayan ... Otelcilik ve Turizm Anonim Şirketinde çalışan kişiye usulsüz tebliğ edildiğini, bu tebligata 26.9.1997 tarihinde mutalli olduğunu ve süresinde dava açtığını, tebligatın yapıldığı adresin ikametgahı olmadığı gibi işyeri de olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Yönetim kurulu üyesi bulunduğu anonim şirketin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı süreaşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 100'üncü maddesinde tebligatın bilinen adreslere yapılacağı, 101 nci maddesinde bilinen adreslerin neler olduğu açıklanmış, 94 üncü maddede de tebliğin, kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgah adresinde bulunanlardan veya işyerlerinde memur ya da müstahdemlerinden birine yapılacağı belirtilmiştir.

Olayda, yükümlünün yönetim kurul üyesi bulunduğu ... ve Tekstil Sanayi ve Pazarlama A.Ş.nin vergi borçlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin davacının bilinen ikametgah ve daimi işyeri adresine değil, yönetim kurulu üyesi bulunduğu bir başka şirket olan "... Otelcilik ve Turizm A.Ş."nin adresine tebliğe çıkarıldığı ve bu işyerinde çalışan bir şahsa 5.9.1997 gününde usulsüz tebliğ edildiği anlaşıldığından; yükümlünün bu teblige ittıla tarihi olan 26.9.1997 tarihinden itibaren 7 gün içinde 2.10.1997 tarihinde açtığı davanın süresinde olduğunun kabulü gerekmektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Vergi Usul Kanununda öngörülen usule aykırı şekilde tebliğ edilen ödeme emri ilgilinin bilgisine girdiğini ifade ettiği tarihte tebliğ edilmiş sayılacağından ve bu tarih esas alınarak açılan davada süre aşımı bulunmadığından temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Yönetim kurulu üyesi bulunduğu anonim şirketin ödenmeyen vergi borçları-

nın tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94 üncü maddesinde, tebliğin mükelleflere bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine yapılacağı esası getirilmiş, aynı maddeye 2365 sayılı kanunun 18 inci maddesiyle eklenen fıkrada ise, tebliğin, kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgah adresinde bulunanlardan veya iş yerlerinde memur ya da müstahdemlerinden birine yapılacağı kurala bağlanmıştır.

Olayda, davacının yönetim kurulu üyesi bulunduğu ... ve Tekstil Sanayi ve Pazarlama Anonim Şirketinin vergi borçlarının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin, yönetim kurulu üyesi bulunduğu bir başka şirket olan "... Otelcilik ve Turizm Anonim Şirketi"nin adresine teblige çıkarıldığı ve bu işverinde çalışan bir şahsa 5.9.1997 gününde tebliğ edildiği anlaşılmıştır. Ödeme emrinin tebliğ edildiği bu adres davacının ikametgah adresi olmadığı gibi işyeri adresi de olmadığından tebliğin usulüne uygun yapıldığından söz etmek mümkün değildir. Ancak genel tebliğ hükümlerine göre tebliğ usulüne aykırı yapılmış olsa bile muhatabı tebliğe muttali olmuş ise muteber sayılacağından ve muhatabın beyan ettiği tarih tebliğ tarihi addolunacağından davacının ödeme emrini 5.9.1997 tarihinde değil, dava ve temyiz dilekçesinde açıkladığı gibi 26.9.1997 gününde öğrendiğinin ve 2 Ekim 1997 gününde kayda giren dilekçe ile açtığı davanın süresinde olduğunun kabulü gerekirken, süre aşımı nedeniyle davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 23.12.1997 günlü ve E:1997/975, K:1997/1364 sayılı kararının bozulmasına 15.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2261
Karar No: 1999/13

ÖZETİ : Kaçakçılık cezalı tarhiyata karşı yapılan uzlaşma başvurusunun dava açma süresini durduracağı hk.

Temyiz Eden : ... Un ve Gıda Sanayi Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1996 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu re'sen 1997/4 üncü ayı için gelir (stopaj) vergisi salınıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Tekirdağ Vergi Mahkemesi 27.3.1998 günlü ve E:1998/25, K:1998/

60 sayılı kararıyla; davacı kurumun 29.12.1997 günü tebliğ edilen vergi ve ceza ihbarnamesine karşı uzlaşma için başvurduğu ve uzlaşma komisyonunca, kaçakçılık cezalı tarhiyatların uzlaşma kapsamı dışında olduğunun bildirilmesi üzerine 18.2.1998 gününde dava açtığı, dava konusu tarhiyatın uzlaşma kapsamında olmaması nedeniyle yapılan başvurunun dava açma süresini durdurmayacağı, dolayısıyla davanın süresi içerisinde açılmadığı gerekçesiyle davanın süreaşımı yönünden reddine karar vermiştir. Davacı kurum, uzlaşmanın temin edilmemesi nedeniyle ek süre içerisinde açılan davanın süresinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADİNA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

1996 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu salınan kurumlar vergisi ve geçici vergi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı uzlaşma isteminde bulunan davacı şirketin bu isteminin kaçakçılık suçu cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve cezanın uzlaşma mevzuu yapılamayacağı yönünde verilen uzlaşma komisyonu kararı üzerine açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

Uzlaşma müessesesinin amacı, vergi salan idare ile bunları ödeyecek olan yükümlülerin anlaşmalarını sağlamak suretiyle yargı yerlerinin gereksiz başvurularla karşı karşıya kalmalarını önlemek olduğundan tarafların uzlaşmaları halinde uyuşmazlık ortadan kalkacak uzlaşmamaları halinde ise olay yargı organlarına intikal edecektir. Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma talebinin nasıl inceleneceğini açıklayan ek 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yapılacak müzakereler sonunda tarafların anlaşmaya varmış olmaları halinin "uzlaşmanın vaki" olması, dördüncü fıkrasında ise mükelleflerin, uzlaşma komisyonu davetine icabet etmemesi, komisyona geldiği halde uzlaşma tutanağını imzalamaması veya bu tutanağı ihtirazi kayıtla imzalamak istemesi halinin "uzlaşmanın temin edilememesi" olduğu ifade edilmiştir. Her iki halde ise uzlaşma tutanağının bir örneğinin ilgiliye verilmesi yada üç gün içinde tebliğ edilmesi öngörülmüştür. Aynı bölümde yer alan Ek 7 inci maddenin birinci fıkrasında mükellef veya ceza muhatabının uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açabileceği kuralına yer verilmiştir. Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin kaçakçılık cezası kesilen tarhiyat için süresi içinde uzlaşma komisyonuna başvurduğu, uzlaşma komisyonunca yükümlünün talebinin uzlaş-

ma kapsamında bulunup bulunmadığının öncelikle incelenerek bu konuda bir karar verilmesi gerekirken, bu zorunluluğa uymaksızın, tarhiyata karşı dava açma süresinin geçmesinden sonra 13.2.1998 gününde, ikmalen ve re'sen tarh edilen vergilere kaçakçılık suçu cezası kesilmesi halinde vergi ve cezanın uzlaşma mevzuu yapılamayacağından söz edilerek istemin reddedildiği anlaşılmıştır. Uzlaşmanın amacı vergi tarh eden idare ile vergiyi ödeyecek olan yükümlünün uyuşmazlık çıkarmadan anlaşabilmelerini sağlamak olduğu göz önünde bulundurulduğunda, kanun koyucunun uzlaşma davetine katılan ancak uzlaşamayan yükümlü ile uzlaşma davetine katılmakla beraber yasal engellerden dolayı uzlaşmayı temin edemeyen yükümlü arasında, dava yoluna başvurma bakımından bir farklılık yaratmak istediği söylenemez. Nitekim Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 23.10.1986 günlü ve E:1986/2, K:1986/2 sayılı kararında bu konu ile ilgili olarak "uzlaşmanın vaki olmaması" kavramı Ek 5 inci maddede "uzlaşmanın temin edilememesi" halleri olarak belirtilmiş olan hususları da kapsadığından, daha önce dava açılmamış ise, uzlaşmanın temin edilememesi hallerinde de Ek 7 inci maddede belli edilen koşullarla dava açma yoluna gidilebilir." yolunda karar verilmiştir.

Bu durumda, Ek 7 inci maddede öngörülen 15 günlük dava açma süresinin özel durumu itibariyle bu dava içinde geçerli olduğunun kabulü hakkaniyete uygun olacaktır. Buna rağmen ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren dava açma süresinin başladığını kabul ederek davayı süreaşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle Tekirdağ Vergi Mahkemesi'nin 27.3.1998 günlü ve E:1998/25, K:1998/60 sayılı kararının davanın esası incelenerek bir karar verilmek üzere bozulmasına, 12.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/332
Karar No: 1999/294

ÖZETİ : Dava konusu edilen işlem uzlaşmanın vaki olmadığına dair uzlaşma komisyon kararı olduğundan mahkemece davanın süresinde açıldığının tespitinden sonra tarhiyatın kaldırılması yolunda karar verilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Ücret ve kira ödemelerinden dolayı eksik beyanda bulunduğu ileri sürülen davacı adına re'sen takdir olunan matrah üzerinden salınan 1991/1-12 nci aylarına ait gelir (stopaj) vergisi, hesaplanan fon payı ve kesi-

len kaçakçılık cezalarına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine 30 günlük süre-de uzlaşma başvurusunda bulunulmadığı belirtilerek yapılan uzlaşma başvurusunun reddine yönelik 16.4.1994 tarihli Uzlaşma komisyon kararının iptali istemiyle dava açılmıştır. İstanbul 2.Vergi Mahkemesi 13.10.1997 günlü ve E:1995/1, K:1997/1617 sayılı kararıyla: davacının ihbarnamelerin 3.8.1994 tarihinde apart-man kapıcısına tebliğ edildiği, kendisinin bu durumu 25.10.1994 tarihinde öğren-diğini öne sürdüğü, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 94 üncü maddesinde kendisi-ne tebligat yapılabilecekler arasında apartman kapıcısının yer almadığı, bu du-rumda ihbarnamelerin davacının bildirdiği 25.10.1994 tarihinde tebliğ edildiği-nin kabulü gerektiği, bu tarihe göre 26.10.1994 tarihinde yapılan uzlaşma tale-binin süresinde olduğu, uzlaşma talebinin 16.12.1994 tarihinde reddedilmesi üze-rine 2.1.1995 tarihinde açılan davanın da süresinde olduğu, yoklama fişlerinin idarece yapılacak tarhiyatlara dayanak oluşturabilecek ya da vergi incelemele-rinde maddi olguların tespitinde kullanabileceği, davacı adına yapılan tarhiyat-ta davacının eksik beyanda bulunduğunun kanuna uygun biçimde vergi incelemesiyle tespiti yerine re'sen vergi tarhiyatına dayanak oluşturacak bilgileri taşımayan yoklama tutanağına dayanılarak matrah takdirinde isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, davacının uzlaşma ko-misyonu kararının iptali istemiyle dava açtığı halde mahkemenin tarhiyatın kal-dırılmasına da karar verdiğini, tebliğ alındısında tebligatı alan şahsın kapıcı olduğuna dair bir şerh bulunmadığını, dolayısıyla süresinde uzlaşma talep edil-mediğini ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Davacının, uzlaşma komisyo-nuna başvurusunu süreden reddeden komisyon kararının iptali istemiyle açtığı da-vada, vergi mahkemesinin uzlaşma komisyonuna başvuruda süre bulunmadığı görüşüy-le komisyon kararını iptal edip, aynı zamanda cezalı tarhiyatıda inceleyerek terkin eden kararının bozulması istenmektedir.

Davalı vergi dairesi, uyuşmazlık cezalı tarhiyata ilişkin olmadığı halde mahkemenin bu konuda karar vermesinin bozma nedeni olduğunu ileri sürmektedir.

İdari Yargılama Usulü Kanununun 12 nci maddesinde, ilgililerin haklarını ihlal eden bir idari işlem dolayısıyla vergi mahkemelerinde tam yargı veya iptal davası açabilecekleri hükme bağlanmıştır. Dava konusu olayda, davacının hakkında düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamelerine karşı Vergi Usul Kanununun kendisine verdiği haktan hareketle uzlaşma komisyonuna yaptığı başvuru, bu komisyonca in-celenmeden süre aşımı noktasından reddedilmiş olup, komisyonun bu kararı iptal davasına konu olabilecek idari bir işlemdir.

Davacı, bu işlemin iptali istemiyle dava açmış olup, davanın konusu uz-laşma komisyonu kararıdır.

Uyuşmazlığa bakan vergi mahkemesi ise işlemi iptal etmekle kalmamış, uz-laşma komisyonuna başvuru nedeni olan cezalı tarhiyatların yasal olmadığı gerek-çesiyle terkinine de karar vermiştir.

Bu durumda, davanın konusu genişletilmiş ve istem dışındaki bir işlem hakkında da karar verilmiş olduğundan, karar bu yönüyle hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenle davalının temyiz isteminin 2577 sayılı Yasanın 49/1 (b) maddesi uyarınca kabulü, vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H. Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : 2.1.1999 tarihinde mahkeme kayıtlarına giren dava dilekçesinde iptali istenilen işlem 26.10.1994 tarihli uzlaşmanın vaki olmadığına dair uzlaşma komisyon kararıdır. Uzlaşma komisyon kararlarına karşı açılacak davalarda uzlaşmanın süresinde yapılıp yapılmadığı ve uzlaşma konusu yönünden ileri sürülen iddiaların değerlendirilmesi sonucu uzlaşma komisyon kararının iptali ya da hukuka uygun olduğu konusunda karar verilebileceğinden dava konusu olayda mahkemece tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda isabet bulunmamaktadır. Bu nedenle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun ek 7 nci maddesinin 4 üncü fıkrasında uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabının tarhedilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabileceği öngörülmüştür. Anılan maddenin 1 inci fıkrasında ise ilgililerin uzlaşmanın vaki olmaması üzerine dava açabilecekleri hususuna açıklık getirilmektedir.

Uzlaşma istemiyle yapılan başvurular üzerine yapılan toplantılarda uzlaşmanın vaki olmaması nedeniyle açılacak davalarda incelenecek olan işlem, uzlaşma komisyonunun kararıdır. Vergi Usul Kanunu'nun Ek 5 inci maddesi uyarınca uzlaşma komisyonlarınca uzlaşma müzakeresine başlamadan önce, talebin usulüne uygun şekilde müddeti içinde yapılıp yapılmadığı ve uzlaşma komisyonun yetkisi içinde bulunup bulunmadığının inceleneceği belirtilmiştir. Uzlaşmanın vaki olmaması nedeniyle açılacak davalarda, iptali istenilen idari işlem, uzlaşma komisyonunun kararı olduğundan mahkemece yapılacak inceleme de bu hususlara ilişkin olacaktır.

Davacının, 1991 yılı gelir (stopaj) vergisi ve kaçakçılık cezalarına ilişkin ihbarnamelerin tebliği üzerine yaptığı uzlaşma başvurusunun 30 günlük süreden sonra olduğu gerekçesiyle reddedilmesi üzerine açtığı davada, 26.10.1994 tarihli uzlaşma komisyon kararının iptali istenilmiştir. Dolayısıyla mahkemece uzlaşma başvurusunun süresinde yapılıp yapılmadığı hususu incelenerek uzlaşma komisyon kararının iptali ya da hukuka uygunluğu konusunda karar verilecektir. Ancak mahkemece davacının uzlaşma başvurusunun süresinde yapıldığı konusundaki tespitin ardından tarhiyatla ilgili incelemeler yapılarak tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmiştir. Bu durumda mahkeme, davacının dava açma amaç ve niyetinden farklı olarak ve dava dilekçesinde talep edilmeyen konu hakkında karar ver-

miş olmaktadır. Bu itibarla mahkemece verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 13.10.1997 günlü ve E:1995/1, K:1997/1617 sayılı kararının bozulmasına 11.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/265
Karar No: 1999/83

ÖZETİ : Müşterilerin iade ettiği malların bedellerinin kendisine ödenip ödenmediği, bu iadelerin başka bir emtia ile değiştirilip değiştirilmediği ve bu müşterilerin kimler olduğu saptanmadan özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Perakende Satışlar Limited Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : İade edilen mallar için gider pusulası düzenlenmediğinin tespit edildiği belirtilerek davacı kurum adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 5.Vergi Mahkemesi 17.9.1997 günlü ve E:1996/1494, K:1997/1040 sayılı kararıyla, Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesine göre düzenlenmesi gereken gider pusulasının düzenlenmediğinin tespiti halinde özel usulsüzlük cezası kesileceğinin öngörüldüğü, üçüncü sahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki amacıyla gider pusulasının da kullanılması gereken belgelerden olduğu, 11.6.1996 tarihinde mahalinde düzenlenen tutanakla 10 ayrı müşteri mal iade ettiği halde gider pusulası düzenlenmediği tespit edildiğinden kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, satın alınan malın satana iadesi halinde gider pusulası düzenleneceğine ilişkin kanunda bir hüküm bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, iade edilen mallar için gider pusulası düzenlenmediğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 234.maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin, kazançları götürü usulde tesbit edilen tüccara, serbest meslek erbabına ve vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia

için gider pusulası düzenlemek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Maddede, perakende olarak satın alınan emtianın iadesi halinde gider pusulası düzenleneceğine ilişkin bir hüküm yer almamıştır. Kaldı ki gider pusulaları iade tarihi itibariyle düzenlenerek kayıtlara geçirilmiştir.

Davacı kurum açısından düzenlenme zorunluluğu olmıyan gider pusullarının düzenlenmediğinden bahisle Vergi Usul Kanununun 353/1.maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülen ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesindebelirtilen unsurlar uyuşmazlık konusu olayda bir arada gerçekleşmediğinden temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı kurumun iş yerinde yapılan denetimde muhtelif müşterilerin muhtelif tarihlerde iade ettiği mallara ilişkin olarak gider pusulası düzenlemediğinin tespit edildiği belirtilerek adına kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinin 4108 sayılı kanunun 8 inci maddesiyle değişik birinci fıkrasında verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine her bir belge için 3.000.000 liradan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüştür. Bu madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle maddede sayılan belgelerin verilmediğinin ve alınmadığının belirlenmesi ve bu belgeleri almayan ve vermeyenlerin saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin mevcut olması gerekmektedir.

Olayda 11.6.1996 tarihinde düzenlenen tutanakla yalnızca muhtelif müşterilerden iade aldığı emtia için gider pusulası düzenlemediğinin tespit edildiği, ancak iade edilen malların bedellerinin müşterilere ödenip ödenmediği, bu iadelerin başka bir emtia ile değiştirilip değiştirilmediği ve bu müşterilerin kimler olduğu yolunda bir saptama yapılmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini öngören ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen maddede belirtilen unsurlar, uyuşmazlık konusu olayda bir arada gerçekleşmemiş bulunmaktadır. İdari cezalar için de geçerli olan "cezayı gerektiren fiilin tüm unsurları tamam olmadan failin cezalandırılamayacağı" yolundaki genel ceza hukuku ilkesi karşısında kesilen özel usul-

süzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 17.9.1997 günlü ve E:1996/1494, K:1997/1040 sayılı kararının bozulmasına 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3243
Karar No: 1999/81

ÖZETİ : Satılan emtianın veya yapılan işin hem satıcısının hem de alıcısının birlikte tespiti halinde özel usulsüzlük cezası kesilebileceği hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacının 117 müşteriye fatura vermediğinin tespit edildiği belirtilerek adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Eskişehir 1. Vergi Mahkemesi 8.5.1998 günlü ve E:1998/17, K:1998/153 sayılı kararıyla, dosyanın incelenmesinden 10.12.1997 günlü tutanakla, 117 ayrı müşteriye yapılan satışlar için fatura düzenlenmediğinin tespit edildiği, Vergi Usul Kanununun 353/1 inci maddesine göre düzenlenmeyen herbir belge için özel usulsüzlük cezası kesileceğinin öngörüldüğü, olayda düzenlenmeyen belge sayısının ihtilafsız kabulü karşısında belge sayısı esas alınarak kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı aynı nitelikte belge düzenlenmemesi söz konusu olduğundan tek tespit için özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunmayan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/1 maddesinde, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların herbirine herbir belge için (1997) 5.180.000 liradan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği, bir takvim yılı içinde herbir belge nevine ilişkin olarak tesbit olunan yukarıda yazılı özel usulsüzlükler için kesilecek cezanın toplamı (1997) 2.592.000.000 lirayı geçemiyeceği hükme bağlanmıştır.

Maddede herbir belge için özel usulsüzlük cezası kesileceği şeklinde dü-

zenleme belge nevini belirtmek için getirilmiş olup, olayda 10.12.1997 tarihli tutanakla davacının 117 müşterisine fatura düzenlemediği tesbit edilmiş olup, bu tek tesbite dayanılarak yükümlü adına (1.637.500.000x% 10)=163.750.000 TL ceza kesilmesi gerekirken asgari cezanın belge sayısı ile çarpılması suretiyle 606.060.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilmesinde kanuna uyarlık bulunmadığından, mahkemece davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için kanunda yazılı belgelerin verilemediğinin ve alınmadığının, bu belgeleri vermeyen ve almayanların birlikte tespiti gerekmektedir.

Olayda, bu yönde yapılmış bir tespit bulunmadığından, varsayıma dayalı olarak kesilen özel usulsüzlük cezasını onayan mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının işyerinde yapılan denetim sonucuna göre 117 müşteriye yapılan satış için fatura düzenlemediğinden bahisle yükümlü adına kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na 232 inci maddesinde, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, serbest meslek erbabına kazançları götürü usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura almak zorunda oldukları, ayrıca sayılan kişiler dışında kalan ve belli bir bedeli aşan emtia satışı ve yaptıkları iş karşılığında ya da istenmesi halinde bu miktarın altındaki satış ve işler için de fatura vermek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Yine aynı kanunun fatura düzenlenmemesi halinde uygulanacak cezayı içeren 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında da söz konusu belgeyi vermeyen ve almayanların herbirine belli bir meblağda özel usulsüzlük cezası kesilmesinin öngörüldüğü dikkate alındığında, bu hükme göre müeyyide uygulanmasının, ancak satılan emtianın veya yapılan işin hem satıcısının, hemde alıcısının birlikte tespitiyle mümkün olduğu açıktır. Olayda; bu fıkraya göre kesilen cezanın uygulanmasında bu yönde yapılmış bir tespit bulunmamaktadır. İdari cezalar için de geçerli olan, cezayı gerektiren fiilin tüm unsurları tamam olmadan failin cezalandırılamayacağı yolundaki genel ceza hukuku ilkesi de varsayım veya kıyas yoluyla ceza uygulanmasına imkan vermemektedir. Bu bakımdan yoruma ve varsayıma dayalı olarak kesilen özel usulsüzlük cezasını onayan mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle Eskişehir 1.Vergi Mahkemesinin 8.5.1998 günlü ve E:1998/17,

K:1998/153 sayılı kararının bozulmasına 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3344
Karar No: 1999/102

ÖZETİ : Apartman ınşaa ve daire satışı işi faaliyeti Gelir Vergisi Kanununa göre ticari olduğundan, satılan daireler için fatura düzenlemek mecburiyeti bulunduğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat ve Yapı Malzemeleri Ticaret A.Ş.
İstemin Özeti : 1993 yılı işlemleri incelenen davacı şirket adına satılan daireler için fatura düzenlenmediğinin tespiti üzerine özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 5.Vergi Mahkemesi 1.4.1998 günlü ve E:1997/1130, K:1998/250 sayılı kararıyla; daire satışları için tapu senedi düzenlendiği ve tapu sicilinin faturada bulunması gereken tüm bilgileri taşıdığı bu nedenle fatura düzenlenmesine gerek olmadığı ayrıca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinde sayılan belgelerin alınmadığını ve verilmediğinin bu belgeleri almayan ve vermeyenlerin birlikte saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin mevcut olması gerektiği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, kesilen özel usulsüzlük cezasında usul ve yasaya aykırılık olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : 1993 yılında sattığı 17 adet daire için fatura düzenlemediği nedeniyle yükümlü adına kesilen özel usulsüzlük cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

İnceleme raporu ve eki tutanaklarda ve alıcı ifadelerinde davacının inşa ettiği binalardan 17 daireyi kimlere, kaç liraya sattığı, satış hasılatının 1993 yılı defterlerine kaydettiği, ancak fatura düzenlemediği hususları açıkça tesbit edildiğinden usulüne uygun şekilde yapılan tesbite dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasından Vergi Usul Kanununun 353/1 inci maddesine aykırılık bulunmadığından vergi mahkemesince aksi yolda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hülya Z.(Demir)Yıldırım'ın Düşüncesi : Davacı Anonim Şir-

ketin Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tüccar olduğu tartışmasız olduğundan fatura verme ve defter tutma mükellefiyeti vardır. Dolayısıyla, 1993 yılında sattığı daireler için fatura vermediği alıcı ifadeleri ile sabit olan davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezasında isabetsizlik görülmediğinden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından satılan daireler için fatura düzenlenmediğinin alıcı ifadeleri ile tespiti üzerine kesilen özel usulsüzlük cezasına ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232 nci maddesi ile, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere, sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura verme mecburiyeti getirilmiştir. Aynı kanunun kayıtların tevsiki ile ilgili bölümünün "ispat edici kağıtlar" başlıklı 227 nci maddesinde ise "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir. "düzenlemesi mevcuttur.

Bu düzenlemelere göre, birinci sınıf tüccar olduğu tartışmasız olan davacı şirketin fatura vermek ve kayıtlarına intikal ettirdiği tüm gelir ve giderlerini belgelerle tevsik etmek zorunda olduğu yukarıda anılan kanun hükmü gereğidir.

Olayda ise, davacı şirket tarafından adi satış sözleşmesi ile satılan ve 1993 yılında teslim edilen daireler için hiç fatura düzenlenmediği alıcı ifadeleri ve defter ve belgelerle sabit olduğundan aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 1.4.1998 günlü ve E:1997/1130, K:1998/250 sayılı kararının bozulmasına 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/97
Karar No: 1999/82

ÖZETİ : Sevk irsaliyelerinde vergi dairesine ait yeni hesap numaralarının bulunmaması özel usulsüzlük cezasının gerektirmediği hk.

Temyiz Eden : ... Tıbbi Cihazlar Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Sevk irsaliyelerinde yeni hesap numarasının bulunmaması nedeniyle davacı kurum adına 1996 yılı için özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi 12.5.1997 günlü ve E:1996/1306, K:1997/999 sayılı kararıyla, Vergi Usul Kanunu'nun 8 inci maddesinde her gerçek ve tüzel kişiye bir hesap numarası verileceğinin, 353/7 inci maddesinde ise bu mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için özel usulsüzlük cezası kesileceğinin öngörüldüğü, olayda davacının işyerinde düzenlenen 5.9.1996 günlü tutanakla, Seri R-132795-132918 nolu sevk irsaliyelerinde yeni hesap numarasının yazılı olmadığının ve bunlardan altı adetinin iptal edildiğinin tespit edildiği, bu durumda yeni vergi numarası uygulamasına uyulmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, belgelerin anlaşmalı matbaaya bastırıldığını, irsaliyelerin ise yeni hesap numaralarının yazılı bulunduğu faturaya bağlandığını, ortada vergi kayıp ve kaçağı olmadığının, olayda tek bir fiil bulunduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8. maddesinin son fıkrasında da her gerçek ve tüzel kişilere bir vergi numarası verileceği, bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve oranları belirlemeye ve vergi numarasının kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerle ilgili kayıtlarda ve düzenlenecek belgelerde kullanılması mecburiyetini getirmeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu aynı kanunun 353. maddesinin 7. bendinde de, bu kanunun 8. maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara herbir işlem için 3.000.000 TL özel usulsüzlük cezası kesileceği, hükme bağlanmıştır.

Olayda, yaygın ve yoğun vergi denetimi esnasında ödevlinin düzenlemiş olduğu seri -R-132795-132918 nolu sevk irsaliyelerinde yeni vergi numarasının yazılı olmadığı, faturalarda ise yeni vergi sicil numarasının yazılı olduğu tesbit edilmiş ve (171+3.000.000)=351.000.000 TL özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. 8. maddede mukelleflere "bir vergi numarasının verileceği hükme bağlanmış olup öteden beri vergi mükellefi olan mükellef kurumun vergi sicil numarası mevcut bulunduğundan yeni vergi numarasının sevk irsaliyelerine yazılmamış olması özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirmez. Ayrıca sevk irsaliyelerinin bağlandığı faturalara yeni vergi numarası yazılmış olup olayda vergi kayıp ve kaçağı da söz konusu değildir.

Öte yandan idarece tek bir tesbit yapılmış olup bu tesbite dayanılarak herbir belge için ceza kesilmesinde de isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Özel usulsüzlük cezası kesilmesini öngörülen ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinde belirtilen unsurlar uyuşmazlık

konusu olayda bir arada gerçekleşmediğinden temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının kullandığı 117 adet sevk irsaliyesinde yeni vergi numarasının bulunmadığının tespit edildiği belirtilerek adına kesilen özel usulsüzlük cezanın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinin 4108 sayılı kanunun 8 inci maddesiyle değişik ikinci fıkrasında, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi gibi belgelerin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının tespiti halinde her bir belge için özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüştür. Bu madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle maddede sayılan belgelerin düzenlenmediğinin, kullanılmadığının ve bulundurulmadığının belirlenmesi ve bu belgeleri düzenlemeyenin, kullanmayanın ve bulundurmayanın saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin mevcut olması gerekmektedir.

Olayda, düzenlenen tutanakla satışı yapılan emtia ile ilgili olarak sevk irsaliyelerinin düzenlendiği, ancak bu irsaliyelerde yeni vergi numarasının bulunmadığı tespit edildiğinden anılan kanun hükmünde belirtilen sevk irsaliyesi düzenlememe halinin söz konusu olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini öngören ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen maddede belirtilen unsurlar, uyuşmazlık konusu olayda bir arada gerçekleşmemiş bulunmaktadırlar. İdari cezalar için de geçerli olan "cezayı gerektiren fiilin tüm unsurları tamam olmadan failin cezalandırılamayacağı" yolundaki genel ceza hukuku ilkesi karşısında kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 12.5.1997 günlü ve E:1996/1306, K:1997/999 sayılı kararının bozulmasına 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4117
Karar No: 1999/74

ÖZETİ : Tek vergi numarası alma zorunluluğuna uyulmasına rağmen eski hesap numarası yazılı sevk irsaliyesi kullanılmaması nedeniyle 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/7. maddesine göre kesilen özel usulsüzlük cezası hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Mutfak Eşyaları Pazarlama Mümessillik Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 31.5.1997 tarihli tutanakla sevk edilen emtia için düzenlenen sevk irsaliyelerinde fiili sevk tarihinin yazılmadığı ve tek vergi numarasına uyulmadığı tespit edilen davacı şirket adına 1997 yılı için özel usulsüzlük cezaları kesilmiştir. Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 17.2.1998 günlü ve E:1997/656, K:1998/116 sayılı kararıyla; davacı şirketin sevk ettiği emtia için sevk irsaliyesi düzenlendiği söz konusu tutanakla tespit edildiği anlaşıldığından fiili sevk tarihinin yazılmaması nedeniyle II. derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/7 nci maddesinde, bu kanunun 8 inci maddesinin son fıkrasına getirilen mecburiyete uyulmaksızın işlem yapanlara her bir işlem için ayrı özel usulsüzlük cezası kesileceğinin belirtildiği, davacı şirket düzenlediği sevk irsaliyesine eski hesap numarasını yazdığı halde 240 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin A/2 bölümünde açıklanan şekilde bu numarayı okunaklı olarak çizip yeni hesap numarasını yazması gerekirken buna uymadığından bu eylem için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/7 inci maddesine göre kesilen cezanın yerinde olduğu gerekçesiyle davanın kısmen reddine karar verilmiştir. Davacı kapıdan satış yaptıklarından satış tarihi belli olmadığını ve satış esnasında fatura kesildiğinden fiili sevk tarihinin yazılmamasına ilişkin olarak kesilen cezanın usulsüzlük cezasına çevrilmesinin yerinde olmadığını, satış yapan arabada bulunan vergi levhasında yeni vergi numarası olduğunu ve Maliye Bakanlığınca tasdikli belgeler üzerinde değişiklik yapamadıklarını, davalı idare ise, kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi: Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle tarafların temyiz istemlerinin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Davacı şirket, tek vergi numarası alarak bu zorunluluğa uyduğundan bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasına yönelik istemin kabulü, diğer iddiasına yönelik temyiz istemi ile vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Vergi dairesi müdürlüğü ve davacı şirketin sevk irsaliyesine fiili sevk tarihinin yazılmaması nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasının usulsüzlük ce-

zasına çevrilmesine yönelik olarak temyiz dilekçelerinde ileri sürdüğü iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesine 4108 sayılı kanunla eklenen 7 nci bendinde, bu kanunun 8 inci maddesinin son fıkrası uyarınca getirilen mecburiyete uymaksızın işlem yapanlara her bir işlem için özel usulsüzlük cezası kesileceği, aynı yasanın 8 inci maddesinin 4108 sayılı kanunla değişik son fıkrasında, Türkiye Cumhuriyeti tabiyetinde bulunan her gerçek kişi ile tüzel kişilere bir vergi numarası verileceği, bu hükmün uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye ve vergi numarasının kamu kurum ve kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce yapılacak işlemlerle ilgili kayıtlarda ve düzenlenecek belgelerde kullanılması mecburiyetini getirmeye Maliye Bakanlığının yetkili olduğu öngörülmüştür. Maliye Bakanlığına verilen yetki çerçevesinde yayımlanan 240 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, tek vergi numarası uygulamasına ilk olarak vergi dairelerinde kayıtlı bulunan faal mükellefler esas alınarak 3.7.1995 tarihinden itibaren başlanacağı, yeni vergi numaralarının hangi işlemlerde ve ne şekilde kullanılma zorunluluğu getirileceği hususlarındaki çalışmalar tamamlandığında ayrıca duyurulacağı belirtilmiştir. Davacı gerek dava dilekçesinde gerekse temyiz dilekçesinde vergi levhasında ve faturalarda yeni vergi numaralarının mevcut olduğunu, sevk irsaliyesi Maliye Bakanlığınca tasdikli olduğundan üzerinde değişiklik yapmamak için yeni vergi numarasını yazmadıklarını ileri sürmektedir. Davacı şirket anılan yasa hükmü uyarınca yeni vergi numarası alarak bu zorunluluğa uymuştur. Bu durumda tek vergi numarasına uyulmaması nedeniyle kesilen cezanın dayanağı bulunmamaktadır. Aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının tek vergi numarasına uyulmaması nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasına yönelik temyiz isteminin kabulüyle Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 17.2.1998 günlü ve E:1997/656, K:1998/116 sayılı kararının bu hususa ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, davacının diğer iddialarıyla vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 27.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/763
Karar No: 1999/1243

ÖZETİ : Yıllara sari inşaat ve taahhüt faaliyetinde istihkaklardan kesilen vergilerin ödenip ödenmemesinin sorumluluğunun 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8. maddesi uyarınca kesintiyi yapana ait olduğu ve bu sorumluluğun davacıya yüklenemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf : ... İnşaat İmalat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : Yıllara sari inşaat ve taahhüt faaliyetinde bulunan davacı şirketin 1996/4 dönemine ilişkin gelir (stopaj) vergisi, 1996 yılına ilişkin geçici vergi, fon payı ve damga vergisinin tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenip tebliğ edilmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesi'nin, 24.11.1997 günlü ve E:1997/600, K:1997/1300 sayılı kararıyla; olayda, davacı şirketin önceki dönemlerde tevkif yoluyla ödemiş olduğu 1.814.588.938 lira gelir vergisini 1995 yılı için tahakkuk eden 1.108.201.555 lira kurumlar vergisinden mahsup ettiği ve davalı İdarece tevkif yoluyla ödenen vergilerin varlığı kabul edilmek suretiyle 7.5.1996 günlü tahakkuk fişinin buna göre düzenlendiği, davacı şirket tarafından ise mahsup sonucu arta kalan 706.387.383 lira gelir vergisinin 6.5.1996 günlü dilekçe ile 1996 yılı geçici vergisine,31.7.1996 günlü ve 31.10.1996 günlü dilekçeler ile de kurumun gelir (stopaj) vergisinin 2. ve 3.taksitlerine mahsup talebinde bulunduğunun anlaşıldığı, idarece mahsuba konu tevkif yoluyla ödenen vergilerin istihkaklardan kesilip ödendiğinin belgelendirilememesi nedeniyle ödeme emrine konu vergilere mahsubu kabul edilmemiş ise de, istihkaklardan kesilen vergilerin ödenip ödenmesinin sorumluluğunun Vergi Usul Kanunu'nun 8 inci maddesi uyarınca kesintiyi yapana ait olduğu ve bu sorumluluğun davacıya yüklenemeyeceği, kaldı ki davalı İdarece tahakkuk eden kurumlar vergisine beyanname üzerinden yapılan mahsup işlemi sırasında istihkaklardan kesinti yapılıp yapılmadığı, ödenip ödenmediği hususu irdelenmeden tevkifatın varlığı ve mahsup işlemi kabul edildiği gibi dosyada mevcut belgelerden de istihkaklardan ilgilisince tevkifat yapılıp vergi dairesine ödendiğinin anlaşıldığı, bu durumda ödeme emrine konu vergilerin mahsup yoluyla ödendiğinin kabulü gerekeceğinden söz konusu vergilerin ödenmediğinden bahisle ödeme emri düzenlenmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, tevkif edilen vergilerin ödendiğine dair belge ibraz edilmemesi nedeniyle mahsup işleminin yapılmadığını, ödeme emri düzenlenmesinde yasaya aykırılık bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1176
Karar No: 1999/1134

ÖZETİ : Yoklama fişiyle tespit edilen hukuki durum, sadece tespit anına ilişkin olup, bu tespite dayanılarak sonraki dönemler için tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : İşçi ve serbest meslek ödemelerini eksik beyan ettiği ileri sürülen davacı adına takdir komisyonu kararına dayanılarak 1996/1-12 inci ayları için gelir (stopaj) vergisi salınıp, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi 27.1.1998 günlü ve E:1997/1074, K:1998/75 sayılı kararıyla; 30.1.1996 günlü tespit tutanağı ile iki işçinin asgari ücretli olarak çalıştığı tespit edildiği için, ilgili yıldaki asgari ücret tutarları esas alınarak tarhiyat yapılması gerektiği gerekçesiyle matrahın kusur cezalı olarak azaltılmasına, cezalı fon payının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı, tespit tarihinden ileriye yönelik olarak tarhiyat yapılamayacağını ve Vergi Usul Kanunu'nun 30/2 nci maddesine uyulmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 127. maddesinde, yoklamadan maksatın mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tesbit etmek olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayda ise, davacının oğlu nezdinde düzenlenen 30.1.1996 günlü tutanakla işyerinde asgari ücretle iki işçinin çalıştığı tesbit edilmiş olup 1996 yılının 2 ile 12. aylarında işçi çalıştığı ve 213 sayılı kanunun 94. maddesi uyarınca tevkifata tabi ödeme yapıldığı yolunda bir tesbit bulunmadığı gibi defter ve belgeler üzerinde de herhangi bir inceleme yapılmamıştır.

Düzenlenen yoklama tutanağı sadece 1996/1. dönemi için geçerli olup bu tutanağın diğer dönemler içinde geçerli olduğu kabul edilemiyeceğinden, 96/2-12 dönemler için resen takdire gidilerek yapılan tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Bu durumda mahkemece tarhiyatın Ocak 1996 dönemi için asgari ücret esas alınarak kusur cezalı olarak tadili gerekirken tüm dönem için tadili yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının 1996/2-12 dönemlere ilişkin kısmının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Tespit tarihinden sonra işçi çalıştırıldığı yolunda bir saptama yapılmadan, tüm yıl için tarhiyat yapılması kanuna aykırı olduğundan, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının 2 numaralı bendinde, vergi beyannamesinin kanuni veya ek süreler içinde verilmekle beraber beyannamede vergi matrahına ilişkin bilgilerin gösterilmemiş bulunması hali re'sen takdir nedeni olarak sayılmış olup, fıkranın devamında, "yukarıdaki 2.bentde yazılı halin vukuunda mükellefe takdir komisyonu tarafından 15 günden az olmamak üzere bir mühlet verilerek vergi matrahına ilişkin bilgileri vermeye ve kanuni defterleri ibraz etmeye davet olunur. Bu davet üzerine mükellef istenilen bilgileri verir ve kanuni defterlerini ibraz ederse, defter ve vesikalar ihticaca salih bulunmak şartiyle, mükellefe takdir olunacak matrah defter ve vesikaları kayıtlarına göre tespit olunacak miktardan fazla olamaz." denilmektedir. Anılan kanun'un 127nci maddesinde ise "yoklamadan maksat, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmektir." hükmü mevcuttur.

Olayda, davacının işyerinde 30.1.1996 günlü, oğlu nezdinde düzenlenen tutanakta işyerinde asgari ücretli olarak iki işçinin çalıştığı tespit edilmiş olup, takdir komisyonu kararına dayanılarak 1996/1-12 nci ayları için tarhiyat yapılmıştır. Yoklama fişiyle tespit edilen hukuki durum, sadece tespit anına ilişkin olacağından başkaca bir tesbit olmadan bu tarihden sonra da aynı işçilerin çalıştırıldığından bahisle yapılan tarhiyatta isabet bulunmamaktadır.

Ayrıca, Vergi Usul Kanunu'nun 30/2 nci maddesine göre tarhiyat yapılabilmesi için öncelikle maddede belirtilen usul şartlarının yerine getirilmesi gerekmektedir. Oysa, takdir komisyonunca davacıdan defter ve belge istenilmeden doğrudan matrah takdiri yoluna gidilmiştir.

Bu durumda, Vergi Usul Kanunu'nun 30/2 nci maddesindeki şartlar yerine getirilmeden ve tespit tarihinden sonraki dönemler için yapılan tarhiyatın kaldırılması gerekirken, davanın kısmen reddine ilişkin mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 27.1.1998 günlü ve E:1997/1074, K:1998/75 sayılı kararının bozulmasına 17.3.1999 gününde oybirliğiyle ka-

rar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4026
Karar No: 1999/36

ÖZETİ : Tutanağı imzalayan muhtarın olay yerinde hazır bulunduğuna dair bilgi içermeyen ve imzadan imtina eden kişinin kimliği açıkça belirlenmeden bu tutanak esas alınarak özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... ve Ortakları
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Istemin Özeti : Sevk ettiği emtiaya ilişkin bir adet sevk irsaliyesi düzenlemediği tespit edilen davacı adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 4.Vergi Mahkemesinin 11.6.1998 günlü ve E:1998/181,K:1998/299 sayılı kararıyla; davacı tarafından taşıması yaptırılan emtiaya ilişkin sevk irsaliyesi düzenlenmediğinden kesilen cezada aykırılık bulunmadığı, davacı tarafından söz konusu emtianın kendisi tarafından taşıtılmadığı taşımayı üstlenen ... Mobilya tarafından düzenlenen irsaliye ile kendisine gönderildiği ileri sürülmesine karşın, söz konusu irsaliyede tutanakta bahsi geçen aracın plakasını belirleyen bir ibare bulunmadığından bu irsaliyenin tespiti yapılan taşımaya ilişkin olduğunun kabul edilemeyeceği gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Davacı, tutanağın nezdinde düzenlenmediğini, imzadan imtina eden kişinin kimliği hakkında açıklamanın bulunmadığını, imalat aşamasındaki emtia henüz kendilerine geçmediğinden evrak tanzim görevinin doğmadığını, tebligat yapılmadığından tespitin hatalı olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mehmet Sönmez'in Düşüncesi : Özel usulsüzlük cezası kesilmesine esas alınan 6.3.1998 günlü tutanak Vergi Usul Kanunu'nun 131 inci maddesinde belirtilen kişilere imzalatılmasına karşın, tutanağı imzalayan muhtarın

olay yerinde hazır bulunduğuna ilişkin herhangi bir tespite yer verilmediğinden bu tutanak esas alınarak kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın reddi yolunda verilen temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 131 inci maddesinde, yoklama neticelerinin tutanak mahiyetinde olan "yoklama fişine" geçirileceği, bu fişlerin yoklama yerinde iki nüsha tanzim olunarak tarihleneceği, bulunursa nezdinde yoklama yapılana veya yetkili adamına imza ettireleceği, bunlar bulunmaz veya imzadan çekinirlerse keyfiyetin fişe yazılacağı ve yoklama fişinin polis, jandarma, muhtar ve ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılacağı belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından boyanmak üzere gönderilen iki takım yatak odası için araçta sevk irsaliyesi bulunmadığının tespitine ilişkin 6.3.1998 günlü ve 816956 no'lu tutanağın "... imzadan imtina etmiştir" şerhi konularak muhtara imzalatıldığı anlaşılmıştır. Yoklama tutanağının muhtara imzalatılmasıyla şekil şartı yerine getirilmiş ise de tutanağı imzalayan muhtarın olay yerinde hazır bulunduğuna ilişkin herhangi bir tespite yer verilmediği gibi, ayrıca imzadan imtina eden kişinin kimliğinin açıkca belirlenmemesi karşısında 213 sayılı Vergi usul Kanunu'nun 131 inci maddesinde öngörülen unsurları taşımayan tutanak esas alınarak kesilen özel usulsüzlük cezasında ve bu cezaya karşı açılan davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Ankara 4. Vergi Mahkemesi 11.6.1998 günlü ve E:1998/181, K:1998/299 sayılı kararının bozulmasına 14.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/842
Karar No: 1999/529

ÖZETİ : Davacının adresinde bulunamaması nedeniyle mahalle muhtarı nezdinde düzenlenen yoklama tutanağının Vergi Usul Kanununun 132. maddesi uyarınca bilinen adresine 7 gün içinde posta ile gönderilmediğinden, usulüne uygun düzenlenip tebliğ edilemeyen yoklama tutanağına dayanılarak tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacının 1996 yılında faaliyette bulunduğu halde beyanname vermediğinden söz edilerek gelir vergisi salınmış, kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 8.Vergi Mahkemesi 5.11.1997 günlü ve E:1997/166, K:1997/1977 sayılı kararıyla, davacının 30.9.1996 tarihli dilekçe ile faaliyetini 31.12.1994 tarihinde terk ettiğini bildirdiği, davacının bulunamaması nedeniyle mahalle muhtarı nezdinde düzenlenen 25.10.1996 tarihli yoklama tutanağı ile davacının dilekçe tarihine kadar faaliyette bulunduğu tespit edildiğinden söz edilerek tarhiyat yapıldığı, ancak davacının bilinen adresleri araştırılmadan tutanağın muhtar nezdinde düzenlendiği, konuyla ilgili kanun hükmü uyarınca yoklama fişinin 7 gün içinde posta ile gönderilmesi yoluna başvurulmadığı ve bu durumda usulüne uygun düzenlenip, tebliğ edilmeyen yoklama tutanağına dayanılarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yapılan tarhiyatın kanuna ve usule uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Birol Terlemez'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 17.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1154
Karar No: 1999/1019

ÖZETİ : Davacının dava dilekçesinde gösterdiği adrese belediyece bina numaralarının değişmesi nedeniyle ulaşılamaması

halinde Tebligat Kanununda belirtilen şekilde yeni adresin tespiti için inceleme yapılmaksızın tebligat yapılamadığından sözedilemeyeceği ve bu durumda usulüne uygun olmayan tebliğe dayanılarak dosyanın işlemden kaldırılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı götürü usulde vergi mükellefi iken gerçek usulde mükellefiyet tesis edilmiş, re'sen takdir olunan matrah üzerinden gelir vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış ve kaçakçılık ve ağır kusur cezaları kesilmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesi 6.2.1998 günlü ve E:1996/1189, K:1998/47 sayılı kararıyla; davacının dava dilekçesinde gösterdiği adrese tebligat yapılamaması üzerine dosyanın işlemden kaldırıldığı, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 26 ncı maddesinin 3 üncü bendi uyarınca bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulmaması nedeniyle davanın açılmamış sayılmasına karar vermiştir. Davacı, kapı numaralarının belediyece değiştirilmesi nedeniyle mağdur olduğunu, bu durumun kendisinden kaynaklanmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunun 26 ncı maddesi 3 üncü bendinde davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyasının işlemden kaldırılacağı hükme bağlanmıştır.

Tebligatın usul ve esasları ise Tebligat Kanunu ile Tebligat Tüzüğünde ayrıntılı olarak düzenlenmiş bulunmaktadır.

Tüzüğün 13 üncü maddesinde; tebligatın ilgili şahsın bilinen en son adresine yapılacağı, gösterilen adreste tebligat yapılamayan hallerde tebligatı çıkaran merci tarafından ilgili teşkilat yada mercilerden kişinin adresinin sorulacağı hükme bağlanmış,46 ncı maddedede; adresi meçhul olanlara tebligat ilanen yapılır, bu tüzük hükümlerine göre tebligat yapılamayan ve 13 üncü madde uyarınca yapılan soruşturmaya rağmen ikametgahı, meskeni veya işyeri bulunamayan kimsenin adresinin meçhul sayılacağı belirtilmiştir.

Dava konusu olayda, davacının dilekçede belirttiği adrese idarenin savunması tebliğ edilmek istenmiş, ancak, tebliğ zarfının arkasına memur tarafından "evrak üzerinde gösterilen adresin numaraları belediye tarafından değiştirilmiştir. 40'noda böyle birisi yoktur. Bila tebliğ iade" kaydı düşülerek evrak mahkeme kalemine iade edilmiştir. Evrak üzerinde açıkca belediyece kapı numaralarının değiştirildiği ifade edildiği halde ilgili belediyeden davacıya ait kapı numarasının ne olduğu öğrenilmek suretiyle tebliğ yapılması mümkün iken, yukarıda anılan tüzüğün 13 ve 46 ncı maddeleri hükümleri gözardı edilerek dava dosyasının

işlemden kaldırılmasında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Bu durumda, işlemden kaldırma kararı dayanak gösterilerek, bir yıl sonra davanın (İdari Yargılama Usulü Kanununun 26/3 bendi ikinci cümlesi gereğince) açılmamış sayılmasının da yasal dayanağı bulunmadığından, davacının temyiz isteminin kabulü, vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Birol Terlemez'in Düşüncesi : Mahkemece, belediyeden davacıya ait adresi yeni bina numarasının öğrenilerek tebligat yapılması mümkün iken bu yola başvurulmadan davacının gösterdiği adrese tebligat yapılmadığından söz edilemez. Bu nedenle davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesinde isabet görülmediğinden kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 26 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasında davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde, yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyasının işlemden kaldırılacağı, varsa yürütmenin durdurulması kararının kendiliğinden hükümsüz kalacağı, dosyanın işlemden kaldırıldığı tarihten başlayarak bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde, davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği belirtilmiştir. Anılan kanunun 60 ncı maddesinde Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerine ait her türlü tebliğ işleminin Tebligat Kanunu hükümlerine göre yapılacağı ifade edilmiştir.

7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun "adres değiştirilmesinin bildirilmesi mecburiyeti" başlıklı 35 inci maddesi ile Tebligat Tüzüğü'nün 55 inci maddesi uyarınca adresin değiştirilmesi ve tebliğ memurunun bu suretle muhatabın yeni adresini tespit edememesi halinde tebliğ evrakının çıkaran mercie iade edileceği, bu nedenle muhatabın yeni adresi bir diğer alakalı tarafından bildirilirse tebliğ evrakının o merçie gönderileceği, aksi takdirde mercice araştırma işlemlerine başlanmayarak tebliğ evrakının bir nüshasının eski adrese ait kapıya ve diğer nüshasının da divanhaneye asılacağı, eski adresin kapışına asma tarihinin tebliğ tarihi sayılacağı öngörülmüştür.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 26 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasında dosyanın işlemden kaldırılabilmesi için davacının gösterdiği adreste tebligat yapılamamış olması aranılmaktadır. Tebligatın yapılamadığından söz edebilmek için sadece muhatabın adresine gidilmesi ve orada bulunulmadığının tespiti yeterli değildir. Kendisine tebliğ yapılacak kişinin adreste bulunmaması durumunda yapılacak işlemleri düzenleyen Tebligat Kanunu'nun 35 inci maddesindeki işlemlerin yerine getirilmesi gereklidir. Davacının dilekçede belirttiği adrese idarenin savunması tebliğ edilmek istenmiş, ancak tebliğ zarfının arkasına memur tarafından "evrak üzerinde gösterilen adresin numaraları belediye tarafından değiştirilmiştir. 40 no'da böyle birisi yoktur. Bila tebliğ iade" kaydı düşülerek iade edilmiştir. Tebliğ evrakı üzerinde de açıkça belirtildiği üzere davacının adresinde bulunamaması ya da geçici olarak ayrılması hali söz konusu değildir.

Sadece belediye'ce bina numaralarının değişmesi nedeniyle tebligat yapılamamıştır. Anılan hükümler karşısında tebligatın yapılamaması hali mevcut değildir. İlgili belediyeden davacıya ait adresin yeni bina numarasının ne olduğunun öğrenilmek suretiyle tebliğ yoluna gidilmesi gerekirken Tebliğat Kanununun aradığı anlamda yeni adresin tespiti için hiç bir inceleme yapılmaksızın sadece tebliğ evrakına anılan şerh düşülmek suretiyle davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamadığından söz edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda dosyanın işlemden kaldırılmasına neden olan tebliğ usulüne uygun yapılmadığından mahkemece davanın açılmamış sayılmasına karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 6.2.1998 günlü ve E:1996/1189, K:1998/47 sayılı kararının bozulmasına 11.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No : 1999/1358
Karar No : 1999/2880

ÖZETİ : Menfaati bulunmayanların vergi tebliğinin iptali isteğinin subjektif ehliyet yönünden reddi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : Tasfiye Halinde ... Eğitim Öğretim ve Ticaret Limited Şirketi Adına Tasfiye Memuru ...

İstemin Özeti : 1994/8-10 ncu ayı için salınan gelir (stopaj) vergisi, fon payı ile kesilen cezalara ait, ilanen tebliğ edilen ihbarnamelere karşı dava açılmaması üzerine amme alacağının kesinleştiğinden bahisle davacı kurum adına ödeme emri düzenlenmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesi 19.12.1997 günlü ve E:1997/768, K:1997/1418 sayılı kararıyla; davacı kurum tasfiye memurunun şirketin tasfiyeye girdiğini ve yeni adresini ihtiva eden dilekçeyi 28.4.1995 günü idareye vermiş olmasına rağmen, bu tarihten sonra düzenlenen ihbarnamelerin şirketin eski adresinde tebliğe çalışıldığı ve bulunamayınca ilanen tebliğ yoluna gidildiği, ödeme emrinin ise tasfiye memurunun bildirdiği adreste tebliğ edildiği, bu durumda usulüne uygun olarak yapılmış bir tebligat ve kesinleşmiş bir amme alacağı bulunmadığından, söz konusu borcun ödeme emri ile istenilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, düzenlenen ödeme emrinin kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen

hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 11.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2745
Karar No: 1999/1251

ÖZETİ : Temyiz isteminden feragat eden davacı şirketin, mahkeme kararının lehlerine sonuçlandığından menfaati kalmadığından karar verilmesine yer olmadığı hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Başkanlığı
2- Tasfiye Halinde ... Reklam ve Paz.Ltd.Şti.
Vekili : Av. ....

İstemin Özeti : 1991-1992 yılı işlemleri incelenen davacı şirketin, ihraç kaydıyla satın aldığı kristal toz şekerleri ihraç etmeyip yurt içinde sattığı, ihraç edilmiş gibi satış faturaları düzenlemek suretiyle yurtdışı satış işlemine tabi tuttuğu ileri sürülerek davacı şirket adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiştir. İstanbul 3.Vergi Mahkemesi 31.12.1997 günlü ve E:1996/333, K:1997/1983 sayılı kararıyla; kayıt ve beyan dışı bırakıldığı sonucuna ulaşılan kristal toz şeker satışlarından elde edilen satış hasılatı dolayısıyla düzenlenen faturaların verilmediğinin ve alınmadığının usulüne uygun olarak yapılması gerekli bir tespit ile belirlenmesi gerektiği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezalarının kaldırılmasına karar verilmiştir. Davalı idare, kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle taraflar temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru (Örnek) Demirtaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Davacı şirketin, İstanbul 3.Vergi Mahkemesi'nin 31.12.1997 günlü ve E:1996/333, K:1997/1983 sayılı kararının lehlerine sonuçlandığı halde sehven temyiz dilekçesi verildiği, daha sonra temyiz isteminden feragat edildiğinin 25.3.1998 tarihli dilekçeyle mahkemeye bildirildiği, bu itibarla söz konusu mahkeme kararının temyizinde bir menfaati bulunmayan davacı şirket hakkında karar verilmesine yer olmadığına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden reddine 25.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/4336
Karar No: 1999/1130

ÖZETİ : Davacının 4353 sayılı Yasanın 5797 sayılı Yasayla değişik 6/1. maddesinde öngörülen baş hukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası (önerisi) şartına uyulmadan doğrudan bakan onayı ile baş hukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atanmasında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Ankara 4. İdare Mahkemesinin 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.
Danıştay Tetkik Hakimi : Ali Alpat
Düşüncesi : Davacının ilgili mevzuatta öngörülen usule uyulmadan atandığı görevden alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Salih Er
Düşüncesi : Biçim, yönetsel işlemin özünü oluşturan iradenin dış dünyaya yansımasının maddi biçimi yanında, yönetsel işlemin yapılmasında izlenen yöntemdir. Yönetim hukuku alanında bir kural oluşturan ve işlemin esaslı öğelerinden biri olan biçimin varlık nedenlerinden biri de kişilere hukuksal güvence sağlamasıdır.

İşlemin hukuken geçerlik kazanması için biçim öğesine uyulması gereği tartışmasızdır. Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü Hukuk Müşavirliğine atanma bakımından da, başhukuk müşavirinin inhasının varlığı, 4353 sayılı Yasanın değişik 6. maddesi hükmü gereğidir.

Ancak, davacının atanmasındaki bu yönteme aykırılık, davacının kusurundan kaynaklanmamış ve iki buçuk yıldan beri, davalı yönetimce giderilmesi yoluna gidilmemiştir. Olayda, makul süre aşılmış ve eksikliğin yönetimce giderilmesi olanağı varken, söz konusu eksiklik dava konusu işlemin neden öğesini oluşturmuş-

tur.

Yönetsel ölçütün yerine siyasal ölçütün egemen kılınmaya çalışıldığı kamu yönetiminde, biçim ve yönteme aykırılıkların uzun süre korunması, kamu görevlileri bakımından bir güvensizlik ortamı yaratacak ve kamu yönetimlerine yönetsel işlem kurma konusunda bir silahı sürekli elde tutma olanağı verecektir. Bu durumun kamu hizmetinin verimli yürütülmesi esasıyla bağdaşmayacağı açıktır.

İdare mahkemesi kararında, yoksun kalınan maddi haklara işletilecek faizin başlangıç tarihi konusunda açıklık yoksa da, kararlılık kazanmış yargı içtihatları ışığında, işlem tarihinden başlayarak yoksun kalınan akçal hakların, dava tarihinden başlayarak yürütülecek yasal faiziyle birlikte ödeneceği açıktır.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacı, başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliği görevinden alınarak ... Defterdarlığı Muhakemat Müdürlüğüne atanmasına ilişkin 1.4.1998 günlü işlem ile yerine yapılan atama işleminin iptalini ve bu nedenle yoksun kaldığı parasal haklarının işlemin tesis edildiği tarihten itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Ankara 4. İdare Mahkemesinin 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 sayılı kararıyla; 4353 sayılı Yasanın değişik 6/1. maddesine aykırı olarak davacının inha koşuluna uyulmadan doğrudan bakan onayı ile hukuk müşavirliğine atanması şekil noksanlığı nedeniyle hukuken sakat ise de, bu noksanlığın idarece giderilmesi gerektiği, zira şekil noksanlığına dayalı işlemlerin hukuken yok hükmünde sayılmasının mümkün bulunmadığı; öte yandan, ilgililerin işlem tesisinde herhangi bir hilesi veya hatası bulunmamakta ise, başka bir değişle işlem tamamen idarenin kendi kusurundan kaynaklanmakta ise, bu işlemlerin yeniden düzenlenmesinde kazanılmış hakların korunmasının zorunlu olduğu; olayda 2,5 yıldan beri uyuşmazlığa konu görevini yürüten davacının, noksan işlem tesisine sebebiyet vermediği, idarenin kendi kusurundan kaynaklanan bir şekil noksanlığı ile ilk işlemi tesis ettiği ve bu işlemi 2,5 yıldan beri tamamlamadığı görüldüğünden, hizmette başarısızlığı ileri sürülemeyen davacının bu aşamada politize olduğu iddiasıyla şekil noksandığının tamamlattırılmayarak görevde tutulmamasında isabet görülmediği; öte yandan idarece, davacının anılan göreve atanmasının idari teamüllere aykırı olduğu iddia edilmekte ise de, atamanın ilk gerçekleştirildiği zaman dilimi içinde bu gerekçe ile atamanın iptali mümkün iken 2,5 yıl sonra bu sebeple işlem tesisinde hakkaniyete uyarlık görülmediği; diğer taraftan, davacı-

nın genel müdürden sonra gelen bir görevden alınarak daha alt seviyede bir görev olan ... İli Muhakemat Müdürlüğüne atanmasının da, makam tenzili nedeniyle hukuka uygun görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline, bu nedenle uğradığı parasal kayıplarının yasal faizi ile birlikte tazmini isteminin kabulüne hükmedilmiştir.

Davalı idare; işlemin, hukuka aykırı ilk atama işleminin düzeltilmesi niteliğinde olduğunu, teamüle göre sadece merkez teşkilatında görevli hazine avukatlarının atandıkları bir göreve ... Muhakemat Müdürlüğü Hazine Avukatı olan davacının atandığını, dava konusu işlemlerin, ilgili yasa hükmüne uygun olarak başhukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası üzerine tesis edildiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

4353 sayılı, Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünün Vazifelerine, Devlet Davalarının Takibi Usullerine Dair Kanunun 27.6.1951 günlü, 5797 sayılı Kanunla değiştirilen ve "Merkez memurlarının tayin usulleri" başlığını taşıyan 6. maddesinin 1. fıkrası "Merkez teşkilatı kadrolarındaki memuriyetlerden baş hukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürü, Maliye Bakanının teklifi, hukuk müşavirleri ile merkez muhakemat müdürü ve müşavir avukatlar, baş hukuk müşavirinin inhası ve Maliye Bakanının teklifi üzerine müşterek karar ile, diğerleri başhukuk müşavirinin inhası üzerine bakanlıkça tayin olunurlar." hükmü yeralmaktadır.

Öte yandan, 23.4.1981 günlü ve 2451 sayılı, Bakanlıklar ile Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanunun 3. maddesinde, bu kanuna ekli cetvellerde yer almayan unvanları taşıyan kadro ve görevlere yapılacak atama ve nakillerde, bu kanun kapsamına giren kuruluşların teşkilat kanunlarında veya özel kanunlarındaki hükümlerin uygulanmasına devam olunacağı, ancak, bunlardan bu kanunun yürürlüğe girmesinden önce Bakanlar Kurulu kararı ile atanmaları öngörülenlerin müşterek kararla, müşterek kararla atanmaları öngörülenlerin ise bakan onayı ile atanacakları öngörülmüş, 5. maddesinde de, bu kanun kapsamına giren kuruluşların teşkilat kanunları ile özel kanunlarındaki inha, seçim, görüş alma ve atama niteliklerine ilişkin hükümlerin saklı olduğu hükme bağlanmak suretiyle 4353 sayılı Kanunun sözü edilen 6/1. maddesi kapsamındaki atamalarda bu maddede yazılı yönteme uyulması gerektiği, dolaylı da olsa, ifade edilmiştir.

Bu hukuksal durum karşısında, davacının, 4353 sayılı Yasanın 5797 sayılı Yasa ile değişik 6/1. maddesinde öngörülen, başhukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası (önerisi) şartına uyulmadan doğrudan bakan onayı ile başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atanmasında hukuka uyarlık bulunmadığı anlaşıldığından bu atamanın düzeltilmesi niteliğinde olan dava konusu işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Öte yandan; Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 21.12.1973/22.12.1973 günlü, K:1973/14 sayılı kararında; sakat tasarrufların geri alınması ve so-

nuçları tartışılmış olmakla birlikte, sonuç bölümünde, idarenin hatalı terfi veya intibak işlemine dayanarak ödediği meblağın bir mahkeme kararına lüzum olmadan istirdadına karar verileceği; yokluk, açık hata, memurun gerçek dışı beyanı veya hilesi hallerinde süre aranmaksızın kanunsuz terfi veya intibaka dayanarak ödediği meblağın geri alınabileceği; bu istisnalar dışında kalan hatalı ödemelerin istirdadının, hatalı ödemenin ilk yapıldığı tarihten başlamak üzere, dava açma süresi içinde mümkün olduğu ve bu süre geçtikten sonra istirdat edilemeyeceği hususları karara bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere söz konusu içtihatları birleştirme kurulu kararı hüküm fıkrası itibariyle idarenin hatalı işlemlere dayanarak ödediği meblağın istirdadına ilişkindir. Yine konu ile ilgili bulunan ve söz konusu içtihatları birleştirme kurulu kararında kendisine gönderme yapılan 26.9.1952 günlü, K:1952/244 sayılı içtihatarı birleştirme kurulu kararında ise, kanunsuz yapılan bir terfiin memur lehine müktesep bir hak doğurmayacağı aşikar olmakla beraber, bu işlemin bir çok tesir ve neticeler tevlit ettiği ve idarece kanunsuz bir terfi işleminin her zaman geri alınabileceğini kabul etmenin "istikrar ilkesiyle" bağdaştırılamayacağı, memur hakkında kanuna uygun müteaddit terfiiler ceryan ettiği takdirde idare tarafından kanunsuz terfin geri alınmasının tecviz edilmeyeceği açıklanmış; "istikrar ilkesi" bu kararın ışığı altında, olayların nitelik ve özellikleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle idari yargıca uygulana gelmiş olup davacının 4353 sayılı Yasanın değişik 6/1. maddesinde öngörülen usule aykırı olarak başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atandığı 12.1.1996 tarihinden itibaren henüz K:1992/244 sayılı içtihatı birleştirme kararında öngörülen süre geçmeden 1.4.1998 günlü onay ile bu işlemin geri alınmasının istikrar ilkesi ile çatıştığını kabul etmek de mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 4. İdare Mahkemesince verilen 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Yasa ile değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 22.4.1999 tarihinde davacının görevden alınmasına ve yerine yapılan atama yönünden oybirliği, adı geçenin atandığı yer yönünden ise oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

İlgili mevzuatında öngörülen usule uyulmadan hukuk müşavirliği görevine atanmasına ilişkin işlemin geri alınması niteliğindeki görevden alma işleminden sonra davacının davacının eski görevi olan ... Muhakemat Müdürlüğü Hazine Avukatlığına iadesi gerekirken ... Defterdarlığı Muhakemat Müdürlüğüne yapılan atama yönünden mahkeme kararının onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/3668
Karar No: 1999/287

ÖZETİ : Konuya ilişkin yasa ve yönetmeliklerde devlet alacağının zamanaşımına uğramasında sorumluluğu saptanan vergi dairesi görevlilerinin bu eylemlerinin hangi yaptırımı içerdiği ve bu zararın kendilerinden nasıl tahsil edileceği konusunda özel bir kural öngörülmediğine göre, uyuşmazlığın yorumu ve uygulanması yargı kararlarıyla istikrar kazanmış bulunan Devlet Memurları Kanununun 12. maddesi çerçevesinde çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz isteminde Bulunan (Davacı): ...

Karşı Taraf : ... Defterdarlığına İzafeten - Valilik

İsteğin Özeti : İstanbul 4. İdare Mahkemesinin 30.6.1998 günlü, E:1998/201, K:1998/693 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Keziban Kaya

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından, anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : ... Vergi Dairesinde servis şefi olarak görev yapan davacının, vergi denetmen raporuna göre mükellef vergi borcunun zamanaşamına uğramasında sorumlu bulunduğundan bahisle, zamanaşımına uğrayan gelir vergisi, fonlar ve kaçakçılık cezaları ile gecikme faizleri toplamının ilgili kanun hükümleri uyarınca bir ay içinde ödenmesi, aksi takdirde alacağın cebren tahsili yoluna gidileceğine ilişkin yazının iptali istemiyle açtığı dava, idare mahkemesinin temyize konu kararıyla bu yazının adı geçenin borcunun bildirilmesi niteliğinde olduğu, maaşından herhangi bir kesinti yapılmadığından bu haliyle idari davaya konu edilebilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemin bulunmadığı gerekçesiyle incelenmeksizin reddedilmiştir.

Davaya konu yazıda belirtilen tutarın 1 aylık süre içinde ödenmemesi halinde ilgili hakkında cebren tahsil yoluna gidileceğine göre, davacının menfa-

atini ihlal eden ve icrai nitelikte bulunan bu işlem idari davaya konu edilebileceğinden işin esası hakkında karar verilmesi gerekirken davanın incelenmeksizin reddi yolundaki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Belirtilen nedenlerle, temyiz isteminin kabul edilerek işin esası hakkında karar verilmek üzere kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görülerek yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

Dava: ... Vergi Dairesinde Servis Şefi olarak görev yapan davacıdan, devlet alacağının zamanaşımına uğramasına neden olduğu gerekçesiyle toplam 288.996.000.- lira devlet zararının bir ay içerisinde müteselsil sorumluluk çerçevesinde tahsil edilmesi gerektiğini bildiren 23.12.1997 günlü, 31747 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İstanbul 4. İdare Mahkemesinin 30.6.1998 günlü, E:1998/201, K:1998/693 sayılı kararıyla: dava konusu işlemin, vergi denetmeni tarafından yapılan inceleme sonucu düzenlenen rapor gereğince mükellef vergi borucunun zamanaşımına uğramasında sorumlu olduğu gerekçesiyle, meydana gelen zararın, tahsil edilmesinin bildirilmesine ilişkin bir işlem olduğu; davacının maaşında bu konuda herhangi bir kesinti yapılmadığı; bu haliyle ortada idari davaya konu olabilecek, davacının menfaatini ihlal edecek, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlemin bulunmadığı gerekçesiyle dava 2577 sayılı Yasanın 15. maddesi 1/b bendi uyarınca incelenmeksizin reddedilmiştir.

Davacı: işlemle menfaatinin ihlal edildiğini, kesin bir işlem olduğunu; sorumluluğu bildirilerek bu paranın ödenmesinin kendisinden istenildiğini öne sürmekte ve anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Dava konusu edilen 29.12.1997 günlü işlemle, bir vergi mükellefinin vergi borcunun zamanaşımına uğramasına sebebiyet verdiği gerekçesiyle, vergi, ceza ve hesaplanacak gecikme faizlerinin bu yazının tebliğ edildiği tarihten itibaren bir ay içerisinde ödenmesi davacıdan istenilmiştir. Bu işlem vergi denetmenince yapılan inceleme soruşturma sonucunda düzenlenen rapora dayanmaktadır. Soruşturma, bir vergi mükellefinin 1989 takvim yılı için takdir komisyonu kararına göre tarh edilen vergi ve cezalarının, söz konusu takdir komisyonu kararının mükellefe geç tebliğ edilmesi sonucu zamanaşımına uğratılmasına neden olan vergi dairesi personeli hakkında yapılmış olup bu suretle ortaya çıkan hazine zararının 1050 sayılı Muhasebi-i Umumiye Kanununun 13. maddesi ile Vergi Daireleri Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Yönetmeliğin 22, 23 ve 24. maddeleri uyarınca aralarında davacının da bulunduğu memurlara müteselsilen ödettirilmesi sonucunu içermektedir. Dava konusu edilen ve yukarıda içeriği açıklanan işlemde de inceleme ve soruşturma raporunda belirtilen kanun ve yönetmelik hükümlerine dayanılmıştır.

Dava konusu işlemin nitelendirilebilmesi için, idarece dayanılan kurallarla, ilgili diğer kuralların birlikte incelenip-değerlendirilmesi gerekmekte-

dir.

1050 sayılı Muhasebe-i Umumiye Kanununun 13. maddesinde; "Varidat ve masraf tahakkuk memurları ile muhasipler tanzim ettikleri evrakın sıhhatından ve kavanine mutabakatından mesuldürler. Memurların, kanuna muhalefetten bahisle ifasından imtina ettikleri tediyatın icrası amiri italar tarafından tahriren tebliğ olunursa mesuliyet emri veren amiri italara raci olur.

İkinci derecede amiri italar ile varidat ve masraf tahakkuk memurlarının hatalarından mütevellit zararı tazmin ile mükellef tutulmaları divanı muhasebatça bil muhakeme verilecek karara mütevakkıftır. Ancak hüküm suduruna kadar müstehakkık zararın teminine lüzum görüldüğü takdirde hazine namına Divanı Muhasebatça müracaat tarihinden itibaren azami bir hafta zarfında icra dairesinden ihtiyati haciz kararı talep edilmek şartıyla bu memurların istihkaklarının tevfik ve mallarının ahara satılmasına veya nakledilmesine mümanaat hususunda Maliye Vekaleti salahiyettardır." hükmü yer almıştır. Bu hükümlerin değerlendirilmesinden anlaşılacağı üzere madde kapsamında olanlar varidat ve masraf memurları ve muhasipler olup bunlar tanzim ettikleri evrak nedeniyle sorumluluk almakta ve ortaya çıkan zararı ödemekle yükümlü tutulmaları ancak Sayıştay'ca yapılacak yargılama sonunda verilecek karara bağlı bulunmaktadır.

Davacı görev ünvanı itibariyle söz konusu madde kapsamında olmadığı gibi idarece dava konusu işlemin tesisine esas alınan husus, takdir komisyonu kararının mükellefe geç tebliğ edilmesi eylemi olup, ortada tanzim edilmiş bir belge ve bu belge nedeniyle Sayıştay'ca yapılacak bir yargılama söz konusu değildir.

Öte yandan 178 sayılı, Maliye Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 14. maddesinde yer alan, "... Vergi dairelerinin kuruluş, görev yetki ve çalışmalarına ilişkin usul ve esasları ile gelirler bölge müdürlükleri ve defterdarlıklarla ilişkileri bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikle düzenlenir." hükmü uyarınca hazırlanan ve 24.12.1994 tarihli 22151 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren "Vergi Daireleri Kuruluş ve Görevleri Yönetmeliği"nin 22, 23. ve 24. maddelerinde vergi dairelerinde görevli, müdür yardımcıları, servis şefleri, gelir uzman ve uzman yardımcıları ile memurların hangi hallerde sorumlu olacakları belirtilmiş olmakla birlikte bu sorumluluğun yaptırımının ne olduğu ve hangi usul ve yöntemle ortaya çıkarılıp giderileceği konusunda herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.

Devlet Memurları Kanununun 12. maddesinde ise; "devlet memurları görevlerini dikkat ve itina ile yerine getirmek ve kendilerine teslim edilen devlet malını korumak ve her an hizmete hazır halde bulundurmak için gerekli tedbirleri almak zorundadırlar.

Devlet memurlarının kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idare zarara uğratılmışsa, bu zararın ilgili memur tarafından rayiç bedeli üzerinden ödenmesi esastır.

Zararların ödettirilmesinde bu konudaki genel hükümler uygulanır. Ancak fiilin meydana geldiği tarihte en alt derecenin birinci kademesinde bulunan me-

murun brüt aylığının yarısını geçmeyen zararlar, kabul edilmesi halinde disiplin amiri veya yetkili disiplin kurulu kararına göre ilgili memurca ödenir." hükmüne yer verilmiştir. Maddenin 1. fıkrası devlet malının korunmasıyla ilgili olup 2. fıkrası idare zararının ödenmesine ilişkindir. Bu fıkrada devlet memurunun kasıt, kusur, ihmal veya tedbirsizliği sonucu idarenin zarara uğraması halinde bu zararın ilgili memur tarafından ödenmesi kabul edilmiştir. 2. fıkrada ödemeye esas alınan "rayiç bedel" ölçütü bu kavramın anlamı itibariyle maddenin 1. fıkrasında belirlenen "devlet malı" kavramı ile bir bağlantı ve ilgiyi ortaya koymakta ise de bu maddenin uygulanmasına ilişkin olarak verilen yargı kararlarında, "rayiç bedel" kavramı geniş olarak yorumlanmış ve devlet memurunun her türlü eylemi ile kasıt, kusur, ihmal ve tedbirsizlik sonucu idareye verdiği zararın gerçek bedeli olarak değerlendirilmiştir. 12. maddesinin 3. fıkrası zararın ödettirilmesinde bu konudaki genel hükümlerin uygulanmasını öngörmektedir.

Konuya ilişkin düzenlemeler yapan yasalarda ve yönetmelikte, sorumluluğu saptanan vergi dairesi görevlilerinin sorumluluklarının hangi yaptırımı içerdiği ve ortada bir devlet zararı söz konusu ise bu zararın kendilerinden nasıl tahsil edileceği konusunda özel bir kural öngörülmediğine göre, uyuşmazlığın, yorumu ve uygulanması yargı kararları ile istikrar kazanmış bulunan Devlet Memurları Kanununun 12. maddesi çerçevesinde çözümlenmesi gerekmektedir.

Dava konusu edilen işlemde yer alan, tebliğ işlemini zamanında yapmamak eylemi nedeniyle sebebiyet verdiği zararın ödenmesi, aksi halde alacağın cebren tahsili cihetine gidileceği yolundaki ifadenin zararın davacı tarafından rızaen bir ay içinde ödenmediği takdirde genel hükümler uygulanmak suretiyle tahsili cihetine gidileceği anlamını içerdiği ve bu haliyle de davaya konu edilen işlemin icrai nitelik (uygulanması zorunlu) taşımadığı ortadadır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 4. İdare Mahkemesince verilen 30.6.1998 günlü, E:1998/201, K:1998/693 sayılı karar sonucu itibariyle hukuka uygun bulunduğundan temyiz isteminin reddi anılan kararın onanmasına temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 11.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/2407
Karar No: 1999/222

ÖZETİ : Hakkında tesis edilmiş bir naklen atama işleminin iptali istemiyle açtığı davada lehine yürütmenin durdurulması veya iptal kararı verilen kamu görevlisinin bu karar verilmeden veya verilen kararın gerekleri yerine getirilmeden ön-

ce kendi isteği ile emekliye ayrılması halinde göreve iade yönünden uygulanması gerekli bir yargı kararının varlığından söz edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü,
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İsteğin Özeti : Ankara 6. İdare Mahkemesinin 5.2.1998 günlü, E:1996/1415, K:1998/32 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Mehmet Aydın

Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, davacının, memuriyette iken hakkında tesis edilen naklen atama işleminin iptali yolunda verilen ve kesinleşmiş bulunan yargı kararından bahisle eski görevine iade edilmesi için davalı idareye başvurduğu 1.10.1996 tarihi itibariyle, "kendi isteğiyle emekliye ayrılmış olan (bir başka ifadeyle, emekli statüsünde bulunan)" kişi konumunda olduğu anlaşılmış olup; davacının, dava konusu ettiği naklen atama işleminden sonra kendi iradesiyle davalı idareye tesis ettirmiş olduğu "yeni bir işlem" niteliğindeki emekliye ayrılma işlemi karşısında, artık ortada yerine getirilmesi gereken bir yargı kararının varlığından söz etmeye hukuken olanak bulunmamaktadır. Bu durumda, idare mahkemesince, davacının eski görevine dönmesi sonucunu doğuracak şekilde dava konusu işlemin iptali yolunda hüküm kurulmasında hukuki isabet görülmemiştir.

Öte yandan, davacının, naklen atanmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açtığı davada parasal hak isteminde bulunmadığı; bu istemine, bakılan davaya ilişkin dava dilekçesinde yer verdiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmış olup; bu yönüyle davanın, 2577 sayılı Yasanın 12. maddesi kapsamında açılan bir dava niteliğinde olduğu tartışmasızdır. Bu durumda, idare mahkemesince, bakılan davanın maddi tazminat istemine ilişkin kısmının 2577 sayılı Yasanın 12. maddesine göre süresinde olup olmadığı araştırılmaksızın, davacının maddi tazminat isteminin kabulüne hükmedilmesinde de hukuki isabet görülmemiştir.

Davanın, davacının manevi tazminat istemine ilişkin kısmına gelince:

Temyize konu mahkeme kararında da açıkça vurgulandığı üzere, anayasanın 2 ve 138. maddeleri ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28/1. maddesinde yer alan hükümler birlikte değerlendirildiğinde, idarenin, maddi ve hukuki koşullara göre uygulanabilir nitelikte olan bir yargı kararını "aynen" ve "gecikmeksizin" uygulamaktan başka bir seçeneğinin olmadığı açıktır.

Yukarıda sözü edilen yasal düzenlemeler karşısında, davacının, Antalya İdare Mahkemesince verilen iptal kararının uygulanması için yaptığı 17.3.1993

günlü başvurusu üzerine, (her ne kadar idare mahkemesince henüz bu tarih itibariyle yürürlükte bulunmayan 2577 sayılı Yasanın 28. maddesinin 4001 sayılı Yasa ile değişik 1. fıkrasında öngörülen süre esas alınarak en geç "30" günlük süre içerisinde eski görevine iade edilmesi gerektiği vurgulanmış ise de) 2577 sayılı Yasanın 28. maddesinin olay tarihi itibariyle yürürlükte bulunan 1. fıkrası uyarınca en geç "60" günlük süre içerisinde davalı idarece tesis edilecek işlem ile eski görevine iade edilmesi gerekirken, idarece, (söz konusu mahkeme kararının uygulandığı belirtilerek) 15.4.1993 günlü, 4685 sayılı yeni bir işlemle davacının ... İli'ne aynı ünvanla naklen atamasının yapılmış olmasında anılan hükümlere uyarlık bulunmadığı gibi, idarenin bu davranış tarzının hukuk devleti ilkesi ile bağdaştırılmasına da olanak bulunmamaktadır. Bu durumda, mahkeme kararının, davacıya manevi tazminat ödenmesine hükmedilmesine ilişkin kısmında hukuki isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kısmen kabulüyle, Ankara 6. İdare Mahkemesince verilen kararın "dava konusu 9.10.1996 günlü işlemin iptaline ve 25.3.1992 günlü naklen atama işlemi nedeniyle uğradığı maddi kayıplarının karşılığı olarak davacıya maddi tazminat ödenmesine" ilişkin kısımlarının bozulması; buna karşılık, davacıya manevi tazminat ödenmesine hükmedilmesine ilişkin kısmına yönelik temyiz isteminin reddiyle bu kısmın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : ... Gençlik ve Spor İl Müdürü iken bu görevden alınarak APK Uzmanlığına atanan davacının verilen iptal kararı üzerine bu kez ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne atandığı, ilgilinin aldığı iki aylık sağlık raporu ve 52 günlük yıllık izni nedeniyle, bu kararın bildirilemediği dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

Ancak, dosyada yer alan 22.6.1993 tarihli ve davacının imzasını taşıyan yazıdan, ... İline atamasının yapıldığını öğrendiği ve emekliliğine değin geçecek sürede görevini APK uzmanı olarak sürdürmeyi dilediği, 18.6.1993 tarihli dilekçesinde de, yıllık izinleri sonunda 20.8.1993 tarihi itibariyle emekliliğini istediği görülmektedir.

Bu durumda, davacı yönetime yeni bir işlem kurdurmuş ve böylece ortada yerine getirilmesi gerekli bir karar kalmamış bulunmakta, davacı kendi isteğiyle kamu görevlisi konumundan emekli konumuna geçmiş olmaktadır.

Davalı yönetim, yargı kararının tebliğinden sonra yasal süre içinde yargı kararını yerine getirmemiş ve davacıyı göreve döndürmeyip başka bir ile atama suretiyle, kararı biçimsel olarak yerine getirmiş ise de, bu işlem uyuşmazlığa konu edilmemiş ve iptal kararının etkisi, emeklilik konumuna girme noktasında durmuştur. Bu gelişim davacının yasa yolu tüketildikten sonra, yargı kararı yoluyla göreve dönme istemini, açıktan atanma istemine dönüştürmüştür.

Gelişen süreç içinde, göreve dönme isteminin bu saptamada değerlendirilmesi, 25.3.1992 tarihi başlangıç alınarak tazminat isteminde bulunulduğundan ve

bu istem, iptal edilen yönetsel işlemden doğan ve yargı kararının uygulanmadığı savından kaynaklanan tazminat istemlerini içerdiğinden, her iki alanın hukuki çerçevesi içinde konunun ele alınması suretiyle yeniden bir hüküm kurulması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, davalı yönetim temyiz isteminin kabulüyle, idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görüldüğünden, yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

Emekli statüsünde olan davacı, ... Gençlik ve Spor İl Müdürü olarak görev yapmakta iken bu görevinden alınarak Genel Müdürlük APK Dairesi Başkanlığı emrine APK Uzmanı olarak naklen atanmasına ilişkin 25.3.1992 günlü, 4425 sayılı işlemin iptali yolunda Antalya İdare Mahkemesince verilen kararın kesinleştiğinden bahisle ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine iade edilmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 9.10.1996 günlü, 13782 sayılı işlemin iptali ile 25.3.1992 günlü, 4425 sayılı işlem nedeniyle yoksun kaldığı maddi haklarının karşılığı olarak 295.000.000.- liranın ve ayrıca 50.000.000.- lira manevi tazminatın yasal faiziyle birlikte kendisine ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Ankara 6. İdare Mahkemesinin 5.2.1998 günlü, E:1996/1415, K:1998/32 sayılı kararıyla; dosyanın incelenmesinden, ... Gençlik ve Spor İl Müdürü olarak görev yapan davacının A.P.K. Daire Başkanlığı emrine A.P.K. Uzmanı olarak atanmasına ilişkin 25.3.1992 günlü, 4425 sayılı işlemin Antalya İdare Mahkemesinin 23.2.1993 günlü, E:1992/830, K:1993/156 sayılı kararı ile iptal edildiği ve bu kararın Danıştay Beşinci Dairesince onandığı; anılan kararın düzeltilmesi isteminin de adı geçen dairenin 10.6.1996 günlü, E:1996/496, K:1996/2260 sayılı kararıyla reddedildiği; bunun üzerine davacının, hakkındaki iptal kararının kesinleştiğinden bahisle uygulanması ve bu çerçevede ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine yeniden atamasının yapılması için davalı idareye başvurduğu; bu başvurunun, "kendi isteğiyle emekliye ayrıldığından ve eski görevine atanmasının mümkün olmadığından" bahisle reddedildiği, bakılan davanın da bunun üzerine açıldığının anlaşıldığı; anayasanın 138. ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28. maddeleri uyarınca idarelerin, bir idari işlemin iptaline ilişkin yargı kararlarına uymaya ve bu kararların amaç ve kapsamı doğrultusunda işlem tesis etmeye ya da eylemde bulunmaya zorunlu oldukları; öte yandan, iptal kararlarının idari işlemin tesis edildiği tarihten önceki hukuki durumun geçerliliğini sağladığı hususunun idare hukuku ilkelerinden olduğu; olayda, davacının ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevinden alınarak A.P.K. Uzmanlığına atanmasına ilişkin işlemin Antalya İdare Mahkemesince iptal edildiği, bu kararın 10.3.1993 tarihinde davacıya, 11.3.1993 tarihinde ise davalı idareye tebliğ edildiği; davacının, 17.3.1993 günlü dilekçesi ile göreve iadesini istediği halde, eski görevi olan

... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine ataması yapılmayarak, "kararın uygulanması gereğinden" bahisle ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine atanmasına ilişkin 19.4.1993 günlü, 4685 sayılı işlemin tesis edildiği; ancak, davacının, bu işlemin kendisine tebliğinden önce 28.4.1993 tarihinden itibaren 2 ay süreyle istirahat raporu, 28.6.1993 tarihinden itibaren de 52 günlük yıllık iznini kullandığı ve izin süresi içinde verdiği 18.6.1993 günlü dilekçe ile 20.8.1993 tarihinden itibaren emekliye sevk isteminde bulunduğu, bu isteminin davalı idareye ulaşması üzerine ... İline yapılan atama işleminin 20.7.1993 günlü, 8723 sayılı onayla iptal edildiğinin anlaşıldığı; bu durumda, hakkında tesis edilen naklen atama işlemi iptal edilmesine karşın, davacının 2577 sayılı Yasanın 28. maddesi uyarınca en geç 30 günlük süre içerisinde eski görevine iade edilmediği açık olduğu gibi, davalı idarenin, yargı kararı uygulanmak suretiyle adı geçenin ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne atandığı yolundaki savunmasının kabulünün de mümkün olmadığı; her ne kadar davacı daha sonra kendi isteğiyle emekliye ayrılmış ise de; adı geçenin, "davasından vazgeçmemek, verilen iptal kararının uygulanması için idareye başvurmak ve bu başvurusunun reddi üzerine bu yoldaki işlemi dava konusu yapmak" suretiyle bu konudaki istek ve iradesini ortaya koyduğu; bu durumda, anayasanın 2 ve 138. maddeleri ile 2577 sayılı Yasanın 28. maddesinin getirdiği yükümlülük karşısında idarenin, söz konusu iptal kararı uyarınca davacıyı ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine yeniden ataması gerektiği açık olup, davacının kendi isteğiyle emekliye ayrıldığından bahisle isteğinin reddedilmesine ilişkin dava konusu işlemde yargı kararının uygulanmasından kaçınma amacının güdüldüğü sonucuna varıldığı ve bu yönüyle anılan işlemde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiş; davacının görevde iken alması gereken parasal hakları tutarından, emekli iken aldığı aylık ve parasal hakları düşüldükten sonra bulunacak farkın, istemi olan 295.000.000.- lirayı aşmamak üzere hesaplanarak davanın açıldığı 6.11.1996 tarihinden itibaren uygulanacak yasal faiziyle birlikte davacıya ödenmesine; ayrıca, davalı idarece yargı kararı gereğinin yerine getirilmemesi suretiyle hukuk devleti ilkesine aykırı işlem tesis edilmesi nedeniyle davacının duyduğu elem ve üzüntüye karşılık olarak 50.000.000.- lira manevi tazminatın davalı idarece davacıya ödenmesine hükmedilmiştir.

Davalı idare, hakkındaki idare mahkemesi kararı uygulanarak davacının ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne atandığını; adı geçenin, yerine yapılan atamanın iptalini istemediğini, bu nedenle eski görev yerine atanmasında hukuki imkansızlık doğduğunu; kaldı ki, davacının, verdiği dilekçe ile emekliye ayrılarak idareye yeni bir işlem tesis ettirdiğini; lehine verilen bir yargı kararının sonucunu beklemeden kendi isteğiyle emekliye ayrılan davacının tazminat isteminin haksız olduğunu; öte yandan, olayda manevi tazminat ödenmesini gerektirecek koşulların da mevcut olmadığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İptal davaları ile, idarenin tesis ettiği idari nitelikteki işlemlerin,

tesis edildikleri tarihteki hukuki duruma göre uygunluğunun denetleneceği ve iptal kararlarının, iptali istenen işlemi ilk tesis edildiği andan itibaren ortadan kaldırarak, o işlemin tesisinden önceki hukuki durumun devamını sağlayacağı idare hukukunun bilinen bir kuralıdır.

Dava konusu olayda; davacının, ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevinden alınarak Genel Müdürlük A.P.K. Daire Başkanlığı emrine A.P.K. Uzmanı olarak atanmasına ilişkin 25.3.1992 günlü, 4425 sayılı işlemin iptali yolunda Antalya İdare Mahkemesince verilen 23.2.1993 günlü, E:1992/830, K:1993/156 sayılı kararın 10.3.1993 tarihinde kendisine tebliğ edilmesi üzerine, 17.3.1993 tarihinde davalı idareye başvurarak eski görevine iadesini istediği; ancak, davalı idarece anılan yargı kararının "uygulandığından" bahisle atamasının 15.4.1993 günlü, 4685 sayılı onayla ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine yapıldığı; fakat, davacının almış olduğu sağlık kurulu raporu ve hemen ardından kullandığı yıllık izin nedeniyle bu işlemin adı geçene tebliğ edilemediği; bu arada davacının, henüz yıllık izinde olduğu dönemde davalı idareye sunduğu 18.6.1993 günlü dilekçesi ile, izin süresinin bittiği 20.8.1993 tarihi itibariyle emekliye ayrılmayı istediği; ayrıca yine idareye sunduğu 22.6.1993 günlü dilekçesiyle, "tayininin ... İli'ne çıktığını öğrendiğini, ancak sağlık durumu nedeniyle bu göreve gitmesinin mümkün olmadığını, uygun görüldüğü takdirde, emekliliğine kadar görevine A.P.K. Uzmanı olarak devam etmek istediğini" bildirdiği; bunun üzerine, 19.7.1993 günlü, 8628 sayılı onayla ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne yapılan atamasının iptal edildiği; daha sonra 20.8.1993 tarihi itibariyle emekliye ayrılan davacının, hakkında Antalya İdare Mahkemesince verilen karara karşı davalı idarece yapılan temyiz başvurusunun dairemizin 24.10.1995 günlü, E:1993/2473, K:1995/3271 sayılı kararıyla reddedilerek anılan kararın onanmasına ve bu onama kararının düzeltilmesi yolundaki davalı idare isteminin de 10.6.1996 günlü, E:1996/496, K:1996/2260 sayılı kararımızla reddedilmesi üzerine, hakkında verilen mahkeme kararının kesinleştiğini belirtmek suretiyle 1.10.1996 tarihinde davalı idareye başvurarak ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine iadesini istediği; bu başvurusunun dava konusu işlemle ve "kendi isteğiyle emekliye ayrıldığından" bahisle reddedilmesi üzerine bakılan davayı açtığı dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden anlaşılmıştır.

Bu itibarla, davacının bu davaya konu işlemin tesisine yol açan 1.10.1996 günlü başvurusunun; "emekliye ayrılmış ve bu nedenle kamu görevi ile hukuki irtibatı kesilmiş bir kişinin, henüz kamu görevinde iken hakkında tesis edilmiş bir naklen atama işlemi ile ilgili olarak idari yargı mercilince verilmiş iptal kararının uygulanması suretiyle eski görevine iade edilmesi istemi" olarak kabul edilmesi ve anılan yargı kararının uygulanabilirliğinin de bu husus göz önünde bulundurularak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Hakkında tesis edilmiş bir idari işlemin iptali istemiyle açtığı davada lehine yürütmenin durdurulması veya iptal kararı verilen kamu görevlisinin, bu karar verilmeden veya verilen kararın gerekleri yerine getirilmeden önce kendi

isteğiyle emekliye ayrılması hali söz konusu olduğunda, ortada birbirinden bağımsız iki ayrı işlemin mevcut olduğu görülmektedir. Bu işlemlerden birincisi, davacının (yani kamu görevlisinin) açmış olduğu iptal davası üzerine iptal edilen veya yürütülmesi durdurulan işlemdir. Diğeri ise, davacının iradesine dayanılarak, bir başka ifadeyle kendi isteğiyle emekliye ayrılması yolunda tesis edilen işlemdir.

Bu işlemlerden birincisi hakkında verilmiş bulunan iptal veya yürütmenin durdurulması kararlarının yerine getirilmesi gerekli ise de; davacı (kamu görevlisi), kendi isteği ile emekliye ayrılmak suretiyle idareye yeni bir işlem tesis ettirmiş olduğundan, artık ortada yerine getirilmesi gerekli bir yargı kararının varlığından söz etmeye hukuken olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, idare mahkemesinin; emekli statüsünde olan ve davalı idareye yaptığı 1.10.1996 günlü başvurusunun "kamu görevine açıktan atanma" istemini içerdiğinin kabulü zorunlu bulunan davacının, yukarıda da açıkça belirtildiği üzere "uygulanabilirlik" niteliğini kaybeden (bir başka ifadeyle, hukuken davacının eski görevine atanması sonucunu doğurması mümkün olmayan) bir iptal kararının varlığından bahisle ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun "Emeklilerin Yeniden Hizmete Alınması" başlığını taşıyan 93. maddesi ile bu konuda idareye tanınan takdir yetkisini ortadan kaldırmak suretiyle, eski görevi olan ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğü görevine iade edilmesi sonucunu doğuracak şekilde dava konusu 9.10.1996 günlü, 13702 sayılı işlemin iptali yolunda hüküm kurmasında hukuki isabet görülmemiştir.

Öte yandan, yine bu nitelikteki bir davada verilmiş bulunan iptal kararında, idari yargı merciince hukuka aykırı olduğunun saptanması nedeniyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmesinin yanı sıra, (dava dilekçesinde bu yolda bir istemde bulunulmuş olması nedeniyle) iptal edilen işlemden kaynaklanan parasal ve diğer özlük hakları kaybına ilişkin olarak da hüküm kurulması zorunlu olup; böyle bir durumun varlığı halinde, kararın, "davacının emekliye ayrıldığı tarihe kadarki parasal ve diğer özlük hakları farklarının ödenmesine ilişkin" kısmının uygulanmasının idareler için yerine getirilmesi gereken yasal bir yükümlülük olduğu tartışmasızdır.

Dosyadan, davacının, 25.3.1992 günlü, 4425 sayılı naklen atama işleminin iptali istemiyle açtığı ilk davada ayrıca parasal hak isteminde bulunmadığı anlaşılmıştır.

Davacı, bu davaya konu maddi tazminat istemini, Antalya İdare Mahkemesince iptal edilen naklen atama işleminden doğan zararlarına karşılık istemekte olup, bu yönüyle anılan davanın, 2577 sayılı Yasanın 12. maddesi kapsamında olduğunda kuşkuya yer bulunmamaktadır. Anılan maddede sözü edilen tam yargı davalarının, verilen iptal kararları hakkında kanun yollarına başvurulmuş olması halinde, bunun üzerine verilecek kararın tebliği tarihinden itibaren 60 günlük dava açma süresi içinde açılabileceği de öngörülmüştür.

Belirtilen durum karşısında, temyize konu kararı veren idare mahkemesi

tarafından; Antalya İdare Mahkemesince verilen kararın kesinleşmesi sonucunu doğuran ve "davalı idarenin kararın düzeltilmesi yolundaki isteminin reddine" ilişkin bulunan 10.6.1996 günlü, E:1996/496, K:1996/2260 sayılı dairemiz kararının davacıya tebliğ tarihi araştırılarak, öncelikle davanın maddi tazminat istemine yönelik kısmının 2577 sayılı Yasanın 12. maddesine göre süresinde açılıp açılmadığının tespit edilmesi ve davanın süresinde açıldığının tespiti halinde de, davacının emekliye ayrıldığı 20.8.1993 tarihine kadar olan maddi kayıplarının tazminine hükmedilmesi gerekirken, mahkemece süre hususunda bir araştırma yapılmaksızın, davacının maddi tazminat istemi yönünden işin esasına girilmek suretiyle hüküm kurulmasında da hukuki isabet görülmemiştir.

Davanın, davacının manevi tazminat istemine ilişkin kısmına gelince:

İdare hukuku ilkelerine göre manevi tazminata hükmedilebilmesi için, idarenin hukuka aykırı bir işlemi veya eylemi sonucu ağır bir elem ve üzüntünün duyulmuş olması ya da ilgilinin şeref ve onurunun zedelenmiş bulunması veya kişinin fizik yapısını zedeleyen, yaşama ve kazanma gücünün azalması sonucunu doğuran olayların meydana gelmesi gerekmekte olup; davacının, ... Gençlik ve Spor İl Müdürlüğüne yapılan atamasının, 18.6.1993 ve 22.6.1993 günlü dilekçeleri dikkate alınarak 19.7.1993 günlü, 8628 sayılı onayla iptal edilmiş olduğu da göz önünde bulundurulduğunda, olayda davacıya manevi tazminat ödenmesini gerektiren koşulların gerçekleşmediği sonuç ve kanaatine varıldığından, idare mahkemesince davacıya manevi tazminat ödenmesine hükmedilmesinde de hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle Ankara 6. İdare Mahkemesince verilen 5.2.1998 günlü, E:1996/1415, K:1998/32 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 2.2.1999 tarihinde, kararın dava konusu işleme ve maddi tazminata ilişkin kısımları yönünden oybirliği, manevi tazminata ilişkin kısmı yönünden oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

İdare mahkemesi kararının, davacının manevi tazminat isteminin kabulüyle 50.000.000.- lira manevi tazminatın davalı idareden alınarak davacıya verilmesine hükmedilmesine ilişkin kısmının onanması gerektiği görüşüyle bozma kararının bu kısmına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/426
Karar No: 1999/534

ÖZETİ : Mezuniyetten sonra 657 sayılı Ya-

sanın 36/A-12-d hükmüne göre yapılacak intibakın hukuksal sonuçları mirasçılara intikal edecek nitelikte olduğundan, mirasçıların 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 10.maddesi kapsamında idareye başvurabilmelerinin ve bunun sonuçlarından başvuru tarihinden itibaren yararlanmalarının mümkün olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ....

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı

İsteğin Özeti : Ankara 1. İdare Mahkemesinin 3.10.1995 günlü, E:1994/984, K:1995/1157 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Keziban Kaya

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından, anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : Davacılar,24.12.1991 tarihinde vefat eden murislerinin ... Üniversitesi ... Fakültesi ön lisans programını 1990-1991 öğretim yılında bitirdiğinden bahisle ölüm tarihinden sonra düzenlenen diplomayı ibraz ederek üst öğrenim nedeniyle intibakının yapılması yolundaki başvurularının reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açtıkları davanın reddine dair idare mahkemesi kararının bozulmasını istemektedirler.

Üst öğrenim nedeniyle intibakın yapılması yolundaki başvuruları davacıların murisleri adına verilen diplomanın ölüm tarihinden sonra düzenlendiği gerekçesiyle reddedilmiş bulunmaktadır.

657 sayılı Yasanın 36.maddesinin Ortak Hükümler Bölümünün (A) fıkrasının 12/d bendi hükmüne göre intibak yapılabilmesi için üst öğrenimin bitirilmesi yeterlidir.

Dosyanın incelenmesinden ise, davacıların murisi ...'ın 1990-1991 öğretim yılında ... Üniversitesi ... Fakültesi ön lisans programını bitirdiği anlaşılmıştır.

Bu durum karşısında, ön lisans diplomasında mezuniyet tarihinin 31.12.1991 olarak belirtilmesi, ... Fakültesinde iki yıllık öğrenimi tamamlayan davacıların murisinin intibakının yapılmamasına neden olarak ileri sürülemeyeceğinden dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Belirtilen nedenle, temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacılar, miras bırakanlarının ... Fakültesi Eğitim Ön lisans Programını bitirdiğinden bahisle intibakının yapılması için yaptıkları başvurunun reddine ilişkin 18.4.1994 günlü işlemin iptali istemiyle dava açmışlardır.

Ankara 1. İdare Mahkemesinin 3.10.1995 günlü, E:1994/984, K:1995/1157 sayılı kararıyla: 657 sayılı Yasanın 98. maddesinde, devlet memurlarının ölümü halinde memurluğun sona ereceğinin belirtildiği; öğretmen ...'ın 24.12.1991 tarihinde vefat ettiği, ... Fakültesi Eğitim Ön lisans diplomasının 31.12.1991 tarihinde düzenlendiği; ölüm tarihinden önce alınmış ve kurumuna ibraz edilmiş bir belge olmadan esasen ölüm ile memuriyeti sona eren ...'ın intibakının yapılması mümkün olmadığından dava konusu işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacılar vekili; intibaka esas hakkın doğum tarihinin son sınavın başarılıp bu durumun anlaşıldığı tarih olduğunu; diploma tanziminin şekli bir işlem olduğunu; bu nedenle intibakın yapılması gerektiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Öğretmen olarak görev yapmakta iken eğitim ön lisans programına devam eden ...'ın 24.12.1991 tarihinde trafik kazası sonucu vefat ettiği; ... Fakültesinden 22.3.1994 tarihinde alınan diploma ile ailesi tarafından 28.3.1994 tarihinde Milli Eğitim Bakanlığına başvurularak miras bırakanlarının intibakının yapılmasının istendiği; bu isteğin 18.4.1994 günlü işlemle, adı geçenin diploma tarihinden önce 24.12.1991 tarihinde vefat ettiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle reddi üzerine, mirasçılar tarafından 20.6.1994 tarihinde bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Dairemizce verilen 20.10.1998 ve 28.12.1998 günlü ara kararlarına cevaben gönderilen belgelerden ... Fakültesi ... Ön Lisans Programında 1991 Güz dönemi sınavlarının 21.9.1991-22.9.1991 tarihlerinde yapıldığı, davacının da 22.9.1991 günü ... dersi ile ... dersi sınavlarına katıldığı ve başarılı olduğu anlaşılmıştır. Danıştay Sekizinci Dairesinin konuyla ilgili 25.1.1994 günlü, E:1992/3610, K:1994/226 sayılı kararında da vurgulandığı gibi güz dönemi sınavlarının bittiği 22.9.1991 tarihi itibariyle davacının yüksek öğretim mezunu olmaya hak kazandığı ve bu durumun gerektirdiği haklardan bu tarih itibariyle yararlanması gerektiği tabiidir.

Diplomanın tanzim tarihinden önce ölen kişi, bu öğrenim değişikliğinin getireceği haklardan yararlanmak için gerekli olan diplomanın, hemen düzenlenmemesi nedeniyle idareye başvuruda bulunamamıştır.

Mezuniyetten sonra 657 sayılı Yasanın 36/A-12-d hükmüne göre yapılacak intibakın hukuksal sonuçları mirasçılara intikal edecek nitelikte olduğundan, mirasçıların 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 10. maddesi kapsamında

olmak üzere idareye başvurabilmeleri ve bunun sonuçlarından başvuru tarihinden itibaren yararlanmaları mümkündür.

Öte yandan muris ...'ın ölmüş olması nedeniyle mirasçılarının adı geçenin intibak ile ilgili olarak Emekli Sandığı Genel Müdürlüğüne başvurmaları gerektiği düşünülebilir ise de söz konusu intibak işlemi sonuç olarak davacıların miras bırakanlarının görev yaptığı kuruma terettüp eden bir görev olması nedeniyle başvurunun bu kurumca sonuçlandırılması gerektiğinden davanın, Milli Eğitim Bakanlığı husumetiyle görülmüş olması kararı kusurlandırıcı nitelikte bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle davacıların temyiz isteminin kabulüyle Ankara 1. İdare Mahkemesince verilen 3.10.1995 günlü, E:1994/984, K:1995/1157 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 3.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/126
Karar No: 1999/2202

ÖZETİ : Bakanlar Kurulu kararıyla kadro kullanımı ve kadro değişikliği konusunda bir düzenleme yapılmasının ve bu düzenlemenin sonuç doğurabilmesinin örgüt yapısını (teşkilatı) düzenleyen bir yasa ya da kanun hükmünde kararnamenin yürürlüğe konulmasına bağlı olduğu hk.

Davacı : ...
Karşı Taraf : 1- Başbakanlık
2- Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı

Davanın Özeti : Davacı; Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve kendisinin 3. dereceli şef kadrosuna atanmasını öngören 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı bakanlık onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin iptalini istemektedir.

Başbakanlığın Savunmasının Özeti : İptal davası açılabilmesi için bir idari işlemden dolayı bir hakkın veya menfaatin ihlal edilmiş olması gerektiği,

davacının durumuna bakıldığında 536 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince 28.7.1994 tarihinde iptal edilmesi neticesinde 657 sayılı Kanunun 91. maddesi uyarınca kadrosu kaldırılmış devlet memuru statüsünde olduğunun görüleceği, davaya konu 24.12.1997 günlü bakanlık onayı ile davacının kadro ve derecesine uygun bir kadroya, daha doğrusu aynı kadrosuna ataması yapılarak kadrosu kaldırılmış memur statüsünden kadrolu statüye geçirilmiş olduğu, dolayısıyla dava konusu işlem davacının menfaatine ve faydasına yönelik sonuçlar doğuracağından söz konusu işlem nedeniyle adı geçenin herhangi bir hakkının veya menfaatinin ihlal edilmesinin söz konusu olmadığı, davanın ön koşullarının gerçekleşmemiş olması nedeniyle reddi gerektiği; öte yandan davacı ek bir dilekçe vererek Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı'na ...'in atanmasına ilişkin 2.2.1998 günlü, 98/48633 sayılı müşterek kararnamenin de iptalini istemişse de müşterek kararname ile bu dava arasında bir ilgilinin olmadığı ve bu istemin açılan davanın genişletilmesi niteliği taşıdığı; Aile Araştırma Kurumunun kurulmasına yönelik 396 sayılı KHK'nin, Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığının Kurulması Hakkındaki 514 sayılı KHK ile ilga edildiği, ancak 514 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesi tarafından "yetki kanununun iptal edilmesi gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından" dolayı iptal edilmesi üzerine aynı hükümleri taşıyan 536 sayılı KHK'nin yürürlüğe konulduğu, ancak bu KHK'nin de Anayasa Mahkemesi tarafından aynı gerekçeyle iptal edildiği; Anayasa Mahkemesinin söz konusu iptal kararları üzerine Başbakanlığın bakılan davaya konu edilen 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesinin yayınlandığı, bu genelgede "iptal kararlarından geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunmasının uygun bulunduğu"nun belirtildiği, Genelgede 396 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği şeklinde bir ifadenin yeralmadığı; Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun E:1997/19-655, K:1997/1018 sayılı kararında bir KHK'nin TBMM tarafından kabul edilmemesi veya Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi halinde, o KHK'nin kaldırdığı veya değiştirdiği kanun hükümlerinin uygulanabilir hale gelmeyeceği veya kendiliğinden yürürlüğe girmeyeceğinden dolayı hukuki boşluk meydana geleceğinin belirtildiği ve oluşan bu hukuki boşluğun nasıl doldurulması gerektiği konusunda ise "Hukukun görevi toplumsal yaşamı düzenlemek ve ilişkilerden doğacak sorunları çözümlemektir. O nedenle herhangi bir olay hakkında kural yoktur diye çözümsüz bırakılamaz. İşte bu gibi hukuki boşluğun bulunduğu durumlarda; Hakim bizzat yasa koyucu gibi davranarak, olayı çözümlemek üzere Medeni Kanunun 1 inci maddesi hükmünce olaya uygulanacak kuralı bulmak ve uygulamakla yükümlüdür" şeklinde karar verdiği; diğer taraftan Başbakanlık genelgesinden sonra Danıştay Beşinci Dairesince verilen 8.12.1997 günlü, E:1995/2187, K:1997/2907 sayılı kararda: 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin iptali nedeniyle Aile Araştırma Kurumu kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden tekrar yürürlüğe girdiğinin kabulüne imkan yok ise de olayda Başbakanlığın anılan genelgesi gereğince uygulamanın fiilen 396 sayılı KHK eki kadro cetvelleri ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında KHK hükümleri esas alınarak sürdürüldüğü-

nün, 514 sayılı KHK ile 396 sayılı KHK'nin yürürlükten kaldırılması ve bu KHK' nin ek kadro cetvellerinin iptal edilerek yeni kadroların ihdas edilmesi üzerine dava konusu işlem tesis edilmişse de, 514 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olması ve Başbakanlığın belirtilen genelgesi gereğince sürdürülen uygulama karşısında işlemin sebebinin ortadan kalktığı anlaşılmakla işlemde se- bep yönünden hukuka uyarlık, davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararında da hukuki isabet görülmediğinin belirtilmiş olduğu, böylelikle Danıştay Beşinci Dairesinin 396 sayılı KHK'nin eki kadro cetvellerine aykırı yapılan idari işle- min hukuka uygun olduğuna ilişkin ilk derece mahkemesi kararını bozmak suretiyle olayı çözümsüz bırakmayıp kadrolarla ilgili işlemlerde 396 sayılı KHK'ye göre yapılan işlemleri hukuka uygun bulunduğunu belirttiği; bununla birlikte Anayasa Mahkemesi Raportörlerinden ...'in konu ile ilgili bir yazısında, böyle bir konu- daki sorunun çözümü için en uygun görüşün; 190 sayılı KHK, örgüt yasa ya da KHK' lerinden bağımsız bir hukuksal varlık olduğundan, örgüt yasasının ya da KHK'si- nin iptali bu KHK'yi etkilemeyeceği için, personele ilişkin hak ve yükümlülük- lerin de kadroya bağlı olarak devam edeceği ve iptal edilen hükmün yürürlükten kaldırdığı eski hükmün yeniden ve kendiliğinden yürürlüğe girmesi olduğunu be- lirttiği; bu kararlar ve görüşler ışığında idarenin dava konusu işlemlerde hu- kuka uygun hareket ettiğinin görüleceği; davacının söz konusu Başbakanlık genel- gesinin uygulandığı dört yıllık süre içerisinde idareye ikaz niteliğinde ya da yapılan uygulamanın hukuka aykırı olduğu noktasında hiçbir dilekçesinin bulun- madığı; Bakanlar Kurulunun, her bütçe yılında, Devlet Personel Başkanlığı ve Ma- liye Bakanlığının görüşleri ile ilgili kuruluşların teklifleri üzerine, 190 sa- yılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 7 ve değişik 9 uncu maddeleri uyarınca tutulan kadroların serbest bırakılması ile dolu veya boş kadro değişikliği yapılmasına yönelik karar yayımlamakta olduğu, Bakanlar Kuru- lunun 1997 yılına ait 97/10073 sayılı Kararının 4 sayılı Cetvelinde, 396 sayılı KHK'nin kadro cetvellerinde boş kadroların sınıf, ünvan ve derecelerinde değişiklik yapmış olduğu; değişiklik yapılan kadrolarda diğer personel gibi davacı- nın da ileride idarece uygun bulunduğu takdirde atanabileceği kadro ve derece- sine uygun kadroların da bulunması nedeniyle davacının bu işlemin iptalini talep etmesinin kendi zararına sonuçlar doğuracak bir istemde bulunması anlamına gel- diği; Bakanlık makamının 24.12.1997 günlü onayı ile tesis edilen atama işlemle- rinin, Bakanlar Kurulunca yapılan kadro değişikliğine bağlı bir işlem olduğu, durumuna uygun şef kadrosuna atanan davacının herhangi bir maddi kaybının ve menfaat ya da hak ihlalinin söz konusu olmadığı; Aile Araştırma Kurumuna ait kadro cetvellerinin ve bu cetvellere uygun olarak yapılan atama işlemlerinin hu- kuka uygunluğunun delillerinden birinin de bütçe kanunları olduğu, 1998 Mali Yı- lı Bütçe Kanununun L- Cetvelinde 1.10.1997 tarihi itibariyle Aile Araştırma Ku- rumuna ait 192 memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel yeraldığı, söz konu- su kadroların aynı şekilde önceki yıllara ait Bütçe Kanunlarında da bulunduğu, fakat bu kadrolarla ilgili önceki yıllarda herhangi bir işlem yapılmamış oldu-

ğundan personelin mağduriyetine neden olunduğu, yürütülen atama işlemleri sonucunda personelin durumlarına uygun kadrolara atamaları yapılmak suretiyle söz konusu mağduriyetin giderildiği; davacının asıl beklentisinin kendisine şube müdürlüğü kadrosu verilmesi olduğu, bu beklentisi gerçekleşmeyen davacının kendisinin ve tüm kurum personelin zararına sonuçlar doğurma olasılığına rağmen dava yoluna başvurduğu, haklı nedenlere dayanmayan davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Başkanlığının Savunmasının Özeti:

Davacının bakılan davayı açmakta menfaatinin bulunmadığı, davanın esasına ilişkin açıklama ve savunmalar yönünden Başbakanlığın savunmasında yer alan hususlara iştirak edildiği, bu nedenle davanın reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Mürteza Güler

Düşüncesi : Anayasal ve yasal dayanaktan yoksun bulunduğu anlaşılan Başbakanlığın 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve söz konusu kadro değişikliği sonucu 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin iptali gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Öğretide ve yargı kararlarında, kendisinden önceki yasayı yürürlükten kaldıran bir yasa kuralının iptal edilmesi durumunda, daha önce yürürlükten kalkan yasanın kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe gireme-yeceği kabul edilmektedir.

Karşıt görüşten yola çıkıldığında, bir başka anlatımla, iptalden sonra eski hükümlerin kendiliğinden yürürlüğe gireceği kabul edildiğinde, hukuksal boşluktan söz etmenin ya da boşluğun doldurulması için süre verilmesinin bir anlamı kalmamaktadır.

Kanun hükmünde kararnameler için de geçerli bu hukuki durum karşısında, 514 ve 536 sayılı KHK'lerin iptali nedeniyle Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı Kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden tekrar yürürlüğe girdiğinin kabulüne olanak bulunmamaktadır.

Anayasanın 153.maddesi hükmü uyarınca, Anayasa Mahkemesince verilen süre içinde, TBMM'ne gerekli düzenlemeyi yapmasından başka bir seçenek tanınmamış olmakla beraber, yaptırım yokluğundan hareketle, anılan hükmü bir temenni hükmüne dönüştüren uygulama, hukuksal karmaşayı yaratmıştır.

Anayasal zorunluluğa karşın,yasama organınca yeniden yürürlüğe konulmayan bir yasa ya da KHK'nin uygulanabilmesi olanağı da ortadan kalkmış olmaktadır. Yasal dayanağı kalmadığı için hizmetin yürütülmesi olanağı kalmamış, hizmeti yürütecek kamu görevlileri yetkisiz duruma düşmüşlerdir. Hizmet-örgüt-kadro ayrılmaz üçlüsü, örgütün varlığını yitirmesiyle beraber ayrılmazlık dayanağını yitirmiş ve bu yitirmenin sonucu olarak,kadro cetvelleri de yürürlükten kalkmıştır.

190 sayılı KHK ile, kadrolar örgüt yasalarının eki olmaktan çıkarılarak

tüm örgütlerin kadroları o örgütün adını taşıyan bölümde yer almışlardır. Aile Araştırma Kurulu Başkanlığının kadroları da,396 sayılı KHK'nin geçici 1. maddesi hükmüyle 190 sayılı KHK'nin (1) sayılı cetveline Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı bölümü olarak eklenmiş olmasına karşın kadroların varlığının sürmesi için gerekli örgütün varlığı hukuken ortadan kalkmıştır. Daha açık bir anlatımla, örgüt yasası iptal edilince örgüt, örgütün varlığı ortadan kalkınca kadrolar hukuksal yaşamın dışına düşmüşlerdir.

Gelinen bu noktada yapılması gereken, eğer Aile Araştırma Kurumu Başkanlığının varlığına gerek duyuluyor ise yeni bir yasal düzenlemeye gidilmesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Anayasa Mahkemesinin iptal kararları ve bu kararlarında veriler süreler yasama organını bu konuda harekete geçirmemiş olduğuna göre, artık hukuk genel ilkeleri ışığında örgütün tasfiyesine gitme dışında bir seçenek de kalmamaktadır. Bunun da, kazanılmış haklar korunarak gerçekleştirileceği tartışmasızdır.

Açıklanan nedenlerle, Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün 3.8.1994 tarih ve 1994/29 sayılı Genelgesinin, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve davacının 3.dereceli şef kadrosuna atanması yolundaki işlemin iptaline, hukuki kararlılığı korumak için iptal kararının kesinlik kazanması tarihinin esas alınmasına ve Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına atanan kişi, 12.6.1998 tarih ve 98/49283 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile görevden alındığından bu konuyla ilgili olarak karar verilmesine yer olmadığına karar verilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17/3. maddesiyle tanınan takdir yetkisine dayanılarak duruşma yapılmaksızın işin gereği düşünüldü:

Davalı idarelerin, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının davaya konu kısmı ile 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayıyla davacı hakkında tesis edilen subjektif işlem yönünden yaptıkları ehliyet itirazları yerinde görülmeyerek işin esasına geçildi:

Davacı, Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait 4 sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve kendisinin 3. dereceli şef kadrosuna atanmasını öngören 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı bakanlık onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin; Anayasa Mahkemesinin konuya ilişkin kararları karşısında yeni bir yasal düzenlemeye gidilmesi gerekirken Anayasa Mahkemesi kararları yok sayılarak gereğinin yapılmadığını, Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun böyle bir durumda hukuki boşluk meydana geldiğine dair kararı bulunduğunu, Aile Araştırma Kurumu kurulmasına ilişkin mevzuatın Başbakanlık genelgesi ile ihya ve ikame edilemeyeceğini ve dolayısıyla

böyle bir kurum varsayılarak kadrosu üzerinde tasarrufta bulunulamayacağını, 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden yürürlüğe giremeyeceği mahkeme kararlarıyla ortaya konulmuş iken hangi gerekçe ve yasal zemine dayanılarak verildiği veya alındığı belli olmayan kadroların 657 sayılı Kanunun temel ilkeleriyle bağdaşmayacak şekilde dağıtılmasının pek çok memur arkadaşını ve kendisini olumsuz yönde etkilediğini, 19 yıllık hizmeti olup üniversite mezunu ve mükteseb 2. derecenin 2. kademesi olmasına rağmen 3. derece şef kadrosunda görevli biri olarak hakkında tesis edilen atama işleminin hukuki temelden yoksun olduğunu, ayrıca Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı'na ...'in atanmasının da açık hukuk ihlali niteliği taşıdığını, kurumla ilgili kanun tasarısı T.B.M.M.'ne sevkedilmişken kuruma başkan atanmasının Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarını ve anayasanın 138. maddesini görmezden gelmek anlamı taşıdığını, yasal ve meşru zemini olmayan bürokratik bir yapı içinde yapılan her türlü idari işlemin gayri meşru olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

Davacı, 19.8.1998 tarihinde kayda giren dilekçesi ile Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı'na ...'in atanmasına ilişkin 2.2.1998 günlü, 98/4863 sayılı müşterek kararnamenin de iptalini istediğini belirtmişse de, davanın genişletilmesi niteliği taşıyan bu talebiyle ilgili inceleme, değerlendirme yapılmasına ve bu konuda bir hüküm kurulmasına yasal açıdan olanak bulunmamaktadır.

356 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2. maddesi ile 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununun, kurumun görevlerini düzenleyen 9. maddesine "Ailenin bütünlüğünü korumak, parçalanmış ailelerin korunmaya, yardıma ve bakıma muhtaç fertleriyle çocuklarına her türlü maddi, manevi ve sosyal destek sağlamak; bu amaçla gerekli planlamaları yapmak, eğitim faaliyetlerinde bulunmak." hükmünü içeren (k) bendinin, aynı KHK'nin 3. maddesi ile 2828 sayılı Kanunun 10. maddesine "Ailenin Bütünlüğünün Korunması Dairesi" adı altında (l) bendinin, KHK'nin 5. maddesiyle de Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü merkez teşkilatında kullanılmak üzere "Ailenin Bütünlüğü Korunması Daire Başkanı" ünvanı ile bir adet kadro ihdas edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin ilgili bölümüne eklendiği; 29.12.1989 günlü, 20387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 396 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Aile Araştırma Kurumunun kurulduğu, KHK'nin 28. maddesiyle 2828 sayılı Kanunun 356 sayılı KHK ile 9. maddesine eklenen (k) bendi ve 10. maddesine eklenen (l) bendinin yürürlükten kaldırıldığı, 356 sayılı KHK'nin 5. maddesi ile ihdas edilen "Ailenin Bütünlüğünün Korunması Dairesi Başkanı" kadrosunun iptal edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin ilgili bölümünden çıkarıldığı, ayrıca söz konusu KHK'nin Geçici 1. maddesiyle de KHK'ye ekli (I) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek 190 sayılı KHK'nin eki (I) sayılı cetvele Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı bölümü olarak eklendiği; 13.9.1993 günlü, 21697 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığının Kurulmasına İlişkin 514 sayılı KHK'nin 42. maddesiyle 396 sayılı KHK'nin yürürlükten kaldırıldığı ve Geçici 1. maddesi ile Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait kadroların

iptal edilerek ihdas edilen yeni kadroların 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye bağlı (I) sayılı cetvele Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümü olarak eklendiği; bu arada, Anayasa Mahkemesinin 6.10.1993 günlü, K:1993/39 sayılı kararıyla, 514 sayılı KHK'nin, dayanağını oluşturan yetki kanununun iptal edildiği gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından iptaline karar verildiği ve kararın, Resmi Gazetede yayımlandığı 8.12.1993 tarihinden itibaren 6 ay sonra yürürlüğe girmesinin öngörüldüğü; Anayasa Mahkemesinin söz konusu iptal kararı üzerine Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı Kurulmasına İlişkin 536 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 8.6.1994 günlü, 21954 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulduğu ve geçici 1. maddesi ile KHK'ye ekli 1 sayılı listede yer alan kadroların iptal edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı cetvellerin Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümünden çıkarılıp, ekli 2 sayılı listede yer alan kadroların ihdas edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümüne eklediği; ancak 536 sayılı KHK'nin de Anayasa Mahkemesinin 8.7.1994 günlü, K:1994/53 sayılı kararıyla, dayanağı olan yetki kanununun iptal edildiği gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından iptal edildiği ve iptal kararının Resmi Gazetede yayımlandığı 28.7.1994 tarihinde yürürlüğe girdiği ve halihazırda iptal edilen hukuki tasarrufların yerine geçecek yasal düzenlemelerin yapılmadığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Anayasa Mahkemesi; kendisinden önceki kanunu, kanun hükmünde kararname ya da bunların hükümlerini açıkça yürürlükten kaldıran bir kanunun, kanun hükmünde kararnamenin veya bunların hükümlerinin iptal edilmesi durumunda, eski yasal düzenlemenin kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe giremeyeceğini içtihaden kabul etmiştir. (A.Y.M.K: 11.11.1963, E:1963/106, K:1963/270) Belirtilen bu durum, "Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümeyeceği"ne ilişkin ilkenin hukuki bir sonucudur. Anayasanın 153 ve 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 53. maddelerinde, Anayasa Mahkemesine iptal kararlarının yürürlüğe girme tarihini erteleyerek ayrıca belirleme yetkisinin tanınmış olması da, iptal edilen kanun, kanun hükmünde kararname ya da bunların hükümleriyle yürürlükten kaldırılmış olan yasal düzenlemelerin kendiliğinden yürürlüğe girmeyeceği yolundaki içtihadı doğrulamaktadır. Anayasa Mahkemesine belirtilen yetkinin tanınmasıyla ayrıca iptal kararı üzerine ortaya çıkan hukuki boşluğu giderecek yeni yasal düzenlemelerin yapılması için yasama organına imkan tanındığı kuşkusuzdur.

Diğer taraftan, önceki yıllara ilişkin bütçe kanunlarında olduğu gibi 1998 Mali Yılı Bütçe Kanununun "Genel Bütçeli Dairelerin Mevcut Lojman, Sosyal Tesis, Telefon, Faks ve Kadro Sayıları" başlıklı "L-Cetveli"nde 1.10.1997 tarihi itibariyle Aile Araştırma Kurumuna ait 192 adet memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel yer almış olmakla birlikte, sözü edilen Bütçe Kanununun "Kadroların Kullanımı" başlıklı 50. maddesinde gerek kadroların serbest bırakılmasına, dolu veya boş kadro değişikliği yapılmasına gerekse kadroların sınıf, ünvan ve derecelerinin değiştirilmesine imkan tanıyan bir düzenlemenin yer almadığı, L-

Cetvelinde kadro tahsisi yapılmasının Aile Araştırma Kurumunun varlığının korunduğunu göstermekte ise de kadro tahsisi şeklindeki söz konusu düzenlemenin kurumun örgütlenmesine imkan tanıyan bir düzenleme niteliği taşımadığı açıktır.

Belirtilen hukuki durum karşısında, anayasanın 153. maddesinde ifadesini bulan Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararlarının geriye yürümezliği ilkesinin doğurduğu hukuki sonuçları bertaraf edecek şekilde ve Anayasa Mahkemesinin bir kanun, kanun hükmünde kararnamenin veya bunların hükümlerinin iptal edilmesi durumunda eski yasal düzenlemenin kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe girmeyeceği yolundaki istikrar kazanmış içtihadına aykırı olarak Başbakanlığın 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 396 sayılı KHK'yi ilga eden 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince verilen kararlarla iptal edilmeleri üzerine "iptal edilen kanun hükmünde kararnamelerden geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan ilgili mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunması" şeklinde yapılan düzenlemede hukuka uyarlık görülmemiştir.

Her ne kadar, davalı idarelerce savunma dilekçelerinde, Danıştay Beşinci Dairesinin 8.12.1997 günlü, E:1995/2187, K:1997/2907 sayılı kararına yollamayla Başbakanlığın söz konusu genelgesine dayanılarak 396 sayılı KHK'ye göre yürütülen kadro işlemlerinin hukuka uygun olduğu sonucuna varılarak uyuşmazlığın çözüme kavuşturulduğu belirtilmişse de; yollama yapılan karara esas davada Başbakanlık genelgesinin iptalinin istenilmediği, sadece uygulama işleminin iptalinin talep edildiği, dolayısıyla bahsi geçen Başbakanlık genelgesinin hukuki değerlendirilmesinin yapılmayıp sadece uygulama işlemiyle sınırlı olarak hüküm kurulduğu vurgulanması gereken bir husustur.

Davanın, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmına gelince;

396 sayılı KHK, 514 sayılı KHK ile yürürlükten kaldırılmış, söz konusu 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'de Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olduğuna göre, bu kararnamelerin geçici maddeleriyle 190 sayılı KHK'ye Aile Araştırma Kurumu (Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı) bölümü olarak eklenmiş olan kadro cetvellerinin de yürürlükten kalkmış olduğu açıktır.

16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, 190 sayılı KHK'nin "Kadro değişikliği" başlıklı 9. maddesinde yer alan "Kuruluşlara verilmiş bulunan ve ekli cetvellerde gösterilen serbest kadro, hiyerarşik yapıyı bozmamak kaydıyla, yedinci maddede belirtilen usule uygun olarak Bakanlar Kurulunca değişik derecelerden aynı sınıf ve ünvanlı kadrolarla değiştirilebilir." hükmüne dayanılarak Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde kadro değişikliği yapılmış ise de; 190 sayılı KHK'nin 6. maddesinin 1. fıkrasındaki "Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinin (a) ve (c) bendlerinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarının kadroları kanunla ihdas edilir." hükmü karşısında bakanlar kurulunca ancak kanunla ihdas

edilen kadrolar üzerinde değişiklik yapılması mümkün olup, Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'yi yürürlükten kaldıran 514 sayılı KHK'nin Geçici 1. maddesiyle 190 sayılı KHK'nin ekindeki Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait kadroların iptal edilmesi ve 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin de Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi sonucunda, 190 sayılı KHK'ye Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı (Kadın ve Sosyal Hizmetler Musteşarlığı) bölümü olarak eklenmiş olan kadro cetvelleri bütünüyle ortadan kalktığına ve Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı adı altında, bu kuruma ait kanunla yeniden ihdas edilmiş herhangi bir kadro bulunmadığına göre, bakanlar kurulu kararıyla adı geçen kurum adına kadro değişikliğine ilişkin düzenleme yapılmasına yasal imkan bulunmamaktadır.

Öte yandan, 1998 Mali Yılı Bütçe Kanunu, yukarıda belirtildiği üzere 192 adet memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel pozisyonu tahsisi suretiyle Aile Araştırma Kurumunun varlığını kabul etmiş olmakla beraber, anayasanın 123. maddesinde idarenin, kuruluş ve görevleriyle bir bütün olduğu ve kanunla düzenleneceği öngörülmüş olup, Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ilişkin kurumun örgüt yapısını, fonksiyonlarını, organlarını, teşkilat yapısını belirleyen ayrı bir kanun, Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararları üzerine yürürlüğe konulmadığından, bu kurumdaki personel hakkında salt bütçe kanununa dayanılarak kadroların kullanımı ile ilgili herhangi bir işlem tesis edilmesi olanaklı değildir.

Netice itibariyle bakanlar kurulu kararıyla kadro kullanımı ve kadro değişikliği konusunda bir düzenleme yapılması ve bu düzenlemenin sonuç doğurabilmesi, örgüt yapısını (teşkilatı) düzenleyen bir yasa ya da kanun hükmünde kararnamenin yürürlüğe konulmasına bağlıdır. 190 sayılı KHK, ancak örgüt yapısı kanunen belirlenmiş olan kamu kurum ve kuruluşlarına ait kadroların ihdası, iptali ve kullanılmasına dair esas ve usulleri düzenlemektedir.

Davanın, 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayına dayanan atama işlemlerinin iptali istemine ilişkin kısmı incelendiğinde ise; söz konusu bakanlık onayı uyarınca 3. dereceli şef kadrosuna atanan davacının, bu onay çerçevesinde kurumdaki diğer kişilere ilişkin tesis edilen atama işlemlerinin iptalini istemekte, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesi uyarınca menfaatinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Buna karşılık; 190 sayılı KHK'nin 9. maddesinin 1. fıkrasına dayanılarak 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla kadro değişikliği yapıldığından bahisle anılan KHK'nin 9. maddesinin 3. fıkrası uyarınca tesis edildiği anlaşılan ve hukuken kurulmamış, kadroları belirlenmemiş, personelin yetiştirilme, görevde yükselme ve diğer özlük hakları yasal bir düzenleme içinde yer almamış sadece fiilen mevcut bir kurumda çalıştırılan personel hakkındaki atama işlemlerine ilişkin bulunan 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının, davacının 3. dereceli şef kadrosuna atanmasıyla ilgili kısmının, yukarıda Başbakanlık genelgesi ve Bakanlar Kurulu kararıyla ilgili yapılan inceleme ve değerlendirmeler

sonucu ulaşılan hukuki duruma göre, hukuki dayanaktan yoksun kaldığı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, Başbakanlığın "iptal edilen kanun hükmünde kararnamelerden geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan ilgili mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunması" şeklinde düzenleme getiren 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesinin, 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının davacının 3. dereceli şef kadrosuna atanmasına ilişkin kısmının iptaline oybirliği ile; davanın 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının kurumdaki diğer personel hakkındaki atama işlemleriyle ilgili bölümünün iptali istemine yönelik kısmının ise menfaat ilişkisinin yokluğu nedeniyle reddine oyçokluğu ile; 23.6.1999 tarihinde karar verildi.

A Z L I K O Y U

Davacının, görevde yükselebilmek, kurumdaki personel hiyerarşisinin kendisi aleyhine sonuç doğuracak şekilde bozulmasını önlemek açısından 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık onayının kurumdaki diğer personel hakkındaki atama işlemleriyle ilgili bölümünün iptalini istemekte menfaatinin bulunduğundan, daire kararında, Başbakanlık genelgesi ve Bakanlar Kurulu kararıyla ilgili olarak belirtilen hukuki duruma göre; hukuki dayanaktan yoksun olduğu anlaşılan 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen tüm atama işlemlerinin iptali gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/2434
Karar No: 1999/74

ÖZETİ : Sicil amirlerinin yönetici kademesindeki memurların özellikle yöneticilik yeteneği ile ilgili olumsuz değerlendirmelerinin naklen atama işleminin tesisine dayanak alınabileceği hk.

Temyiz İstemında Bulunan (Davalı): Milli Eğitim Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
İsteğin Özeti : Edirne İdare Mahkemesinin 6.5.1998 günlü, E:1997/950, K:1998/421 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması istemiden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi: Mehmet Aydın
Düşüncesi : Davacıya ait 1994, 1995 ve 1996 yılları sicil ra-

porlarında, davacının 1. sicil amiri tarafından adı geçenin yöneticilik niteliği ile ilgili olarak yapılan olumsuz değerlendirmeler dikkate alınarak ve mevzuat hükümleriyle idareye tanınan takdir yetkisine dayanılarak tesis edilen işlemde kamu yararı ve hizmet gerekleri yönünden hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle, dava konusu işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görüldüğünden, yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

Davacı, ... İli ... İlçe Milli Eğitim Müdürü olarak görev yapmakta iken aynı il emrine öğretmen olarak atanmasına ilişkin 21.10.1997 günlü, 145419 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Edirne İdare Mahkemesinin 6.5.1998 günlü, E:1997/950, K:1998/421 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın 69, 71 ve 76. maddeleriyle idareye, Eğitim ve Öğretim Hizmetleri Sınıfına dahil memurların idari görevlere naklen atanmaları ve bu kişilerin görevlerini veya görev yerlerini değiştirme konusunda kamu yararı ve hizmet gerekleri ile sınırlı olarak takdir yetkisi tanındığı; dosyanın incelenmesinden; davalı idarece, 1992 yılından bu yana ... İli ... İlçe Milli Eğitim Müdürlüğü görevini yürüten davacının bu görevinden alınarak il emrine öğretmen olarak atanması işleminin sebebi olarak 657 sayılı Yasanın 71. ve 72. maddelerinin tanıdığı takdir yetkisi ile, davacının 1994, 1995 ve 1996 yıllarına ait sicil raporlarında yer alan değerlendirmelerin niteliği gösterilmiş ise de; savunma ekinde gönderilen davacıya ait 1993, 1994, 1995 ve 1996 yılları sicil raporlarının aleyhe yorum getirecek özellik taşımadığı ve ayrıca bu raporların, davacının bu görevden alınması için tek başına yeterli de olmadığı; bunun dışında davalı idarece, 657 sayılı Yasanın 71, 72 ve 76. maddeleri ile tanınan takdir yetkisinin hukuka uygun şekilde ve kamu yararı amacı gözetilerek kullanıldığını kanıtlayacak başkaca somut olay ve nedenin de gösterilemediğinin anlaşıldığı; bu durumda, anılan işlemde mevzuata ve hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, dava konusu işlemin, davacının 1994, 1995 ve 1996 yıllarına ait sicil raporlarında yer alan sicil amirlerinin değerlendirmeleri dikkate alı-

narak ve 657 sayılı Yasanın ilgili hükümlerine dayanılarak, tamamen kamu hizmetlerinin iyileştirilmesi amacıyla tesis edildiğini; yöneticilik görevinin davacı için kazanılmış hak teşkil etmediğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 71/2. maddesinde, kurumların, memurlarını meslekleri ile ilgili sınıftan genel idare hizmetleri sınıfına veya genel idare hizmetleri sınıfından meslekleri ile ilgili sınıfa, görev ve unvan eşitliği gözetmeden kazanılmış hak aylık dereceleriyle atayabilecekleri hükme bağlanmış; aynı yasanın 76. maddesinin 1. fıkrasında da, "Kurumlar, görev ve ünvan eşitliği gözetmeden kazanılmış hak aylık dereceleriyle memurları bulundukları kadro derecelerine eşit veya 68.maddedeki esaslar çerçevesinde daha üst, kurum içinde aynı veya başka yerlerdeki diğer kadrolara naklen atayabilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Anılan maddelerle memurların sınıflarının da değiştirilmesi suretiyle naklen atanmaları konusunda idareye takdir yetkisi tanındığı açık olup, bu yetkinin ancak kamu yararı ve hizmet gerekleri göz ardı edilerek kullanıldığının kanıtlanması ya da idari yargı merciince saptanması halinde, sözü edilen bu durumun dava konusu idari işlemin sebep ve maksat yönlerinden hukuka aykırılığı nedeniyle iptalini gerektireceği yerleşmiş yargısal içtihatlarla kabul edilmiş bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, dava konusu işlemin tesisinde, davacı hakkında düzenlenmiş bulunan 1994, 1995 ve 1996 yıllarına ait sicil raporlarında yer alan değerlendirmelerin etkili olduğu anlaşılmaktadır.

Sicil raporları, her yıl için yeniden düzenlenen ve ilgili kamu görevlisinin o yıl içindeki kişisel yapısı ile hizmete ilişkin bilgi, beceri ve çalışmalarının yetkili amirlerce değerlendirilmesini içeren belgelerdir.

657 sayılı Yasanın "Sicil Raporlarının Doldurulması" başlıklı 115. maddesinde, "Sicil amirleri maiyetlerindeki memurların sicil raporları ile birlikte, bunların genel durum ve davranışları bakımından da olumlu ve olumsuz nitelikleri, kusur ve eksiklikleri hakkında mütalaalarını bildirirler" hükmüne yer verilmiş; 119. maddesinde ise, sicil raporlarındaki sicil notu ortalaması 100 üzerinden 60 ve daha yukarı olan memurların olumlu sicil almış sayılacakları hükme bağlanmıştır.

Davacının dosyada mevcut sicil raporlarının 1994 yılına ait olanının 76 puanla (iyi), 1995 yılı sicil raporunun 75 puanla (orta), 1996 yılı sicil raporunun ise 68 puanla (orta) düzeyde doldurulduğu görülmüş olup; bu sicil notları itibariyle söz konusu sicil raporlarının 657 sayılı Yasanın 119. maddesinde yer alan hüküm uyarınca "olumlu" olarak kabul edilmeleri gerektiği açık ise de; ... İlçe Milli Eğitim Müdürü olarak görev yapan davacının 1994, 1995 ve 1996 yıllarına ait sicil raporlarında 1. sicil amiri konumunda bulunan ve bu nedenle davacıyı ve çalışmalarını yakından izleme olanağına sahip olan ilçe kaymakamının, davacının özellikle "yöneticilik yeteneği" ile ilgili "olumsuz" değerlendirmele-

ri göz önünde bulundurulduğunda; davalı idarece, bu sicil raporları esas alınmak suretiyle tesis edilen dava konusu işlemde kamu yararı ve hizmet gereklerinin gözetilmediğinden söz etmeye olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, 657 sayılı Yasanın yukarıda sözüedilen hükümlerinin davalı idareye tanıdığı takdir yetkisi çerçevesinde ve hukuka uygun olarak tesis edildiği anlaşılan dava konusu işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle Edirne İdare Mahkemesince verilen 6.5.1998 günlü, E:1997/950, K:1998/421 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 11.1.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1999/540
Karar No: 1999/527

ÖZETİ : 2577 sayılı Yasanın 29. maddesine göre açıklama isteminde bulunulmasının temyiz süresini kesen ya da durduran bir sebep teşkil etmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): ... Valiliği
Karşı Taraf : ..., ... Malmüdürlüğü Şefi
İsteğin Özeti : Davacının, memuriyette iken bitirdiği bir üst öğrenim nedeniyle müktesebine uygun kadro derecesine yükseltilmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 31.8.1998 günlü, 7657 sayılı işlemin iptali yolunda Adana 2. İdare Mahkemesince verilen 30.11.1998 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararın ve bu kararın açıklanması isteminin reddine ilişkin 13.1.1999 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14.maddesi uyarınca ilk inceleme ile görevli Tetkik Hakimi Mehmet Aydın'ın açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği düşünüldü:

2577 sayılı Yasanın 46. maddesinin 4001 sayılı Yasa ile değişik 2. fıkrasında "Özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde, Danıştay dava daire-

leri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarına karşı tebliğ tarihini izleyen otuz gün içinde Danıştay'da temyiz yoluna başvurulabilir." hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, Adana 2. İdare Mahkemesinin 30.11.1998 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararının ... Valiliğine 25.12.1998 tarihinde tebliğ edildiği; valiliğin 12.1.1999 günlü dilekçesiyle kararın açıklanmasının istenilmesi üzerine, adı geçen mahkeme tarafından verilen 13.1.1999 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararla açıklama isteminin reddedildiği, bu kararın 28.1.1999 tarihinde valiliğe tebliğinden sonra 5.2.1999 tarihinde mahkeme kayıtlarına geçen dilekçe ile temyiz isteminde bulunulduğu anlaşılmıştır.

2577 sayılı Yasanın 29. maddesinin 1. fıkrası hükmü gereğince açıklama istenilmesi süreyi kesen ya da durduran bir sebep teşkil etmemekte olup; Tebligat Kanunu hükümlerine uygun olarak 25.12.1998 tarihinde davalı ... Valiliğine tebliğ edilen 30.11.1998 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı karara karşı 30 günlük yasal süre geçirildikten sonra 5.2.1999 tarihinde mahkeme kaydına giren dilekçe ile yapılan temyiz başvurusunun süre aşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Öte yandan, davalı idarenin açıklama isteminin reddi yolundaki Adana 2. İdare Mahkemesinin 13.1.1999 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması istemine gelince:

2577 sayılı Yasanın 29. maddesinin 1. fıkrasında, Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerince verilen kararların yeterince açık olmaması yahut birbirine aykırı hüküm fıkralarını taşıması halinde, taraflardan her birinin kararın açıklanmasını veya aykırılığın giderilmesini isteyebileceği hükme bağlanmıştır.

Kararın açıklanması isteği ile amaçlanan, kararın belirsiz ve açık olmayan taraflarını veya birbirine aykırı görünen hüküm fıkralarını ortadan kaldırmak ve onun gerçek anlamını meydana çıkarmak suretiyle yerine getirilmesini kolaylaştırmaktır. Bu yol ile, kararın gerçek anlamından başka türlü yorumlanması ve anlamının değiştirilmesi önlenmiş olur. Yoksa açıklama yolu ile daha önce verilen bir kararın değiştirilmesi olanağı yoktur. Açıklama isteğine ilişkin olarak verilen kararların, bu nitelikleri itibariyle bir üst yargı merciinde temyize konu olabilecek nihai kararlardan olmadığı kuşkusuzdur.

Yukarıda da belirtildiği üzere, açıklama yolu ile daha önce verilen bir kararın değiştirilmesi mümkün bulunmamasına rağmen; açıklama veya aykırılığın giderilmesi isteği üzerine, idari yargı merciince daha önceki hüküm değiştirilmiş veya her ne suretle olursa olsun, yeni bir hüküm verilmiş ise, bu kararın nihai bir karar niteliğinde olduğunu ve söz konusu karara karşı yapılacak temyiz başvurusu üzerine işin esasına girilebileceğini de ayrıca vurgulamak gerekir.

Olayda ise, davalı valiliğin, 30.11.1998 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararın açıklanması yolundaki istemi, Adana 2. İdare Mahkemesinin 13.1.1999 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı kararıyla ve "30.11.1998 günlü kara-

rın, davacının 1. derecenin 1. kademesine yükseltilerek müktesebine uygun intibakının sağlanmasına ilişkin bulunduğu ve kararın yeterli açıklıkta olduğu" gerekçesiyle reddedilmiş bulunduğuna göre, anılan kararın temyize konu edilmesi ve bu istemin incelenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 30.11.1998 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı karara yönelik temyiz isteminin süre aşımı yönünden reddine; 13.1.1999 günlü, E:1998/1047, K:1998/1192 sayılı karara yönelik temyiz isteminin ise incelenmeksizin reddine, 3.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1997/3704
Karar No: 1999/262

ÖZETİ : 4160 sayılı Kanunun 2. maddesiyle 657 sayılı Kanuna eklenen Ek 34. madde ile yasa koyucu tarafından, adı geçen Yasanın 78. ve 79. maddelerine göre yurtdışına gönderilenlerden "eğitimde başarısız" olanlar için ilk kez yaptırım getirildiği; bu tarihten önce örneği Maliye Bakanlığınca hazırlanan yüklenme senetlerinin yasal dayanaktan yoksun oldukları; bu durumda olayda davacıya imzalatılan senedin hukuki durumu ve idarece kamu gücüne dayanılarak ve tek taraflı olarak tesis edildiği göz önüne alındığında bu senet ve buna dayalı işlemlerden kaynaklanan uyuşmazlığın çözümünde idari yargı yerinin görevli olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Savunma Sanayii Müsteşarlığı
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İsteğin Özeti: Ankara 4. İdare Mahkemesinin 15.10.1997 günlü, E:1997/931, K:1997/1133 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek, bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği volundadır.
Danıştay Tetkik Hakimi : Mehmet Aydın
Düşüncesi : Dosyadaki tum bilgi ve belgelerin birlikte ince-

lenmesinden, davalı idarece ilgili yönetmelik hükmüne dayalı olarak hazırlanan ve davacı tarafından imzalanan taahhütname ile bu taahhütnameye dayalı olarak davacı hakkında tesis edilen 7.7.1997 günlü işlemin "kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemler" niteliğinde olduğu sonucuna varıldığından, 7.7.1997 günlü işlemin idari davaya konu olamayacağı yolundaki mahkeme kararı gerekçesinde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, idare mahkemesince, bakılan davaya konu işlemlerin tesis edildiği tarih itibariyle yürürlükte bulunan 657 sayılı Yasanın EK-34. maddesinde yer alan hüküm de göz önünde bulundurulmak suretiyle işin esası hakkında yeniden bir karar verilmek üzere, davacının temyiz isteminin kabulüyle anılan kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Öğretide, açıklayıcı ya da bilgi verici nitelikteki işlemler, belirli bir hukuki durumu ya da olguyu belirtmekle yetinen ve bu niteliğinden ötürü hukuki etkiler yaratmaktan yoksun işlemler olarak tanımlanmaktadır. Bu tür işlemlerin, yalnız ilgililere bir hukuki durumu anlatmaları, açıklamaları sonucu hukuk düzenine herhangi bir katkıları bulunmamakta, bir başka anlatımla yönetsel işlem değeri taşımamaktadır. (Dr. ... İdari İşlemin Kimliği.sh.144)

Dava konusu olayda da, eğitim amacıyla yurtdışına gönderilen davacıya, kursta başarı gösterememesi nedeniyle, yapılan giderlerin üç gün içinde ödenmesini bildiren yazı, gereği yerine getirilmezse yasa yoluna başvurulacağına bilgi edinilmesi bildirimini içermektedir. Ortada, davacı hakkında kendiliğinden yürütülebilecek ve yönetim hukuku alanına giren kesin bir işlem, görüldüğü gibi bulunmamaktadır. Bu bildirim üzerine davacı ile yönetimi arasında çıkacak uyuşmazlık, yönetimin tüzel kişilik olarak kişilerle olan alacak ve borçlarından ötürü doğan ve özel hukuk alanına giren bir uyuşmazlık olacaktır.

Uyuşmazlık mahkemesi kararlarında yönetsel işlem, yönetimin yönetim hukukuna dayanarak, tek yanlı irade açıklaması ile yaptığı işlemler olarak belirtilmektedir. Bunların hukuki sonuç doğurabilmesi için yönetimin tek yanlı iradesi yeterli olup ilgililerin rızasının olup olmamasına bakılmamaktadır. Özel hukuk alanında ise tek yanlı irade açıklamasıyla sonuç doğuran işlem yok gibidir. Özel hukuk bir sözleşmeler alanı olup açıklanan her irade kendisiyle hukuki olarak eşit kabul edilen bir başkasıyla birleştiği anda sonuç doğurmaktadır.

İlgili, bildirim niteliği taşıyan yazıdan sonra yasa yoluna başvurulmadan bir senet imzalamış ve ödemeyi otuz ayda yapacağına güvence veren bir senet imzalayarak uyuşmazlığı Borçlar Kanunu alanına taşımıştır. Uyuşmazlığa konu yapılan senet, ilgilinin isteği ve serbest iradesi dışında imzalanmışsa, bu senedin iptali için adli yargıda dava açma olanağı bulunduğu da kuşkusuzdur.

Açıklanan nedenlerle, davacı temyiz isteminin reddi ile idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Eğitim amacıyla yurtdışına gönderilen davacı, imzaladığı taahhutname gereğince, başarılı olamaması nedeniyle kendisine yapılan masrafların iki katı ve faiziyle birlikte tahsil edileceğini bildiren 7.7.1997 günlü işlem ile, söz konusu miktarın 30 ayda taksitle ödeneceğine dair senet alınmasına ilişkin 5.8.1997 günlü işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Ankara 4. İdare Mahkemesinin 15.10.1997 günlü, E:1997/931, K:1997/1133 sayılı kararıyla; iptal davalarının, kesin ve yürütülmesi gereken idari işlemler aleyhine açılabileceği; olayda, davalı idarece eğitim amacıyla yurtdışına gönderilen davacıya, "kursta başarı gösterememesi nedeniyle ve imzaladığı taahhütname gereğince kendisine yapılan masrafları iki kat olarak ve faiziyle birlikte üç gün içerisinde ödemesi, aksi takdirde hakkında kanun yoluna başvurulacağı" hususunun dava konusu 7.7.1997 günlü işlemle bildirildiği; bu işlemin, ilgilinin sözü edilen meblağı kendi rızası ile ödemesini, aksi takdirde adliye mahkemesinde dava açılacağını gösteren bir hazırlık işlemi olduğu; bir başka ifadeyle, bu işlemin, ilgili hakkında adliye mahkemesinde açılacak davanın hazırlığı ile ilgili bir işlem olduğu; bu yönüyle anılan işlem" yaptırımı olan ve kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem" niteliğinde olmadığından, bu işlemin iptal davasına konu edilemeyeceği; öte yandan, davacı tarafından idareye 5.8.1997 tarihinde söz konusu miktarın 30 ayda taksitle ödeneceğine ilişkin bir senet verildiği; her ne kadar davacı, kendisinden senet alınmasına ilişkin bu işlemin de iptalini istemekte ise de, özel hukuk hükümleri uyarınca imzalanan bu senetten doğan uyuşmazlığın giderilmesi görevinin adli yargıya ait olduğu gerekçesiyle davanın masrafların tahsiline ilişkin işleme yönelik kısmının, ortada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olmaması nedeniyle 2577 sayılı Yasanın 15/1-b. maddesi uyarınca reddine; davacıdan senet alınması işlemine yönelik kısmının ise, 2577 sayılı Yasanın 15/1-a. maddesi uyarınca görev yönünden reddine hükmedilmiştir.

Davacı, devlet memurlarının yurtdışında eğitimlerini düzenleyen 657 sayılı Yasanın 78. ve izleyen maddelerinde, yurtdışı eğitim için devletin yaptığı masrafların hangi koşullarda geri alınacağının tek tek sayıldığını; yasal koşulların öngördüğü yaptırımlar dışında ve tamamen yasaya aykırı ve tek taraflı zorlama ile davalı idarece kendisine yöneltilen ek yükümlerin geçersiz olduğunu; davalı idarece kendisine uygulanan işlemlerin eşit koşulları taşıyan iki kişi arasında özgür irade ile gerçekleşmiş bir sözleşmeden değil, statü hukukundan kaynaklandığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının, davalı idarede uzman olarak görev yapmakta iken, davalı idare ile A.B.D.'nin [illegible]da bulunan Savunma İşbirliği Başkanlığı arasında yapılan koordinasyon sonucu kararlaştırılan eğitim planlaması çerçevesinde, A.B.D. Monterey, California'daki Naval Postgraduate

School'da 29 Aralık 1995-19 Aralık 1996 tarihleri arasında düzenlenen "Civil-Military Relations" kursuna 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 78 ve 79. maddelerine göre ve 29.12.1995 günlü onayla gönderildiği; ancak, davacı anılan kursa gönderilmeden bir gün önce, davalı idarece kendisinden 28.12.1995 günlü bir taahhütname alındığı; davacının, anılan kursu tamamladıktan sonra yurda döndüğü ve 17.12.1996 tarihinde görevine başladığı; daha sonra davalı idarece, davacının anılan kursta başarılı olamadığının anlaşıldığından bahisle ve yukarıda sözü edilen taahhütname hükümleri esas alınarak dava konusu işlemlerin tesis edildiği anlaşılmıştır.

Davacı hakkında uygulanan ve dava konusu edilen işlemin niteliğinin ve buna bağlı olarak uyuşmazlığın çözümünde görevli olan yargı yerinin belirlenebilmesi için, öncelikle davacının hukuki durumunun ve uygulanan işlemin hukuki dayanaklarının incelenmesi ve değerlendirilmesi gerekmektedir:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 128 nci maddesi kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle görüleceğini; bunların niteliklerinin, atanmalarının, görev ve yetkilerinin, hakları ve yükümlülüklerinin, aylık ve ödeneklerinin ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceğini açıklamıştır. Anayasanın bu hükmüne uygun olarak, ülkemizde memurların ve diğer kamu görevlilerinin hukuki durumları (statüleri) kanunlarla ve bu kanunların öngördüğü tüzük ve yönetmeliklerle düzenlenmiş bulunmaktadır. Anayasanın yukarıda özetlenen kuralından da açıkça anlaşılacağı üzere, memurların ve diğer kamu görevlilerinin hak ve yükümlülüklerinin; yetki, görev ve sorumluluklarının ve özlük işlerinin söz konusu düzenleyici hukuki tasarruflar esas alınarak, bu düzenleyici metinlerde yer alan kurallar çerçevesinde düzenlenmesi gerekir. Başka bir anlatımla, idarenin, memur ve diğer kamu görevlilerine, yasanın ve yasanın öngördüğü düzenleyici metinlerin dışına çıkarak yeni haklar tanıması ya da yeni yükümlülükler getirmesi mümkün değildir.

Dosyada bulunan 29.12.1995 günlü onaydan, davacının 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 78 ve 79 uncu maddelerine dayanılarak Amerika Birleşik Devletlerinde bir kursa gönderildiği anlaşılmaktadır.

Söz konusu maddelerde, devlet memurlarından bu maddelere dayanılarak mesleklerine ait hizmetlerde yetiştirilmek, eğitilmek, bilgilerini arttırmak veya staj yapmak üzere dış memleketlere gönderilenlerden, ilgili onaylarda belirtilen sürelerin bitiminde görevlerine başlamayanların çekilmiş sayılacakları, bu suretle çekilmiş sayılanların, aylık ve yol giderleri de dahil olmak üzere kendilerine kurumlarınca yapılmış bulunan bütün masrafları iki kat olarak ödemeye mecbur oldukları; görevlerine başlayıp da yükümlü bulundukları mecburi hizmetini bitirmeden ayrılanların veya bir ceza sebebi ile memurluktan çıkarılmış olanların, mecburi hizmetlerinin eksik kalan kısmı ile orantılı miktarı iki kat olarak ödemek zorunda oldukları hükme bağlanmak suretiyle, bu madde kapsamındaki devlet memurlarına hangi hallerde hangi yaptırımların uygulanacağı tadadi olarak belirtilmiş; bu maddeler uyarınca yurtdışına gönderilmiş olup, "eğitimde başarısız

olarak yurda dönen" devlet memurları hakkında herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Adı geçen kanunun 80 inci maddesi ise, 78 ve 79 uncu maddelerde yazılı olanların ayırma ve seçilme usul ve şatlarının, çalışmalarının nasıl izlenip denetleneceğinin, haklarındaki disiplin kovuşturmasının ne suretle yapılacağının ve geri çağrılmalarını gerektirecek hallerin bir yönetmelikle düzenlenmesini öngörmüş; öngörülen yönetmelik "Yetiştirilmek Amacıyla Yurtdışına Gönderilecek Devlet Memurları Hakkında Yönetmelik" ismi ile 1.2.1974 günlü, 14786 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Yönetmelik, yasada öngörülen konularda düzenlemeler yapmış olmakla birlikte, "Belgeler" başlıklı 17 nci maddesinde Devlet Memurlarından, kurumlarınca, Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış örneklerine uygun yüklenme senedi ile muteber imzalı müteselsil kefalet senedi alınacağını; bu belgeleri tamamlamayanların yurt dışına çıkmalarına izin verilemiyeceğini kurala bağlamıştır.

Anayasanın 124 üncü maddesinde Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelikler çıkarabilecekleri açıklanmış olduğuna göre, Devlet Memurları Kanununun 79 ve 80 inci maddelerinde öngörülmemiş olmasına karşın, içeriği 79 uncu maddede belirtilen yükümlülüklerle sınırlı olmak koşulu ile, kurumlarınca yurt dışına gönderilecek devlet memurlarından bir yüklenme senedi alınmasında ve bu yolda düzenleme yapan yönetmelik maddesinde hukuka aykırılıktan söz edilemez. Ne var ki, dosyaya bir örneği sunulmuş ve davacı ve kefilleri tarafından imzalanmış olan yüklenme senedinin incelenmesinden, idarenin, yüklenme senedi ile yasada yer almamış olan yeni yükümlülükler ihdas ettiği, konumuzla ilgili olarak da eğitimde başarılı olamayanlar için, yapılan masrafların tamamını ikı katı ve faizi ile birlikte ödeme yükümlülüğü getirdiği görülmektedir. Yüklenme senedi ile getirilen bu yükümlülüğün, yasaya aykırı olduğu hiç bir duraksamaya yer vermeyecek kadar açıktır.

Yukarıda açıklandığı üzere, davacı yurt dışına çıkmadan bir gün önce, yönetmelikte yurt dışına çıkabilmenin zorunlu koşulu olarak öngörülen, fakat Maliye Bakanlığınca yasada belirlenen sınırlar aşılmak suretiyle örneği hazırlanmış yüklenme senedi esas alınarak davalı idarece düzenlenmiş olan yüklenme senedini müteselsil kefiller ile birlikte imzalamıştır.

28.12.1995 günlü taahhütnameyi imzalayarak 657 sayılı Yasanın 78. ve 79. maddeleri çerçevesinde yurtdışına gönderilen davacı henüz A.B.D.'ndeki kursunu tamamlamadan, 5.8.1996 günlü, 22718 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 4160 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa Ek 34. madde eklenmiş ve bu madde, 5.8.1996 tarihi itibarıyle yürürlüğe girmiş; bakılan davaya konu işlemler davalı idare tarafından bu tarihten sonra tesis edilmiştir.

657 sayılı Yasaya 4160 sayılı Yasanın 2. maddesi ile eklenen ve "Yurtdışı Eğitim Masraflarının Tahsili" başlığını taşıyan Ek 34. Maddenin 1. ve 2. fıkra-

larında, ilgili kanunlarına göre öğrenim yapmak, yetiştirilmek, eğitilmek, bilgilerini arttırmak, staj yapmak veya benzeri bir nedenle geçici süreli görevlendirilmek suretiyle, üç ay veya daha fazla süre ile yurtdışına gönderilen kamu personelinin, yurtdışında bulundukları sürenin iki katı kadar mecburi hizmetle yükümlü oldukları; bu şekilde yurtdışına gönderilecek personelden, örneği Maliye Bakanlığı tarafından hazırlanmış yüklenme senedi ile muteber imzalı müteselsil kefalet senedinin alınacağı; anılan personelin, mecburi hizmet yükümlülüğünü yerine getirmeden veya tamamlamadan görevinden ayrılması, müstafi sayılması ya da bir ceza ile görevine son verilmesi halinde, kendileri için kurumlarınca fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafların aynı döviz cins ve miktarı üzerinden borçlandırılacağı; döviz borcu toplamından mecburi hizmetin tamamlanan kısmı için hesaplanan miktarın indirileceği; hesaplanan borç miktarının, ilgilinin durumu ve ödettirilecek meblağ dikkate alınarak azami beş yıla kadar taksitlendirilebileceği; borç miktarının, ilgili tarafından Türk Lirası ile ödeneceği ve yapılan ödeme miktarının, tahsil tarihindeki T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan edilen efektif satış kuru üzerinden dövize çevrilerek yukarıda belirlenen şekilde hesaplanan döviz borcundan mahsup edileceği hüküm bağlanmış; maddenin 3. fıkrasında da "İlgilinin eğitimdeki başarısızlığı veya kendi kusuru nedeniyle yurtdışından geri çağrılması ya da verilen süreyi tamamlayıp başarısız olarak dönmesi durumunda da, ilgili için fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafların tamamı aynı esaslara göre ödettirilir." hükmüne yer verilmiştir.

Böylece yasa koyucu, 657 sayılı Yasanın 78 ve 79 uncu maddelerine göre yurt dışına gönderilenlerden "eğitimde başarısız" olanlar için ilk kez yaptırım getirmiş; bu yaptırım da "ilgili için fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafların tamamının ödettirilmesi" olarak belirlenmiştir. Ödeme ek 34 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci fıkralarında öngörülen esaslara göre yaptırılacaktır. Söz konusu fıkralarda, yukarıda özetlendiği üzere, yurt dışına gönderilecek personelden "Yüklenme Senedi ile Muteber İmzalı Müteselsil Kefalet Senedi" alma, fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafı aynı döviz cins ve miktarı üzerinden borçlandırma, taksitlendirme, Türk Lirası ile ödeme gibi esaslar getirilmiş; borçlandırılan miktara faiz tahakkuk ettirileceği yolunda herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Yasa koyucunun 4160 sayılı Kanunun 2 nci maddesi ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa eklediği 34. madde hükmü, söz konusu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce örneği Maliye Bakanlığınca hazırlanan yüklenme senetlerinin ve bu senetlere dayanılarak yapılan borçlandırma işlemlerinin yasal dayanaktan yoksun ve bu nedenle hukuka aykırı olduğunu çok açık bir şekilde ortaya koymaktadır. Yasa koyucu, yüklenme senedini ve buna dayalı borçlandırma işlemlerini yeterli ve hukuka uygun bulmuş olsa idi, kuşkusuz böyle bir yasal düzenlemeye ihtiyaç duymayacak idi. Bu durumda, yetiştirilmek amacıyla yurt dışına gönderilen devlet memurları için düzenlenmiş ve onlar tarafından imzalanmış bulunan yüklenme senetlerinin ve bunlara dayanan işlemlerin, ancak 4160 sayılı Yasanın

yürürlüğe girdiği tarihten itibaren ve bu yasada belirlenen esaslar çerçevesinde hukukilik kazandığını söylemek mümkündür.

Dava konusu işlem, davacının yüklenme senedini imzalaması ile başlayıp, idarenin davacıdan borcunu ödemesini istemesi ve borcun belli tarihlerde taksitle ödenmesinin davacı tarafından kabulü ile tamamlanan bir süreçte oluşmuştur. Bu nedenle, dava konusu işlemin niteliğinin açıkça ortaya konulabilmesi açısından, davacının müteselsil kefilleri ile birlikte imzaladığı, yönetmelikte yurt dışındaki kursa katılabilmenin zorunlu şartı olarak öngörülen ve davalı idarece tek taraflı ve açık bir biçimde yasaya aykırı olarak düzenlenmiş olan yüklenme senedinin; yurt dışından döndükten sonra yüklenme senedi ile kabul ettiği borcun davacı tarafından ödenmesi istemini içeren 7.7.1997 günlü davalı idare bildiriminin ve nihayet borcun taksitlendirilmesine ilişkin olup, idarece hazırlanmış ve davacı tarafından imzalanmış olan 5.8.1997 günlü senedin bir bütün olarak incelenip değerlendirilmesi zorunludur.

Yukarıda yapılan açıklamalar ve özellikle yüklenme senedinin hukuki yapısı ve değeri dikkate alındığında, davacı hakkında uygulanan işlemin idarece kamu gücüne dayanılarak ve tek taraflı irade ile kurulduğunu, bu nedenle de dava konusu edilebilecek bir idari işlem niteliği taşıdığını kabul etmek gerekmektedir.

Yüklenme senedinin davacının yurt dışına çıkmasındaki önemli etkisi göz önüne alındığında, davacının, bu senedi idare ile eşit düzeyde olarak, isteği ve özgür iradesi ile imzaladığının kabulü mümkün olmadığından, ortada özel hukuk alanını ilgilendiren bir uyuşmazlığın bulunduğu yolundaki davalı idare savunması hukuki dayanaktan yoksundur.

Davacıya uygulanan işlemin yukarıda yapılan nitelendirmesine göre uyuşmazlığın çözümünde idari yargı yerinin görevli olduğu açıktır. Ancak, davalı idarece savunma dilekçesinde görev itirazında bulunulduğuna göre, idare mahkemesince bozma kararına uyularak yeniden bir karar verilmesi halinde, öncelikle 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesi Kanununun ilgili maddeleri de göz önünde bulundurularak davalı idarenin görev itirazı hakkında bir karar verilmesi, bununla ilgili usul tamamlanıp esasın incelenmesine geçilmesi halinde de, uyuşmazlığın, yürürlükte bulunan yasal kurallar ve bunlarla ilgili yukarıda yapılan hukuki değerlendirmeler esas alınarak çözümlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle Ankara 4. İdare Mahkemesince verilen 15.10.1997 günlü, E:1997/931, K:1997/1133 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 9.2.1999 tarihinde esasta ve gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Eğitim amacıyla 657 sayılı Yasanın 78 ve 79. maddelerine göre yurt dışına gönderilen davacı katıldığı kursta başarısız olması nedeniyle ve yurtdışına çık-

madan önce kendisinden alınan taahhütname gereğince, idarece yapılan masrafların iki kat olarak ve %30 faiziyle birlikte tahsiline ilişkin 7.7.1997 tarihli işlem ile tahsilatın güvenceye bağlanması amacıyla 5.8.1997 tarihinde ikinci bir senet alınmasına ilişkin olarak davalı idare tarafından tesis olunan işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Davacının yurt dışına çıkmasından bir gün önce, 28.12.1995 tarihinde imzaladığı taahhütnamenin, tarafların eşit ve serbest iradeleriyle değil, idarenin tek taraflı olarak ve kamu gücüne dayanarak düzenlenmiş olduğunda herhangi bir kuşkuya yer yoktur. İlgilinin bu taahhütnameyi imzalamaması halinde yurtdışına gönderilmeyeceği de açıktır. Nitekim "Yetiştirilmek Amacıyla Yurtdışına Gönderilecek Devlet Memurları Hakkında Yönetmelik" in 17. maddesi bu doğrultuda kurallar içermektedir.

Davacının taahhütnameyi imzaladığı ve yurtdışına çıktığı tarihte gerek 657 sayılı Yasada, gerek adı geçen yönetmelikte eğitim amacıyla yurtdışına çıkanların eğitimlerinde ya da katıldıkları kursta "başarısız olmaları" durumunda kendilerine yapılan masrafların ne şekilde ve ne oranda geri alınacağı yolunda özel bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Bu boşluk, 1.8.1996 günlü, 4160 sayılı Yasanın 2. maddesi ile 5.8.1996 tarihinde 657 sayılı Yasaya ek 34. madde olarak eklenen madde hükmüyle doldurulmuş ve 3. fıkrasında yer alan "İlgilinin eğitimdeki başarısızlığı veya kendi kusuru nedeniyle yurtdışından geri çağrılması ya da verilen süreyi tamamlayıp başarısız olarak dönmesi durumunda da, ilgili için fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafların tamamı aynı esaslara göre ödettirilir." kuralıyla yurda başarısız olarak dönen ve 1. fıkrada öngörülen mecburi hizmet yükümlülüğünü (ki bu süre 1. fıkraya göre yurtdışında geçirilen sürenin iki katı kadardır.) yerine getirmeden kamu göreviyle ilişkisini herhangi bir şekilde kesen ilgililerin, 2. fıkraya yapılan yollama uyarınca, kendileri için kurumlarınca fiilen döviz olarak yapılmış olan her türlü masrafların aynı döviz cins ve miktarı üzerinden borçlandırılacağı; döviz borcu toplamından mecburi hizmetin tamamlanan kısmı için hesaplanan miktarın indirileceği; hesaplanan borç miktarının gerektiğinde beş yıla kadar taksitlendirilebileceği; borç miktarının ilgili tarafından Türk Lirası ile ödeneceği... şeklinde düzenlenmiştir.

Maddede yer alan düzenlemede, borçlandırılan meblağın tahsilinde ayrıca faiz alınacağı yolunda herhangi bir ifadeye yer verilmemiş olması bakılan dava açısından özellikle vurgulanması gereken bir husustur.

4160 sayılı Yasanın 2. maddesi ile 657 sayılı Yasaya eklenen ve içeriğinden yukarıda özet olarak söz edilen ek 34. maddeden önce yurtdışından başarısız olarak dönenler hakkında, bunlara ödenen döviz cinsinden paraların ne şekilde geri alınacağına dair yürürlükteki mevzuatta bir hüküm olmamasının idarenin bu kişiler hakkında hiç bir işlem yapamayacağı anlamına gelemiyeceği tabiidir. Başarılı olmalarına rağmen yurda döndükten sonra mecburi hizmet yükümlülüğünü yerine getirmeyenlerden yapılan masraflar geri alındığına göre, başarısız olanların öncelikle bu tür bir yükümlülük altına alınmalarında hukuka aykırılıktan söz

edilemez. Ancak idarenin konuya ilişkin düzenlemelerinin mevzuata uygun olması gerektiğinde ve bu düzenlemelerin ancak yürürlüğe girdikten sonra hukuki sonuç doğuracaklarında kuşkuya yer yoktur. Ek 34. maddede öngörülmemesine karşın davacıdan alınan yüklenme senedinde ve 7.7.1997 günlü işlemde borçlandırılan meblağa faiz yürütülmesinin belirtilen esaslar dahilinde incelenip değerlendirilmesi gerekir.

Gerek 28.12.1995 tarihli yüklenme senedinin, gerekse borçlanılan miktarın %30 oranındaki yasal faiziyle geri ödenmesinin istenmesine ilişkin 7.7.1997 günlü işlemin icrai-idari nitelik taşımalarına ve bu işlemlerden doğan uyuşmazlıkların idari yargı merciinin görev alanına girmesine karşılık, dava konusu edilen 5.8.1997 günlü senet için aynı sonuca varmak olanaklı gözükmemektedir. Anılan işlem, borçlandırılan miktarın 30 taksitte ödenmesini ve ödeme tarihlerini belirlemekte olup, idarenin tek taraflı iradesiyle değil, tarafların karşılıklı irade ve anlaşmalarıyla oluşmuş bir hususi hukuk işlemidir. Bu nedenle, bu işlemle ilgili uyuşmazlığın görüm ve çözümü adli yargı yerine ait olup, temyize konu kararda bu kısım yönünden hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan hukuksal duruma göre, mahkemenin 7.7.1997 günlü işlemle ilgili değerlendirmesinde hukuki isabetten söz edilemiyeceğinden, kararın bu noktaya ilişkin kısmının uyuşmazlığın esası hakkında, yukarıdaki hususlar da göz önünde tutularak bir karar verilmek üzere bozulması, kararın 5.8.1997 günlü taksitlendirme işlemine ilişkin kısmının ise yukarıda belirtilen gerekçelerle onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına bu yönden katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/4303
Karar No: 1999/705

ÖZETİ : Davacının talebini karşılamayan gerekçeyi içeren iptal kararını temyiz edebileceği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen (Davacı): ...
Karşı Taraf : Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Genel müdürlük müşaviri olarak görev yapan davacının APK Uzmanlığına atanmasına ilişkin 12.1.1996 günlü işlemin iptali ve özlük hakları yönünden uğranılan zararların hesaplanarak yasal faiziyle birlikte ödenmesi yolunda Ankara 9. İdare Mahkemesince verilen 26.9.1996 günlü, E:1996/321, K:1996/847 sayılı kararın bozulmasına dair Danıştay Beşinci Dairesinin 30.6.1998 günlü, E:1997/498, K:1998/2084 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanu-

nunun 54. maddesi uyarınca düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma alınmamıştır.

Danıştay Tetkik Hakimi : Murat Yurdakök

Düşüncesi : Düzeltilmesi istenen karar usul ve kanuna uygun bulunduğundan, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Danıştay Dava Daireleri ile İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulları tarafından verilen kararların düzeltme yolu ile yeniden incelenebilmelerini gerektiren sebepler 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinin 1. fıkrasında gösterilmiş; aynı maddenin 2. fıkrasında ise, anılan daire ve kurulların kararın düzeltilmesi isteminde ileri sürülen sebeplerle bağlı oldukları belirtilmiş bulunmaktadır.

İlmi ve yargısal içtihatlarda kabul edildiği üzere; taraflardan her biri, hüküm mahkemesi kararının kaldırılmasında veya değiştirilmesinde hukuki bir yararının bulunması koşuluyla, bu karar aleyhine hükmü temyiz edebilir. Bu bağlamda, mahkemenin hükmü ile, hüküm lehine olan tarafın talebi arasında fark varsa, o tarafın hükmü temyiz etmekte hukuki yararının bulunduğu kabul edildiği gibi, hüküm fıkrasına zorunlu bir şekilde bağlı olan ve bu nedenle kesin hüküm teşkil eden gerekçeye karşı da lehine hüküm kurulan tarafın temyiz yoluna başvurması mümkündür. Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 427'nci maddesinde yer alan "davada haklı çıkmış olan taraf da, hukuki yararı bulunmak şartıyla, hükmü temyiz edebilir." kuralı da bu görüşleri doğrulamaktadır.

Kararın düzeltilmesini isteyen davacı, genel müdürlük müşavirliği kadrosundan alınarak APK Uzmanlığına atanmasına ilişkin 12.1.1996 günlü ve 16 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmış, Ankara 9. İdare Mahkemesi de bir yargı kararının uygulanabilmesi amacıyla davacının müşavirlik görevinden alınmasının zorunlu olduğunu, dolayısıyla işlemin bu kısmında hukuka aykırılık bulunmadığını kabul etmekle birlikte; davacının eş değer bir göreve atanması gerekirken APK Uzmanlığına atanmasını hukuka aykırı bulmuş ve bu nedene dayalı olarak iptal hükmü kurmuştur. Davacının Müşavirlik görevinden alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı yolundaki gerekçe; bu işlemin de iptalini isteyen davacının talebini karşılamadığından bu gerekçeyi içeren iptal kararının davacı tarafından temyiz edilebileceği açıktır.

Bu durumda, davacının düzeltilmesi istenen kararda "davacının müşavirlik görevinden alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı yolundaki mahkeme kararında yer alan gerekçeye karşı davacı tarafından temyiz yoluna başvurulmadığından, kararın bu kısmının kesinleştiği" yolundaki tespite yönelik iddialarının hukuki

dayanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, dilekçede ileri sürülen düzeltme sebepleri İdari Yargılama Usulü Kanununun 54 üncü maddesinde sayılan sebeplere uymadığından, düzeltme isteminin reddine, 16.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/338
Karar No:1999/320

ÖZETİ : Bürokrasiyi azaltmak, işlemleri kolaylaştırmak ve dağınık birimler arasındaki koordinasyonu sağlamak amacıyla 1/25000 ve 1/5000 ölçekli planlarda gerekli görülen bölgelerin gecekondu önleme bölgesi ilan edilmesi için plan teklifi hazırlama, ayrıca 1/1000 ölçekli uygulama imar planı hazırlama ve bunları onay makamına verme yetkisinin büyükşehir belediyesince mesken ve gecekondu işleri müdürlüğüne verilmesi hususundaki iç işlemin ilçe belediyesine ait olan 1/1000 ölçekli plan yapma hususundaki yetki ve görevlerinde herhangi bir değişiklik yaratmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 6. İdare Mahkemesinin 11.11.1997 günlü, E:1997/267, K:1997/1484 sayılı kararının işlemin iptaline ilişkin kısmının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Gül Filiz Ercan Aslantaş'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 1/25.000 veya 1/5.000 ölçekli nazım imar planlarında gerekli görülen bölgelerin gecekondu önleme bölgesi ilan edilmesi için plan teklifi hazırlama ayrıca 1/1000 ölçekli uygulama planı hazırlama ve bunları tasdik makamına sunma yetkisinin mesken ve gecekondu işleri müdürlüğü'ne verilmesine ilişkin 21.11.1996 günlü, Y.P.647-R.7805 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince; ilgili yasa hükümleri uyarınca gecekondu önleme bölgelerinde 1/1000 ölçekli imar planı yapma yetkisinin ilçe belediyesine ait olduğu, büyükşehir belediyesinin yetkisinde olmayan bir husus için mesken ve gecekondu işleri müdürlüğüne yetki vermesinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle işlemin bu kısmının iptaline, 1/25.000 ve 1/5.000 ölçekli imar planlarında gerekli görülen bölgelerin gecekondu önleme bölgesi ilan edilmesi için plan teklifi hazırlama yetkisinin büyükşehir belediyesine ait olması nedeniyle işlemin bu kısmı açısından davanın reddine karar verilmiş, kararın iptale ilişkin kısmı davalı büyükşehir belediye başkanlığınca temyiz edilmiştir.

775 sayılı Gecekondu Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkındaki 3414 sayılı Yasanın 1. maddesinde "775 sayılı Gecekondu Kanununun Belediye Sınırları ve mücavir alanlardaki tatbikatı için Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'na verilen hak, yetki ve görevler ilgili belediyelere devredilmiştir. Belediyeler bu hak, yetki ve görevleri yetkili organları eliyle kullanırlar.

Büyükşehirlerde bu kanunun tatbikatı büyükşehir belediyelerinin koordinatörlüğünde ilçe belediyelerince yapılır" hükmü, 3030 sayılı Yasa'nın 6/A-(b) maddesinde de "büyükşehir nazım planlarını yapmak, yaptırmak ve onaylayarak uygulamak, ilçe belediyelerinin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları tatbikat imar planlarını onaylamak ve uygulanmasını denetlemek" yetkisinin büyükşehir belediyelerine ait olduğu hükmü yer almaktadır.

Dosyanın incelenmesinden dava konusu işlemin bürokrasiyi azaltmak ve işlemleri kolaylaştırmak amacıyla 1/25.000 veya 1/5.000 ölçekli planlarda gerekli görülen bölgelerin gecekondu önleme bölgesi ilan edilmesi için plan teklifi hazırlama, ayrıca 1/1000 ölçekli uygulama imar planı hazırlama ve bunları onay makamına sunma yetkisinin mesken ve gecekondu işleri müdürlüğüne verilmesi hususunu içeren ve dağınık birimler arasındaki koordinasyon sağlamak amacıyla tesis edilen bir içişlem olduğu anlaşılmaktadır.

Anılan işlemle imar planlarının yapımı konusunda ilgili yasalara aykırı bir düzenleme öngörülmediği gibi ilçe belediyelerinin bu hususdaki yetki ve görevlerinde herhangi bir değişiklik de yapılmadığı anlaşıldığından mahkemece davanın reddi gerekirken işlemin kısmen iptali yolunda karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu İstanbul 6. İdare Mahkemesinin 11.11.

1997 günlü, E:1997/267, K:1997/1484 sayılı kararının temyiz edilen kısmının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 14.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2291
Karar No:1999/1383

ÖZETİ : Devletin hüküm ve tasarrufu altındaki kumsal alanın plaj olarak işletilmesi nedeniyle fuzuli şagil olduğundan bahisle belediyeden ecrimisil alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Malmüdürlüğü
İstemin Özeti : İzmir 3.İdare Mahkemesinin 16.10.1997 günlü, E:1997/783, K:1997/998 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi E.Emel Çelik'in Düşüncesi : Davacının fuzuli şagil olduğundan bahisle ecrimisil alınması olanaklı olmadığından temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., ..., ... Plaj Mevkiinde bulunan devletin hüküm ve tasarrufu altındaki kumsal alanın plaj olarak işletilmesi suretiyle işgal edilmesi nedeniyle 2886 sayılı Yasanın 75.maddesi uyarınca 1.6.1992-30.9.1992 dönemi için ecrimisil alınmasına ilişkin 8.12.1992 günlü, 40-96/3 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, Danıştay 6.Dairesince verilen 8.5.1997 günlü, E:1996/1554, K:1997/2248 sayılı bozma kararına uyularak, dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, taşınmazı işgal ettiği açık olan

davacıdan istenilen ecrimisil miktarında mevzuata aykırılık bulunmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

1580 sayılı Belediye Kanununun 1.maddesinde belediyenin, beldenin ve belde sakinlerinin mahalli mahiyette müşterek ve medeni ihtiyaçlarını tanzim ve tasviye ile mükellef hükmi şahsiyet olduğu belirlendikten sonra 15.maddenin 56. fıkrasında, "Belediyeye ait ılıcaları işletmek, deniz hamamları ve her nevi yıkanma müesseseleri açmak, açılmasına ruhsat verilenlere nezaret etmek" belediyelerin görevleri arasında sayılmıştır.

Anayasanın 43.maddesinde, kıyıların devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu hükmü yer almaktadır.

3621 sayılı Kıyı Kanununun 5.maddesinde de Anayasanın anılan hükmüne paralel bir düzenlemeyle kıyıların, devletin hüküm ve tasarrufu altında herkesin eşit ve serbest olarak yararlanmasına açık olduğu kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı belediyece devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan kumsal alanın plaj olarak işletilmesi suretiyle işgal edildiğinden bahisle ecrimisil tahakkuk ettirildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda sözü edilen yasa maddelerinden anlaşıldığı üzere halk plajları açmak, işletmek ve bunlardan halkın eşit, düzenli ve sağlıklı bir şekilde yararlanmalarını sağlamak, toplumun ortak ve medeni gereksinimlerini karşılamak belediyelerin görevleri arasındadır.

Güneşlenen ve denize girenlere belli bir ücret karşılığında da olsa hizmet verilmesi faaliyetinin toplumun kıyılardan yararlanması amacına yönelik olduğunda duraksama bulunmamaktadır.

Öte yandan, devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarruf altında bulunan taşınmaz mallardan ecrimisil alınabilmesi, taşınmazın 2886 sayılı Yasadaki tanıma uygun olarak işgal edilmesi koşuluna bağlıdır. Belediyenin kamu hizmeti faaliyetinin işgal, kendisinin de fuzuli şagil olarak nitelendirilerek ecrimisil tahakkuk ettirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle İzmir 3.İdare Mahkemesinin 16.10.1997 günlü, E:1997/783, K:1997/998 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 11.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N İ Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/865
Karar No:1999/1147

ÖZETİ : Gördüğü kamu hizmeti nedeniyle şemsiye ve şezlong kiralayan belediyenin bu faaliyetinin işgal, kendisininde fuzuli şagil olarak nitelendirilerek ec-

rimisil tahakkuk ettirilmesinin mümkün bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Malmüdürlüğü

İstemin Özeti : Aydın 1.İdare Mahkemesinin 2.10.1997 günlü, E:1996/1592, K:1997/889 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından, usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Ömer Köroğlu'nun Düşüncesi : Davacının fuzuli şagil olduğundan bahisle ecrimisil alınması olanaklı olmadığından temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Sevim Göle'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., ..., ...'da devletin hüküm ve tasarrufu altındaki kumsal alanın şemsiye ve şezlong konulmak suretiyle işgal edilmesi nedeniyle 2886 sayılı Yasanın 75.maddesi uyarınca 10.6.1996-10.9.1996 dönemi için ecrimisil alınmasına ilişkin 30.9.1996 günlü, 47-75/1155 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, taşınmazı işgal ettiği açık olan davacıdan istenilen ecrimisil miktarında mevzuata aykırılık bulunmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

1580 sayılı Belediye Kanununun 1.maddesinde belediyenin, beldenin ve belde sakinlerinin mahalli mahiyette müşterek ve medeni ihtiyaçlarını tanzim ve tasviye ile mükellef hükmi şahsiyet olduğu belirlendikten sonra 15.maddenin 56. fıkrasında, "Belediyeye ait ılıcaları işletmek, deniz hamamları ve her nevi yıkanma müesseseleri açmak, açılmasına ruhsat verilenlere nezaret etmek" belediyelerin görevleri arasında sayılmıştır.

Anayasanın 43.maddesinde, kıyıların devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu hükmü yer almaktadır.

3621 sayılı Kıyı Kanununun 5.maddesinde de Anayasanın anılan hükmüne pa-

ralel bir düzenlemeyle kıyıların, devletin hüküm ve tasarrufu altında herkesin eşit ve serbest olarak yararlanmasına açık olduğu kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı belediyece devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan kumsal alanın şemsiye ve şezlong kiralanması suretiyle işgal edildiğinden bahisle ecrimisil tahakkuk ettirildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda sözü edilen yasa maddelerinden anlaşıldığı üzere halk plajları açmak, işletmek ve bunlardan halkın eşit, düzenli ve sağlıklı bir şekilde yararlanmalarını sağlamak, toplumun ortak ve medeni gereksinimlerini karşılamak belediyelerin görevleri arasındadır.

Güneşlenen ve denize girenlere belli bir ücret karşılığında da olsa şemsiye ve şezlong kiralanması faaliyetinin toplumun kıyılardan yararlanması amacına yönelik olduğunda duraksama bulunmamaktadır.

Öte yandan, devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarruf altında bulunan taşınmaz mallardan ecrimisil alınabilmesi, taşınmazın 2886 sayılı Yasadaki tanıma uygun olarak işgal edilmesi koşuluna bağlıdır. Gördüğü kamu hizmeti nedeniyle şemsiye ve şezlong kiralayan belediyenin bu faaliyetinin işgal, kendisininde fuzuli şagil olarak nitelendirilerek ecrimisil tahakkuk ettirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Aydın 1.İdare Mahkemesinin 2.10.1997 günlü, E:1996/1592, K:1997/889 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 3.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/7267
Karar No:1999/1005

ÖZETİ : İmar planına ilişkin ilçe belediye meclisi kararlarının büyükşehir belediye başkanı tarafından onaylandıktan sonra yürürlüğe gireceği veya onaylanmaz ise yeniden görüşülmek üzere ilçe belediye meclisine iade edilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Bursa 1.İdare Mahkemesinin 12.5.1998 günlü, E:1997/502, K:1998/339 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Dava, Beşevler I ve II. etap uygulama imar planında H.21.c,05.d pafta, 32,33,34,2497 parsel; 1 pafta, 73 parsel sayılı taşınmazlarla ilgili olarak ... Belediye Meclisinin 22.8.1996 günlü, 113 sayılı kararı ile kabul edilen değişikliğin büyükşehir belediye başkanınca onaylanmaması üzerine imar planı değişikliğinde ısrar edilmesi yolunda ... Belediye Meclisince alınan 4.3.1997 günlü kararın iptali isteğiyle açılmış, idare mahkemesince, ilçe belediye meclisinin imar planı değişikliğini büyükşehir belediye meclisinde görüşülmek üzere iade etmesi gerekirken önceki kararında ısrar yönünde karar almasında mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş bu karar davalı tarafından temyiz edilmiştir.

3030 sayılı Yasanın 6. maddesinin A fıkrasının b bendinde, ilçe belediyelerinin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları uygulama imar planlarını onaylamak ve uygulanmasını denetlemek görevi büyükşehir belediyelerine verilmiş, aynı yasanın 14. maddesinde büyükşehir ve ilçe belediye meclislerince alınan bütün kararların büyükşehir belediye başkanına gönderileceği, büyükşehir belediye başkanının konunun meclislerde tekrar görüşülmesini isteyebileceği, meclislerin kararlarında 2/3 çoğunlukla ısrar edebilecekleri ve bu hallerde meclis kararının kesinleşmiş olacağı kurala bağlanmıştır.

Buna göre, nazım imar planlarına uygun uygulama imar planlarının ilçe belediyelerince hazırlanacağı ve büyükşehir belediye başkanının onaylamasıyla yürürlüğe gireceği, büyükşehir belediye başkanının planı onaylamayarak tekrar görüşülmek üzere ilçe belediye meclisine gönderme yetkisinin bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Açıklanan nedenle, ilçe belediye meclisince kabul edilen uygulama imar planı değişikliğinin büyükşehir belediye meclisinde görüşülmesi gerektiğinden bahisle idare mahkemesince verilen temyize konu kararda isabet görülmediğinden bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., I ve II. etap uygulama imar planında ... pafta, ... sayılı parseller ile 1 pafta, 73 sayılı parselde yapılan imar planı değişikliğinde ısrar edilmesine ilişkin 4.3.1997 günlü belediye meclisi kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, ... I ve II.etap imar planında değişiklik yapılmasını öngören 22.8.1996 günlü, 113 sayılı belediye meclisi kararının büyükşehir belediye meclisince görüşülüp onaylanmadan büyükşehir belediye başkanlığına gönderildiği ve başkanın 21.11.1996 günlü, kararı ile yeniden görüşülmek üzere iade edildiği, belediye meclisinin 4.3.1997 günlü kararı ile de önceki kararında ısrar ettiği anlaşıldığından belediye meclisinin planı büyükşehir belediye meclisince görüşülmek üzere iade etmesi gerekirken önceki kararında ısrar etmesinde

mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 8/b maddesinde, mevcut ise bölge planı ve çevre düzeni plan kararlarına uygunluğu sağlanarak, belediye sınırları içinde kalan yerlerin nazım ve uygulama imar planlarının ilgili belediyelerce yapılacağı veya yaptırılacağı, belediye meclisince onaylanarak yürürlüğe gireceği, bir aylık ilan süresi içerisinde planlara yapılan itirazların belediye meclisince onbeş gün içinde incelenerek kesin karara bağlanacağı, onaylanmış planlarda yapılacak değişikliklerin de bu usullere tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

3030 sayılı Yasanın 6/A maddesinin (b) bendinde, ilçe belediyelerin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları tatbikat imar planlarının onaylanması ve uygulanmasını denetlemek görevi büyükşehir belediyelerine verilmiş, aynı Yasanın 14.maddesinde de, büyükşehir ve ilçe belediye meclisince alınan bütün kararların büyükşehir belediye başkanına gönderileceği, büyükşehir belediye başkanının konunun meclislerde tekrar görüşülmesini isteyebileceği hükmüne yer verilmiştir.

Anılan hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, imar planına ilişkin ilçe belediye meclisi kararlarının büyükşehir belediye başkanı tarafından onaylandıktan sonra yürürlüğe gireceği, büyükşehir belediye başkanının planı onaylamayarak yeniden görüşülmek üzere ilçe belediye meclisine iade yetkisinin bulunduğu açıktır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Belediye Meclisince kabul edilen uygulama imar planının büyükşehir belediye başkanınca onaylanmayarak yeniden görüşülmek üzere iade edildiği, bunun üzerine ilçe belediye meclisince dava konusu kararla önceki kararlarında ısrar edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, yukarıda da belirtildiği üzere imar planına ilişkin ilçe belediye meclisi kararlarının büyükşehir belediye başkanı tarafından onaylandıktan sonra yürürlüğe gireceği veya onaylanmaz ise yeniden görüşülmek üzere ilçe belediye meclisine iade edilebileceği, bu konuların büyükşehir belediye başkanının yetkisi dahilinde bulunduğu açık olduğundan, idare mahkemesince belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmaksızın verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Bursa 1.İdare Mahkemesinin 12.5.1998 günlü, E:1997/502, K:1998/339 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 17.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/128
Karar No:1999/279

ÖZETİ : İlçe belediye meclisince, 1/1000 ölçekli imar planının 15 gün içinde büyükşehir belediye başkanlığınca onaylan-

madığı ya da yeniden görüşülmek üzere iade edilmediğinden bahisle ısrar kararı alınmasında 3030 sayılı Yasaya uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 7.İdare Mahkemesinin 26.9.1997 günlü, E:1997/385, K:1997/861 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi E. Emel Çelik'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 31.1.1997 günlü, 35 sayılı ilçe belediye meclisi ısrar kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, 3030 sayılı Yasanın 14. maddesi uyarınca ilçe belediye meclisince görüşülerek büyükşehir belediye başkanına gönderilen kararlardan konunun tekrar görüşülmesinin istenildiği durumlarda ilçe belediyesince ısrar kararı alınabileceği, anılan maddede inceleme süresi hakkında sınırlama getirilmediğinden Uygulama Yönetmeliği ile getirilen 15 günlük sürenin yasaya aykırı olduğu bu durumda 7757 ada, 13 sayılı parselin park alanı olarak belirlenmesine ilişkin 1/1000 ölçekli imar planı değişikliğinin büyükşehir belediye başkanlığına gönderilmesine karşın 3030 sayılı Yasa ve Uygulama Yönetmeliği uyarınca 15 gün içinde onaylanmadığı veya yeniden görüşülmek üzere iade edilmediğinden bahisle ilçe belediye meclisince uyuşmazlık konusu ısrar kararının alınmasında, anılan yasaya uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Ankara 7.İdare Mahkemesinin 26.9.1997 günlü, E:1997/385, K:1997/861 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.

fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 14.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2925
Karar No:1999/199

ÖZETİ : İmar mevzuatında özel kişilerin yaptıkları inşaatlarda sürveyan bulundurulmasını zorunlu kılan herhangi bir hüküm bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Trabzon İdare Mahkemesinin 13.12.1996 günlü, E:1996/486, K:1996/1531 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Ömer Köroğlu'nun Düşüncesi : İmar mevzuatında özel kişilerin yaptıkları inşaatlarda sürveyan bulundurulmasını zorunlu kılan bir düzenleme bulunmadığından temyize konu idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Belediyeler tarafından yapı ruhsatı verilmesi sırasında sürveyarlık hizmetlerini gören fen adamlarının imzasının aranması isteminin zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada idare mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

3030 sayılı Kanun Kapsamı Dışında Kalan Belediyeler Tip İmar Yönetmeliğinin 58. maddesinde, 57. maddede belirtilen ve ruhsat ekinde olması gereken belgelerde sürveyanlık hizmetlerini görecek olan elemanlar hakkındaki lüzumlu bilgilerin yer alması gerektiği belirtilmiş olup, imza zorunluluğu ile ilgili bir husus yer almamıştır.

Diğer taraftan, gerek 3194 sayılı İmar Kanunu gerekse İmar Kanununun 38. maddesinde sayılan Mühendisler, Mimarlar ve Şehir Plancıları Dışında Kalan Fen Adamlarının Yetki, Görev ve Sorumlulukları Hakkında Yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, özel şahısların yaptıkları inşaatlarda sürveyan bulundurulmasını zorunlu kılan herhangi bir hükümde bulunmamaktadır.

Buna göre, şahıslara ait yapılarda müteahhit veya inşaat sahibinin gerekli görmesi halinde sürveyan bulundurulması mümkün olup, bu takdirde de ruhsat eki projelerde sürveyanlarla ilgili gerekli bilgiler yer alacaktır.

Bu durumda, davalı idarece tesis olunan dava konusu zımni ret işleminde ilgili mevzuata aykırılık bulunmadığından, aksi yönde verilen mahkeme kararı yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacının yapı ruhsatı verilmesi sırasında sürveyanlık hizmetlerini gören fen adamlarınında imzasının aranması yolundaki isteminin yanıt verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, 3194 sayılı Yasanın 38. maddesi, 3030 sayılı Kanun Kapsamı Dışında Kalan Belediyeler Tip İmar Yönetmeliğinin 58. maddesi, İmar Kanununun 38. maddesinde sayılan Mühendisler, Mimarlar ve Şehir Plancıları Dışında Kalan Fen Adamlarının Yetki, Görev ve Sorumlulukları Hakkında Yönetmeliğin 10. maddesinin birlikte değerlendirilmesinden, belediyeler tarafından verilen yapı ruhsatlarında sürveyanlık hizmetini üstlenecek olan fen adamının isminin bulunacağı, bu kişilerin yapı, elektrik tesisatı, sıhhi tesisat ve ısınma, makina harita ve bina aplikasyonu gibi meslek dallarında sürveyanlık hizmetlerinden faydalanacağı ve fen adamlarının da sorumluluğunu aldığı işlerin imar ve vaziyet planına, tatbikat projesine, yürürlükteki mevzuat, fen ve sanat kaidelerine uygun olarak yaptırılmasından belediyelere karşı sorumlu olacağı, bu durumda davacının yapı ruhsatı verilmesi sırasında sürveyanlık hizmetlerini gören fen adamlarının da imzasının aranması isteminin yanıt verilmemek suretiyle reddedilmesine ilişkin işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun ruhsat alma şartları başlıklı 22. maddesinde; yapı ruhsatiyesi almaları için belediye, valilik bürolarına yapı sahipleri veya kanuni vekillerince dilekçeyle müracaat edileceği, dilekçeye sadece tapu (istisnai hallerde tapu senedi yerine geçecek belge) mimari proje, statik proje, elektrik ve tesisat projeleri, resim ve hesapları, röperli veya yoksa ebatlı kroki eklenmesi gerekli olduğu belirtilmiş, Fenni mesuller ve mesuliyetleri ile müteahhit sicilleri başlıklı 28. maddesinde ise; "Yapının fenni mesuliyetini üzerine alan meslek mensupları yapıyı ruhsat ve eklerine uygun olarak yaptırmaya, ruhsat ve eklerine aykırı yapılması halinde durumu üç iş günü içinde ruhsatı veren belediyeye veya valiliklere bildirmeye mecburdurlar. Bu ihbar üzerine 32 nci maddeye göre işlem yapılır.

Yapının nev'ine, ehemmiyetine ve büyüklük derecesine göre proje ve eklerinin tanziminin ve inşaatın kontrolünün 38 nci maddede belirtilen meslek men-

suplarına yaptırılması mecburidir.

Yapının, fenni mesuliyetini üzerine almış olan meslek mensubu, bu vazifeden çekildiği takdirde, tatil günleri hariç, üç gün içinde, mucip sebepleriyle birlikte keyfiyeti yazılı olarak ilgili idareye bildirmekle mükelleftir, aksi takdirde kanuni mesuliyetten kurtulamaz.

Fenni mesulün herhangi bir sebeple istifası halinde istifa tarihinden önce yapılan işlerde sorumluluğu devam eder.

Fenni mesuliyeti üzerine alanın istifa veya ölümü halinde başka bir meslek mensubu fenni mesuliyeti deruhte etmedikçe yapının devamına müsaade edilmez.

Belediye ve mücavir alan sınırları içinde özel inşaat yapan müteahhitlerin sicilleri belediyelerce, bu hudutlar dışında özel inşaat yapanların sicilleri de valiliklerce tutulur." kuralı hükme bağlanmıştır.

3194 sayılı Yasanın 38. maddesinin ikinci fıkrasında ise, "Yapıların, mimari, statik ve her türlü plan, proje, resim ve hesaplarının hazırlanmasını ve bunların uygulanmasıyla ilgili fenni mesuliyetleri, uzmanlık konularına ve ilgili kanunlarına göre mühendisler, mimarlar ile görev ve sorumlulukları yönetmelikle düzenlenecek fen adamları deruhte ederler." kuralı yer almaktadır.

3030 sayılı Kanun Kapsamı Dışında Kalan Belediyeler Tip İmar Yönetmeliği'nin Yapı Ruhsat İşleri başlıklı 57. maddesinde, yeni inşaat, ilave ve esaslı tadil işlerinde; yapı ruhsatiyesi almak için yapı sahipleri veya kanuni vekillerince dilekçeyle yapılan başvurularda dilekçeye eklenmesi gereken tapu, plan, proje ve resimler belirlenmiş; 58. maddesinde de 57. madde de sözü geçen belgelerin hangi tür bilgileri içereceği bu projeleri düzenleyen, yapının fenni mesuliyetini alacak ve sürveyan hizmetlerini görecek olan elemanlar hakkındaki gerekli detayların yer alacağı belirtilmiş bulunmaktadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerinin ve standart yapı ruhsatı formatının birlikte değerlendirilmesinden, ruhsat ekinde olması gereken belgelerde sürveyanlık hizmetlerini görecek olanlar hakkında gerekli bilgilerin yer alması gerektiği vurgulanmış olup, ruhsatta imza zorunluluğu ile ilgili bir husus yer almamıştır.

Buna göre, özel kişilerin yaptıkları inşaatlarda sürveyan bulundurulmasını zorunlu kılan herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. Özel kişilere ait yapılarda müteahhit ve inşaat sahibinin gerekli görmesi halinde sürveyan istihdam edilmesi mümkündür. Bu durumda ruhsat ve eki projelerde sürveyanlarla ilgili gerekli bilgiler yer alacaktır.

Bu durumda davalı idare tarafından tesis edilen zımni ret işleminde mevzuata aykırılık bulunmadığından aksi yöndeki mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Trabzon İdare Mahkemesinin 13.12.1996 günlü, E:1996/486, K:1996/1531 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 13.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/405
Karar No:1999/948

ÖZETİ : 2634 sayılı Yasanın (37/c-3) maddesi uyarınca hazırlanan Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliğinde ve kayak sporunun bu yönetmelik kapsamında olduğuna ilişkin işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...

Davalı : Turizm Bakanlığı

İstemin Özeti: Kayak sporunun Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliği kapsamında olduğuna ilişkin 9.12.1997 günlü, 2076-23874-41562 sayılı işlem ile bu işlemin dayanağı olan 15.6.1997 günlü,23020 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliğinin; turizm amaçlı sportif faaliyetlere denetim getirme görüntüsü altında büyük bir iş potansiyelinin seyahat acentalarına kazandırılmak istenildiği, sportif faaliyetlerin düzenlenmesinin ve programlanmasının 3239 sayılı Yasayla Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğüne verildiği, yönetmeliğin bu yasaya aykırı olduğu, kayak öğretmenlerinin yetiştirilme koşullarının bu yasaya dayalı olarak çıkarılan yönetmelikle belirlendiği ve serbest meslek olarak yapıldığı, dava konusu yönetmelikle bu mesleğin ortadan kaldırıldığı ve birer ticari kuruluş olan seyahat acentalarının emrine personel olarak verildiği ileri sürülerek iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Davanın süresinde açılmadığı, turizm alanında uluslararası rekabet olduğundan turizm amaçlı sportif faaliyetler sonucunda istenmeyen kazaların meydana gelmesinin önlenebilmesi, bu sektörde ehliyetli kişilerin istihdamının sağlanabilmesi ve olabilecek kazalarda işletmelerin sorumlu tutulabilmesi için kayak ve diğer turizm amaçlı sporlarla ilgili olarak 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanunu'nun 37. maddesinin C fıkrasının 3. bendi uyarınca uyuşmazlığa konu yönetmeliğin çıkarıldığı, kayak sporunun da turizm amaçlı olması nedeniyle bu yönetmelik kapsamında bulunduğu iddia edilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi: Dava konusu yönetmelik hükümlerinde yasaya bir aykırılık bulunmadığından davanın reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi: Dava; Kayak Sporunun Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmelik kapsamında olduğuna ilişkin 9.12.1997 günlü, 2076, 23874, 41562 sayılı işlem ile anılan işlemin dayanağı olan 15.6.1997 günlü Resmi

Gazetede yayımlanan Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliğinin iptali istemiyle açılmıştır.

Dava konusu yönetmeliğin kamu kurum ve kuruluşlarının görüşlerine yer verilerek 2634 sayılı Yasanın 37.maddesinin c.bendinin 3 fıkrası uyarınca usul ve esaslara uygun olarak hazırlandığı anılan yönetmelikle can güvenliğinin sağlanması yönünden seyahat acentası olmıyan kişi, kuruluş yada işletmelerin turizm amaçlı sportif faaliyet hizmeti vermemelerinde de kamu yararı bulunduğu dava dosyasının incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Bu durumda çeşitli spor disiplinlerinin turizm faaliyeti olarak uygulanması sırasında, turizm amaçlı sportif faaliyette bulunacak turizm işletmelerinde aranacak nitelikleri belirlemek, anılan faaliyetlerin güvenli şekilde yapılabilmesi için gerekli önlemleri almak kontrol etmek ve bu arada turizmi çeşitlendirerek aynı zamanda turizm gelirlerimizi artırmak amacıyla düzenlenmiş olan dava konusu yönetmelik hükümlerinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Diğer taraftan turizm amaçlı sportif faaliyetler sonucunda istenmeyen kazaların meydana gelmesinin önlenebilmesi, ehliyetli ve yetenekli kişilerin hizmet vermelerinin sağlanabilmesi, meydana gelebilecek kazalarda işletmelerin sorumlu tutulabilmesi için 1618 sayılı yasaya uygun olarak kurulmuş olan seyahat acentası olan kişi, kuruluş ve işletmelere hizmet verme hakkının tanınmasında ve kayak sporununda turizm amaçlı bir spor olması nedeniyle yönetmelik kapsamına alınmasında mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davacı tarafından ileri sürülen diğer iddialarda dava konusu yönetmeliğin ve anılan yönetmeliğe dayanılarak tesis edilen davalı idare işleminin iptalini gerektirir nitelikte görülmediğinden davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince önceden belirlenen 16.2.1999 gününde davacı ...'nın ve davalı Turizm Bakanlığını temsilen Hukuk Müşaviri ... 'nin geldiği görülmekle, Savcı Aynur Şahinok'un katılmasıyla duruşma yapıldı. Aynı gün yapılan duruşma müzakeresinde tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Davalı idarenin süre def'i yerinde görülmemiştir.

Dava: Kayak Sporunun Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliği kapsamında olduğuna ilişkin 9.12.1997 günlü, 2076, 23874, 41562 sayılı işlem ile bu işlemin dayanağı olan 15.6.1997 günlü, 23020 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliği"nin iptali istemiyle açılmıştır.

2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 37.maddesinin bakanlıkça hazırlanacak yönetmeliklerde düzenlenecek hususları belirten C.fıkrasının 3. bendindeki, bu kanunun uygulanmasında ihtiyaç duyulacak diğer konular kapsamında "çeşitli spor disiplinlerinin turizm faaliyeti olarak uygulanması sırasında turizm amaçlı sportif faaliyette bulunacak turizm işletmelerinde aranacak nitelikleri belirlemek, faaliyetin güvenli biçimde sürdürülebilmesi için önlemleri almak, denetle-

mek ve turizmin çeşitlendirilmesini geliştirmek" amacıyla hazırlanan uyuşmazlık konusu Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliği 15.6.1997 günlü, 23020 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Yönetmeliğin kapsamı 2.maddede: "Bu yönetmelik, sportif turizm faaliyetinin yapılmasına ilişkin uyulması zorunlu şartları kapsar. İlgili mevzuata uygun faaliyet gösteren spor kulüpleri ve ilgili federasyonların kendi sporcuları arasında veya başka ülke sporcuları arasında düzenleyecekleri faaliyet bu yönetmelik dışındadır." şeklinde hükme bağlanmıştır.

Yönetmeliğin 5.maddesinde genel şartlar belirtilerek, sportif faaliyetin bir turizm hareketi olarak uygulanmasının bir seyahat acentası hizmeti olduğu, seyahat acentası olmayan kişi, kuruluş ya da işletmelerin turizm amaçlı sportif faaliyet hizmeti veremeyecekleri kuralı getirilmiştir.

Uyuşmazlık konusu yönetmeliğin, bir bütün olarak ele alındığında, turizm amaçlı sportif faaliyetlerde uygulanacak spor kurallarını, bu faaliyetin bakanlığın her yıl belirleyip ilan edeceği alanlar içinde (parkur) yapılabileceğini, sportif turizm faaliyeti yapacakların izin koşullarını, sportif turizm kurullarının oluşumunu, sportif turizm faaliyetlerinde bulunmak isteyenlere bu kurulların verecekleri yeterlik belgesi için aranacak koşulları, sportif turizm faaliyetinde bulunanların yükümlülüklerini, yasakları, denetimi, güvenlik kurallarını, eğitimi ve spor faaliyetlerine uygulanacak mevzuatı düzenlediği ve düzenlenen bu hükümler, yönetmeliğin amacı ve kapsamı içerisinde değerlendirildiğinde yasalara bir aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Yönetmeliğin 18.maddesindeki: "Bu Yönetmeliğin rafting, paragliding, handliding, sualtı ve su üstü sporları (araca bağlı ya da bağımsız) binicilik, dağcılık, oto ve motor kros, mağaracılık ve benzeri turizm faaliyetlerine konu, spor türleri ve turizm çeşitliliği olarak gelişecek diğer turizm türlerinin uygulanmasında, yürürlükteki spor kurallarını ve faaliyette kullanılacak araçların niteliklerini düzenleyen mevzuatla birlikte geçerlidir." hüküm uyarınca kayak sporunun da Turizm Amaçlı Sportif Faaliyet Yönetmeliği kapsamında olduğuna ilişkin dava konusu 9.12.1997 günlü, 2076,23874,41562 sayılı işlemde de mevzuata aykırılık bulunmamakatadır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, peşin alınan yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 16.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1346
Karar No:1999/470

ÖZETİ : Yönetmeliklerle ilgili davalarda yargılama yapılırken kamu yararına uygunluğunda incelenmesi gerektiğinden, uyuş-

mazlık konusu yönetmeliğin kamu yararına uygun olmadığı bilirkişi raporuyla ortaya konulmasına rağmen davanın reddedilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : T.M.M.O.B. Mimarlar Odası
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
2- ... Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Davalı İdareler Yanında Davaya Katılan : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 11.12.1997 günlü, E:1996/198, K:1997/1313 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi E. Emel Çelik'in Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Dava, ... İçme ve Kullanma Suyu Temin Edilen ve Edilecek Olan Yüzeysel Su Kaynaklarının Kirlenmeye Karşı Korunması Hakkındaki Yönetmelik'in bazı maddelerinin iptali istemi ile açılmış, idare mahkemesince dava reddedilmiştir.

İdare mahkemesince dava konusu uyuşmazlığın çözümlenebilmesi için ... Şehir ve Bölge Panlama ve ... Çevre Mühendisliği öğretim üyelerinden oluşan iki ayrı bilirkişi heyetine yerinde keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmıştır.

Şehir ve bölge planlama gurubu bilirkişilerince düzenlenen bilirkişi raporunda sonuç olarak, "dava konusu yönetmeliğin ... Kuruluş Yasası ile idareye verilen yetki ve görev tanımları ötesinde bazı hükümler içerdiği, yönetmeliğin anlayışı ve yazılış biçimiyle geçici bir nitelik taşımasına karşın Su havzalarında mevcut yasadışı yapılaşma ve yerleşimleri, bir anlamda, meşrulaştırıcı düzenlemeler getirdiği,yönetmelik hükümlerinin su havzalarına büyük boyutlu nüfus yüklemelerine neden olduğu fakat bu nüfus yığılmasına karşı teknik ve bilimsel gerekçelerinin belirsizlik taşıdığı ve su kaynaklarının kirlenmeye karşı korunmasında yeterli hassasiyetin gösterilmediği ... Havzası Arıtma Tesisi Projesi ve yatırımında da açıkca görüldüğü gibi, yatırım kararına esas olan nüfus büyüklükleri ile yönetmelikle yüklenen nüfus arasında savunulabilir bir tutarlılık olmadığı ve dava konusu yönetmeliğin kamu yararı ve planlama ilkeleri yönünden uygun olmadığı" yolunda görüş belirtilmiş, çevre mühendisliği gurubu bilirkişilerince düzenlenen bilirkişi raporunda da benzer sonuca ulaşılmıştır.

Bilirkişiler tarafından düzenlenen bilirkişi raporları dava konusu uyuşmazlığı çözümleyici nitelikte görülmüştür.

Bu durumda, dava konusu yönetmelik maddelerinin hukuka aykırı olduğu sonucuna varıldığından, aksine verilen idare mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Duruşma istemi yerinde görülmemiştir.

Dava, 26.12.1995 günlü ... Gazetesinde ilan edilen ... Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü İçme ve Kullanma Suyu Temin Edilen ve Edilecek Olan Yüzeysel Su Kaynaklarının Kirlenmeye Karşı Korunması Hakkındaki Yönetmeliğin 4. maddesindeki mutlak, kısa, orta ve uzun mesafeli koruma alanları ile yerleşik alan ve asgari parsel alanına ilişkin tanımların, 5. maddesinin b, g, ğ, m, n ve s fıkralarının, 7. maddesinin 1. fıkrasının b bendinin ikinci cümlesinin 8. maddesinin 2. fıkrasının 2. cümlesinin, 9. maddesinin 1. fıkrasının a bendinin 3. ve sonraki paragraflarının, d bendinin, 2. fıkrasının 1.ve 3. bentlerinin ve atıfta bulunduğu Ek Liste-1'in 10. ve 11. maddesinin, geçici 1. maddesinin geçici 2. maddesinin a fıkrası ile b fıkrasının son bendinin son cümlesinin, geçici 3. maddesinin son cümlesinin geçici 4. ve 5. maddelerinin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; uyuşmazlığa konu yönetmeliğin, 3009 sayılı Yasanın 11. maddesiyle değişik 2560 sayılı ... Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Yasanın 20. maddesinin 1. fıkrasındaki yetkiye dayanılarak çıkarıldığı yönetmelikler yasa ve tüzüklere aykırı olmaması gerektiği, anılan yönetmeliğin Su Kirliliği Kontrol Yönetmeliğine ve aynı konuda daha önce hazırlanan ve yürürlükten kaldırılan yönetmeliğe aykırılığı konusunda hukuki denetimin yapılamayacağı, idarelerin mevzuatta öngörülen usullere uymak suretiyle ihtiyaç halinde genel düzenleyici işlemlerde değişiklik yapabilecekleri gibi yeniden düzenleme yapabilecekleri, öte yandan, Su Kirliliği Kontrol Yönetmeliğinin 16. maddesinde içme ve kullanma suyu rezervuarlarının ve benzeri su kaynaklarının korunmasında her kaynak için özel hükümler getirilinceye kadar belirtilen genel ilkeler ve koruma alanlarının geçerli olduğunun belirtilmesi karşısında bu yönetmelikle farklı düzenlemeler getirilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı, eski yönetmeliğin günün ihtiyaçlarına cevap vermediğinin tespit edilmesi üzerine koruma-kullanma dengesi ilkesinin uygulanmasına geçilerek, kullanıcılara getirilen yükümlülüklerle ve aldırılacak tedbirlerle havzaların temiz olarak muhafaza edilmesinin temini, dolayısıyla da kısıtlayıcı hükümler nedeniyle boş kalan alanların gayrimeşru yollarla gecekonducuların eline geçmesi ve havzaların kirletilmesinin önlenemez hale gelmesinin önüne geçilebileceği görüşüyle uzun vadeli ve sürdürülebilir kamu yararı hedeflenerek, ayrıca havzaların

bugünkü durumu bir realite olarak kabul edilerek yönetmeliğin hazırlandığı, yoğun yerleşim alanlarının açık ve boş alanlardan farklı olması nedeniyle bu alanlar için farklı düzenlemeler getirildiği, dosyadaki bilgi ve belgeler ile bilirkişi raporlarının birlikte değerlendirilmesi sonucu yönetmelik hükümleri bir bütün olarak irdelendiğinde, koruma alanlarının tanımları yapılırken "her havza bazında o havzanın özellikleri göz önüne alınmak suretiyle alan sınırları belirleninceye kadar" ibaresinin ve koruma alanı sınırı belirlendikten sonra bu sınırın havza sınırını aşması halinde ilgili koruma alanının havza sınırında son bulacağının belirtilmesinin fiili bir zorunluluktan kaynaklandığı, havza dışında kalan alanda havza şartlarının uygulanamayacağı, bunun Su Kirliliği Kontrol Yönetmeliğinde de yer aldığı, yönetmeliğin 5/g ve 5/ğ maddelerindeki düzenlemelerle bu yönetmelikteki yapılaşma şartlarının müktesep hak olmadığının belirtildiği, havza bazında hazırlanacak yönetmelikle daha fazla kısıtlamaya zemin hazırlandığı, 5/f maddesindeki yönerge ile ek tedbirler alınacağı ifadesinden mevcut kısıtlamalara ilave kısıtlamanın amaçlandığının anlaşıldığı, bu düzenlemeler karşısında ileride havza bazında yapılacak düzenlemelerle yönetmelikle getirilen yapılaşma şartlarının aşılacağı iddiasının uygun görülmediği, kaldı ki havza için hazırlanacak yönetmeliklerin hukuka aykırı olması durumunda bunların ayrıca dava konusu edilebileceği, uzun mesafeli koruma alanının 1. ve 2. derece olarak ayrılacak 1. derecedeki yapılaşmanın 2. dereceye nazaran kısıtlandığı, ... ilinde yasal ya da yasal olmayan kullanıma açılmış alanların fiili bir gerçeklik olması nedeniyle yerleşik alan tanımlamasının yapıldığı ve yerleşik alanlarla ilgili haritaların hazırlandığı, haritalar 1/5000 ölçekli olduğundan ayrıntıların büyük ölçekli haritalarda belirlenebilmesi için yerleşik alanların kesin sınırlarının yönergeye bırakıldığı, uygulamaya yönelik olarak asgari parsel alanı tanımı gibi yeni tanımlamaların getirilmesinin iptal sebebi olamayacağı, asgari bir yapılaşmanın denetiminin amaçlandığı, kamu yararına olan tesislerin tek tek sayılması mümkün olmadığından koruma alanlarının yapılanma ve kısıtlama şartlarına uymak kaydıyla bu tesislerin yapılmasına izin verme yetkisinin tanındığı, 6/s maddesinin eşitlik ilkesi uyarınca ve koruma-kullanma dengesine aykırı bir halin meydana gelmemesi için düzenlendiği, yönetmeliğin 7/b maddesiyle kamulaştırma ve tasfiye işlemleri tamamlanıncaya kadar kullanıma izin verilmesinin gerekli tedbirlerin alınması halinde mümkün olduğunun açık bulunduğu, sonuç olarak yönetmeliğin 1/5000 ölçekli ... Metropoliten Alan Alt Bölge Nazım İmar Planı ve dayanağı kanun hükümlerine uygun olduğu sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyada bulunan bilirkişi raporlarında, uyuşmazlığa konu yönetmelikle ... 'un su toplama havzalarında yaklaşık 6 milyon nüfusun yerleşmesine zemin hazırlandığı, doğal çevrenin uzun vadeli koruma-kullanma dengesine göre tüketilmesine yönelik bir ekonomik, ekolojik muhasebe için su havzalarında yerleşmesi öngörülen kentsel gelişmenin çevresel maliyetinin mutlaka hesaba katılması ve ... idaresinin yönetmelik çıkarırken temel amacının kirlenmenin önlenmesi için gerekli

tedbirlerin alınması gerektiği, uzun mesafeli koruma alanında esas sorunun iki farklı kuşak yaratılması olmadığı, bu koruma bandında atıksular kontrol altına alınmadan, doğal süreçlerle yok edilebilecek miktardan fazla atıksu yaratabilecek yoğunluk ve nüfuslu yerleşmenin oluşmasına olanak tanındığı, 2981 ve 3290 sayılı Yasalara göre herhangi bir yasal statü kazanamamış yerler veri kabul edilerek bunlara yerleşik alan olarak yapılaşma hakkı verildiği, asgari parsel alanı ve emsali kavramlarıyla plansız alanların tanımlandığı, orta ve uzun mesafeli koruma alanlarında yerleşik alan nüfusu ve bunların kirlenmeye etkileri bilinmeden bu alanların ihtiyacı olan kullanış ve tesislere izin verme yetkisi getirildiği mutlak ve kısa mesafeli koruma alanlarında kamulaştırma işlemleri tamamlanıncaya kadar mevcut sanayi ve hayvancılık tesislerinin faaliyetlerine devam etmesinin su kaynaklarının kirlenmesine neden olabileceğinin gözardı edildiği öncelikle kirlenmeye neden olmayacak nüfus yoğunluklarının teknik gerekçe ve belgelerle ortaya konulması ve gerektiği takdirde bu yoğunlukların aşılmamasını güvenceye alacak ek araçların getirilmesinin uygun yaklaşım olacağı, yönetmeliğin yeterli araçları içermediği, yapılaşma koşullarına göre ortaya çıkacak nüfus yoğunluğu ve büyüklüklerinin belirlenmediği, bu nüfusun getireceği kirlilik yükünün düşünülmediği insan sağlığını doğrudan etkileyen su kaynaklarının kirlenmesi konusunda böyle belirsizliklerin kabul edilemez olduğu, her yerleşmeyi kapsayacak atıksu toplama kanalları arıtma tesisi ve arıtma sonrası atıksuları havza dışına taşıyacak kanallar yapılmadan parsel bazında tedbir ve denetimlere bel bağlanmasının büyük riskler taşıdığı, on birlerce parselin atıksularını yönetmelik uyarınca havza dışına taşıyıp taşımadıklarının kontrol edilmesinin hemen hemen olanaksız olduğu, ... Teknik Üniversitesinin çalışmasında halen mevcut yerleşmelerin çoğunda kanalizasyonların yüzeysel su kaynaklarına açılan derelere boşaltıldığının tesbit edildiği, bu nedenle arıtma tesisleri yapılmadan Su Kirlilik Kontrol Yönetmeliğinde belirlenenin üzerinde yapılaşma hakkı verilmemesi gerektiği, uyuşmazlığa konu yönetmelikle ise yapılaşmanın 1,6 kata, nüfus yoğunluğunun 7,5 kata çıkarıldığı, geçici maddelerle 1988 ile 1995 yılı arasında kaba inşaatı bitmiş ruhsatlı ya da ruhsatsız yapıların bitirilmesine, kısa ve mutlak koruma alanlarında 1988 yılı öncesi yapılan yapıların kamulaştırma yapılıncaya kadar kalmasına, bu alanlarda depolama ve sanayi tesislerinin faaliyetlerinin sürmesine orta ve uzun mesafeli koruma alanlarında mevcut sanayi tesislerinin bir bölümünün faaliyetlerini sürekli sürdürmelerine olanak tanındığı, yine geçici madde ile yönetmeliğin 10 ve 11.maddeleri ile yasaklanan tesislere 5 yıl faaliyette bulunma izni verildiği sonuç olarak yönetmeliğin dava konusu edilen 8. maddesindeki kısa mesafeli koruma alanlarında suni gübre ve zirai mücadele ilaçları kullanmamak kaydıyla zirai faaliyetlere izin verilmesi ruhsatsız yapılaşmaya fırsat verilmemesi bakımından kamu yararına uygun olmakla birlikte su kaynaklarının kirlenmesine karşı yeterli hassasiyet gösterilmemesi nedeniyle yönetmeliğin kamu yararına ve sağlığına uygun olmadığı, ayrıca baraj göllerinin ek bir kirliliğe de tahammülünün bulunmadığı belirtilmiştir.

Yönetmelikler ve diğer idari işlemlerle ilgili davalarda yargılama yapılırken bunların yasa ve tüzüklere uygunluğu yanında kamu yararına uygunluğunun da incelenmesi gerekmektedir. Bu durumda yukarıda özetlenen bilirkişi raporlarında yeterli inceleme yapılarak dava konusu yönetmelik maddelerinin kamu yararına uygun olmadığı, kamu sağlığının gözardı edildiğinin belirtilmesi nedeniyle idare mahkemesince bu bilirkişi raporları karşısında yönetmeliğin kamu yararına uygun olduğu hususunun ortaya konulamamasına rağmen davanın reddine karar verildiği anlaşıldığından anılan mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 11.12.1997 günlü, E:1996/198, K:1997/1313 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

GECEKONDU İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1310
Karar No:1999/1781

ÖZETİ : Her ne kadar bilirkişi raporunda imar durumunun imar planına uygun olduğu belirtilmek ise de, uyuşmazlık konusu parselin yer aldığı imar adasında iki farklı yapılaşma nizamının öngörüldüğü, ancak bunların ayrılmasına ilişkin bir imar hattının belirlenmediği anlaşıldığından bilirkişi raporunda yer alan çelişkili hususların da yeniden oluşturulacak konusunda uzman 3 kişilik bir bilirkişi kurulunca nitelendirilmesi suretiyle bir karar verilmesi gerekeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar: 1- ...
2- ... Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...
Karşı Taraf : 1- ... Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...
2- ...

İstemin Özeti : İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 8.10.1997 günlü, E:1996/1118, K:1997/1213 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Davacının Savunmasının Özeti : Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği sa-

vunulmaktadır.

Davalı İdarenin Savunmasının Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Günay Erden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazla ilgili 13.6.1996 günlü, 24201 sayılı imar durumu dayanağı olan ıslah imar planı ve imar durumunun değiştirilerek komşu emsal parsellerde olduğu gibi bitişik inşaat nizamlı imar durumu verilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin 19.7.1996 günlü, 26332 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporla dosyanın birlikte değerlendirilmesinden, davaya konu taşınmazın ıslah imar planında ticaret+hizmet alanı içinde kaldığı, taşınmaza getirilen ticaret kullanımının bölgenin genel karakterini yansıttığı bölgedeki kullanımın niteliğini değiştirmediği, dava konusu taşınmazın bir cephesinin Bağcılar ticaret merkezini üzerinde taşıyan anayola baktığı, yapı adasının tümünün ticaret ve hizmet alanı olarak ayrıldığı, davacıya ait parsele verilen imar durumunun dava konusu plandaki plan notuna uygun olduğu, bu bölgede zemin üstüne teşekkül etmiş konut yapıları bulunduğu, bu plana göre yapı nizamı almış bir yapı adasında yeni bir yapı düzeninin geliştirilmesi ve bitişik düzenin öngörülmediği komşu parsellerdeki yapılaşmaları sağlıksız duruma getirebileceği, davaya konu parsele bitişik düzen teşekkül ettirilmesinin uygun olmadığı, dava konusu 1991 ıslah imar planı ile getirilmiş bulunan ve taşınmazın bulunduğu yeri kapsayan ticaret+hizmet kullanımının planlama ilkeleri bakımından uygun olduğu, ancak plana ilişkin plan notlarında yer alan "Ticaret Uygulaması (T+H,T+K) yapılacak parsellerde yoldan çekme mesafeleri haricinde yan ve arka bahçe mesafelerinde bodrum ve zemin katların tamamında yapı yapılabilir. Ancak konut uygulaması yapılacak komşu parsellerden minimum 3 metre çekilecektir" ibaresinin planlama ilkesi olarak uygun görülmediği, ticari bir alanda zemin katların tümünün ticarete ayrılmasının ve yan bahçe çekme mesafelerinin üst katlarda uygulanmasının daha doğru olduğu anlaşıldığından, davaya konu taşınmaza ilişkin imar durumu ve davacının bitişik inşaat nizamlı imar durumu verilmesi isteminin reddi işleminde hukuka aykırılık olmadığı, imar planında daşehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına aykırı-

lık bulunmadığı gerekçesiyle davanın bu kısmının reddine, davacının da parselinin bulunduğu yapı alanında ticaret ve hizmet alanı öngörüldüğü halde davaya konu plan notunda öngörülen konut uygulaması yapılacak komşu parsellerden 3 metre çekileceğine ilişkin plan notunda planlama ilkelerine uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle davanın plan notuna ilişkin kısmının iptaline karar verilmiş; bu karar taraflarca temyiz edilmiştir.

Dava davacıya ait parselin ticaret+hizmet alanında kaldığı, (I-3) ayrık inşaat nizamlı ön, yan ve arka bahçe mesafelerinin belirlenmesine ilişkin 13.6.1996 günlü, 24201 sayılı imar durumu, dayanağı ıslah imar planı ve imar durumunun değiştirilerek komşu emsal parsellerde olduğu gibi bitişik inşaat nizamlı imar durumu verilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin 19.7.1996 günlü 26332 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır. Bilirkişi raporunda imar durumunun imar planına uygun olduğu belirtilmekte ise de, uyuşmazlık konusu parselin imar planında (I-3 ve B-6) yapılaşma nizamıyla gösterilen ve (T+H,KH) kullanımına ayrılan imar adasında kaldığı, ancak imar adasında iki yapılaşma nizamının ayrılmasına ilişkin bir imar hattının belirlenmediği, bu nedenle parselin hangi alanda kaldığı bu imar adası içinde konut türü yapılaşmanın bulunup bulunmadığı ve parsele (I-3 ya da B6) yapılaşma nizamının hangisinin uygulanacağının kesin olarak belirlenmesinden sonra bir karar verilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, mahkeme kararına esas alınan bilirkişi raporunda davaya konu taşınmazın bulunduğu yapı adasının tümünün ticaret ve hizmet alanı olarak ayrıldığı, dava konusu imar durumunun plandaki plan notuna uygun olduğu, bitişik düzen teşekkül ettirilmesinin uygun olmadığı, söz konusu yapı adasında konut yapılarının bulunmaması gerektiği, yukarıda belirtilen plan notunun planda öngörülen yapılaşma koşullarının gerçekleşmesini sağlamayacağının belirtilmiş, buna karşın sadece plan notunun şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına uygun bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Bilirkişi raporunda yer alan bu çelişkili hususlar giderilmesi için konusunda uzman 3 kişilik bir bilirkişi kuruluna belirtilen hususların yeniden incelettirilmesi suretiyle bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 8.10.1997 günlü, E:1996/1118, K:1997/1213 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 26.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/291
Karar No:1999/198

ÖZETİ : Taşkın Sular Kanunu hükümlerine göre belirlenen alan içinde ıslah imar planı ve parselasyon yapılması olanaklı olmadığı gibi, bu bölgede kalan yapıların

da 2981 sayılı Yasadan yararlanmasının mümkün olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : DSİ Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Adana 2.İdare Mahkemesinin 26.9.1997 günlü, E:1996/91 K:1997/1178 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Ömer Köroğlu'nun Düşüncesi : Taşkın Sular Kanunu uyarınca taşkın saha olarak belirlenen alanda ıslah imar planı ve parselasyon yapılması, bu bölgedeki yapılarında 2981 sayılı Yasadan yararlanması mümkün olmadığından aksi yöndeki idare mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmadığından bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Efser Koçakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Duruşma yapılmasına gerek görülmedi.

Dava, mülkiyeti DSİ Genel Müdürlüğü'ne ait, ... Mahallesi, ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazın bulunduğu alana ilişkin ıslah imar planının, 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyonun ve ipotek bedeli tesis edilmesi yolundaki 5.1.1995 günlü, 11 sayılı belediye meclisi kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, mevcut yapılaşmanın sağlıklı bir hale getirilmesi için ıslah imar planının yapıldığı, dere boyunda yer alan taşınmazdan düzenleme ortaklık payı alındıktan sonra geriye kalan 629 m2'ye karşılık değişik yapı adalarından yer verildiği bu parsellerin üzerinde yapılaşma mevcut olduğundan anılan taşınmazların bedele dönüştürüldüğü, öte yandan, bu alanın taşkın sahası olarak belirlenmiş olması nedeniyle bu şerit içinde bulunan yapıların kaldırılması gerektiği, buna göre ıslah imar planının şehircilik ilkeleri, planlama esasları, kamu

yararına ve mevcut yapılaşmaya; parselasyon işleminde ve ipotek bedeli tesis edilmesine ilişkin işlemde de imar mevzuatına aykırılık bulunmadığı sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; bu karar davacı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun'un 2.maddesinin (a) fıkrasında taşkın sular ve sellere karşı koruyucu tesisler meydana getirme Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü'nün görevleri arasında sayılmıştır.

Taşkın Sulara ve Su Baskınlarına Karşı Korunma Kanunu'nun 1.maddesinde; yüksek seviye gösteren umumi ve hususi kapalı veya akarsuların taşmasıyla su altında kalan veya su baskınlarına uğrayabilecek olan sahaların sınırlarının Nafia Vekaletinin teklifi üzerine icra vekilleri heyetinin kararıyla tespit ve ilan edileceği; 3.maddesinde ise birinci madde hükümleri dairesinde tespit ve ilan edilmiş olan sınırlar içinde tesisat veya tadilat yapmanın, fidan veya ağaç dikmenin yasak olduğu, izin alınmaksızın yapılan ve suyun alınmasına veya su seviyesinin yükselmesine tesiri bulunan tesisat,inşaat veya tadilatın, dikilen fidan veya ağaçların mahalli su işleri müdürünün, yoksa nafia müdürünün teklifi üzerine valinin kararıyla yıktırılacağı veya kaldırılacağı hükmü yer almıştır.

İmar ve Gecekondu Mevzuatına Aykırı Yapılara Uygulanacak Bazı İşlemler ve 6785 sayılı İmar Kanununun Bir Maddesinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun'un, Bu Kanun hükümlerinden yararlanamayacak olan yapılara ilişkin 14.maddesinin (a) fıkrasında, her ölçekte imar planında başka amaçla tahsis edilmiş alanlardaki yapıların; (e) fıkrasında, içme ve kullanma suyu temin edilen ve edilecek olan baraj,göl,gölet gibi satıhda bulunan su kaynaklarının mutlak ve kısa mesafeli koruma alanı ve içme ve kullanma suyu temin edilen yeraltı ve su kaynakları etrafında bırakılan koruma alanı içerisindeki yapıların; (ı) fıkrasında, kıyı tanımına giren yerlerde gerçek kişilere veya hukuk tüzel kişilerine ait yapıların 2981 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanamayacağı belirtilmiş bulunmaktadır.

2981 sayılı Yasanın Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin 4.maddesinin 24.bendinde ıslah imar planı; düzensiz ve sağlıksız biçimde oluşmuş yapı topluluklarının veya yerleşme alanlarının, sınırları belli edilmek suretiyle, mevcut durumu da dikkate alınarak dengeli, düzenli ve sağlıklı hale getirilmesi amacıyla, halihazır haritalar üzerinde yapılan ve yapılanma şartlarını da belirleyen imar planı olarak tanımlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Deresi'nin yatak mihverinden itibaren sağlı-sollu 50'şer metre olmak üzere 100 metre genişliğinde bir alanın Bakanlar Kurulu'nca hazırlanan 6.9.1955 tarihli kararnameyle Taşkın Sular Kanunu kapsamına alınarak, su altında kalan veya su taşkınlarına uğrayabilecek saha olarak belirlendiği, bu karar ve proje uyarınca da dere ıslahı için uyuşmazlık konusu taşınmazın DSİ Genel Müdürlüğü tarafından kamulaştırıldığı ve tapuda tescilinin gerçekleştirildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda sözü edilen mevzuat hükümlerinden de anlaşılacağı gibi, özel bir

konumda olan uyuşmazlık konusu taşınmazın bulunduğu alanda ıslah imar planı ve bu plan uyarınca parselasyon yapılması olmanaklı olmadığı gibi Taşkın Sular Kanunu hükümlerine göre taşkın saha içinde yer almaları nedeniyle kaldırılmaları ve yıktırılmaları gereken yapılarında 2981 sayılı Yasadan yararlanması mümkün bulunmadığından aksi yöndeki idare mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Adana 2.İdare Mahkemesinin 26.9.1997 günlü, E:1996/91, K:1997/1178 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 13.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1970
Karar No:1999/1122

ÖZETİ : Ruhsatsız yapıya ilişkin yıkım işleminin tapu tescil belgesinden tesbit edilen davacı malikler adına tesis edilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ..., ..., ..., ...
Vekilleri : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 3.İdare Mahkemesinin 11.12.1997 günlü, E:1997/488, K:1997/1397 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, davaya konu ruhsatsız yapı hakkında tesis edilen dava konusu işlemin imar para cezasına karşı sulh ceza mahkemesine karşı yapılan itiraza ilişkin dosyada yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporda yer alan söz konusu yapının kiracı şirket tarafından yapıldığına ilişkin tespit esas alınmak suretiyle iptaline karar verildiği anlaşıldığından anılan rapor hükme esas alınabilecek nitelikte bulunmadığı ve davalı idarece tapu tescil belgesinde tesbit edilen davacı malikler adına yıkım işlemi tesis edildiğinden temyize konu mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın da-

yandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., ... ada, ... parsel sayılı taşınmaz üzerinde bulunan ruhsatsız yapının yıkımına ilişkin 6.2.1997 günlü, 97/0561-15 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davacıların paşdaşı oldukları taşınmazın üzerinde kurulu üç adet dükkan ve 1 adet meskenin davacılardan .... ve ... tarafından "... Otomotiv Sanayi ve Ticaret Ltd.Şti'ne 25.10.1990 tarihinden itibaren yedi yıl süreyle kiraya verildiği, yine aynı taşınmaz üzerinde bulunan ...'a ait gecekondunun da 1.5.1996 tarihinden itibaren beş yıl süreyle aynı şirkete kiralandığı, bu taşınmaz üzerinde ruhsatsız olarak çelik konstrüksiyon hangar yapıldığı,inşaat durumunun blokaj yapılmış, orobeten vaziyette olduğunun davacılar ve ... Holding A.Ş.adına düzenlenen 5.11.1996 günlü tutanakla belirlendiği, dava konusu encümen kararıyla davacılar adına yıkım işlemi tesis edildiği, aynı encümen kararıyla verilen para cezasına karşı davacılar tarafından sulh ceza mahkemesince açılan davada yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporda, söz konusu yapının davacılar tarafından değil kiracı şirket tarafından yapıldığının belirtildiği, dava konusu yıkım kararının yapı sahibi şirket adına tesisi gerekirken yapı sahibi olmayan davacılar adına alınmasının hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 32. maddesinde, bu kanun hükümlerine göre ruhsat alınmadan yapılabilecek yapılar hariç; ruhsat alınmadan yapıya başlandığı veya ruhsat ve eklerine aykırı yapı yapıldığının tespiti halinde inşaat durumunun tespit edilerek mühürleneceği, mühürleme tarihinden itibaren encok bir ay içinde yapı sahibinin yapısını ruhsata uygun hale getirerek veya ruhsat alarak mühürün kaldırılmasını isteyebileceği, ruhsata aykırılığın giderilmediği veya ruhsat alınmadığı durumlarda ruhsata aykırı veya ruhsatsız yapılan binanın belediye encümeni veya il idare kurulu kararını müteakip belediye veya valilikçe yıktırılacağı öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden, davalı idarece ruhsatsız olarak yapıldığı tesbit edilen yapının yukarıda yer alan madde hükmü uyarınca yıkım işleminin tapu tescil belgesinden tesbit edilen davacı malikler adına tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, idare mahkemesince davacılar adına tesis edilen yıkım işleminin iptaline karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Ankara 3.İdare Mahkemesinin 11.6.1997 günlü, E:1997/488, K:1997/1397 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gön-

derilmesine 25.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

İMAR İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1445
Karar No:1999/1586

ÖZETİ : Uyuşmazlık konusu yerde yapılan parselasyon sonucu oluşan ve hazinenin ipotek alacaklısı olarak gösterildiği taşınmazlar üzerindeki gecekondulara kayıt maliki hazinece tapu tahsis belgesi verilmemiş ve taşınmazların belediyeye devri yapılmamış olmasına rağmen belediyece doğrudan gecekondu sahiplerine tapuları verilerek hazine yerine belediyenin ipotek alacaklısı konumuna getirilmesi ve böylece hazinenin hak sahibi niteliğini kaybetmesi sonucunu yaratan işlemin hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 4. İdare Mahkemesinin 13.11.1997 günlü, E:1997/481, K:1997/1293 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Şule Tataroğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Dava, hazinenin ipotek alacaklısı durumundan çıkarılarak, belediyenin ipotek alacaklısı olmasına ilişkin belediye encümeni kararının iptali istemi ile açılmış, idare mahkemesince dava reddedilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, hazinenin tam ve hisse ile sahip olduğu parseller üzerindeki gecekondular için hazinece ilgililere tapu tahsis belgesi düzenlemediği halde, davalı belediyece ıslah imar planı yapıldıktan sonra, hazinece devir konusunda bir onay olmamasına rağmen gecekondu sahiplerine tapu verildiği ve hazinenin ipotek alacaklısı olarak gösterildiği ve dava konusu işlem

ile de, hazinenin ipotek alacaklısı durumundan çıkarılarak belediyenin ipotek alacaklısı durumuna getirildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda,hazinece sahip olduğu parsellerin belediyeye devrinin yapılmamış olması karşısında dava konusu işlemde 2981 sayılı Kanunun değişik 10/c maddesine uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işlemiyle ipotek alacaklısı olarak gösterilen hazinenin bu durumdan çıkarılarak belediyenin ipotek alacaklısı olarak gösterilmesine ilişkin 15.3.1996 günlü, 20/162 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; hazinenin hissedar olduğu parseller ile müstakilen sahip olduğu parsellerde yapılan gecekondular nedeniyle hazine tarafından ilgililer adına tapu tahsis belgesi düzenlenmediği, davalı belediyece islah imar planlarının yapımı öncesi 2981 sayılı Yasanın 10/C maddesinin son bendi uyarınca üzerinde gecekondu bulunan hazine hisselerinin belediye adına devrinin 23.3.1990 günlü yazı ile istenildiği, ancak yazışmalara rağmen bu devrin gerçekleştirilemediği, yine belediye tarafından bu devrinin sonucu beklenilmeden uygulama planlarının hazırlandığı, kesinleşen yeni oluşuma göre hak sahibi olduğu saptanan gecekondu sahiplerine doğrudan arsa tahsislerinin yapıldığı ve bu tahsis işlemlerinin kayıtlara işlenmesi aşamasında hazine hisselerine karşılık ipotek alacaklısı olarak hazinenin gösterildiği, İçişleri Bakanlığı Müfettişlerince yapılan incelemeler sonucu yasa hükmüne istinaden belediyeye devri yapılmış sayılan hazine hisseleri için ipotek alacaklısının düzeltilmesi gerektiğinin önerilmesi üzerine davalı idarece dava konusu işlemin tesis edildiği, gecekondular için hak sahiplerine kayıt malıki hazinece herhangi bir tapu tahsis belgesinin düzenlenmediği ancak davalı idarece 2981 sayılı Yasanın 10/C maddesinin son fıkrası dikkate alınarak taşınmazların belediyeye devrolduğu varsayılarak gecekondu sahiplerine islah imar planı ile belirlenen yerlerde tapu tahsis belgesi verilmeden doğrudan tapularının verildiği, bu hususun davaya konu edilmeyerek kesinleştiği, 2981 sayılı Yasanın değişik 10/c maddesinin son fıkrasına göre tapu tahsis belgesine konu olan yerlerin aynı amaçla kullanılmak üzere belediyelere devredileceği, hazine hissesinin gecekondunun işgalinde olan kısım için alacaklı idarenin belediye olmasının zorunlu olduğu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı idare tarafından temyiz edilmiştir.

2981 sayılı Kanun'un 10/a maddesinde; bu kanun hükümlerine göre hazine, belediye il özel idaresine ait veya ... Genel Müdürlüğünün idare ettiği arsa veya araziler üzerinde gecekondu sahiplerince yapılmış yapılar, 12.madde hükümlerine göre tespit ettirildikten sonra, kayıt maliki kamu kuruluşunca bu yer hak

sahibine tahsis edilir ve bu tahsisin yapıldığı tapu sicilinin beyanlar hanesinde gösterilerek ilgilisine "tapu tahsis belgesi" verilir tapu tahsis belgesi, ıslah imar planı veya kadastro planları yapıldıktan sonra hak sahiplerine verilecek tapuya esas teşkil eder. Ancak ıslah imar planı veya kadastro planları ile belirlenen alanlarda tapu tahsis belgesi yerine hak sahiplerine doğrudan tapuları verilebilir hükmü getirilmiş, 10/C maddesinde ise, imar mevzuatına aykırı bina yapılmış, hisseli arsa veya araziler veya özel parselasyona dayalı arazilerde imar adası veya parseli olabilecek büyüklükteki alanlarda, binalı veya binasız arsa ve arazileri birbirleriyle yol fazlalarıyla veya devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlere birleştirmeye bunları yeniden ada ve parsellere ayırmaya, yapıları yeniden doğan imar ada veya parseli içinde kalanları yapı sahiplerine yapı olmayanları diğer hisse sahiplerine müstakil veya hisseli veya kat mülkiyeti esaslarına göre vermeye, bunların adına tescil ettirmeye ve tescil işlemi dışında kalanların hisselerini 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununa göre tespit edilecek bedeli peşin ödenmek veya parsel sahipleri aleyhine kanuni ipotek tesis edilerek, tapu sicilinden terkin ettirmeye belediye veya valilikler re'sen yetkilidir. Belediye veya valiliklerin talebi halinde bu yetkiler kadastro müdürlüklerincede kullanılır. Bu gibi arazilerde hisse sahiplerinin malik olduğu hisse üzerindeki temliki tasarruflar ve bunlarla ilgili takyitler 11.6.1945 tarih ve 4758, 19.7.1943 tarih ve 4486 sayılı kanunlar, 775 sayılı gecekondu kanunundaki hükümler dahil, uygulamayı durdurmaz. Bu gibi işlemlerde takyitler hisse sahibine isabet edecek müstakil parsele aynen nakledilir ve yapılan işlem Medeni Kanunun 927. maddesine göre hak sahibine bildirilir. Islah İmar Planı ile düzenlemeye tabi tutulan arsa ve arazilerin yeni sahiplerine verilmesinde valilik veya belediyelerce arsa ve arazilerin durumuna göre düzenleme ortaklık payı alınabilir. Bu gibi yerlere ait yapılmış olan özel parselasyon planı ıslah imar planı olabilecek nitelikte olduğu belediye veya valiliklerce uygun görüldüğü takdirde aynen kabul edilerek tescil edilir.Üzerinde yapılanma bulunan devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerler valiliğin talebi üzerine, belediye veya özel idareler adına re'sen tapuya tescil edilir. Islah İmar Planlarında genel bütçeye dahil dairelerin ihtiyaçlarını karşılamak üzere ayrılan veya ayrılacak olan veya bir kamu hizmeti için lüzumlu görülen arsa veya araziler eski sahibi kamu idarelerine veya o ise tahsis edilmek üzere hazineye aynı şartlarla geri verilir. Islah imar planı yapılmış ve yapılacak bölgelerin bu kanun kapsamına giren tapu tahsis belgesi verilen hazine arsa ve arazileri iktisap tarihine bakılmaksızın aynı amaçla kullanılmak üzere ilgili belediyelere devredilir" hükmüne yer verilmiştir.

Anılan yasal düzenlemeler uyarınca gecekondu sahiplerince yapılan yapıların kayıt maliki kamu kuruluşunca hak sahibine tahsis edilmesi ve tapu tahsis belgesi verilmesi zorunludur. Islah imar planı yapılmış ya da yapılacak bölgelerde tapu tahsis belgesi verilen arsa ve araziler aynı amaçla kullanılmak üzere ilgili belediyeye devredilir.

Uyuşmazlıkta, mülkiyeti hazineye ait taşınmazlar üzerindeki gecekondulara hazinece tapu tahsis belgesi verilmemiştir. Anılan yerde yapılan parselasyonla oluşan imar parsellerinde hazine lehine ipotek tesis edilmiş, hazine bedel arttırım davaları açarak lehe sonuçlanan davalarda bedel farklarını tahsil etmiş ve tapu kaydındaki ipotek tesisleri kaldırılmıştır.

Davalı belediyece ıslah imar planı yapıldıktan sonra hazinenin paydaşı olduğu taşınmazlardaki hisselerin devri konusunda herhangi bir onay olmamasına ve gecekondulara tapu tahsis belgesi verilmemesine rağmen gecekondu sahiplerine doğrudan tapu verilmiş, tapuda ipotek alacaklısı durumundaki hazine bu durumdan çıkarılarak belediye ipotek alacaklısı duruma getirilmiştir.

Bu durumda hazineye ait taşınmazların belediyeye devri yapılmadan hazinenin hak sahibi niteliğini kaybetmesi sonucunu yaratan işlemde hukuka uyarlık bulunmadığından davanın reddi yolundaki kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 4. İdare Mahkemesinin 13.11.1997 günlü, E:1997/481, K:1997/1293 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 19.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/795
Karar No:1999/1545

ÖZETİ : Parselasyon işlemleri sırasında düzenleme ortaklık payı olarak alınan alanlardan oluşturulması gereken karakol alanından yer tahsis edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Defterdarlığı
İstemin Özeti : Samsun İdare Mahkemesinin 26.12.1997 günlü, E:1997/590, K:1997/1725 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının

onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Duruşma yapılmasına gerek görülmedi.

Dava, ... Köyü, ... pafta, ... parsel sayılı hazineye ait taşınmaza ilişkin olarak 2981 sayılı Yasanın 10/c maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi üzerine düzenlenen raporun dosyada bulunan bilgi ve belgelerle birlikte değerlendirilmesinden, uyuşmazlık konusu 2104 m2 lik taşınmazdan %35 oranında düzenleme ortaklık payı alındıktan sonra, 1277,67 m2 lik kısmının karakol alanından, 90m2 lik kısmının ise imar parselinden tahsis edildiği anlaşıldığından, 3194 sayılı Ysaanın 18. maddesi uyarınca düzenleme ortaklık payı olarak alınan alanlardan oluşturulması gereken karakol alanından yer tahsis edilmesine ilişkin işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Samsun İdare Mahkemesinin 26.12.1997 günlü, E:1997/590, K:1997/1725 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 17.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/426
Karar No:1999/479

ÖZETİ : İmar Kanununun 18. maddesi uyarınca yapılacak Arazi ve Arsa Düzenlemesi ile İlgili Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 10/a maddesi hükmü gereği parselasyon işlemi ile oluşacak imar parsellerinin mümkün mertebe aynı yerdeki veya yakınındaki eski parsellere tahsisinin sağlanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Davalı İdare Yanında Davaya Katılan : ...

İstemin Özeti : Sivas İdare Mahkemesinin 30.10.1997 günlü, E:1996/144, K:1997/438 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Davalı İdarelerin Savunmasının Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Müdahilin Savunmasının Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gül Filiz Ercan Aslantaş'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacının hissedar olduğu ... Mahallesi, ... parsel sayılı taşınmazı da kapsayan alanda 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte incelenmesinden, dava konusu alanda bahçe mesafeleri, parsellerin durumu, yapılaşma oranı ve yapı yoğunluğu dikkate alındığında davacının 190 m2 hissesinin müstakil parsel haline getirilerek 60 m2 oturma alanlı bir yapının yapılmasının şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına aykırı olacağının anlaşıldığı sonucuna varıldığından davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı Yasanın 18.maddesinin 1.fıkrasında, imar hududu içinde bulunan binalı veya binasız arsa ve arazileri malikleri veya diğer hak sahiplerinin muvafakatı aranmaksızın birbirleri ile, yol fazlaları ile, kamu kurumlarına veya belediyelere ait bulunan yerlerle birleştirmeye, bunları yeniden imar planına uygun ada veya parsellere ayırmaya, müstakil, hisseli veya kat mülkiyeti esaslarına göre hak sahiplerine dağıtmaya ve re'sen tescil işlemlerini yaptırmaya belediyelerin yetkili olduğu kurala bağlanmıştır.

İmar Kanununun 18.maddesi uyarınca yapılacak Arazi ve Arsa Düzenlemesi ile İlgili Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 10/a maddesinde, düzenleme ile oluşacak imar parsellerinin mümkün mertebe aynı yerdeki veya yakınındaki eski parsellere tahsisinin sağlanacağı, aynı madde (b) bendinde de plan ve mevzuata göre korunması mümkün olan yapıların tam ve hissesiz bir imar parseline intibak ettirilmesinin sağlanacağı kuralı yer almaktadır.

Anılan yasa ve yönetmelik hükümlerinin değerlendirilmesinden parselasyon işlemiyle amaçlananın imar planı, plan raporu ve imar yönetmeliği hükümlerine göre imar adasının tüm biçim ve boyutu, yapı düzeni, inşaat yaklaşma sınırı ve bahçe mesafeleri, yapı yüksekliği ve derinliği, yerleşme yoğunluğu, taban alanı ve kat alanı katsayısı, arazinin kullanma şekli, mülk sınırları, mevcut yapıların durumu göz önüne alınmak suretiyle sorunsuz, üzerinde yapı yapmaya elverişli imar parseli oluşturmak olduğu açıktır.

Dosyanın incelenmesinden ise dava konusu işlemle davacının 400 m2 alanlı ve üzerinde yapı bulunmayan 2855 ada, 1 sayılı parseldeki 190m2 hissesine karşılık anılan parselin yakınında oluşturulan ve üzerinde bir başka şahısa ait yapı bulunan 349 m2 alanlı 2863 ada, 8 sayılı parselden 1305/2400 (190 m2) pay verilerek yapı sahibi ile hisselendirildiği, davacının hissesinin bulunduğu 2855 ada, 1 sayılı parselin ise davacı dışındaki eski hissedarlara (davalı idarede dahil) müştereken tahsis edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda yukarıda anılan yasa ve yönetmelik hükümleri gereği dava konusu parselasyon işlemiyle davacının hissesi oranında müstakil parsel oluşturmak mümkün olmasa bile kadastral parselinin bulunduğu yerden hisse verilmesi gerekirken zorunluluk olmadığı halde üzerinde yapı bulunan bir parselden hisse verilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Sivas İdare Mahkemesinin 30.10.1997 günlü, E:1996/144, K:1997/438 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 28.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/744
Karar No:1999/618

ÖZETİ : Jeolojik yönden sakıncalı, yapı yasağı olan heyelan alan olduğu raporlarda belirtilen alanlarda (... Gölü çevresi) can ve mal güvenliği açısından konut yapımına ve diğer fonksiyonlara izin verilemeyeceğinden, bu alanları yapılaşmaya açan imar planı değişikliğinde şehircilik ilkelerine, planlama esaslarına ve kamu yararına uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Antalya 2. İdare Mahkemesinin 30.9.1997 günlü, E:1996/1099, K:1997/761 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... İlçesi, ... Mahallesinde, ... ve ... sayılı paftalarda imar planı değişikliği yapılmasına ilişkin 10.10.1994 günlü, 1994/42 sayılı belediye meclisi kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporla dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, dava konusu taşınmazın bulunduğu ve 1/5000 ölçekli plan sınırı içerisinde kalan değişiklikler ile bu sınır dışındaki ilavelerin, 1/5000 ölçekli nazım imar planında revizyon yapılmasını ve ilave imar planı ile nazım plan sınırlarının genişletilmesini zorunlu kılacağı, dava konusu alanda bunun yapılmadığı, 1/5000 ölçekli nazım plana uymayan bir uygulama umar planı yapıldığı, ayrıca, kaldırılan yeşil alanlar ve ağaçlandırılacak alanlar için aynı hizmet alanı içerisinde eşdeğer bir alan ayrılması gerektiği, mevcut yeşil alanlar yok edilerek yapı adalarının oluşturulduğu, 25 metreye çıkarılan 20 metrelik yolun sadece dava konusu alanda değil tüm sahil boyunca 25 metreye çıkarılması gerektiği bunun için de 1/5000 ve 1/1000 ölçekli planlarda revizyon yapılmasının zorunlu olmasına karşın yapılmadığı, kıyı ve sahil şeridinden sonra 70-80 derece meyilli bir arazinin başladığı topoğrafik yapıda, planlama ilkesi olarak, bu tepe ile kıyı arasına imar adaları getirilerek buralar imara açılamayacağı, dava konusu taşınmazla ilgili meclis kararı ile her biri bitişik 7 kat yapılanma hakkına sahip üç imar adası oluşturulduğu, bu artan yoğunlukla orantılı olarak teknik ve sosyal donatı alanlarının da artırılması mevzuat gereği iken yapılmadığı , ayrıca, ilave imar planında, plan sınırına bitişik olarak planlanan bu alanların teknik ve sosyal donatısı ana planla birlikte alınması gerekirken, bu husus dikkate alınmaksızın ilave imar planının yapıldığı, kıyı mevzuatına göre konut yapılamayacak alana yeni plan kararı ile yapı adalarının getirildiği, kıyı mevzuatına aykırı olarak 20 metrelik ulaşım yolunun belirli birkesiminin düzenlendiği, Su Kirliliği Kontrol Yönetmeliğinin, 16. mad-

desi gereği, havza için özel hükümler getirildiği, Isparta Mahalli Çevre Kurulunca hazırlanan özel koruma hükümlerinde ... Gölü için, planı bulunan alanlarda kıyıdan itibaren 20 metrenin mutlak koruma kuşağı olarak kabul edildiği, bu 20 metrenin, özel hükümlerin konduğu tarihte planı olan yerler için getirildiği, sonradan mevzi veya ilave imar planı yapıldığında, planı olmayan alanlar için yeni plan yapıldığında 20 metrenin geçerli olamayacağı, dava konusu meclis kararı ile oluşturulan yeni planlama alanının yaklaşık yarısının 1/5000 ve 1/1000 ölçekli planlarda mevcut olmadığı, yeni imar adalarının mutlak koruma kuşağı yapı yasağına uyulmadan planlandığı, mahalli çevre kurulu ve il bayındırlık ve iskan müdürlüğü tarafından hazırlatılan çeşitli raporlarda, dava konusu alanın jeolojik sakıncalı alan, yapı yasağı olan alan, kaya düşme tehlikesi olan ve/veya heyelan alanı olduğu belirtildiği, can ve mal güvenliği açısından buralara konut adaları getirilemeyeceği gibi diğer fonksiyonların da getirilemeyeceği anlaşıldığından, dava konusu işlemde şehircilik ilkelerine, planlama esaslarına ve kamu yararına uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş; karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Antalya 2.İdare Mahkemesinin 30.9.1997 günlü, E:1996/1099, K:1997/761 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 8.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1024
Karar No:1999/1727

ÖZETİ : Özel çevre koruma bölgelerinin her ölçekteki plan ve projelerini yapma ve onaylama yetkisinin özel çevre koruma kurumu başkanlığına ait olması nedeniyle davalı idarece hazırlanarak onaylanan 1/1000 ölçekli imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılan davada uyuşmazlığın işlemi tesis eden özel çevre koruma kurumu başkanlığının hasım mevkiine alınarak çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunlanar : 1- Çevre Bakanlığı
2- ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av....

Karşı Taraf : 1- ...

2- Davacı Yanında Davaya Katılan : ...

İstemin Özeti : Adana 1.İdare Mahkemesinin 21.10.1997 günlü, E:1997/360, K:1997/1052 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Davacının Savunmasının Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Davacı Yanında Davaya Katılanın Savunmasının Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Özlem Şimşek'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz istemlerinin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... İli, ... İlçesi, ... Beldesi, ... Mahallesi, ... paftalarına yönelik 1/1000 ölçekli imar planı değişikliği ile yapılan itirazın reddine ilişkin Özel Çevre Koruma Kurumu Başkanlığı'nın 18.11.1996 günlü, 3417 sayılı kararı ve 2.12.1996 günlü, 805 sayılı belediye başkanlığı işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda hazırlanan rapor ile dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, imar planı değişikliği onama sınırı içinde yer alan 100 metrelik sahil şeridinde yapılaşmanın olmamasına karşın konut ve resmi kurum alanlarına dönüştürülmesinin Kıyı Kanununun uygulanmasına dair yönetmelikte belirtilen kısmi yapılaşmanın özüne uygun olmadığı, sosyal ve teknik alanların kaldırılarak 9.500 m2 lik bir alanda konut kullanımı getirilmesiyle İmar Planı Yapılması ve Değişikliklerine Ait Esaslara Dair Yönetmeliğin 22. maddesindeki gerekliliğin gözardı edildiği, ayrıca uygulama imar planında onama sınırı dışında bırakılan hassas bölgenin onama sınırı içine alınarak spor ve oyun alanı olarak belirlendiği, söz konusu alanın ... Deltası Özel Koruma Alanı içinde bulunduğu, bu nedenle doğal sit sınırı içinde bulunan alanlarda doğal yapının ve ekolojik dengenin korunması bakımından imar planı ile harhangi bir kullanımın getirilmemesinin ve alanın karakteristik özelliklerinin korunmasının uygun olacağı anlaşıldığından, dava konusu işlemde kıyı kanunu ve uygulama yönetmeliği hükümlerine, imar planı yapılması ve değişikliklerine dair yönetmelik hükümlerine,

şehircilik ilkelerine ve kamu yararına uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idarelerce temyiz edilmiştir.

383 sayılı Özel Çevre Koruma Kurumu Başkanlığı Kurulmasına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin 1. maddesinde; özel çevre koruma kurumu başkanlığının kurulması amacının, 2872 sayılı Çevre Kanunu'nun 9. maddesine göre "Özel Çevre Koruma Bölgesi" olarak ilan edilen ve edilecek alanların sahip olduğu çevre değerlerini korumak ve kullanma esaslarını belirlemek,imar planlarını yapmak, mevcut her ölçekteki plan ve plan kararlarını revize etmek ve resen onaylamak olduğu belirtildikten sonra anılan başkanlığın çevre bakanlığına bağlı ve tüzel kişiliğe sahip bulunduğu hükmü yer almış aynı kararnamenin 10. maddesinde de, Özel çevre koruma bölgelerinin her ölçekteki plan ve projeleri yapma ve onaylama yetkisi kurum başkanlığına verilmiştir.

Yukarıda yer alan düzenleme ile tanınan yetkiye dayanılarak ... Deltası Özel Çevre Koruma Bölgesinin 1/25.000 ölçekli çevre düzeni planının koruma kurumu başkanlığınca yapılması, ... Beldesi, ... Mahallesinin yeraldığı 1/1000 ölçekli ... ve ... paftalarına yönelik imar planı değişikliğinin hazırlanarak 26.1.1996 tarihinde onaylanması nedeniyle dava konusu işlemi tesis eden özel çevre koruma kurumu başkanlığının hasım mevkiine alınarak uyuşmazlığın çözümlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, Adana 1.İdare Mahkemesinin 21.10.1997 günlü, E:1997/360, K:1997/1052 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 24.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2161
Karar No:1999/1788

ÖZETİ : Nazım imar planı olmadan uygulama imar planı yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Kayseri İdare Mahkemesinin 27.11.1997 günlü, E:1996/900, K:1997/930 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Nevşehir, Göreme, 2-4 pafta, 802 parsel sayılı taşınmazın yeşil alan için kamulaştırılmasına ilişkin işlemin ve bu işle-

min dayanağını oluşturan 1/1000 ölçekli revizyon imar planının iptali dileğiyle açılan davanın, yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor doğrultusunda reddi yolunda idare mahkemesince verilen kararın bozulması istenilmektedir.

3194 sayılı Yasanın 6. maddesinde planlar kapsadıkları alan ve amaçları açısından bölge planları ve imar planları olarak iki ana katagoriye ayrılmış, imar planları da uygulamaya esas olan uygulama imar planları ve bu planın hazırlanmasındaki temel hedefleri, ilkeleri ve arazi kullanma kararlarını belirleyen nazım imar planları olarak sınıflandırılmıştır.

Anılan yasanın 8.maddesinde ise, planların tanımlanmasına yer verilerek planlar bölge planı, çevre düzeni planı, nazım imar planı ve uygulama imar planı olarak kademelendirilmiş ve alt ölçekli planların üst ölçekli planlarda belirlenen planlama ana ilkelerine, stratejilerine ve kararlarına uyumlu olma zorunluluğu getirilmiştir.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine göre nazım imar planı olmaksızın uygulama imar planı üretilmesi mümkün olmayıp, uygulama imar planlarının nazım imar planlarına uygun olarak yapılması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığa konu taşınmazı içeren bölgenin 1/5000 ölçekli nazım imar planının olmadığı anlaşılmaktadır. Bu durumda 1/5000 ölçekli nazım imar planına dayanmayan dava konusu 1/1000 ölçekli uygulama imar planı revizyonu ve buna göre yapılan kamulaştırma işlemi mevzuata aykırı düşmektedir. İdare mahkemesince bu nedenle dava konusu işlemlerin iptaline karar verilmesi gerekirken, davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmediğinden bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... İli, ... İlçesi, ... pafta, ... parsel sayılı taşınmazın imar planında yeşil alanda kalması nedeniyle kamulaştırılmasına ilişkin 15.3.1996 günlü, 1996/29 sayılı belediye encümeni kararı ile bu kararın dayanağı olan 1/1000 ölçekli revizyon imar planının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen rapor-la dosyanın birlikte değerlendirilmesinden, dava konusu taşınmazın müze yolu üzerinde bulunması, kentsel alan kullanım normları gereğince Göreme'de mevcut bulunan yeşil alanların standartlardan düşük olması, dolayısıyla turistik önemi haiz kasabanın zengin kültürünün yanısıra imar planında yer alan park, bahçe ve yeşil alanların gerekli olduğu anlaşıldığından, dava konusu imar planında şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına kamulaştırma işleminde de plana ve mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 5.maddesinde: nazım imar planları; varsa bölge ve çevre düzeni planlarına uygun olarak hali hazır haritalar üzerine yine varsa

kadastral durumu işlenmiş olarak çizilen ve arazi parçalarının genel kullanış biçimlerini, başlıca bölge tiplerini, bölgelerin gelecekteki nüfus yoğunluklarını, gerektiğinde yapı yoğunluğunu, çeşitli yerleşme alanlarının gelişme, yön ve büyüklükleri ile ilkelerini, ulaşım sistemlerini ve problemlerinin çözümü gibi hususları gösteren ve uygulama imar planının hazırlanmasında esas olmak üzere düzenlenen detaylı bir raporla açıklanan ve raporu ile beraber bir bütün olan planlar uygulama imar planları ise, nazım imar planları esaslarına göre çizilen ve çeşitli bölgelerin yapı adalarını, bunların yoğunluk ve düzenini, yolları ve uygulama için gerekli imar uygulama proğramlarına esas olacak uygulama etaplarını ve diğer bilgileri ayrıntıları ile gösteren planlar olarak tanımlanmıştır.

Yasanın bu maddesi gereğince 1/1000 ölçekli planların 1/5000 ölçekli plan kararlarına göre çizilmesi gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, dava konusu taşınmazları içeren alanın 1/5000 ölçekli nazım imar planının bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Nazım imar planı olmadan uygulama imar planları yapılamayacağından, idare mahkemesince dava konusu 1/1000 ölçekli revizyon imar planı ve buna dayalı olarak yapılan kamulaştırma işleminin iptali istemiyle açılan davanın reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Kayseri İdare Mahkemesinin 27.11.1997 günlü, E:1996/900, K:1997/930 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 26.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1282
Karar No:1999/950

ÖZETİ : 2634 sayılı Yasanın 7. maddesine göre turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planı yapmak veya yaptırmak yetkisi Turizm Bakanlığında, bu planı onama yetkisi de Bayındırlık ve İskan Bakanlığında olduğundan, ... Büyükşehir Belediyesince yapılan ve Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca onaylanan nazım imar planında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Davacı : ... Çimentosu ve Kireci A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Davalılar : 1- Bayındırlık ve İskan Bakanlığı
2- ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Turizm Merkezi sınırları içinde kalan ... alanına ait 31.1.1997 günlü, 81 sayılı ... Büyükşehir Belediye Meclisi kararıyla kabul edilen ve 22.10.1997 gününde Bayındırlık ve İskan Bakanlığı tarafından değiştirilerek onaylanan 1/5000 ölçekli nazım imar planının, turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planı yapma ve yaptırma yetkisinin Turizm Bakanlığında olduğu, ... Büyükşehir Belediyesinin yetkisinin bulunmadığı, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nın planı değiştirerek onama yetkisinin olmadığı, öne sürülerek iptali istenilmektedir.

1-Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nın Savunmasının Özeti : Teklif nazım imar planının Turizm Bakanlığı'nın uygun görüşü alınarak 2634 sayılı Yasanın 7. maddesi uyarınca onaylandığı, planın planlama ilkeleri ve çizim teknikleri doğrultusunda hazırlandığı, şehircilik ilkelerine uygun bulunduğu, öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

2-İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığı'nın Savunmasının Özeti: 2634 sayılı Yasanın 7.maddesi hükmü uyarınca, teklif planın Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nca tadilen onandığı, planın kamu yararına, şehircilik ve planlama ilkelerine uygun olduğu öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi : 2634 sayılı Yasanın 7.maddesi hükmü ile turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planı yapmak veya yaptırmak yetkisi Turizm Bakanlığı'na, bu planı onama yetkisi de Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'na verilmiş olduğundan, olay tarihinde turizm merkezi sınırları içinde kaldığı tartışmasız olan uyuşmazlığa konu taşınmaza ilişkin olarak ... Büyükşehir Belediyesince yapılan ve Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca onaylanan nazım imar planının hukuka aykırı olması nedeniyle iptaline karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Dava; ... Turizm Merkezi sınırları içinde kalan ... alanına ait 31.1.1997 günlü ... Büyükşehir Belediye meclisi kararıyla kabul edilen ve 22.10.1997 gününde davalı bakanlıkça değiştirilerek onaylanan 1/5000 ölçekli nazım imar planının iptali istemiyle açılmıştır.

3194 sayılı Yasanın 8. ve 4. maddeleri ile 2634 sayılı Yasanın 7. maddesinin birlikte incelenmesinden, turizm alan ve merkezlerinde Nazım imar planı yapmak ve yaptırmak yetkisinin Turizm Bakanlığına, anılan planı onaylama yetkisinin Bayındırlık ve İskan Bakanlığına ait olduğu anlaşıldığından ... turizm merkezi sınırları içerisinde kaldığı tartışmasız olan ... alanıyla ilgili ... Büyükşehir Belediyesinin Nazım imar planı yapmak veya değiştirmek yetkisi bulunmamaktadır.

Turizm Alanlarında ve Turizm Merkezlerinde İmar Planlarının Hazırlanması ve Onaylanmasına ilişkin Yönetmeliğin 5/a maddesinde turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planlarının Turizm Bakanlığı'nın görüşü alınarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nca onaylanacağı hükmü yer almakta ise de, 2634 sayılı Yasanın 7. maddesinin 1. fıkrasının özel bir düzenleme getiren hükmü karşısında turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planı yapma ve yaptırma konusunda Turizm Ba-

kanlığı dışında yetkili olabilecek başka bir merciin kabulü mümkün olmadığından söz konusu yönetmeliğin 5/a maddesinin Yasanın 7'nci maddesi hükmüne dolayısıyla dava konusu işlemin de sözü edilen yasa kuralına aykırı olduğu açıktır. Bu nedenle yönetmelik hükmü uyarınca Turizm Bakanlığının görüşünün alınmış olması sözü edilen yasa kuralına aykırı olarak tesis edilen işlemi yasallaştıramaz. Diğer yandan yasa gereği nazım imar planı yapma ve yaptırma yetkisine sahip olan Turizm Bakanlığının ayrıca görüşünün alınması da söz konusu olamaz.

Bu nedenle yetkisi bulunmadan büyükşehir belediye meclisi kararıyla kabul edilip Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca tadilen onaylanan 1/5000 ölçekli nazım imar planının yetki yönünden iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince önceden belirlenen 16.2.1999 gününde davacı vekili Av. ...'in, davalı Bayındırlık ve İskan Bakanlığını temsilen Hukuk Müşaviri ...'in ve davalı ... Büyükşehir Belediye Başkanlığını temsilen Av. ...'ın geldiği görülmekle Savcı Aynur Şahinok'un katılmasıyla duruşma yapıldı. Aynı gün yapılan duruşma müzakeresinde tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Turizm Merkezi sınırları içinde kalan ... alanı için 31.1.1997 günlü, 81 sayılı ... Büyükşehir Belediye Meclisi kararıyla kabul edilen ve 22.10.1997 günlü Bayındırlık ve İskan Bakanlığı işlemi ile onaylanan 1/5000 ölçekli nazım imar planının iptali istemiyle açılmıştır.

2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 7.maddesinde, turizm bölgelerinde ve turizm merkezlerinde Turizm Bakanlığı'nca yapılan veya yaptırılan ve Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'na sunulan planların 6 ay içinde onaylanacağı, bakanlığın turizm alanlarında ve turizm merkezlerinde Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca onaylı nazım imar planlarına uygun olarak, turizm amaçlı imar uygulama planlarını tadil etmeye ve onaylamaya yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda anılan yasanın 7.maddesinin 1.fıkrasından anlaşılacağı üzere; turizm bölge ve merkezlerinde, bölgenin genel kullanış biçimlerini, başlıca bölge tiplerini, gelecekteki nüfus yoğunluklarını, çeşitli yerleşme alanlarının gelişme ve büyüklükleri ile ilkelerini, ulaşım sistemlerini ve sorunlarının çözümü gibi hususları gösterecek ve uygulama imar planlarına esas olacak nitelikteki nazım imar planlarını yapma veya yaptırma yetkisi, bu bölgelerin özelliği ve önemi gereği, bu alanlarda yasa ile belirtilen amaçların gerçekleştirilebilmesini sağlayabilecek olan Turizm Bakanlığı'na verilmiştir. Turizm Bakanlığı'nca yapılan veya yaptırılan bu planlar da Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nca onaylanacaktır.

Turizm Alanlarında ve Turizm Merkezlerinde İmar Planlarının Hazırlanması ve Onaylanmasına İlişkin Yönetmeliğin 5/a maddesinde, turizm alan ve merkezlerinde nazım imar planlarının Turizm Bakanlığı'nın görüşü alınarak Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nca onaylanacağı hükmü yer almakta ise de; 2634 sayılı Yasanın 7.maddesinin 1.fıkrasının özel bir düzenleme getiren hükmü karşısında turizm

alan ve merkezlerinde nazım imar planı yapma ve yaptırma konusunda Turizm Bakanlığı dışında yetkili olabilecek başka bir merciin kabulü mümkün olmadığından, söz konusu yönetmeliğin 5/a maddesinin yasanın 7'nci maddesi hükmüne dolayısıyla dava konusu işlemin de sözü edilen yasa kuralına aykırı olduğu açıktır. Bu nedenle yönetmelik hükmü uyarınca Turizm Bakanlığının görüşünün alınmış olması sözü edilen Yasa kuralına aykırı olarak tesis edilen işlemi yasallaştıramaz. Diğer yandan yasa gereği nazım imar planı yapma ve yaptırma yetkisine sahip olan Turizm Bakanlığının ayrıca görüşünün alınması da söz konusu olamaz.

Bu durumda, turizm merkezi sınırları içinde kaldığı tartışmasız olan taşınmaz ile ilgili nazım imar planını yapmak veya değiştirmek konusunda ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı'nın yetkisi bulunmadığından, bu Belediyece hazırlanan planın Bayındırlık ve İskan Bakanlığı'nca onanmasının 2634 sayılı Yasanın 7.maddesine aykırı olması nedeniyle dava konusu 1/5000 ölçekli nazım imar planında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptaline 16.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1233
Karar No:1999/1112

ÖZETİ : 3194 sayılı Yasanın 18. maddesine göre yapılan parselasyon işleminde hisselerin ferdileştirilmesinin mümkün olmamasına karşın 2981 sayılı yasanın Ek-1 madde koşullarının dava konusu olayda mevcut olmadığı halde hisselerin ferdileştirilmesi amacıyla 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddesinin uygulanmamasının mevzuata aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar : ...

Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Adana 2.İdare Mahkemesinin 8.10.1997 günlü, E:1996/783, K:1997/1315 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Sedef Polat'ın Düşüncesi : Dava konusu parselasyon işlemi 3194 sayılı Yasanın 18 ve 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddeleri uyarınca yapıldığından 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddesinde belirtildiği üzere davacıya ait parselin özel parselasyona dayalı olarak veya hisse karşılığı alınan yerlerden olup

olmadığının, bir başka ifade ile 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddesinin uygulanabilme koşullarının mevcut olup olmadığının araştırılması gerektiğinden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Sevim Göle'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacıların da hissedar olduğu ..., ... Mahallesi, ... pafta, ... parsel sayılı taşınmazıda kapsayan parselasyon işlemine ilişkin 29.3.1996 günlü, 394 sayılı belediye encümeni kararı ile bu karara dayanılarak tesis edilen ifraz işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, 1768 sayılı parselde ...'in 1/4, ...'in 1/8, ...'nın 1/8, ...'in 4/8 oranında hissedar olduğu, dava konusu işlemlerle 1768 ile 1769 sayılı parsellerin 4059,4060,4061,4062,4063,4064 sayılı parsellere ayrıldığı, doğuda yer alan 288 sayılı parselin de 4960,4955,4936 sayılı parsellere ayrıldığı, parselasyon sınırının 3194 sayılı Yasanın 18.maddesinin uygulanmasına dair yönetmeliğin 5.maddesi uyarınca parsel sınırı olduğu, dava konusu işlemle oluşan parsellerin parselasyon işlemi öncesindeki parsel sınırları içerisinde kaldığı, düzenleme ortaklık payının yasal sınırlar içerisinde alındığı anlaşıldığından, dava konusu işlemlerde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; karar davacılardan ... ile ... tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanunu'nun 18.maddesinin 1.fıkrasında "İmar hududu içinde bulunan binalı veya binasız arsa ve arazileri malikleri veya diğer hak sahiplerinin muvafakatı aranmaksızın birbirleri ile, yol fazlaları ile, kamu kurumlarına veya belediyeye ait bulunan yerlerle birleştirmeye, bunları yeniden imar planına uygun ada veya parsellere ayırmaya, müstakil, hisseli veya kat mülkiyeti esaslarına göre hak sahiplerine dağıtmaya ve re'sen tescil işlemlerini yaptırmaya belediyeler yetkilidir. Sözü edilen yerler belediye ve mücavir alan dışında ise yukarıda belirtilen yetkiler valilikçe kullanılır. "hükmü yer almış, 2981 sayılı Yasanın 3290 sayılı Yasa ile değişik Ek-1 maddesinde" İmar planı olan yerlerde 9.5.1985 tarih ve 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 18.maddesi gereğince arsa ve arazi düzenlemelerinde binalı veya binasız arsa ve arazilere bu kanundan önce özel parselasyona dayalı veya hisse karşılığı alınan yerler dikkate alınarak müstakil, hisseli parselleri veya üzerinde yapılacak binaların daire miktarları

göz önünde bulundurularak kat mülkiyeti esasına göre arsa paylarını sahipleri adlarına re'sen tescil ettirmeye valilik veya belediyeler yetkilidir." kuralına yer verilmiş, 2981 sayılı Yasanın 10/c maddesinde de"İmar mevzuatına aykırı bina yapılmış, hisseli arsa ve araziler veya özel parselasyona dayalı arazilerde, imar adası veya parseli olabilecek büyüklükteki alanlarda, binalı veya binasız arsa ve arazileri birbirleriyle, yol fazlalarıyla veya devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerle birleştirmeye bunları yeniden ada ve parsellere ayırmaya, yapıları yeniden doğan imar ada veya parseli içinde kalanları yapı sahiplerine, yapı olmayanları diğer hisse sahiplerine müstakil veya hisseli veya kat mülkiyeti esaslarına göre vermeye, bunlar adına tescil ettirmeye ve tescil işlemi dışında kalanların hisselerini 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu'na göre tespit edilecek bedeli peşin ödenmek veya parsel sahipleri aleyhine kanuni ipotek tesis edilerek, tapu sicilinden terkin ettirmeye belediye ve valilikler resen yetkilidir. Belediye ve valiliklerin talebi halinde bu yetkiler kadastro müdürlüklerince de kullanılır."hükmü kurala bağlanmıştır.

Yukarıda açıklanan yasa maddeleri birlikte değerlendirildiğinde 2981 sayılı Yasanın 3290 sayılı Yasa ile değişik Ek-1 maddesinin 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi uyarınca yapılacak parselasyon işlemlerini tamamlayıcı nitelikte uygulama yapılmasına olanak sağladığı,bu maddenin amacının 3194 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işlemlerinin uygulanmasında problemlere neden olan özel parselasyona dayalı olarak veya hisse karşılığı satın alınan yerlere bir çözüm getirmek olduğu, 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddesinin 3194 sayılı Yasanın 18.maddesinden farklı olarak özel parselasyona dayalı satın alınan yerlerin müstakil tahsis edilmesi olanağını sağladığı, anılan maddenin uygulanabilmesi için düzenlemenin ıslah imar planına dayanmasının gerekmediği,sonucuna varılmaktadır.

Mahkemece mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporun incelenmesinden, 3194 sayılı Yasanın 18.maddesine göre yapılan parselasyon işleminde hisselerin ferdileştirilmesinin mümkün olmamasına karşın, 2981 sayılı Yasanın Ek-1 madde koşullarının dava konusu olayda mevcut olmadığı halde hisselerin ferdileştirilmesi amacıyla 2981 sayılı Yasanın Ek-1 maddesinin uyuşmazlık konusu olayda uygulandığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, davanın reddi yolundaki mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Adana 2. İdare Mahkemesinin 8.10.1997 günlü, E:1996/783, K:1997/1315 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 24.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/614
Karar No:1999/1743

ÖZETİ : Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulunun yapı kullanma izin belgesi verme yetkisinin bulunmadığı İmar Kanunu uyarınca inşaat ruhsatını veren belediye veya valilikten yapı kullanma izin belgesi alınabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: Kültür Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Aydın 1.İdare Mahkemesinin 6.10.1997 günlü, E:1994/2165, K:1997/896 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mevkiinde bulunan ... pafta, ... parsel sayılı taşınmaz üzerine inşa edilen yapıya yapı kullanma izin belgesi verilmesi istemiyle davacı tarafından yapılan müracaatın reddedilmesine ilişkin 12.10.1994 günlü, 4245 sayılı ... II Numaralı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulu kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi üzerine düzenlenen raporun dosyada bulunan bilgi ve belgelerle birlikte değerlendirilmesinden, uyuşmazlık konusu yapının belediyece verilen inşaat ruhsatı ve eki projeye göre yapılıp tamamlandığının ve belediyece koruma kurulundan izin alınmasının istenilmediğinin anlaşıldığı, 3194 sayılı İmar Kanununun 30.maddesi uyarınca inşaat ruhsatını veren belediye veya valilikten yapı kullanma izin belgesi alınabileceğinden dava konusu işlemde yetki yönünden

imar mevzuatına uyarlık bulunmadığı gerekçesi ile dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Aydın 1.İdare Mahkemesinin 6.10.1997 günlü, E:1994/2165, K:1997/896 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 24.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

İMAR VE GECEKONDU MEVZUATINA AYKIRI
YAPILARLA İLGİLİ KANUN

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/724
Karar No:1999/563

ÖZETİ : Belediyelerin 2981 sayılı Yasanın 10/b maddesi uyarınca parselasyon işlemi yapma yetkisinin bulunmadığı anılan maddeye göre işlem yapılmasını ancak kadastro müdürlüklerinden isteyebilecekleri hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 27.3.1997 günlü, E:1994/1302, K:1997/241 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi E.Emel Çelik'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacının hissedarı olduğu, ... Köyü, ... Çiftliği, 12 pafta, 883

sayılı parselle ilgili 2981 Sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, belediyelerin 2981 Sayılı Yasanın 10/b maddesi uyarınca işlem yapılmasını kadastro müdürlüklerinden isteyebilecekleri kadastro müdürlükleri tarafından anılan maddenin uygulanması sonucu özel parselasyon planında görülen veya hisseli satışlar nedeniyle fiilen oluşan yol, meydan vb.alanlara isabet eden yerlerin bedelsiz terkininin sağlanacağı, bu yetkinin kullanılmasına karşı adli yargı yerinde dava açılabileceği, belediyelere tanınan yetkinin ise 2981 Sayılı Yasanın 10/c maddesinde gösterildiği, bu maddeye göre belediyelerin %35 oranındaki düzenleme ortaklık payı dışında düzenleme sahasındaki maliklerden bedelsiz taşınmaz almasının veya başka birisine bedelsiz tahsis yapmasının mümkün olmadığı, bu durumda uyuşmazlık konusu olayda davalı belediye tarafından davacının kadastral parseldeki 368 m2 lik hissesinin yola gittiğinden bahisle parselasyon işlemi sonucunda imar parselinden hisse verilmemesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 27.3.1997 günlü, E:1994/1302, K:1997/241 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 4.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KAMULAŞTIRMA

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/872
Karar No:1999/934

ÖZETİ : 2942 sayılı Yasanın 13. maddesi hükmü uyarınca kamulaştırma işlemlerinin iptali istemiyle açılacak davalarda, öğrenme tarihinin dava açma süresinin başlangıcına esas alınamayacağı, kamulaştırma işleminin 2942 sayılı Yasada hüküm altına alınan özel usulüne göre tebligata çıkarılarak, tebliğ tarihini izleyen dava açma süresinin başlangıcına esas alınacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ..., ..., ..., ..., ..., ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Özel İdaresi Başkanlığı

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Trabzon İdare Mahkemesinin 20.10.1997 günlü, E:1997/668, K:1997/946 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Sedef Polat'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Köyü, ... Kaplıcaları ... Mevkii, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazın ... Yayla turizm evleri, yayla evleri ve günübirlik tesislerin yapılması amacıyla kamulaştırılmasına ilişkin 16.2.1994 günlü, 49 sayılı il daimi encümeni kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; E:1996/9 esas sayılı acele el koyma ve tescil davasının görülmekte olduğu ... Asliye Hukuk Mahkemesine davacılar tarafından verilen 16.5.1997 günlü dilekçede, cenaze nedeniyle kamulaştırma işleminin iptali istemiyle idare mahkemesine dava açamadıklarını belirttiklerinden dava konusu kamulaştırma işleminin 16.5.1997 gününde davacıların ittılaına girdiğinin kabulü ile bu tarihi izleyen günden itibaren 2942 sayılı Yasada öngörülen 30 günlük süre içerisinde dava açılması gerekirken bu süre geçirilerek 20.6.1997 tarihinde açılan davada süreaşımı bulunduğu gerekçesiyle davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b maddesi uyarınca reddine karar verilmiş,karar davacılar vekili tarafından temyiz edilmiştir.

2942 sayılı Yasanın 13. maddesinde, kamulaştırılması kararlaştırılan taşınmaz malın 7. maddedeki usule göre tespit edilen sahibi, zilyet ve diğer ilgililerden adresi tespit olunanlara tebliğ edilmek üzere; kamulaştırılacak malın kamulaştırılmasına uygun ölçekli bir plan veya ölçekli krokisi, kamulaştırma kararı, takdir olunan kıymeti, kamulaştırma karşılığının veya ilk taksidinin milli bankalardan birine hak sahibi adına yatırıldığına dair belge, kamulaştırmanın hangi idare yararına yapıldığı ve açılacak davalarda husumetin kime yöneltileceği, bedelin bankaya yatırıldığı tarihten başlayarak 30 gün içinde notere verileceği, noterin 15 gün içerisinde belgeleri tebliğe çıkaracağı, doğrudan tebligat ile beraber yukarıda yazılı kararların ayrıca ilan olunacağı, ilanın kamulaştı-

rılması kararlaştırılan taşınmaz malın bulunduğu yerin, herkese açık yerlerinden birine ve belediye dairesine veya köy odasına onbeş gün süreyle asılarak, kamulaştırılacak taşınmaz malın bulunduğu yerde gazete çıkıyor ise gazetelerden birisinde belgelerin özeti en az bir defa yayınlanarak yapılacağı, yapılan araştırmalar sonucunda adresleri bulunamayan veya adreslerinde noter aracılığı ile tebligat yapılamayanlara, 7201 sayılı Tebligat Yasasının 28. maddesi gereğince ilan yoluyla tebligat yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... İlçesi Tapu Sicil Müdürlüğü'nün asliye hukuk mahkemesine hitaben yazdığı 13.5.1997 günlü yazı ekinde bulunan tapu kayıtlarında kamulaştırmaya konu taşınmazın 6/12 hissesinin ...., 1/12'şer hissesinin de davacılara ait olduğu, ...'ın öldüğünün belirtildiği anlaşılmaktadır.

2942 sayılı Yasanın yukarıda anılan maddesi hükmü uyarınca kamulaştırma işlemlerinin iptali istemiyle açılacak davalarda, öğrenme tarihinin dava açma süresinin başlangıcına esas alınamayacağı, kamulaştırma işleminin 2942 sayılı Yasada hüküm altına alınan özel usulüne göre tebligata çıkarılarak, tebliğ tarihini izleyen günün dava açma süresinin başlangıcına esas alınacağı açıktır.

Bu durumda davacıların ve ...'ın başka bir şahsın mirasçıları olup olmadığının, mirasçı değilde hissedar ise yukarıda anılan hüküm uyarınca her hissedara ayrı ayrı noter aracılığıyla tebligat yapılıp yapılmadığının araştırılması gerektiğinden, eksik inceleme sonucu verilen davanın süreden reddi yolundaki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Trabzon İdare Mahkemesinin 20.10.1997 günlü, E:1997/668, K:1997/946 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 15.2.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1404
Karar No:1999/1209

ÖZETİ : 2981 sayılı yasanın 9/c maddesi uyarınca üzerinde gecekondu niteliğinde yapı topluluğu bulunması nedeniyle kamulaştırılan ve bedeli karşılığında davacıya satılan taşınmazın kamulaştırma bedelinin ilk maliklerin açtıkları bedel artırımı davası sonucunda adli yargı yerince belirlenen bedel olduğu ve farkın davacıdan istenilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 2.İdare Mahkemesinin 31.10.1997 günlü, E:1996/1409, K:1997/1212 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi : 2981 sayılı Yasanın 9/C maddesi uyarınca kamulaştırılan taşınmazın kamulaştırma bedelinin, bedel artırımı davası sonucunda adli yargı yerince belirlenen bedel olduğundan, anılan yasa hükümlerine göre hak sahibi sayılıp tapularını almış olan gecekondu sahiplerinden paylarına karşılık takdir edilen bedel farkının istenilmesinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, aksi yöndeki idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Dava,2981 sayılı Kanun uyarınca bedeli karşılığında davacıya satılan taşınmaz için ek bedel istenilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince dava konusu işlem iptal edilmiştir.

2981 sayılı Kanunun başkasının arsa ve arazisi üzerine yapılmış gecekondular hakkında uygulanacak hükümleri düzenleyen değişik 9.maddesinin (c) bendinde "lüzum görülen hallerde yukarıdaki fıkraların uygulanması beklenilmeksizin üzerinde bir yerleşme alanı ya da yapı topluluğu niteliğinde gecekondular bulunan arsa veya araziler, belediye ve mücavir alan sınırları içinde belediyelerce dışında ise valiliklerce kamulaştırılır. Kamulaştırılması kararlaştırılan ve sınırı belirlenen arsa veya araziler üzerinde bulunan gecekonduların işgal ettiği alan dikkate alınarak, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanuna göre tespit edilen bedel, gecekondu sahiplerinden tahsil edilir" hükmü yer almıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden,başkasının arsa ve arazisi üzerine yapmış olduğu gecekondu için, kamulaştırma yapılması suretiyle tapusu verilen davacıdan, kamulaştırma bedeli için açılan dava sonucunda verilen kararın kesinleşmesi üzerine, hissesi oranında ek bedel istenildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, yukarıda yer alan hüküm uyarınca kamulaştırma bedelinin gecekondu sahiplerinden tahsil edilmesi gerekeceğinden, dava konusu işlemde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 2981 sayılı Yasanın 9/C maddesi uyarınca üzerinde gecekondu niteliğinde yapı topluluğu bulunması nedeniyle kamulaştırılan ve bedeli karşılığında

davacıya satılan ...., ... Mah. ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı taşınmaza ilişkin olarak kamulaştırma bedelinin bedel artırımı davası sonucunda mahkemece yükseltilmesinden dolayı aynı yasanın 18/b maddesine göre davacı payına karşılık olarak 391.742.000.-TL. ek bedel istenilmesi yolundaki 31.10.1996 günlü işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davacının 27.9.1998 günlü, 12586 yevmiye sayılı tapu senedi ile tamamı davalı idare adına kayıtlı taşınmazın 180/536 payını 900.000.- lira bedelle satın alarak borcunu ödediği, arsanın ilk maliklerinin açmış oldukları bedel artırımı davası sonucunda mahkemece takdir edilen bedel farkının gecekonduları nedeniyle tapu almış şahıslara rücu edildiği, 2981 sayılı Yasanın 18/b maddesi uyarınca, arsa bedelinin tamamını ödeyerek tapusunu alan davacıdan ayrıca bir bedel istenilmesinde mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

2981 sayılı Yasanın 9/C maddesi uyarınca gecekondu sahiplerine tapularını verebilmek amacıyla üzerinde yapı topluluğu niteliğinde gecekonduların bulunduğu taşınmazların tespit edilen bedeli karşılığında 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu hükümlerine göre kamulaştırılması üzerine adli yargı yerinde taşınmaz malikleri tarafından açılan kamulaştırma bedelinin artırımına ilişkin dava sonucunda mahkemece takdir edilen bedelin,taşınmazların kamulaştırma bedeli olduğundan, sözü edilen Yasa hükmü uyarınca gecekondu sahiplerine verilmek üzere kamulaştırılan taşınmazların idareden istenilen bedellerinin de bu kişilerce ödenmesi gerekli bulunmaktadır.

Davalı idarenin ödemiş olduğu kamulaştırma bedelinden mahkemece takdir edilen bedel farkının, 2981 sayılı Yasaya göre hak sahibi kabul edilip aynı taşınmaz üzerindeki gecekonduları nedeniyle tapu verilen kişilerden payları oranında istenilmesinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Bu durumda, aksi yöndeki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 31.10.1997 günlü, E:1996/1409, K:1997/1212 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 4.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KIYI KANUNU

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/97
Karar No:1999/387

ÖZETİ : Kıyı kenar çizgisinin yeniden tespiti istemiyle valiliğe yapılan başvurunun, valiliğin böyle bir yetkisinin bulunmadığı nedeniyle reddedildiği anlaşıldığından, işlemin bu çerçevede değer-

lendirilmesi gerekirken, işin esasına girilerek karar verilmesinde isabet görülmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Bayındırlık ve İskan Bakanlığı
Diğer Davalı İdare : ... Valiliği
Karşı Taraf : ... Tatil Köyü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Antalya 1.İdare Mahkemesinin 16.7.1997 günlü, E:1993/307, K:1997/887 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Aylin Arıkan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, dava konusu işlem ile davacının talebi incelenmeksizin istemin Valiliğin yetkisi bulunmadığı nedeniyle reddedildiği anlaşıldığından, idare mahkemesince bu husus gözönünde bulundurulmaksızın işin esası hakkında karar verilmesinde isabet bulunmadığı nedeniyle kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Serap Aksoylu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MILLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... İlçesi, ... beldesinde 1 pafta, 875 parsel sayılı davacıya ait taşınmazın önünden geçirilen 1977 tarihli kıyı kenar çizgisinin bir bölümünün değiştirilerek yeniden tespit edilmesi isteminin reddi yolundaki ... Bayındırlık ve İskan Müdürlüğü işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyanın birlikte değerlendirilmesinden, davaya konu alanda kıyı kenar çizgisinin Akdeniz kıyı şeridinden itibaren kuzeye doğru yaklaşık 80-90 metrelik bir mesafeden ve kıyıya paralel olarak geçirilmesi gerektiği sonucuna varıldığından, bu alanda 1977 yılında belirlenen kıyı kenar çizgisinin mevzuata uygun olmadığı nedeniyle dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, karar davalı idarelerden Bayındırlık ve İskan Bakanlığı tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından 12.1.1993 tarihinde ... Valiliğine yapılan başvuru ile 1977 tarihinde belirlenen kıyı kenar çizgisinin taşınmazlarına ilişkin bölümünde gerekli inceleme yapılarak yeniden tespit edilme-

sinin istenilmesi üzerine bayındırlık ve iskan müdürlüğünce tesis edilen işlemin iptali istemiyle davanın açıldığı anlaşılmaktadır. Dava konusu işlemle, kıyı kenar çizgilerinin bayındırlık ve iskan müdürlüğünce iptalinin mümkün olmadığı, 3621 sayılı Kıyı Kanunu ve Yönetmeliği gereği valilik tarafından kurulan komisyonun sadece kıyı kenar çizgisi geçirilmemiş sahalarda kıyı kenar çizgisinin tespitini yaptığı, değiştirilmesi veya iptal edilmesi ile ilgili bir yetkisinin bulunmadığının bildirildiği, dolayısıyla işlemin sadece valiliğin bu konuda yetkisi bulunmadığı gerekçesine dayandığının anlaşılması karşısında, davanın bu çerçeve içerisinde değerlendirilip bir sonuca varılması gerekirken, idare mahkemesince işin esasına girilerek bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor uyarınca karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Antalya 1. İdare Mahkemesinin 16.7.1997 günlü, E:1993/307, K:1997/887 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 26.1.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1437
Karar No:1999/1606

ÖZETİ : 2577 sayılı Yasanın 15/4 maddesi uyarınca temyiz yoluna başvurulamayan dilekçe ret kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulmuş olması, dilekçe ret kararının tebliğ tarihinden itibaren başlayan 30 günlük dava yenileme süresini durdurmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Antalya 1.İdare Mahkemesinin 29.5.1997 günlü, E:1994/2006, K:1997/611 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Sedef Polat'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Dava,davacının tapu tahsis belgesi verilmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemi ile açılmış, idare mahkemesince dava reddedilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, uyuşmazlık konusu taşınmazın 10.8.1992 tarihinde ... tarafından davacıya satıldığı, eski malikin imar affı başvurusunun bulunduğu, davacının tapu tahsis belgesi verilmesi yolundaki 16.3.1994 günlü başvurusu cevap verilmemek suretiyle reddedildiği anlaşıldığından, davalı idarece satış sözleşmesi göz önünde tutularak hak sahipliği yönünden bir değerlendirme yapılması ve bu değerlendirme sonucuna göre işlem tesis edilmesi gerekirken, davacının başvurusunun olmadığı ve 1982 yılında açılan men'i müdahale davası sonucu tahliyesi için icraya verildiğinden bahisle isteminin reddedilmesinde mevzuata uyarlık bulunmadığından aksine verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mahallesinde mülkiyeti davalı belediyeye ait eski ... pafta ... ada, ... parsel sayılı taşınmaz üzerindeki davacıya ait gecekondu nedeniyle tapu tahsis belgesi verilmesi istemiyle yapılan başvuruya cevap verilmemek suretiyle tesis edilen zımni red işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; davacının mülkiyeti belediyeye ait 6 sayılı parsel üzerindeki gecekondunun zilyetliğini üçüncü bir şahıstan 10.8.1992 gününde satın aldığı, gecekondunun zilyetliğini devreden kişinin 2981 sayılı Yasa kapsamında 1.6.1983, 28.9.1984 günlü dilekçelerle imar affı başvurusunda bulunduğu, idarece tapu tahsis belgesi verilmesi yolunda bir işlem tesis edilmediği, davacı aleyhine müdahalenin men'i davası açılarak, tahliyenin gerçekleştiği, anılan taşınmaza ilişkin kamulaştırma kararının davacıya tebliğ üzerine,davacının 16.3.1994 günlü dilekçe ile 2981 sayılı Yasa uyarınca tapu verilmesi isteminde bulunduğu, davalı idarece bu istemin cevap verilmemek suretiyle reddedildiği, 2981 sayılı Yasa uyarınca davalı idarenin en geç 7.12.1987 gününe kadar işlemleri sonuçlandırmak zorunda olduğu, davalı idarece 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan başvuru üzerine herhangi bir işlem tesis edilmediği, başvuru sonucu hakkında idareye müracaatta bulunulmadığı, başvurudan yaklaşık 10 yıl geçtikten sonra yapılan müracaat üzerine davalı idarece bu aşamadan sonra 2981 sayılı Yasa hükümlerinin uygulanması suretiyle tesbit ve değerlendirme işlemlerinin sonuçlandırılması mümkün olmayacağından, dava konusu tapu tahsis belgesi verilmesi isteminin zımnen reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, karar davacı vekilince temyiz edilmiştir.

Dosyanın dairemizin E:1998/1362 esasında kayıtlı dosya ile birlikte incelenmesinden, davacının taşınmazının kamulaştırılmasına ilişkin 4.11.1993 günlü, 5583 sayılı belediye encümeni kararı ile anılan taşınmaz üzerinde bulunan gecekondusuna tapu tahsis belgesi verilmesi isteminin zımnen reddine ilişkin işleminin iptali istemiyle 8.4.1994 gününde Antalya İdare Mahkemesine açtığı davada,

Antalya İdare Mahkemesinin 14.4.1994 günlü, E:1994/570, K:1994/498 sayılı kararıyla dava dilekçesinin 2577 sayılı Yasanın 5/1. maddesine uygun olmaması nedeniyle kararın tebliğinden itibaren her işleme karşı otuz gün içinde ayrı ayrı dava açılmak üzere dilekçenin reddedildiği, bu kararın 29.4.1994 gününde davacı vekiline tebliğ edildiği davacının bu kararı temyiz ettiği, temyiz isteminin dilekçe ret kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulamayacağı gerekçesiyle (Danıştay 6. Dairesinin 11.10.1994 günlü, E:1994/4046,K:1994/3478 sayılı kararıyla reddedildiği, bu kararın 24.11.1994 gününde davacı vekiline tebliğ edildiği, dilekçe ret kararının tebliğinden itibaren 30 günlük süre geçirildikten sonra tapu tahsis belgesi verilmesi isteminin zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle 6.12.1994 gününde bu davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, 2577 sayılı Yasanın 15/4 maddesi uyarınca temyiz yoluna başvurulamayan dilekçe ret kararlarına karşın temyiz yoluna başvurulmuş olması, dilekçe ret kararının tebliğ tarihinden itibaren başlayan 30 günlük dilekçe yenileme süresini durdurmayacağından, dilekçe ret kararının tebliğ edildiği 29.4.1994 gününü izleyen günden itibaren 30 günlük süre içerisinde dava açılması gerekirken bu süre geçirilerek 6.12.1994 gününde açılan davada süreaşımı bulunduğundan davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b bendi uyarınca süreaşımı yönünden reddedilmesi gerekirken, uyuşmazlığın esasının incelenerek davanın reddine karar verilmesinde sonucu itibariyle isabetsizlik bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddi yolundaki Antalya 1.İdare Mahkemesinin 29.5.1997 günlü, E:1994/2006, K:1997/611 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 19.3.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/593
Karar No:1999/1205

ÖZETİ : Beyanname verme süresi içerisinde cari hesap muamelelerini kapatamayan bankaların, 6802 sayılı Kanunun 4/d maddesinde öngörülen üç aylık ek süreden yararlanabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... T.A.Ş. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1996 yılının Aralık dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisinin vadesinde ödenmediğinden bahisle hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrini; banka ve sigorta muameleleri vergisi gibi özel kanunlarında ödeme günü belirtilmemiş ve beyan üzerinden alınan vergilerin, tahakkuk fişi ile tarh ve tahakkuk ettirilerek ödenmesi gereken bir safhaya gelmesi ve tahakkuk tarihinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerektiği, bu vadenin geciktirilmesi halinde 6183 sayılı kanunun 51'inci maddesine göre gecikme zammı uygulanabileceği, ancak, ödeme zamanına ilişkin yasal sürecin idarece yanlış belirlenmesi nedeniyle verginin sonradan ödenmesi durumunda, mükellefler adına gecikme zammı uygulanamayacağının hukukun genel ilkelerinden olduğu, olayda, ilgili dönem beyannamesinin 6802 sayılı Kanunun 47'nci maddesinin (d) bendi şerhi düşülerek verildiği, tahakkuk edecek verginin de aynı hüküm uyarınca 31.3.1997 tarihine kadar ödeneceğinin belirtildiği, beyanname üzerine düzenlenen 15.1.1997 tarihli tahakkuk fişinde de vadenin 31.3.1997 olarak gösterildiği ve ödemenin 12.3.1997 tarihinde yapıldığı anlaşılmakla, verginin vadesinde ödenmemesinde kusuru olmadığı sonucuna varılan davacı adına gecikme zammı hesaplanmasında hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 3.11.1997 gün ve E:1997/633; K:1997/1067 sayılı kararının; vadesinde ödenmeyen amme alacağı için gecikme zammı hesaplanmasının yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi: Uyuşmazlık, 1996 yılı Aralık dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisinin beyanname verme müddeti içinde ödenmediğinden bahisle gecikme zammı hesaplanmasından doğmuştur.

Her ne kadar, mahkemece, ilgili dönem beyannamesinin 6802 sayılı Kanunun 47'nci maddesinin (d) bendinde tanınan üç aylık süreden yararlanma istemiyle ve-

rilmiş, davalı idarece vade tarihi 31.12.1997 olarak belirlenen vergi aslının da 12.3.1997'de ödenmiş olması nedeniyle gecikme zammı hesaplanamayacağı gerekçesiyle dava konusu ödeme emrinin iptaline karar verilmişse de, anılan madde uyarınca, üç aylık ek süreden yararlanabilmek için Aralık dönemi cari hesaplarının beyanname verme müddeti içinde kapatılamamış olması gerekmektedir. Bu nedenle, olayda, Aralık dönemi beyannamesini yasal süresinde veren davacının, ek süreden faydalanması mümkün görülmediğinden, aksi yönde verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacı bankanın ... şubesince davalı idareye verilen 14.1.1997 tarihli yazıda, 1996 yılının Aralık dönemi için, geçici hesaplara göre tahakkuk ettirilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin 6802 sayılı Kanunun 47'nci maddesinin (d) bendi hükmü uyarınca 31.3.1997 tarihine kadar ödeneceğinin belirtildiği, ilgili döneme ait beyannamenin ise bir gün sonra (15.1.1997 tarihinde) "Gider Vergileri Kanununun 47/d bendi" şerhi düşülerek verildiği, 15.1.1997 tarih ve 0055 nolu tahakkuk fişinde vade tarihi 31.3.1997 olarak gösterilen verginin 12.3.1997 tarihinde ödendiği, davalı idarece, amme alacağının vadesinde ödenmediği ileri sürülerek 15.1.1997 tarihinden 12.3.1997 tarihine kadar geçen süre için hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlendiği anlaşılmaktadır.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun "Beyanname verilme zamanı ve yeri" başlıklı 47'nci maddesinin (a) bendinde, her mükellefin, bir ay içindeki vergiye tabi muamelelerini bir beyanname ile ertesi ayın 15'inci günü akşamına kadar muamelelerin yapıldığı yer vergi dairesine bildirmek mecburiyetinde olduğu; (d) bendinde ise, takvim yılı sonucunda hesabı cari muamelelerini beyanname verme müddeti içinde kapatamayan bankaların, bu muamelelerini, takvim yılı sonundan itibaren en geç üç ay içinde ayrı bir beyanname ile bildirebilecekleri hükme bağlanmıştır. Görüldüğü üzere, anılan maddede bankalara tanınan üç aylık ek süreden yararlanabilmek için, vergiye tabi işlemin bankaların cari hesaplarına ilişkin olması, hesap döneminin yıl sonuna (31 Aralık'a) denk gelmesi ve beyanname verme müddeti içinde yani Ocak ayının 15'inci günü akşamına kadar bu hesapların kapatılamamış olması gerekmektedir.

Olayda, davacı bankanın Bahçelievler şubesince 1996 yılının Aralık dönemi banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesi yasal süresinde verilmiş olmak-

la, cari hesapların en geç bu tarihte kapatıldığı sonucuna varıldığından davacının üç aylık ek süreden yararlanma olanağı bulunmamaktadır.

Bu itibarla, beyanname verme müddeti içinde ödenmediği tartışmasız bulunan amme alacağı için gecikme zammı hesaplanması yerinde olduğundan, aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 22.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/660
Karar No:1999/1208

ÖZETİ : Akreditif kredisine kefalet veren banka ile imzalanan "kredi taahhütnamesi"nin de, 3505 sayılı Kanunun geçici 2.maddesinde öngörülen istisnadan yararlanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Mobilya Gıda Tekstil ve Tarım Ürünleri ve Plastik Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : Teşvik belgesi kapsamında ithal edilecek makine ve teçhizat nedeniyle açılan akreditif kredisine kefalet veren ... ve ... Bankası ... Şubesince davacıdan alınan "kredi taahhütnamesi"ne ilişkin olarak banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinden bahisle, teşvik belgesi kapsamında kullanılacak orta ve uzun vadeli yatırım kredileriyle ilgili sözleşmelerin vergi, resim ve harçlardan müstesna tutulabilmesi için, teşvik belgesinde ihracat taahhüdünün bulunması ve yararlanılacak teşvik tedbirleri arasında vergi, resim ve harç istisnasına yer verilmesi gerektiği, olayda davalı idarece ileri sürülenin aksine, davacı şirkete yatırım teşvik belgesi verildiğinin ve söz konusu belgede ihracat taahhüdünde bulunulduğunun ve vergi, resim ve harç istisnasının yer aldığının anlaşıldığı, bu itibarla, teşvik belgesi kapsamında açılan akreditif kredisine kefalet veren banka ile imzalanan kredi taahhütnamesi dolayısıyla banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisi alınmasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Kayseri Vergi Mahkemesinin 4.11.1997 gün ve E:1996/884; K:1997/653 sayılı kararının; ... Vergi Dairesi mükellefi olan davacı hakkında adı geçen vergi dairesinden alınan yazıda, şirketin döviz kazandırıcı faaliyetinin bulunmadığının ve yatırım teşvik belgesine sahip

olmadığının belirtildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın: a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 22.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DAMGA VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1968
Karar No:1999/1155

ÖZETİ : Yabancı ülkelerin kredi kuruluşlarından ve diğer her türlü dış kaynaklardan doğrudan doğruya veya Türkiye'de faaliyet gösteren bankalar vasıtasıyla temin edilen kredilerin alınması sırasında ilk defa düzenlenen kağıtlar ile geri ödenmesi dolayısıyla düzenlenen kağıtların, damga vergisi oranının sıfır olarak uygulanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Mensucat T.A.Ş.
İstemin Özeti : Yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımın finansma-

nında kullanılmak üzere temin edilen yabancı kaynaklı kredi nedeniyle, kredinin garantörü Türkiye'de yerleşik banka ile davacı şirket arasında düzenlenen kredi sözleşmesi esas alınarak yapılan damga vergisi tarhiyatını; 3505 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin uygulanmasına açıklık kazandırmak amacıyla yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında 2 seri nolu Tebliğin 4.2.2.'inci bölümünde, damga vergisi ve harç istisnasının, "kredilerin alınması" ve "geri ödenmesi"ne kadar geçecek süre içinde yapılacak işlemlerin tamamına tatbik edileceği, ancak, akreditif gibi "kredinin kullanılması" ile ilgili işlemlere tatbik edilemeyeceğinin belirtildiği; bu nedenle, kredi alınmasına ilişkin bulunan sözleşmenin içeriğinin damga vergisine tabi tutulmaması icap ettiği gerekçesiyle iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 3.3.1998 günlü, E:1997/953; K:1998/172 sayılı kararının; davacı şirket tarafından temin edilen kredinin nakdi kredi olduğu, nakdi krediler ile ilgili sözleşmelerin ise, Maliye Bakanlığının 97/1 sayılı İç Genelgesi ve 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesi uyarınca çıkarılan 2 seri nolu Tebliğ hükümleri uyarınca damga vergisi istisnasından yararlanamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yatırım teşvik belgesine baglanan yatırımın finansmanında kullanılmak üzere, yurt dışında yerleşik bir bankadan akreditif kredisi temini amacıyla Türkiye'de yerleşik aracı banka ile davacı şirket arasında genel kredi sözleşmesi düzenlendiği; bu sözleşmede yazılı tutar üzerinden tahakkuk ettirilen damga vergisinin, davacı şirketçe ihtirazi kayıtla ödenmesinden sonra, açılan dava sonunda, söz konusu tahakkukun, temyize konu vergi mahkemesi kararıyla iptal edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun Mükerrer 30'uncu maddesine 3393 sayılı

Kanunun 5'inci maddesi ile eklenen 2'nci fıkrada, Bakanlar Kurulu'nun, uluslararası kurumlardan, yabancı ülkelerin kredi kuruluşlarından ve diğer her türlü dış kaynaklardan doğrudan doğruya veya Türkiye'de faaliyet gösteren bankalar vasıtasıyla verilecek krediler ve bu kredilerin geri ödenmesi nedeniyle düzenlenen kağıtların tabi olduğu damga vergisi nispetini "0" sıfıra kadar indirmeye, indirilen nispeti kanuni seviyesine kadar çıkarmaya ve bu nispetler dahilinde kredi nevileri itibarıyla farklı nispetler tespit etmeye ve bu konu ile ilgili usul ve esasları tayin etmeye yetkili olduğu belirtilmiş; anılan madde hükmü ile verilen yetkiye dayanılarak hazırlanan ve 17.9.1987 günlü, 19577 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 87/12067 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinin (a) bendi ile, uluslararası kurumlardan, yabancı ülkelerin kredi kuruluşlarından ve diğer her türlü dış kaynaklardan doğrudan doğruya veya Türkiye'de faaliyet gösteren bankalar vasıtasıyla temin edilen dış kredilerin, sadece alınması sırasında ilk defa düzenlenen kağıtlar ile bu kredilerin söz konusu kuruluşlara geri ödemesi dolayısıyla düzenlenen kağıtlar için damga vergisi oranının "0" sıfır olarak uygulanması kararlaştırılmıştır.

Olayda, vergisi uyuşmazlık konusu sözleşmenin, davacı tarafından temin edilen dış kaynaklı kredinin alınması sırasında ilk defa düzenlendiği taraflar arasında ihtilafsız olup, yukarıda anılan Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, damga vergisi oranının "0" sıfır olarak uygulanması gerekmektedir.

Vergi dairesince, sözleşme içeriği kredinin nakdi kredi olması nedeniyle, sözleşmenin, kanuni vergi nispeti üzerinden damga vergisine tabi tutulması gerektiği ileri sürülmekte ise de; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun yukarıda açıklanan mükerrer 30'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında, Bakanlar Kurulu, kredi nevileri itibarıyla farklı nispetler tespit etmeye yetkili kılındığı halde, 87/12067 sayılı Kararnamede, yetki bu yönde kullanılmayarak, dış kaynaklı tüm kredilerin alınması ve geri ödenmesi dolayısıyla düzenlenen kağıtlar için uygulanacak damga vergisi "0" olarak tespit edildiğinden, bu iddiaya itibar etme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1438
Karar No:1999/355

ÖZETİ : Yatırımı teşvik belgesinde, vergi, resim, harç istisnası bulunsa dahi, özkaynak tutarını aşan sermaye artırımlarının damga vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İplik Sanayi ve Ticaret A.Ş.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Teşvik belgesi kapsamındaki sermaye artırımı nedeniyle ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden tahakkuk ettirilerek tahsil edilen damga vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı; 3505 sayılı Kanunun geçici 2' nci maddesi ile bu konu ile ilgili olarak yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında 2 Seri No'lu Tebliğin şirket kuruluşu, sermaye artırımı başlığını taşıyan 4.1 bölümünden bahsedilerek, olayda, 1.000.000.-lira kuruluş sermayesi bulunan şirketin sermayesini önce 100, sonra 200, daha sonra 300 ve son olarak 400 milyar liraya çıkardığı, dosyada bulunan yatırım teşvik belgesinde öngörülen öz kaynak tutarının ise, 220.898.000.000.- lira olduğu, 220.898.000.000.-lira ile 300.000.000.000.-lira arasındaki artışa ilişkin damga vergisinin de ihtirazi kayıtla ödendiği, ödeme üzerine açılan davanın, Denizli Vergi Mahkemesinin 8.7.1997 gün ve 1997/275 sayılı kararı ile reddedildiği; anılan yasa ve tebliğ uyarınca sermaye artırım işlemlerinin damga vergisinden müstesna tutulabilmesi için, ihracat veya döviz taahhüdünde bulunulması, teşvik belgesinde yatırımın yararlanacağı teşvik koşulları arasında vergi, resim ve harç istisnasının yer alması, sermaye artırımının teşvik koşulları arasında bulunmasının yanında, yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırım tutarının da aşılmaması gerektiği, olayda, yatırım teşvik belgesinde öngörülen öz kaynak tutarının 220.898.000.000.- lira olması nedeniyle, idarece, (400.000.000.000.- 300.000.000.000=) 100.000.000.000.- lira matrah üzerinden damga vergisi tahakkuk ettirilmesinin yerinde olduğu gerekçesiyle reddeden Denizli Vergi Mahkemesinin 14.1.1998 gün ve E:1997/329; K:1998/8 sayılı kararının; teşvik belgesinin özel şartlar bölümünde; öngörülen yatırım tutarının yüzde ellisinin öz kaynakdan (sermayeden) oluştuğunun görüldüğü, ancak fiyat artışları, kur farkı gibi nedenlerle yatırımın belgede öngörülen tutarda yapılan harcama ile bitmesinin mümkün olmadığı, bu nedenle sermaye tutarının belgede yer alan miktarla sınırlı tutulamayacağı, bunun, teşvik mevzuatının ruhuna aykırı olduğu, bu itibarla, son yıllarda teşvik uygulama genel müdürlüğünce, teşvik belgesinde toplam yatırım tutarı ile finanse edecek kaynakların gösterildiği, finansman tablosunda öz kaynak tutarı yer alsa bile, özel şart olarak, öz kaynak-dış kaynak oranı belirtilerek, yatırımın tamamlanmasından sonra, nihai yatırım harcama tutarına göre, bu oranın gerçekleşip gerçekleşmediğinin belirlendiği, bu oranın sağlanmamış olması halinde teşviklerin müeyyideli olarak geri alındığı, olayda belgedeki bu oran gerçekleştiğinden damga vergisi istisnasından yararlanılması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 3.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2770
Karar No:1999/773

ÖZETİ : Üzerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakıldığında akit olduğu anlaşılan kağıtların damga vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı şirketin Ekim 1992 dönemine ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden tarh edilen kaçakçılık cezalı damga vergisi ile kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; Damga Vergisi Kanununun 1, 3 ve 6'ncı maddelerinden bahisle, dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin ortaklarından ... Anonim Şirketine ait hisse senetlerinin satın alınmasına ilişkin olarak bir nüsha düzenlenen "makbuz" ibareli kağıtta, kaç adet hisse senedinin ne kadar liraya satıldığı, satış bedelinin hangi tarihlerde ödendiği ve ödemesi kağıtta yazılı tarihlerde yapılmak üzere kaç adet hisse senedinin teslim alındığı hususlarının yer aldığı,

bu kağıdın yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konulmak suretiyle düzenlendiği, herhangi bir hususu ispat ve belli etmek niteliği taşıdığı, ibraz edilebilecek durumda olduğu, ayrıca kağıdın üzerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakıldığında da akit olduğu anlaşıldığından, davacı şirketin bu sözleşmeden doğan Ekim 1992 döneminde beyan dışı bıraktığı matrah üzerinden hesaplanan damga vergisinde isabetsizlik olmadığı, öte yandan Vergi Usul Kanununun 355'inci maddesinin b fıkrasında, damga vergisinin ilgili vergi kanununda belli edildiği şekilde ifa edilmemesi hallerinde, nispi vergilerde yüzde on nispetinde usulsüzlük cezası kesileceği hükme bağlandığından, kesilen usulsüzlük cezasında da isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 28.5.1997 gün ve E:1995/1674; K:1997/1122 sayılı kararının; vergisi uyuşmazlık konusu olan "makbuz" adındaki kağıtların düzenlenme zorunluluğu olmadığı halde yalnızca iç işlemlerin ayarlanması açısından düzenlendiği bu itibarla vergiye tabi olmadığı ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın: a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına; 25.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2476
Karar No:1999/566

ÖZETİ : Türkiye'de hükmünden yararlanılan kontrgarantinin, yurda getirilmeyip yurt dışında tutulması halinin, damga vergisine tabi olması açısından önem arz etmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Bankası Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Türkiye'de açılan ihaleyi kazanan yurt dışında yerleşik yabancı şirkete, ihaleyi açan kuruluşa sunulmak üzere verilen teminat mektubunun dayanağını oluşturan ve yabancı bir banka tarafından düzenlenip davacı bankanın yurt dışında faaliyet gösteren şubesine verilen kontrgaranti belgesine ait damga vergisinin ödenmediğinden bahisle, bankalar yeminli murakıbınca düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden 1997 yılının Mayıs dönemine ilişkin olarak salınan kusur cezalı damga vergisi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 27'nci maddesine istinaden kesilen cezanın kaldırılması istemiyle açılan davayı; 488 sayılı Kanunun 1, 2, 3 ve 25'inci maddelerini açıklayarak, olayda, vergiye tabi tutulan kontrgarantilerin Türkiye'ye getirilmeyip davacı bankanın Bahreyn Şubesine ibraz edildiğinin çekişmesiz olduğu, Bahreyn şubesinin ... şubesine çektiği mesaj ve kontrgaranti metnini içeren teleks mektubu üzerine ... şubesince ihaleye katılan yabancı firmaya kontrgarantiye dayalı olarak teminat mektubu verildiği, böylece, kontrgarantinin hükmünden Türkiye'de faydalanıldığı, bu sebeple yapılan cezalı tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 7.7.1998 gün ve E:1998/110; K:1998/341 sayılı kararının; yabancı ülkedeki şubeye hitaben düzenlenen ve Türkiye'ye getirilmeyen kontrgarantinin hükmünden Türkiye'de yararlanılmasının söz konusu olmadığı, yurt dışındaki şubenin ... şubesine gönderdiği talimatın şubeler arası dahili bir muamele olduğu, kontrgarantinin vergiye tabi tutulması durumunda da, vergi mükellefinin, hükmünden yararlanan yabancı şirket olacağı, vergilendirilmeyen kağıdın işleme konulması sebebiyle kendilerinin sorumluluğunun, sadece 488 sayılı Kanunun 27'nci maddesinde öngörülen cezayla sınırlı olması gerektiği ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.
Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Türkiye'ye getirilmemiş olmasına rağmen kontrgarantinin hükmünden Türkiye'de yararlanıldığı açık olup, bu belgenin vergiye tabi olması gerekir.

Ancak, olayda damga vergisine tabi tutulan belgenin, kontragaranti mi yoksa Bahreyn şubesinin ... Şubesine gönderdiği talimat yazısı mı olduğunun araştırılıp, kontrgaranti üzerinden vergi salınmış olması durumunda davanın reddi, talimat yazısının vergilendirilmiş olması durumunda ise tarhiyatın kaldırılması gerekeceğinden, söz konusu husus araştırılmadan verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile yapılacak araştırma sonucunda yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi bulunduğu, kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeleri ifade ettiği, yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalanıldığı takdirde vergiye tabi tutulacağı; 3'üncü maddesinde, yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların vergisini; herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananların ödeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı banka tarafından Türkiye'de ihale kazanan yabancı firmaya, ihaleyi açan kuruluşa sunulmak üzere teminat mektubu düzenlenip verildiği, bu teminat mektubuna ait damga vergisinin ödendiği, ancak söz konusu teminat mektubunun dayanağını (teminat mektubunun garantisini) oluşturan ve yabancı bir bankaca düzenlenip davacı bankanın yurt dışında faaliyet gösteren şubesine verilen kontrgarantinin vergisinin ödenmemesi üzerine davaya konu cezalı damga vergisi salınıp, ayrıca, Damga Vergisi Kanununun 27'nci maddesi uyarınca ceza kesildiği anlaşılmıştır.

Davacı banka tarafından kontrgarantinin yurt dışındaki şubede tutulduğu, yurda getirilmeyen belgenin hükmünden yararlanılmadığı ileri sürülmekte ise de, yabancı şirkete verilen teminat mektubunun dayanağını oluşturan ve banka açısından, verilen teminat mektubuna karşı garanti teşkil eden kontrgarantinin hükmün-

den Türkiye'de yararlanıldığı açık olduğundan, söz konusu iddia kabule şayan görülmemiştir.

Diğer yandan, banka şubeleri aynı banka genel müdürlüğünün birer birimleri olup, şubeler tarafından yapılan işlemler aynı tüzel kişi adına yapıldığından, vergiye tabi olması gereken bir belgenin Türkiye'deki bir şubede bulunması ile yurt dışındaki bir şubede bulunması arasında, kağıdın hükmünden yararlanılması açısından herhangi bir fark bulunmadığı cihetle, mahkeme kararının vergi aslına ilişkin kısmında isabetsizlik görülmemiştir.

Kesilen kusur cezası ile 488 sayılı Kanunun 27'nci maddesi uyarınca kesilen cezaya gelince:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 2365 sayılı Kanunun 88'inci maddesiyle değişik 369'uncu maddesinde, yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları halinde vergi cezası kesilmeyeceği; 413'üncü maddesinde, mükelleflerin, Maliye Bakanlığından veya Maliye Bakanlığının bu hususta yetkili kıldığı makamlardan, vergi durumları ve vergi uygulanması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında izahat isteyebilecekleri, alacakları cevaplara göre hareket eden mükelleflerin bu hareketleri cezayı istilzam etse dahi ceza kesilmeyeceği hükümlerine yer verilmiş; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 27'nci maddesinin 4'üncü fıkrasında ise, bankaların, vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kağıtları, usulen vergi ve cezası ödenmedikçe işleme koyamayacakları, vergi ve cezası ödenmeden bu kağıtları işleme koyan ilgili bankadan, kağıdın mükelleflerinden alınacak ceza miktarınca ayrıca ceza alınacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda, ... Bankası Anonim Şirketi Genel Müdürlüğünün 1.12.1983 günlü dilekçesine cevaben gönderilen Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün 30.1.1984 gün ve 4961 sayılı yazısında, yurt dışında düzenlenen ve Türkiye'ye gönderilmeyen kağıtların damga vergisine tabi tutulmasının mümkün olmadığı belirtilmiş, yine Türkiye Bankalar Birliğince 5.3.1997 gün ve 1286 sayılı yazıyla davacı bankaya iletilen Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün 25.2.1997 gün ve 7063 sayılı yazısında, yurt dışındaki muhabir banka tarafından düzenlenen ve yurt dışındaki Türk banka şubesine gönderilen ve burada muhafaza edilen kontrgarantinin damga vergisine tabi tutulmayacağı vurgulandığından olayda yanılma halinin varlığı açıktır.

Bu sebeple, yetkili makamların yazılı görüşleri doğrultusunda hareket eden davacı banka adına, 213 sayılı Kanun uyarınca kesilen kusur cezasında kanuna uyarlık bulunmamaktadır.

Mahkemece yeterince irdelenmeyen, 488 sayılı Kanunun 27'nci maddesi uyarınca kesilen ceza hakkında ise, yukarıda değinilen hususlar doğrultusunda yapılacak değerlendirmeden sonra yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kısmen reddine; mahkeme kararının vergi aslına yönelik kısmının onanmasına, hüküm altına alınan tutar üzerinden binde 4,8 oranında ve 2.790.000.- (İkimilyonyediyüzdoksanbin) liradan az olmamak

üzere hesaplanacak nispi karar harcından, mahkemece karara bağlanan harcın mahsubundan sonra, kalan harç tutarının temyiz eden davacıdan alınmasına; temyiz isteminin kısmen kabulüne; mahkeme kararının kesilen kusur cezası ve Damga Vergisi Kanununun 27'nci maddesi uyarınca kesilen cezaya ilişkin kısmının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 16.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1221
Karar No:1999/601

ÖZETİ : Düzenleme tarihleri, miktarları, tarafları, aynı olsa da, bir kağıtta birleşebilecek birbirini tamamlar nitelikte bulunmayan sözleşmeler nedeniyle 488 sayılı Kanunun 6. maddesinin olaya uygulanamayacağı, sözleşmelerin ayrı ayrı vergilendirilmeleri gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Turizm San. ve Tic. A.Ş.
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirket ile ... Türkiye İthalat ve İhracat Bankası A.Ş. arasında ... Turizm A.Ş.'nin hisselerine ilişkin olarak imzalanan iki adet sözleşme nedeniyle tarh edilen damga vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1, 4 ve 6'ncı maddelerinden bahisle olayda, söz konusu sözleşmenin ... ile ... Turizm Sanayi Ticaret A.Ş. arasında, bankanın maliki bulunduğu ... Turistik Tesisleri A.Ş.'ye ait hisselerin davacı şirkete devri ve bunun mütemmimi olarak aynı tarihte düzenlenen adı geçen hisselerin geri alma hak ve taahhüdüne yönelik olarak düzenlendiği, ikinci sözleşmenin bankanın devrettiği hisse senetlerinin, devralan tarafça bankaya olan borçların ödenmesi ile geri verilmesini öngördüğü, idarece her iki sözleşmenin birbirinden bağımsız olarak düzenlendiği ileri sürülerek dava konusu tarhiyat yapılmış ise de; aynı tarihte iki ayrı sözleşme şeklinde düzenlenmiş olan kağıtların, mahiyet itibarıyla hisse devri ve bunun karşı garantisi şeklinde düzenlendiği, bu hususların bir kağıtta yer alması hali ile iki kağıda yazılması hali arasında bir fark bulunmadığı, birbirini tamamlar nitelikte bir olayın parçaları olduğu, bu nedenle iki sözleşmenin, iki nüsha düzenlenmiş tek sözleşme mahiyetinde bulunması nedeniyle iki nüsha ve en yüksek değerden hesaplanacak tek sözleşme olarak kabulü gerektiği, kesilen kaçakçılık

cezasına gelince; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 344'üncü maddesine göre, davacı tarafından vergi ziyaına sebebiyet verildiği açık bulunmakla birlikte, vergi kaçırma kasdına yönelik fiilin mevcut olmaması karşısında, cezanın kaçakçılık değil kusur cezası olması icap ettiği gerekçesiyle kısmen kabul eden İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 3.12.1997 gün ve E:1997/429; K:1997/1519 sayılı kararının; her iki sözleşmenin birbiriyle bağlantılı olduğu, birisinin diğerinin eki olduğu şeklinde hiç bir hüküm bulunmadığı, bu nedenle ayrı ayrı hüküm ifade eden ve ikişer nüsha olarak düzenlenen sözleşmelerin ayrı ayrı vergilendirilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi : Olayda, vergisi uyuşmazlık konusu olan anonim şirket hisselerinin satın alma ve geri alma taahhüdünü içeren sözleşmelerin, tarafları, düzenlenme tarihleri ve miktarları aynı olsa da, ayrı ayrı kağıtlarda ve ayrı akitlerden kaynaklandığı, birbirini tamamlar, birbirine bağlı ve bir asıldan doğmadıkları gibi ikinci sözleşmenin ilk sözleşme şartları içinde yer almadığı anlaşılmış bulunmakla, bu haliyle bir kağıtta birleşebilecek, birbirini tamamlar nitelikte bulunmayan sözleşmeler nedeniyle 488 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin olaya uygulanmasına yasal olanak bulunmadığı, bu nedenle sözleşmelerin ayrı vergilendirilmeleri gerekirken, tek sözleşme olarak kabulü suretiyle tesis olunan mahkeme kararında isabet bulunmamakla, bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde; bu kanuna ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeleri ifade ettiği, 4'üncü maddesinde; bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı, 5'inci maddede; bir nüshadan fazla düzenlenen kağıtların her nüshasının ayrı ayrı miktar ve nispette damga vergisine tabi olduğu, 6'ncı maddede de; bir kağıtta bir-

birinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde bunların her birinden ayrı ayrı vergi alınacağı, bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde damga vergisinin en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit ve işlem üzerinden alınacağı belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, 24.7.1993 tarihinde ... Türkiye ... Bankası A.Ş. ile ... Turizm Sanayi ve Ticaret A.Ş. arasında iki nüsha olarak düzenlenen "Anonim Şirket Hisse Devir ve Temlik Sözleşmesi" yapıldığı, buna göre, adı geçen bankanın maliki bulunduğu ... Turistik Tesisler A.Ş.'ye ait hisselerin tamamının 155 milyar lira bedelle davacı şirkete devredildiği, yine aynı tarihte, tarafları aynı olan başka bir sözleşme ile (Anonim Şirket Hisselerini Geri Alma Hak ve Taahhüdü Sözleşmesi) davacı şirketin, sözleşmeye konu ... hisselerini, bu sözleşme tarihinden 6 ay sonra ve en geç 1 yıl içinde istemde bulunulması halinde sözleşme şartları uyarınca ...'a 155 milyar lira bedel ile devir ve temlikini kabul ve taahhüt ettiği belirtilmiş olup, uyuşmazlığın; sözü edilen her iki sözleşmenin tek sözleşme sayılıp sayılmayacağı, dolayısıyla, aynı tarihli iki ayrı sözleşmenin damga vergisine tabi tutulup tutulmayacağı hususundan kaynaklandığı anlaşılmıştır.

Olayda, adı geçen bankanın maliki bulunduğu ... şirketinin hisselerinin devrine ilişkin sözleşme ile bu hisselerin aynı bedelle belirtilen şartlarla ... 'a devri ve temlikine ilişkin geri alma hak ve taahhüt sözleşmesinin iki ayrı akit nedeniyle (satın alma ve geri alma) düzenlenen iki ayrı sözleşme olduğu, birbirinden bağımsız kağıtlarda yer aldığı, ikinci sözleşme şartlarının, ilk yapılan sözleşme şartları içinde yer almadığı anlaşılmaktadır.

Söz konusu iki sözleşmenin düzenlenme tarihi, taraflarının ve bedelinin aynı olması, bu işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları anlamını da taşımadığından, vergisi uyuşmazlık konusu olan satın alma ve geri alma taahhütlerinin, iki ayrı kağıtta, iki ayrı sözleşmede yer almış bulunmaları ve birbirine bağlı ve bir asıldan doğmamış bulunmaları karşısında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinin olaya uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

Bu durumda, her iki sözleşmenin birbirinden bağımsız iki ayrı akit içerdiği, bu haliyle bir kağıtta birleşebilecek birbirini tamamlar nitelikte işlemlerden bulunmamaları cihetle, aksi yönde tesis olunan mahkeme kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Diğer taraftan, dava konusu yapılan kaçakçılık cezasının, mahkeme kararında kusur cezasına çevrilmesine ilişkin hüküm fıkrasında isabetsizlik bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 17.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2771
Karar No:1999/973

ÖZETİ : Kağıtların, imzasız suretlerinin damga vergisine tabi olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Bankası T.A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı banka tarafından yapılan repo işlemleri sırasında düzenlenen repo teyit formunun bankada kalan ve "bilgisayar çıktısıdır, imza gerekmez" şerhi düşülerek imzalanmayan suretinin nüsha olduğu ve vergiye tabi tutulması gerektiğinden bahisle 1994 yılının 1 ila 10'uncu aylarına ilişkin olarak yapılan kaçakçılık cezalı damga vergisi tarhiyatını; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesini açıklayarak, düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi olabilmesi için, bu kağıtların herhangi bir hususu ıspat veya belli etmek için ibraz edilebilme özelliğine sahip bulunması gerektiği, olayda damga vergisine tabi tutulan belgenin imzasız bir suret olduğu gerekçesiyle kaldıran İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 26.3.1997 gün ve E:1996/1014; K:1997/528 sayılı kararının; repo teyit formunun iki nüsha düzenlenmesi zorunlu bulunan bir belge olduğu, bankada kalan nüshanın imzalanmamasının önemli olmadığı, taahhütname niteliğindeki belgenin damga vergisine tabi olması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu olayda, repo işlemleri için kanunen iki nüsha olarak düzenlenmesi gereken repo teyit formunun bankada kalan ikinci nüshasından damga vergisi hesaplanmadığının inceleme ile tespiti üzerine salınan damga vergisi ve kesilen kaçakçılık cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununda bu kanuna ekli I sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı, bu konudaki kağıtların yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belgeler olduğu belirtilmiştir.

Olayda, vergisi uyuşmazlık konusu olan repo teyit formunun hukuki özelliğine gelince; repo işlemlerini düzenleyen 3794 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun

verdiği yetkiye müsteniden menkulleri geri alma veya satma taahhüdü ile alım satımı hakkında Seri No V/7 sayılı Tebliğde; menkul kıymetinin satış bedelinin geri satın alış bedelinin ve tarihinin tarafiarca düzenlenecek teyit formlarında yer alacağı, tarafların bu hususlarda anlaştıktan sonra ikişer nüsha teyit formu düzenleyerek bir nüshayı karşı tarafa göndereceği, bir nüshayı da kendilerinde saklayacağı belirtilmiştir.

Görüldüğü gibi, repo teyit formu kanunen iki nüsha olarak düzenlenmesi gereken ispat edici bir vesikadır ve kaç nüsha düzenleneceği mükelleflerin ihtiyarına bırakılmamıştır.

Zira repo teyit formunun bankada kalan ikinci nüshasının, bankanın (dahili muamelelerinde değil) repo işlemlerini vergi dairesine ya da ilgili kurumlara (Merkez Bankası, SPK gibi) ispat etmek amacıyla düzenlenmesi tebliğ tarafından zorunlu kılınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden,davacı bankanın yaptığı repo işlemlerinde kanunen düzenlemek zorunda olduğu iki nüsha repo teyit formunun bilgisayar çıkıntısı şeklinde iki nüsha oarak düzenlediği ve birinci nüshasını imzalayarak müşterisine verdiği ve bu nüsha üzerinden damga vergisini ödediği, ikinci nüshayı ise kopye (suret) kabul etmek suretiyle bu nüsha üzerinden damga vergisi hesaplanmadığı ve ikinci nüshaya "bilgisayar çıkıntısıdır imza gerekmez" ibaresinin konulduğu anlaşılmaktadır.

Suret, dahili muamelelerde kullanılmak üzere düzenlenir ve bunların düzenlenip düzenlenmemesi kişilerin ihtiyarına bırakılmıştır. Bu haliyle ispat edici özelliği olmaması nedeniyle damga vergisi mevzuu dışında bırakılmıştır. Ancak, olayda iki nüsha düzenlenmesi kanunen zorunlu ve iki nüshası da ispat edici bir vesika olan ve repo işleminin vergi dairesine veya diğer kurumlara (Merkez Bankası ve Sermaye Piyasası Kurulu gibi) ispat etmek amacıyla ibraz edilmek zorunluluğu bulunan repo teyit formlarının iki örneği de nüsha olarak düzenlenmek zorunda olup, damga vergisine tabidir. Bunun davacı banka tarafından suret olarak nitelendirilmesi, hukuki özelliği itibarıyla nüsha olma niteliğini kaldırmaz.

Netice olarak davacı banka tarafından düzenlenen "repo teyit formunun" her iki nüshası üzerinden damga vergisi ödenmesi gerektiğinden salınan cezalı vergide isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 9.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/782
Karar No:1999/1073

ÖZETİ : Resmi daireler lehine yapılan istimlaklarda düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ..., ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacılara ait olup, ... Üniversitesi tarafından kamulaştırılan taşınmaz için bedel artırımı davası sonucu artırılan bedelin ödenmesi sırasında tahsil edilen damga vergisinin faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davada; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesi açıklandıktan sonra, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun bir bütün olarak incelenmesi durumunda, kamulaştırma işleminin; hazırlık işlemleri, değer takdiri, kamulaştırma kararı, takdir olunan bedelin bankaya yatırılması ve ilgiliye tebliğ ile bedele veya karara itiraz halinde de bunların sonuçlarını kapsayan bir bütün olduğunun anlaşıldığı; bu itibarla kamulaştırma bedelinin ilgililere, gerek itiraz edilmeyen hallerde banka vasıtasıyla derhal, gerekse itiraz sonucunda kesinleşecek karara göre daha sonra ödenmesinin de kamulaştırma işlemlerinden sayılacağı ve bu nedenle düzenlenecek kağıtların istisna kapsamında değerlendirileceğinin kabulü gerektiği, öte yandan, vergi kanunlarında davacının haklı çıkması durumunda iade edilen vergilere faiz ödeneceğine ilişkin bir hüküm bulunmadığı gerekçesiyle, davacının faiz istemine ilişkin kısmını reddederek, damga vergisini terkin eden İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 2.10.1997 gün ve E:1995/12; K:1997/1036 sayılı kararının; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 8'inci maddesinde "Resmi daire"nin tanımının yapıldığı, buna göre genel ve katma bütçeli daire ve idarelerle, il özel idareleri, belediye ve köylerin resmi daire sayıldığı, öte yandan, bedel artırımı davası sonucu artırılan bedelin bankaca hak sahibine ödenmesi sırasında düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edilmediği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu olayda; davacılara ait olup ... Üniversitesi tarafından kamulaştırılan taşınmaz için bedel artırım davası sonucunda doğan bedel farkından,sözü geçen idare tarafından vergi

sorumlusu sıfatıyla tahsil edilen damga vergisinin terkini ve gecikme faizi ile birlikte iadesi talebiyle açılan davayı kısmen kabul ederek damga vergisinin terkin ve iadesi yolundaki vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması vergi dairesi müdürlüğü tarafından istenilmektedir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun "istisnalar" başlıklı 9'uncu maddesinde, bu kanuna ekli II sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu belirtilmiş olup, II sayılı tablonun I.Resmi işlerle ilgili kağıtlar A-9 bendinde "resmi daireler tarafından yapılan istimlaklarda düzenlenen kağıtlar" istisna kapsamında sayılmıştır.

Bu durumda, ... Üniversitesi tarafından yapılan istimlak nedeniyle ödenen bedel için düzenlenmiş olan makbuzun, kamulaştırma işlemi paranın ödenmesi ile tamamlanacağı cihetle "resmi daireler tarafından istimlaklarda düzenlenen kağıtlar" kapsamında olduğunun kabulü ile vergi istisnasının uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun "İstisnalar" başlıklı 9'uncu maddesinde, bu kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu belirtilmiş olup, (2) sayılı tablonun "Resmi işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı I'inci bölümünün 9'uncu maddesinde de, resmi daireler lehine yapılan "istimlaklarda düzenlenen kağıtlar istisna kapsamında sayılmıştır.

Öte yandan, anılan yasanın 8'inci maddesinde ise; bu kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve katma bütçeli daire ve idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler hükmü yer almış olup; katma bütçeli kuruluş olan ... Üniversitesi lehine yapılmış bulunan kamulaştırma işlemi nedeniyle bedel artırımı davası sonucu artırılan bedelin ödenmesi sırasında düzenlenen kağıtların istisna kapsamında olduğunun kabulü gerekeceğinden yapılan damga vergisi tarhiyatında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına 11.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/4141
Karar No:1999/891

ÖZETİ : Damga vergisine tabi bir kağıdın nispi oranda vergilendirilebilmesi için, kağıda bağlanan işlem bedelinin (kağıdın içerdiği meblağın) kağıtta açıkça belir-

tilmiş olması veya bu bedelin matematiksel olarak hesaplanmasına olanak sağlayan rakamların kağıtta yer almış bulunması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Matbaacılık ve Tek. San. Tic. A.Ş.
İstemin Özeti : ... Bilgisayar Teknolojisi Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile ... Teknoloji Sistem Yapı Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin bütün aktif ve pasifleriyle birlikte davacı şirket bünyesinde birleşmelerine ilişkin olup, maktu olarak damga vergisine tabi tutulan sözleşmelerin, nispi oranda damga vergisine tabi tutulması gerektiğinden bahisle kaçakçılık cezalı olarak yapılan damga vergisi tarhiyatını; 488 sayılı Kanunun 1., 10. ve 11. maddelerine göre, bir kağıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için belli hususu ispat etme vasfını taşıması ve bu kağıtların nispi olarak vergilendirilebilmesi için de düzenlendiği anda belli bir meblağı içermesi icap ettiği, aynı kanuna ekli (1) sayılı tablonun 1'inci bölümünün 3'üncü kısmında da anonim şirketlere ilişkin sözleşmelerle, anonim şirketlerin sermaye artırımlarının nispi vergiye tabi olduğunun belirtildiği, öte yandan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 146, 148 ve 150'nci maddelerinde, iki veya daha fazla ticaret şirketinin birbirleriyle birleşerek yeni bir ticaret şirketi kurmaları veya bir yahut daha fazla ticaret şirketinin mevcut bir diğer ticaret şirketine iltihak etmesi birleşme olarak tanımlanıp, birleşme için, ilgili şirketlerin mukavelelerinin değişmesi hakkındaki usul ve şartlar dahilinde ayrı ayrı karar vermeleri ve bu kararın tescil ve ilan olunması gerektiği, birleşme kararının ilan gününden itibaren üç ay sonra hüküm ifade edeceği hükmünün yer aldığı, olayda da, davacı şirketin genel kurulunca birleşme sözleşmesinin onayına ilişkin olarak alınan birleşme kararı 30.6.1994 tarihinde Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edildiğinden ve bu haliyle bu karar belli bir hususu ispat etme vasfı bakımından 30.9.1994 tarihinde hüküm ifade edeceğinden, damga vergisini doğuran olayın 30.9.1994 tarihinde meydana geldiğinin kabulü gerektiği; bir şirketin diğer bir şirket tarafından devralınmasına ilişkin sözleşmelerde, sözleşmelerin konusunu oluşturan meblağın, devralınan şirket nedeniyle devralan şiketin sermayesinde meydana gelen artış olduğu, uyuşmazlık konusu sözleşmelerde de aktedildikleri tarih itibarıyla devralınan şirketlerin öz sermayeleri henüz belli değil ise de, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihte (30.9.1994) anılan tutarlar belli olduğundan, anılan şirketlerin öz sermayeleri üzerinden nispi tarife uyarınca vergi salınabileceği, ancak olayda davalı idarece, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihten daha önceki bir döneme (1993/6) ilişkin olarak tarhiyat yapıldığından, bu tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 15.4.1997 günlü ve E:1996/1221; K:1997/446 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna istinaden yapılan tarhiyatın aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması is-

tenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : Damga Vergisi Kanunu hükümlerine göre; bir veya daha fazla şirketin bir diğer şirket bünyesinde birleşmelerinde, damga vergisine konu olay, bu birleşme nedeniyle devralan şirketin sermayesinde meydana gelen artıştır. Olayda da davalı vergi dairesince bu artış nedeniyle doğan damga vergisinin ödenmediği yolunda bir iddia ileri sürülmemektedir. Kaldı ki; dairemizin 18.11.1998 günlü ve E:1997/4141 sayılı ara kararına cevaben davacı kurumca ibraz edilen belgelerden, söz konusu sermaye artışına ilişkin damga vergisinin 29.3.1994 tarihinde ödendiği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, davalı idarece nispi tarife uyarınca damga vergisine tabi tutulan sözleşmelere gelince; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 10'uncu maddesine göre, bir kağıdın nispi olarak vergilendirilebilmesi için belli bir meblağ içermesi gerekir. Olayda ise vergisi uyuşmazlık konusu sözleşmelerde, davacı şirketin nominal sermayesinin devralınacak şirket nominal sermayesi kadar artırılacağı belirtilmekle birlikte, söz konusu nominal sermayenin ne kadar olduğu sözleşmelerin düzenlendiği tarih itibarıyla henüz saptanmamış olduğundan, anılan sözleşmelerin nispi vergilemeyi gerektirecek belli parayı ihtiva etmedikleri sonucuna varılmakta olup, maktu olarak vergilendirilmeleri gerekmektedir. Olayda da maktu damga vergileri ödenmiş bulunmaktadır.

Bu itibarla dava konusu cezalı tarhiyat yerinde değildir.

Açıklanan nedenlerle cezalı tarhiyatın terkini yolundaki mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık: ... Bilgisayar Teknolojisi Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile ... Teknoloji Sistem Yapı Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin davacı şirket (... Matbaacılık ve Tek. San. Tic. A.Ş.) bünyesinde birleşmeleri amacıyla düzenlenen ve damga vergileri maktu olarak ödenen sözleşmelerin, söz konusu sözleşmelerin mali hükümlere ilişkin bölümlerinin 2'nci maddelerinde: ... 30.6.1993 tarihi itibarıyla hazırlanacak bilançosuna göre meydana çıkan nominal sermayesi-

nin, ... A.Ş. ve ... A.Ş.'nin 30.6.1993 tarih itibarıyla hazırlanacak bilançolarına göre meydana çıkacak nominal sermayeleri kadar artırılması ve öz varlıklar ve bu öz varlıklara göre ortaklara dağıtılacak hisse senetlerinin, mahkemenin tayin edeceği bilirkişilerce tespit edilmesi hükmüne yer verildiği; bu hükümde öngörülen öz varlık tutarının, sözleşmelerin içerdiği taahhüt tutarı olduğu; bu tutarın da, taraflarca, sözleşme tarihi itibarıyla belirlenebileceği; ayrıca, bu sözleşmelerin, Damga Vergisi Kanununun 11'inci maddesinde söz edilen ve içerdikleri meblağın belirtilmesi zorunluluğu bulunan sözleşmelerden oldukları; bu nedenle, belli para ihtiva eden sözleşmeler olarak nitelendirilmek ve anılan şirketlerin defter ve belgelerinden 30.6.1993 tarihi itibarıyla öz sermayeleri hesaplanmak suretiyle nispi oranda damga vergisi hesaplanıp, kaçakçılık cezası kesilmesi gerektiği yolundaki inceleme raporuna dayanılarak davacı şirket adına tarhiyat yapılmasından doğmuş olup, bu tarhiyata karşı açılan davada da; temyize konu vergi mahkemesi kararıyla; bir şirketin diğer bir şirket tarafından devralınmasına ilişkin sözleşmelerde, sözleşmelerin içerdiği meblağın, devralınan şirket nedeniyle devralan şirketin sermayesinde meydana gelen artış olduğu, uyuşmazlık konusu sözleşmelerde ise düzenlendikleri tarih itibarıyla bu meblağın belli olmadığı, ancak söz konusu sözleşmeler, Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre davacı şirketin genel kurulunca onaylanıp, onay kararı Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edildikten sonra hüküm ifade edeceğinden, damga vergisini doğuran olayın bu tarihte meydana geldiğinin kabulü icap ettiği, anılan tarihte de söz konusu sözleşmelerin içerdiği meblağ belli olduğundan, bu tarih itibarıyla nispi oranda damga vergisine tabi tutulabileceği, ancak olayda vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihten daha önceki bir dönem (sözleşmelerin düzenlendiği dönem) için tarhiyat yapıldığından, bunda isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyat iptal edilmiş bulunmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, anılan kanuna ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, söz konusu tablonun 1'inci bölümünde de, mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerden belli bir parayı ihtiva edenlerin nispi, etmeyenlerin maktu damga vergisine tabi tutulacağı, 2'nci maddesinde, vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhlerin de damga vergisine tabi olduğu, 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, 10'uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre bu kağıtlarda yazılı paranın; maktu vergide, kağıtların mahiyetlerinin esas alınacağı, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği; 11'inci maddesinde de, cari hesap şeklinde açılan kredilerle, her

türlü ikrazata ait taahhütname ve mukavelenameler ve bunların temlik, yenileme, devir ve değiştirilmesine müteallik bütün kağıtlarda ve keza matlupların devir ve temlikine ilişkin mukavelename ve temliknamelerde ikraz veya temlik edilen para miktarının veya azami haddinin gösterilmesinin mecburi olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre; damga vergisine tabi bir kağıdın, nispi oranda vergilendirilebilmesi için, ya kağıda bağlanan işlem bedelinin (kağıdın içerdiği meblağın) kağıtta açıkça belirtilmiş olması, ya da bu bedelin matematiksel olarak hesaplanmasına olanak sağlayan rakamların kağıtta yer almış bulunması gerekmektedir.

Olayda; idarece nispi oranda vergilendirilen sözleşmelerin incelenmesinden, kanunda öngörülen anlamda belli para ihtiva etmedikleri gibi, sözleşme konusu işlem bedelinin hesaplanmasına olanak sağlayacak belli rakamlar da içermedikleri; maktu vergilerinin de, pul yapıştırılmak suretiyle ödendiği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan; davalı idarece, söz konusu sözleşmelerin Damga Vergisi Kanununun 11'inci maddesinde söz edilen ve içerdikleri meblağın belirtilmesi zorunluluğu bulunan sözleşmelerden oldukları ileri sürülmekte ise de, bu sözleşmelerin cari hesap şeklinde açılan bir krediye, ya da herhangi bir ikraza ilişkin olarak değil, ... Bilgisayar Teknolojisi Sanayi ve Ticaert A.Ş. ile ... Teknoloji Sistem Yapı Sanayi ve Tic. Anonim Şirketinin davacı şirket bünyesinde birleşmeleri amacıyla düzenlendikleri dikkate alındığında, bu iddiaya itibar edilmesine de olanak yoktur.

Ayrıca; davalı idarece, söz konusu sözleşmelere dayanılarak gerçekleştirilen birleşmeler nedeniyle, davacı şirketin sermayesinde meydana gelen artışa isabet eden damga vergisinin ödenmediği yolunda bir iddia da ileri sürülmediği gibi, dairemizin 18.11.1998 günlü ve E:1997/4141 sayılı ara kararına davacı tarafından söz konusu verginin 29.3.1994 tarih ve 970963 sayılı makbuzla ödendiği cevabı verilerek, buna ilişkin belgeler ibraz edilmiştir.

Bu itibarla; anılan sözleşmelerin, Damga Vergisi Kanununun 11'inci maddesinde söz edilen ve içerdikleri meblağın belirtilmesi zorunluluğu bulunan sözleşmelerden olduklarından bahisle, kaçakçılık cezalı olarak damga vergisi salınmasında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; sonucu itibarıyla yerinde görülen mahkeme kararının onanmasına 3.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/946
Karar No:1998/4375

ÖZETİ : Noter tarafından düzenlenmeyip sadece onaylanan sözleşmeye ilişkin damga vergisi noterden istenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... Belediyesi ile Pınar Su Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi arasında yapılan sözleşmenin onaylanması sırasında noksan damga vergisi hesaplandığından bahisle, sözleşmeyi onaylayan noter adına salınan kusur cezalı damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 6'ncı maddesini açıklayarak, belediye ile şirket arasında akdedilen sözleşme ile kaynak suyu satışı yanında, şirketçe 10.000.000.- Alman markı tutarında şişeleme tesisi yapılmasının da öngörüldüğü, bu haliyle, şirketçe, kaynak suyu için belli bir miktar para ödenmek suretiyle su satış sözleşmesi yapılan belediyenin öngördüğü yatırım işinin de kabul edilmiş olduğu, tesisin belirlenen süre içerisinde tamamlanmaması halinde bir takım müeyyidelere maruz kalacağının kararlaştırıldığı, sözleşmede öngörülen kaynak suyu satışı ile yapımı üstlenilen tesisin bir asıldan doğduğu, tesisin yapılacağı gayrimenkulün belediye tarafından şirkete satılmış olmasının, işlemin bir akit olma niteliğini etkilemeyeceği, bir kağıtta toplanan akit ve işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde damga vergisinin en yüksek değer üzerinden alınacağı kuralı karşısında yapılan cezalı damga vergisi tarhiyatında isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Aydın Vergi Mahkemesinin 12.11.1997 gün ve E:1997/232; K:1997/447 sayılı kararının; sözleşmenin ana konusunun belediyeye tesis kazandırmak değil, düzenli ve belirli bir kaynak suyu satmak olduğu, belediye tarafından şirkete satılan gayrimenkul üzerine yapılan tesisin belediyeye devrinin söz konusu olmadığı, bu sebeple, tesis tutarı üzerinden damga vergisi hesaplanamayacağı, tesisin yapılması yolundaki taahhüdün bir ön şart niteliğinde olduğu, hesaplanan vergide herhangi bir noksanlık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Vergisi uyuşmazlığa konu sözleşme incelendiğinde, davacının dava dilekçesinde de belirttiği gibi noterce düzenlenen bir sözleşme olmayıp, noter dışında düzenlenip noterce sadece tasdik edilen bir sözleşme olduğu açıkça görülmektedir.

Bu durumda, 488 sayılı Kanunun noterce düzenlenen sözleşmelere ait damga

vergisinden dolayı noterlerin sorumluluğunu hükme bağlayan 24'üncü maddesinin olaya uygulanması mümkün değildir.

Noterlerce sadece tasdik edilen sözleşmelere ilişkin olarak noterlerin cezalandırılmasını öngören 27'nci madde uyarınca olayın irdelenmesi gerekirken, sözleşmenin noterde düzenlenmediği hususu irdelenmeksizin işin esasının incelenmesi suretiyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Noter olan davacının ... Noterliği görevini yürüttüğü dönemlerdeki işlemlerinin adalet başmüfettişi tarafından teftiş ve denetlenmesi sırasında noksan harç ve damga vergisi tahsil ettiğinin tespit edilerek ihbar edilmesi üzerine vergi inceleme elemanınca yapılan inceleme neticesinde tanzim edilen inceleme raporunda ... Belediyesi ile ... Su Anonim Şirketi arasında yapılan kaynak suyu satış sözleşmesi ve şişeleme tesisi inşasına ilişkin Ağostos 1995 tarihli sözleşmede yüksek bedel olan şişeleme tesisi bedeli üzerinden yapılması gereken harç ve damga vergisi tahsilatının düşük bedel olan su satış bedeli üzerinden yapıldığının tespit ve tevsik edilmesi sebebiyle iki satış bedeli arasındaki fark üzerinden davacı noter adına 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 24'üncü maddesine istinaden yapılan kusur cezalı damga vergisi tarhiyatı aleyhine açılan davayı reddederek kusur cezalı damga vergisi tarhiyatını tasdik eden Aydın Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması talep edilmektedir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun sorumluluk başlıklı 24'üncü maddesinde, "Vergiye tabi kağıtların damga vergisinin ödenmemesinden veya noksan ödenmesinden dolayı alınması lazım gelen vergi ve cezadan mükelleflere rücu hakkı olmak üzere kağıtları ibraz edenler sorumludur." denilmekte, maddenin üçüncü bendinde, resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek şahıslara verilen veya dairede bırakılan ve damga vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisi mükelleflere, cezası düzenleyenlere aittir, denildikten sonra son bendinde, "Vergi ve ceza, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları düzenleyenlerden alınır." hükmü getirilmiştir. Kanunun 27'nci maddesinde ise, noterlerin bankaların ve kamu iktisadi teşebbüslerinin mecburiyetlerine ilişkin hükümler getirilmekte buna göre noterler, pulsuz veya noksan pullu kağıtları usulen vergi ve cezasını tahsil etmeden tasdik etmekten veya bunların suretlerini çıkarıp vermeleri yasaklanmaktadır. Bu fıkra hükmüne aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellef hakkında Vergi Usul Kanununun hükümleri tatbik edilmekle beraber, noterlerden de, tasdik veya üzerinde muamele icra ettikleri her kağıt için kanunen alınması gereken cezası ayrıca alınır, hükmü yer almıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunundaki bu iki düzenlemenin birlikte incelenmesinden, noterlerin sorumluluklarının iki ayrı maddede düzenlendiği, bunlardan birincisinde noterce düzenlenen ve şahıslara verilen kağıtlarla ilgili, diğeri ise noterlerin tasdik veya üzerinde işlem yaptıkları kağıtlarla ilgili

olup, her iki konu birbirinden tamamen farklı bulunmaktadır. Zira birincisinde noterin düzenlediği kağıtlar söz konusu edilmişken, diğerinde düzenleme değil sadece tasdik ettiği belgeler için hüküm getirilmektedir.

Buna göre, noterlerin bizzat düzenleme, ile sadece tasdik işlemlerinde damga vergisinin noksan alınmasında sorumlulukları farklı kurallara bağlanmış, kağıdın noterce düzenlenmesi olayında noksan alınan vergi ve cezanın sadece vergide rücu hakkı olmak üzere noterden alınacağına dair hüküm konulmuştur.

Dava konusu olayda, davacı noterin, düzenleyerek onayladığı sözleşme sebebiyle eksik alınan damga vergisi sebebiyle sorumluluğu söz konusu olup, adına tarh olunan kusur cezalı damga vergisine karşı açılan dava sonunda noterin vergi aslı bakımından vergi mükellifine rücu hakkı baki kalmak üzere noksan alınan vergi ve cezadan sorumlu olduğu gerekçesiyle tarhiyatın tasdik edilmesi kanunun amir hükmüne uygun bulunmaktadır.

Açıklanan sebeplerle, temyizen incelenerek bozulması talep edilen Aydın Vergi Mahkemesi kararı 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 24'üncü maddesi amir hükmüne uygun bulunduğundan, hukuki mesnedi bulunmayan temyiz talebinin reddi ile Aydın Vergi Mahkemesi kararının tasdiki gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen günde davacı vekili Av. ... ve davalı idareyi temsilen hazine vekili Av. ...'ın geldiği görülerek Danıştay savcısının katılmasıyla duruşma yapıldı. Taraflara usulüne göre söz verilip dinlenildikten ve savcının düşüncesi alındıktan sonra tetkik hakiminin açıklamaları dinlenilerek işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, ... Belediyesince açılan ihale sonucunda belediye ile ... Su Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi arasında "kaynak suyu satış sözleşmesi" düzenlendiği, sözleşmeyi onaylayan ... Birinci Noterliğince, noksan damga vergisi hesaplanarak vergi zıyaına sebebiyet verildiğinden bahisle noter adına kusur cezalı damga vergisi tarhiyatı yapıldığı anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, kanuna ekli 1 sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, 3'üncü maddesinde, kağıtları imza edenlerin damga vergisinin mükellefi olacağı belirtildikten sonra, "vergi ve cezada sorumluluk" başlıklı 24'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında, resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve damga vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisinin mükelleflere, cezasının düzenleyenlere ait olduğu, 4'üncü fıkrasında da, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere vergi ve cezanın kağıtları düzenleyenlerden alınacağı, "noterlerin, bankaların, kamu iktisadi teşebbüslerinin mecburiyeti" başlıklı 27'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, noterlerin pulsuz veya noksan pullu kağıtları, usulen vergi ve cezası tahsil edilmedikçe tasdik etmekten veya bunların suretlerini çıkarıp vermekten memnu oldukları, 3'üncü fıkrasında, birinci fıkra hükmüne aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun hükümler tatbik edilmekle beraber, noterlerden de tasdik

veya üzerinde muamele icra ettikleri her kağıt için kanunen alınması gereken cezanın ayrıca alınacağı hükme bağlanmıştır.

1512 sayılı Noterlik Kanununun 60'ıncı maddesinde, yapılması kanunla başka bir makam, merci veya şahsa verilmemiş olan her nevi hukuki işlemleri düzenlemek; kanuna uygun olarak dışarıda yazılıp getirilen kağıtların üzerindeki imza, mühür veya herhangi bir işaret veya tarihi onaylamak, noterlerin görevleri arasında sayılmış, noterlerce yapılacak düzenleme şeklindeki hukuki işlemler 84'üncü maddede, onaylama şeklinde yapılacak hukuki işlemler ise 90'ıncı maddede düzenlenmiştir.

Damga Vergisi Kanununun yukarıda yer verilen 24 ve 27'nci maddeleri incelendiğinde, damga vergisinin hiç alınmaması veya noksan alınması sebebiyle noterlerin bu vergiden sorumlu tutulabilmelerinin, vergiye tabi kağıdın noterce düzenlenmiş olması şartına bağlı bulunduğu, diğer bir deyişle, noterlerce düzenlenen kağıda ilişkin olup, hiç alınmayan veya noksan alınan damga vergisi ve cezasının, verginin mükellefe rücu hakkı olmak üzere noterlerden alınacağı; noterlerce düzenlenmeyip sadece tasdik olunan kağıtlara ilişkin olup, ödenmeyen veya eksik ödenen damga vergisinden dolayı noterlerin sorumlu tutulamayacağı, bu gibi hallerde, söz konusu damga vergisi ve gerektirdiği cezanın 213 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde mükellefinden aranacağı, noter hakkında ise yalnızca kanunun öngördüğü cezanın uygulanacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda, davaya konu damga vergisinin noterden istenilip istenilemeyeceği hususunun çözümü bakımından vergisi ihtilaflı sözleşmenin ... Birinci Noterliğince, Noterlik Kanununun 84'üncü maddesi uyarınca düzenleme şeklinde mi yapıldığı, yoksa 90'ıncı maddesine göre sadece noterde onaylamasının mı yapıldığı hususun tespiti gerekmektedir.

Her ne kadar, davacı (noter) vekili tarafından duruşma esnasında, sözleşmenin noterde düzenlendiği ifade edilmiş ve dairemizin E:1998/983 sayılı dosyasında mevcut temyize cevap dilekçesinde bu husus yinelenmiş ise de, sözü edilen sözleşme incelendiğinde, sözleşmenin noterde düzenlenmediği, noterce sadece sözleşmenin altındaki imzaların ilgili kişilere ait olduğu ve huzurda atıldığı şerhinin düşülüp tasdik edildiği anlaşılmaktadır. Zira sözleşmenin altındaki şerhte "dışarıda tanzim edilip dairede onaylanan işbu sözleşme..." ibaresi yer almakta, diğer yandan, dava dilekçesinde de davacı tarafından söz konusu sözleşmeden "noterliğimizce onayı yapılan sözleşme" olarak bahsedilmektedir.

Yapılan bu saptamalara göre, ortada noter tarafından düzenlenen bir kağıt (sözleşme) bulunmadığından, noksan vergi hesaplanarak vergi zıyaına sebebiyet verildiğinden bahisle tarh edilen damga vergisi ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 348 ve mükerrer 349'uncu maddeleri uyarınca kesilen kusur cezasının, kağıdı (sözleşmeyi) onaylayan noterden istenilmesi mümkün değildir.

Vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kağıdın (sözleşmenin) noterce tasdik edilmiş olması halinde, olaya, Damga Vergisi Kanununun 27'nci maddesinin tatbiki gerekli olup, söz konusu madde uyarınca da noter adına ayrıca ceza ke-

sildiği ve bu ceza sebebiyle yaratılan ihtilaf dairemizin E:1998/983 sayılı dosyasında görüldüğünden, noter adına yapılan işbu davaya konu kusur cezalı damga vergisi tarhiyatında ve işin esasının incelenmesi suretiyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesine göre hesaplanan 20.000.000.- lira vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine, 8.12.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/578
Karar No:1999/1211

ÖZETİ : Sorumlu sıfatıyla ödenen vergi-nin, ancak adli yargı yerinde açılacak bir rücu davasıyla asıl mükellefinden istenilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 1992, 1993, 1994 ve 1995 yıllarına ilişkin damga vergisinin vadesinde ödenmediğinden bahisle "gecikme cezası" adı altında hesaplanan "103.109.000.-"liranın tahsili yolunda tesis edilen işlemi; 213 sayılı Kanunun 8'inci maddesi uyarınca vergi sorumlusunun, verginin tam olarak kesilip vergi dairesine ödenmesinden sorumlu olduğu, ancak bu muameleler sırasında vergi cezasını gerektiren bir fiilin işlenmesi halinde, ceza kesme ya da ceza niteliğinde gecikme faizi, gecikme cezası gibi alacakları isteme yetkisinin yalnızca vergi dairelerine ait bulunduğu, bu itibarla, olayda, davalının gecikme cezası adı altında istenilen meblağı talep etme yetkisinin bulunmadığı, kaldı ki, damga vergisi matrahına katma değer vergisi dahil edilemeyeceğinden, bu haliyle de olayda noksan alınmış bir vergiden bahsedilemeyeceği, bu itibarla, ödenmiş olsa da hukuk aleminde hiç doğmayan vergi aslı için tesis edilen işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 28.5.1997 gün ve E:1996/1157; K:1997/815 sayılı kararının; tahsil edilen damga vergisi farkının 25.6.1997 tarihli başkanlık onayı ile ilgilisine iade edildiği, bu suretle davanın konusu kalmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri

sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun "Vergi ve Cezada Sorumluluk" başlığını taşıyan 24'üncü maddesinde; "... Resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve damga vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisi mükelleflere, cezası düzenleyenlere aittir.

Vergi ve ceza, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere, kağıtları düzenleyenlerden alınır." hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Su Ürünleri Hali Müdürlüğünde yer tahsis sahibi komisyoncular dan olan davacıdan fatura bedellerinin ödenmesi sırasında tevkif suretiyle alınan damga vergisinin matrahına katma değer vergisinin de dahil edilmesi gerektiğinden bahisle 1992, 1993, 1994 ve 1995 yılları için hesaplanan fark damga vergisinin tahsil edildiği, söz konusu vergi nedeniyle davacıdan ayrıca "gecikme cezası" adı altında 103.109.000.-lira talep edildiği, davacının gecikme cezası istenilmesine yönelik işlemin iptali istemiyle açtığı davada mahkemece yazılı gerekçe ile dava konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

Davalı belediye tarafından temyiz dilekçesinde, damga vergisinin eksik ödenmesi nedeniyle hesaplanacak vergi ve cezaların vergi dairesine ödenmesinden her ne kadar idareleri sorumlu ise de; Damga Vergisi Kanununun 24'üncü maddesine göre mükellefe rücu haklarının bulunduğu ileri sürülmüştür.

Oysa; Damga Vergisi Kanununun yukarıda bahsi geçen 24'üncü maddesi uyarınca davalı belediyenin "gecikme cezası" adı altında davacıdan talep ettiği 103.109.000.-liralık meblağın ancak açılacak bir rücu davasına konu edilmesi mümkün bulunduğundan, anlaşmazlığın Borçlar Kanunu hükümlerine göre çözümü gerekmektedir. Borçlar Kanununa dayalı hak iddialarına ilişkin anlaşmazlıkların çözümü ise, adli yargı yerlerinin görev alanına girmektedir.

Nitekim; Uyuşmazlık Mahkemesinin 15.4.1985 gün ve E:1985/3; K:1985/9 (Hukuk Bölümü) sayılı kararında da, davalıya ait vergi borcunun; sorumlu sıfatıyla davacı tarafından ödenmesi nedeniyle, bu borcun rücuan davalıdan tahsili istemiyle açılan davanın, adli yargı yerinde görülmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu itibarla, adli yargıda açılacak bir rücu davası ile davacıdan istenil-

mesi gereken uyuşmazlık konusu tutarın, davalı idarenin kamu gücünü kullanmak suretiyle tesis ettiği dava konusu işlemle istenilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Öte yandan, temyiz dilekçesinde, daha önceden tahsil edilen damga vergisinin davacıya 25.6.1997 tarihli başkanlık onayı ile 2.7.1997 tarihinde ödendiği, bu itibarla konusu kalmayan davanın reddi gerektiği ileri sürülmüşse de, vergi aslı dava konusu edilmediği gibi, ödemenin de mahkeme kararından sonra yapılmış olması dikkate alındığında, bu husus temyize gelen yönünden mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına; 22.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1724
Karar No:1999/1187

ÖZETİ : 1- 76 sayılı Genelgeye uygun olarak ithal edildiği anlaşılan araç için idarece kıymet araştırmasına gidilmesinin yerinde olmadığı;
2- Mahkeme kararının geç uygulanması durumunda, 2577 sayılı Kanunun 28. maddesine göre faiz ödenebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 29.6.1988 gün ve 49 sayılı tahakkuk kağıdı ile ithal edilen aracın kıymetinin düşük olduğundan bahisle tespit edilen değerden gerekli amortisman düşüldükten sonra kalan tutar esas alınarak tahakkuk ettirilerek, tahsil edilen ek gümrük vergi ve resimlerinin yasal faiziyle iadesi isteminin reddine ilişkin Gümrükler Genel Müdürlüğünün 9.11.1988 gün ve 4 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 65'inci maddesiyle, Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünce çıkarılan 29.4.1986 gün ve 76 sayılı Genelgenin 3'üncü maddesinin (A) fıkrasından bahisle, eşyaya ait faturanın incelenmesinden, eşyanın 76 sayılı Genelgeye uygun olarak ithal edildiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi; öte yandan, 2577 sayılı Kanunun 28. maddesine göre ancak mahkeme kararının geç uygulanması durumunda faiz ödenebileceği,

davanın açıldığı tarihten itibaren faiz işleyeceğine dair bir hükmün bulunmadığı, ayrıca, kanuni faizin idarenin sorumluluğuna bağlı bir tazminat niteliğini de taşımadığı gerekçesiyle faiz isteminin ise reddi yönünde verilen Kocaeli 2. Vergi Mahkemesinin 23.3.1998 gün ve E:1997/58; K:1998/90 sayılı kararının; yapılan ek tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 18.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GİDER VERGİLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1222
Karar No:1999/336

ÖZETİ : Bankaca kullandırılan ihracat kredisine ilişkin taahhüdün yerine getirilmemesi halinde, alınmayan banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisinden dolayı bankanın sorumluluğunun, durumu vergi dairesine bildirme şeklinde olduğu gerekli bildirimde bulunulması halinde, bankadan söz konusu vergilerin istenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf : ... Bankası A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı bankanın ... A.Ş.'ye kullandırdığı ihracat kredisine ilişkin taahhüdün yerine getirilmediğinden bahisle tarh edilen kusur cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kusur cezalı damga vergisini; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununda değişiklik yapan 3505 sayılı Kanunun 3946 sayılı Kanunla değişik geçici 2'nci maddesinden söz edilerek, alınan kredilerin amaç dışı kullanılması, taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmemesi veya teşvik belgesindeki şartların yerine getirilmemesi halinde, alınmayan banka ve sigorta muameleleri vergisi ile damga vergisinden dolayı bankanın sorumluluğunun, bu durumu vergi dairesine bildirme şeklinde olduğu, olayda ise, bankaca gerekli bildirimin yapılmış bulunması karşısında, davacı bankanın sorumlu tutularak adına tarhiyat yapılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle terkin eden İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 22.12.1997 gün ve E:1997/617; K:1997/1584 sayılı kararının; bankaca verilen krediyle ilgili taahhüdünün yerine getirilmemesi nedeniyle, banka adına yapılan işlemlerde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar; yükümlü banka tarafından ... A.Ş.ne kullandırılan ihracat kredisi taahhüdünün yerine getirilmemiş olması nedeniyle 1996 Ocak dönemi için kusur cezalı olarak tarhedilen banka ve sigorta muameleleri vergisi ve damga vergisini, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununda değişiklik yapan 3505 sayılı Kanunun 3946 sayılı Kanunla Değişik Geçici 2.maddesi uyarınca yapılması gerekli bildirimin bankaca yapılmış bulunduğu gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Temyiz talebinin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 3.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1305
Karar No:1999/529

ÖZETİ : Hazine garantisi altında kullandırılan kredilerin hazine tarafından devlet tahsili karşılığında geri alınması üzerine, vergiyi doğuran olayın ortadan kalktığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Bankası ... Şubesi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Hazine garantisi altında, ... Pamuk, Yer fıstığı ve Yağlı Tohumlar Satış Kooperatifleri Birliğine kullandırılan kredilerin, 1995 yılı Bütçe Kanununun 45'inci maddesi uyarınca hazine tarafından devlet tahvili karşılığında devralınması üzerine, ... Bankasına iade edilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin 6802 sayılı Yasanın 28'inci maddesi hükmüne göre, iade edilemeyeceğinden bahisle yükümlü banka adına tahakkuk ettirilen banka ve sigorta muameleleri vergisini; 6802 sayılı Yasanın 28 ve 213 sayılı Yasanın 19'uncu maddelerinden bahisle, dosyanın incelenmesinden, yükümlü banka tarafından ... kullandırılan kredilere, başlangıçta tahakkuk ettirilen faiz ve komisyonlar üzerinden hesaplanan verginin vergi dairesine yatırıldığının, daha sonra 1995 yılı Bütçe Kanununun 45'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, kredi borcunun hazinece devralındığının, karşılığında özel tertip devlet tahvili verildiğinin ve faizin banka kayıtlarından silindiğinin anlaşıldığı, bazı durumlarda kamu yararı düşünülerek kanunla vergiyi doğuran olayın değiştirildiği, kısıtlandığı veya tamamen ortadan kaldırıldığı, hukuki sonucu itibarıyla tümden ortadan kalkan bir olayda gerçekleşmeyen menfaat, hizmet veya gelirin vergilendirilmesinin ise, verginin kanunilik ilkesi ile bağdaşmadığı, bu durumda, olayda vergiyi doğuran olay ortadan kalktığından ve tahakkuk ettirilen faiz de banka kayıtlarından silindiğinden, vergi dairesine ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin dayanağının kalmadığı gerekçesiyle terkin eden Adana 1. Vergi Mahkemesinin 19.2.1998 gün ve E:1997/856; K:1998/117 sayılı kararının; inceleme raporuna dayanılarak salınan banka ve sigorta muameleleri vergisinin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık; yükümlü bankaca, ... Pamuk, Yer Fıstığı ve Yağlı Tohumlar Tarım Satış Kooperatifleri Birliğine (...) Hazine garantisi altında kullandırılan kredilere faiz ve komisyon tahakkuk ettirilerek ödenen Aralık 1995 dönemine ait banka ve sigorta muameleleri vergisinin; kredilerin vadesinde ödenmemesi üzerine 1995 Mali Yılı Bütçe Kanununun verdiği yetkiye dayanılarak kredi borçlarının hazinece devralınması nedeniyle yükümlü bankaya iade edilmiş iken, bu kez Maliye Bakanlığının görüşü ve düzenlenen vergi inceleme raporundan bahisle Vergi Usulü Kanununun 29'uncu maddesine göre ikmalen tarh edilmesi üzerine doğmuş bulunmaktadır.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar; kullandırılan kredi karşılığı tahakkuk ettirilen faizin defter kayıtlarından silindiği, vergiyi doğuran olayın ortadan kalktığı, banka ve sigorta muameleri vergisinin dayanağının kalmadığı gerekçesiyle ve 6802 sayılı Kanunun 28'inci maddesi ile 213 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi hükümlerinden bahisle dava konusu verginin kaldırılmasına dair verilen mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Temyiz talebinin reddi ile, vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 15.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GÜMRÜK KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2821
Karar No:1999/552

ÖZETİ : İthal konusu eşyaya ilişkin gümrük vergisinin, vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarih olan beyannamenin tescil edildiği tarihte yürürlükte bulunan oranlara göre hesaplanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Dış Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı kristal şekerin fiili ithalatının 10.6.1996 tarihinde gerçekleştirilmiş olması nedeniyle 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karardaki %3 gümrük vergisi oranının değil, 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karardaki %47 gümrük vergisi oranının uygulanması suretiyle davacı şirketten fazladan gümrük vergisi ile katma değer vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi; 1615 sayılı Kanunun 3'üncü ve 4'üncü maddelerinden bahisle, giriş beyannamesinin tescil edildiği 28.3.1996 tarihinde beyanname muhteviyatı kristal şeker 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 1'inci maddesi uyarınca %3 gümrük vergisine tabi olup, bu oranın 1 Nisan 1996 tarihine kadar (1 Nisan 1996 tarihi dahil) geçerli olduğu, olayda, beyanname muhteviyatı kristal şeker için 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 5'inci maddesinde belirtilen %47 vergi nispetinin uygulanmasının mümkün olmadığı, kaldı ki, sözü geçen kararın 6'ncı maddesinde de; 95/7589 sayılı Karar uyarınca şeker ithali için alınmış ancak kullanılmamış uygunluk belgelerine de 95/7589 sayılı Kararın 2'nci maddesi hükmü hariç diğer maddelerinin aynen uygulanacağından söz edildiği, 1615 sayılı Kanunun 3'üncü ve 4'üncü maddeleri hükümleri karşısında, 28.3.1996 tarihinde tescil edilen giriş beyannamesi muhteviyatı kristal şekere 95/7589 sayılı Kararın 1'inci maddesinde açıklanan %3 vergi oranının uygulanması gerektiği, öte yandan, Gümrük Kanununun 3'üncü maddesi ile vergi ödeme mükellefiyeti belirlenmişken, bu kuralın Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilmesinin mümkün olmadığı, bu itibarla, ithal konusu eşyanın %47 oranında vergiye tabi tutulmasında isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İçel 1. Vergi Mahkemesinin 5.6.1997 gün ve E:1997/31; K:1997/378 sayılı Kararının; 95/7589 sayılı Kararın uygulama alanının zamanla sınırlandığı, 96/7890 sayılı Kararın 6'ncı maddesi hükmü karşısında gümrük vergisi oranının %47 olarak uygulanmasında isabetsizlik bulunmadığı, 95/7589 ve 96/7890 sayılı Kararların özel hükümler içerdiği ve genel hükümler içeren 1615 sayılı Kanunun değil sözü geçen kararların uyuşmazlığın çözümünde dikkate alınması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : Uyuşmazlık, ithal konusu eşyanın gümrük giriş beyannamesinin tescili tarihinde yürürlükte bulunan 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karara göre %3 oranında gümrük vergisine mi fiili ithal tarihinde yürürlükte bulunan 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karara göre %47 oranında gümrük vergisine mi tabi olduğunun çözümüne ilişkin bulunmaktadır.

1615 sayılı Kanunun 3'üncü ve 4'üncü maddesi karşısında, ithal konusu eşyaya ilişkin gümrük vergisinin, vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarih olan beyannamenin tescil edildiği tarihte yani 28.3.1996 tarihinde, yürürlükte bulunan oranlara göre hesaplanması gerekmektedir. Belirtilen tarihte ise 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar yürürlükte olduğundan, ithal konusu eşyanın %3 oranında gümrük vergisine tabi olduğunun kabulü zorunludur.

Öte yandan, 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 6'ncı maddesinde sözü edilen kullanılmamış uygunluk belgelerinden, alınmış ancak o tarihe kadar herhangi bir şekilde işlem görmemiş uygunluk belgelerinin anlaşılması gerekmektedir. Oysa, olayda, gümrük giriş beyannamesi tescil ettirilmekle ithalat işlemi başladığından, ithal konusu eşyaya ilişkin uygunluk belgesinin kullanılmadığından söz edilemez.

Bu itibarla, ithal konusu eşya nedeniyle %3 gümrük vergisi oranının değil, %47 gümrük vergisi oranının uygulanması suretiyle davacı şirketten fazladan gümrük vergisi ile katma değer vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi yazılı gerekçe ile iptal eden mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: ... Gümrük Müdürlüğünde tescil edilen 28.3.1996 tarih ve 2000 sayılı beyanname ile ithal edilen eşya nedeniyle ihtirazi kayıtla ödenen % 47 oranındaki gümrük vergisi ve katma değer vergisi iadesi talebiyle açılan davayı; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü ve 4'üncü maddeleri hükümleri karşısında beyannamenin tescil tarihinde yürürlükte bulunan 95/7589 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca % 3 vergi oranının uygulanması gerektiği, 96/7890 sayılı Kararnamede belirtilen % 47 vergi oranının beyannamenin tescil tarihi itibarıyla uygulanmasının mümkün olmadığı gerekçesiyle kabul ederek fazla ödenen verginin iadesi yolundaki vergi mahkemesi kararı, dayandığı hukuki ve yasal nedenlerle yerinde görülmüş olup, ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda değildir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ithal konusu eşyanın gümrük giriş beyannamesinin tescili tarihinde yürürlükte bulunan 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karara göre %3 oranında gümrük vergisine mi fiili ithal tarihinde yürürlükte bulunan 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karara göre %47 oranında gümrük vergisine mi tabi olduğunun çözümüne ilişkin bulunmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Vergiye Esas Olan Tarife" başlığını taşıyan 4'üncü maddesinde; gümrük vergisinin, 3'üncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı, atıf yapılan ve "Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı" başlığını taşıyan 3'üncü maddesinde ise; gümrüğün denetlemesi altına (her çeşit antrepolardakiler de dahil) konmuş eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin 57'nci madde gereğince beyannamesinin tescil edildiği günde başlayacağı hükmü yer almıştır.

30.12.1995 gün ve 22509 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 1'inci maddesinde, 17.01 tarife ve istatistik

pozisyonunda yer alan kamış veya pancar şekeri ve kimyaca saf sakkarozun (katı halde) (1701.99.21 hariç) %3 oranında gümrük vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

3.4.1996 gün ve 22600 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yayımı tarihinde yürürlüğe giren 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 5'inci maddesinde, bu kararname hükümleri uyarınca verilen uygunluk belgelerine istinaden yapılacak ithalatta, 2.9.1996 tarihine kadar (2.9.1996 tarihi dahil) 17.01 tarife ve istatistik pozisyonunda yer alan kamış veya pancar şekeri ve kimyaca saf sakkarozun (katı halde) (1701.99.90.00.11 hariç) %47 oranında gümrük vergisine tabi olduğu, 6'ncı maddesinde, 20.12.1995 gün ve 95/7589 sayılı Kararname uyarınca, şeker ithali için alınmış ancak kullanılmamış uygunluk belgelerine de bu kararname hükümlerinin, 2'nci madde hariç, uygulanacağı, 8'inci maddesinde ise, 20.12.1995 gün ve 95/7589 sayılı Kararnamenin yürürlükten kaldırıldığı açıklamasına yer verilmiştir.

Olayda, ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 28.3.1996 gün ve 2000 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı olup, 1701.99.10.00.11 pozisyonunda beyan edilen kristal şekerin fiili ithalatının 10.6.1996 tarihinde gerçekleştirilmiş olması nedeniyle 95/7589 sayılı Kararnamedeki %3 gümrük vergisi oranı değil, 96/7890 sayılı Kararnamedeki %47 gümrük vergisi oranı uygulanmak suretiyle davacı şirketten gümrük vergisi ile katma değer vergisi tahsil edildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Kanunun yukarıda bahsi geçen 3'üncü ve 4'üncü maddesi karşısında, ithal konusu eşyaya ilişkin gümrük vergisinin, vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarih olan beyannamenin tescil edildiği tarihte, yani 28.3.1996 tarihinde, yürürlükte bulunan oranlara göre hesaplanması gerekmektedir. Belirtilen tarihte ise 95/7589 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karar yürürlükte olduğundan, ithal konusu eşyanın %3 oranında gümrük vergisine tabi olduğunun kabulü zorunludur.

Bu itibarla, ithal konusu eşyanın, fiili ithalatın gerçekleştirildiği 10.6.1996 tarihinde yürürlükte bulunan 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Karara göre %47 oranında gümrük vergisine tabi olduğunun kabulü mümkün görülmemiştir.

Öte yandan, 96/7890 sayılı İthalat Rejimi Kararına Ek Kararın 6'ncı maddesinde, 20.12.1995 gün ve 95/7589 sayılı Kararname uyarınca, şeker ithali için alınmış ancak kullanılmamış uygunluk belgelerine de bu kararname hükümlerinin, 2'nci madde hükümleri hariç, uygulanacağı belirtilmiş ise de; maddede sözü edilen kullanılmamış uygunluk belgelerinden, alınmış ancak o tarihe kadar herhangi bir şekilde işlem görmemiş uygunluk belgelerinin anlaşılması gerekmektedir. Oysa, olayda, gümrük giriş beyannamesi tescil ettirilmekle ithalat işlemi başladığından, ithal konusu eşyaya ilişkin uygunluk belgesinin kullanılmadığından söz edilemez.

Bu itibarla, ithal konusu eşya nedeniyle %3 gümrük vergisi oranının de-

ğil, %47 gümrük vergisi oranının uygulanması suretiyle davacı şirketten fazladan gümrük vergisi ile katma değer vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi yazılı gerekçe ile iptal eden mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 16.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GÜMRÜK VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3138
Karar No:1999/1046

ÖZETİ : Mahkemece karara dayanak alınan bilirkişi raporunda, ithal edilen eşyaların ismi yer almadığından, eşyaların niteliğinin saptanması için bilirkişi incelemesi yaptırılarak karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Danışmanlığı Hizmetleri ve Ticaret Limited Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli beyanname ile 8471.60.90.00.19 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen" LITE PRO 570 LS, LAMP FOR LP 210, LAMP FOR LP 580, LOCK" ticari isimli eşyaların, 8528.30.10.00.00 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamında olduğundan bahisle yapılan ek gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna vaki itirazın reddi yolundaki işlemi; İstanbul 7. Vergi Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen ve yükümlü tarafından mahkemelerine ibraz edilen raporda; ithal edilen eşyanın 84.71 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamına girdiğinin saptandığı, anılan raporda tespit edilen hususların mahkemelerince de uygun görüldüğü, bu durumda, yükümlü şirket adına yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 4.6.1998 gün ve E:1998/103; K:1998/647 sayılı kararının; ithal edilen eşyaların tespit edilen pozisyon kapsamında vergiye tabi tutulmasında isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden; idarece yükümlü şirket adına tescilli 11.7.1996 gün ve 95163 sayılı beyanname kapsamında ithal edilen ve 8471.60.90.0019 gümrük tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen "LITE PRO 570 LS, LAMP FOR LP 210, LAMP FOR LP 580 LOCK" eşyaların 8528.30.10.00.00 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamına girdiğinden bahisle ek

gümrük vergi ve resimleri tahakkuk ettirildiği, mahkemece, aynı konuda İstanbul 7. Vergi Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda; eşyaların 84.71 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamına girdiğinin saptandığından bahisle anılan rapora dayanılarak ek tahakkukun kaldırıldığı anlaşılmaktadır.

Mahkeme kararında atıf yapılan bilirkişi raporunda uyuşmazlık konusu eşyalar yer almadığından, anılan rapora dayanılarak karar verilmesi yerinde değildir.

Bu durumda, beyanname eki faturada ismi yer alan ve idarece tümü için ek tahakkuk yapıldığı anlaşılan eşyaların dahil olduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesi amacıyla bilirkişi incelemesi yaptırılması ve bunun sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiğinden, yazılı gerekçeyle ek tahakkuku kaldıran mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü kurum tarafından 8471.60.90.00.19 gümrük tarife ve istatistik pozisyonunda beyan olunarak fiili ithali gerçekleştirilen eşyaların, hangi vergi oranları üzerinden vergilendirileceklerinin tespiti bakımından, dahil bulundukları tarife ve istatistik pozisyonlarının belirlenmesine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde, gümrük vergisinin aynı kanunun 3'üncü maddesi gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan gümrük giriş tarife cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

İthal edilen eşyalar için hangi vergi oranlarının uygulanacağı, söz konusu eşyaların dahil bulunduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesine bağlıdır. Bu belirleme ise, Gümrük Giriş Tarife İzahnamesindeki açıklamalar dikkate alınmak suretiyle yapılmalıdır. Eşyanın nitelikleri itibarıyla hangi pozisyonda yer alacağı, hakim tarafından, teknik bilgi eksikliği nedeniyle belirlenemez ise, bu durumda, bilirkişilik müessesesine başvurulmalıdır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesiyle atıfta bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 276'ncı maddesinde, bilirkişi incelemesine, dava ile ilgili olup, çözümü hakim tarafından bilinmeyen özel ve teknik bilginin gerekli olduğu hallerde başvurulacağı, 286'ncı maddesinde de, hakimin delilleri serbestçe takdir edeceği yolundaki genel ilkeye paralel olarak, bilirkişi raporunun hakimi bağlamayacağı, hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda anılan kanun maddelerine göre, bilirkişilik, hakime, önüne gelen bir ihtilafı çözmek için gerekli olan özel ve teknik bilgiyi sağlamak amacına yönelik bir müessesedir. Uyuşmazlığın çözümü için, özel ve teknik bilginin gerekli olup olmadığını, dolayısıyla da bilirkişiye başvurulup başvurulmayacağını hakim takdir eder. Bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verilmekle, ihtiyaç duyulan teknik bilgi, açıklama ve belirlemelerin bilinmesi amaçlanmakta ve yapılan tespitler sonucu, bilgi ihtiyacı giderilerek karar verme aşamasına gelinmektedir. Bu durumda, bilirkişi raporundaki tespit ve açıklamaların yeterli ve tatmin edici olması gerekir.

Mahkeme tarafından, İstanbul 7. Vergi Mahkemesince, aynı konuda yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen 8.3.1997 günlü raporda; uyuşmazlık konusu eşyanın 84.71 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamına girdiğinden bahisle, bu rapor doğrultusunda karar verilmiş ise de; anılan raporun "Barcographics 800" ticari isimli eşya ile ilgili olduğu söz konusu raporda uyuşmazlık konusu faturada yer alan "LITE PRO 570 LS, LAMP FOR LP 210, LAMP FOR LP 580, LOCK" ticari isimli eşyaların ismen yer almadığı görülmektedir.

Bu nedenle, söz konusu bilirkişi raporuna dayanılarak karar verilmesi yerinde görülmemiştir.

Diğer taraftan, müfettiş raporunda uyuşmazlık konusu beyanname kapsamında ithal edilen eşyalardan "LP 570 LS" ticari isimli eşya tenkit konusu edilmesine rağmen, idarece beyanname eki faturada yer alan diğer eşyalar içinde ek tahakkuk yapıldığı anlaşıldığından, mahkemece bu hususunda dikkate alınması gerekir.

Bu durumda, beyanname eki faturada yer alan ithal konusu eşyaların niteliklerinin saptanması için mahkemece bilirkişi incelemesi yaptırılması ve bunun sonucuna göre ithal edilen eşyaların girdiği tarife ve istatistik pozisyonlarının belirlenmesi gerekirken yazılı gerekçeyle ek tahakkukun kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle, mahkeme kararının bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 11.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/98
Karar No:1999/312

ÖZETİ : İthal konusu eşya nedeniyle bilirkişi incelemesi yaptırılmadan, emsal alınan bilirkişi raporu dğrultusunda karar verilmesinde isabet bulunmadığı zira; sözü geçen eşyanın bilirkişi raporunda

belirtilen eşya olup olmadığının anlaşılamadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Döküm Fabrikaları A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edildiği gibi 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisyonunda değil, 83.07 pozisyonunda yer aldığından bahisle davacı şirket adına yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemi; başka bir beyanname ile ithal edilen aynı eşyadan kaynaklanan uyuşmazlık nedeniyle, İstanbul 6. Vergi Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, uyuşmazlık konusu eşyanın 9032.10.39 pozisyonunda yer aldığı belirtildiğinden, davacı şirket adına yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı, mahkemelerince ayrıca bir bilirkişi incelemesi yaptırılmasına gerek görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 10.11.1997 gün ve E:1997/545; K:1997/1991 sayılı kararının; ithal konusu eşyanın 83.07 pozisyonunda yer aldığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu eşyanın niteliği ve teknik özelliklerinin saptanması amacıyla bilirkişi incelemesi yaptırılmadan bir başka mahkemece yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor esas alınmak suretiyle karar verilmesinde isabet bulunmadığından, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Dava, 10.8.1993 gün ve 75113 sayılı Gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen tarife ve istatistik pozisyonunun hatalı olduğu nedeniyle salınan ek gümrük vergisi ve resminin kaldırılması isteği ile açılmıştır.

İthal edilen eşyanın hangi tarife ve istatistik pozisyonuna girdiğinin tesbiti için ithal edilen eşya üzerinde yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporla beyan edilen pozisyonda yanlışlık bulunmadığının saptandığı ve idarece bu tespiti kusurlandıracak bir iddia da ileri sürülmediği dosyadan anlaşıldığından, tarhiyatın terkininde hukuka ve usule aykırılık görülmemiştir. Temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın "Otomatik ayar ve kontrol alet ve cihazlarından termostatlardan B.II. b diğerleri" olarak 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisyonunda yer alıp almadığının tespitine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde, gümrük vergisinin, anılan

kanunun 3'üncü maddesi gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

İthal edilen eşyalar için hangi vergi oranının uygulanacağı, söz konusu eşyaların dahil bulunduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesine bağlıdır. Bu belirleme ise, Gümrük Giriş Tarife Cetveli İzahnamesindeki açıklamalar dikkate alınmak suretiyle yapılmalıdır.

Dosyanın incelenmesinden, 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisonunda "Otomatik ayar ve kontrol alet ve cihazlarından termostatlardan B-II-b diğerleri" olarak beyan ve ithal edilen eşyanın, davalı idare tarafından 83.07 pozisyonunda vergilendirildiği, ihtilafın çözümü teknik bilgi ve ihtisası gerektirdiğinden, aynı davacı şirket tarafından gerçekleştirilen başka bir ithalattan kaynaklanan uyuşmazlığın çözümü amacıyla İstanbul 6. Vergi Mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor uyarınca dava konusu ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

Konu ile ilgili bilirkişi incelemesindeki amaç, teknik bilgi ve ihtisası gerektiren hususlarda ithal edilen eşyalara uygulanacak vergi oranlarının belirlenmesi açısından ait bulundukları tarife ve istatistik pozisyonlarının saptanmasıdır.

Mahkemece emsal alınan bilirkişi raporunda, ithal konusu "termostat" ticari isimli eşyanın davacı şirketin ürettiği ev tipi şofbenlerde sıcaklığı sabit tutmaya yarayan bir parça olduğu ve davalı idarece tespit edilen 83.07 pozisyonundaki borular ve körüklerle bir ilgisinin olmadığı belirtilmiş bulunmaktadır.

Davacı şirket tarafından, 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisyonunda, "Otomatik ayar ve kontrol alet ve cihazlarından termostatlardan B-II-b diğerleri" olarak beyan edilen eşyanın, emsal alınan bilirkişi raporunda belirtilen eşya olup olmadığı anlaşılmamaktadır. Zira; davalı idarece, uyuşmazlık konusu "regulating element" ticari isimli eşyanın "termostatik körük" olduğu ileri sürülmekte olup, nitekim, giriş beyannamesi ekinde yer alan belgelerde de ithal konusu eşyanın "termostatik körük" olarak belirtildiği görülmektedir.

Bu itibarla, ithal konusu eşyanın niteliği ve teknik özellikleri, ait olduğu tarife ve istatistik pozisyonun tayini bakımından önem arz ettiğinden, gerek eşyanın, gerek faturanın incelenmesi suretiyle bu nitelik ve teknik özelliklerin bilirkişi incelemesi sonucu saptanması gerekmektedir.

Bu durumda, söz konusu giriş beyannamesi kapsamı eşya nedeniyle bilirkişi incelemesi yaptırılmadan, emsal alınan bilirkişi raporu doğrultusunda karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 2.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2300
Karar No:1999/1241

ÖZETİ : Bir ithalatta çifte fatura kullanıldığının tespiti durumunda, gerçek kıymeti, daha yüksek değer içeren faturanın gösterdiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Pazarlama Metal Ahşap Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen kıymetinin düşük beyan olunduğundan bahisle 10.10.1996 gün ve 34 sayılı cevaplı rapora istinaden yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemi; 1615 sayılı Yasanın 3968 sayılı Yasa ile değişik 65'inci maddesinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından ithal edilen eşyanın beyan edilen kıymetinin düşük bulunması üzerine, idarece belirlenen kıymet esas alınarak ek tahakkuk yapıldığının anlaşıldığı, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmaya İlişkin Yönetmeliğin 5'inci maddesinde, yönetmeliğin 6 ila 12'nci maddelerinde yer alan yöntemlerin sırasıyla uygulanması ve eğer eşyanın gümrük kıymeti, 7'nci maddede belirtilen aynı eşyanın satış bedeli yöntemine göre belirlenecekse, bu miktarda satılan aynı eşyanın kıymetinin emsal alınması gerektiği, araştırmada ek tahakkuka esas alınabilecek nitelikte bilgilere yer verildiği, fiyatı düşük beyan edilen eşyalara ilişkin ayrıntılı dökümlere ise yer verilmediği, bu konuda yeterli tespit ve araştırmanın yapılmadığı ve ayrıca ithal eşyaya ait faturanın dosya içerisinde bulunmadığı görülmekte olup, yapılan ek tahakkukta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 21.5.1998 gün ve E:1997/1159; K:1998/491 sayılı kararının; yapılan ek tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Dava konusu uyuşmazlık, mahkemece İtalya gümrük idaresi nezdinde gerçekleştirilen kıymet araştırması neticesinde elde edilen fiyatlar üzerinden yapılan ek tahakkuktan kaynaklanan bir uyuşmazlık olarak ele alınıp karar tesis edilmiş ise de, dosyada bulunan belgelerin incelenmesinden, yükümlü şirketçe gerçekleştirilen ithalatlarda çifte fatura kullanıldığının tespit edildiğinden bahisle, belirlenen ikinci fatura kıymeti üzerinden ek tahakkuk yapılmış olduğu görüldüğünden olayda gerçekten çifte

fatura kullanılmış olup olmadığı hususu irdelenerek, elde edilecek sonuca göre bir karar verilmesi gerektiğinden, yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Mahkemece, uyuşmazlığın, kıymet araştırması neticesinde, İtalya gümrük idaresince tespit edilerek gönderilen kıymetler üzerinden ek tahakkuk yapılmasından kaynaklandığı kabul edilmek suretiyle, olay bu çerçevede incelenerek hüküm tesis edilmiş ise de, dairemizin 1.12.1998 gün ve E:1998/2297 sayılı ara kararına cevaben gönderilen belgelerin incelenmesinden, uyuşmazlığın konusunu, gerçekleştirilen ithalatlarda çifte fatura kullanıldığının tespit edildiğinden bahisle 10.10.1996 gün ve 34 sayılı cevaplı rapora istinaden yapılan ek tahakkukun oluşturduğu anlaşılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, İtalya'dan ithal edilen eşyanın kıymetinin düşük bulunması üzerine gümrük müfettişince düzenlenen cevaplı raporda belirtilen kıymetler esas alınarak aradaki fark üzerinden ek tahakkuk yapıldığı anlaşılmıştır. Gümrük başmüfettişince, ithalatçı firma hakkında bilgi talep formu doldurularak ve satıcı ... S.r.1 Ltd. şirketinin düzenlediği 14.9.1994 ve 16.9.1994 günlü ve 2763 ve 2765 sayılı faturalar eklenerek, faturanın ihracatçı firma tarafından düzenlenip düzenlenmediği ve faturada yer alan kıymetin önerilen fiyat olup olmadığı hususu AT ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü aracılığıyla İtalya gümrük idaresinden sorulmuş ve İtalya Maliye Muhafaza Genel Komutanlığı tarafından gönderilen cevabi yazıdan, ithalat esnasında Türk gümrüğüne ibraz edilen faturanın, İtalya gümrüğüne ibraz edilen faturaya uygun olmadığı, beyan edilen fiyatların daha düşük olduğu ve imzaların uyuşmadığı saptanmıştır.

Bir ithalatta çifte fatura kullanıldığının tespit edilmesi durumunda, normal fiyatın araştırılmasına ve bu hususun irdelenmesine gerek olmayıp gerçek kıymeti, yüksek değerli faturanın yansıttığının kabulü gerekir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; yukarıda belirtilen hususlar irdelenip, araştırılarak sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararından sonra verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca karar verilmesine gerek bulunmadığına, 23.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/460
Karar No:1999/920

ÖZETİ : İthal edilen eşya için tespit edilen fiyatın beyanname tescil tarihi itibarıyla Türk parası karşılığı ile beyan edilen fiyatın Türk parası tutarı arasındaki farkın tahakkuka esas alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Otomotiv Pazarlama Ticaret Limited Şirketi
2- Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan eşyanın beyan edilen kıymetinde düşüklük görülmesi üzerine, idarece saptanan fiyat esas alınarak yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden Adana 1. Vergi Mahkemesinin 24.11.1994 günlü; E:1994/227; K:1994/1126 sayılı kararının, Danıştay Yedinci Dairesinin 19.12.1996 günlü, E:1995/244; K:1996/5149 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararı uyarınca yapılan inceleme sonucunda; Gümrük Kanununun 65'inci maddesi açıklanarak, olayda, yükümlü tarafından ithal edilen otomobilin faturasına uygun olarak beyan olunan kıymetinin düşük bulunması üzerine, idarece yapılan kıymet araştırması sonucu saptanan kıymet esas alınarak uyuşmazlık konusu ek tahakkukun yapıldığının anlaşıldığı; mükellef tarafından ithal edilen araç için beyan edilen kıymetin, Gümrük Kanununun 65'inci maddesinde tanımı yapılan normal fiyata uygun olup olmadığının tespiti bakımından, mahkemelerince ara kararı ile sorulması üzerine imalatçı firmanın Türkiye mümessili ... T.A.Ş. tarafından bildirilen söz konusu aracın aksesuar dahil FOB ihraç kıymetinin olay tarihindeki kur üzerinden Türk lirası karşılığı ile beyan edilen kıymet arasındaki fark üzerinden yapılması icap ettiği gerekçesiyle, dava konusu işlemin kısmen iptali, kısmen de davanın reddi yolundaki Adana 1. Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 günlü, E:1997/287; K:1997/669 sayılı kararının; yükümlü tarafından, ek tahakkukun sağlam delillere dayanması gerektiği, rakip firmadan temin edilen fiyata itibar edilemeyeceği; davalı idare tarafından ise, tespit edilen kıymet esas alınarak yapılan tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Davalı idarece istemin reddi gerektiği savunulmuş, yükümlü tarafından savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi : Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 6'ncı fıkrası ile 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrası uyarınca, kıymet far-

kından dolayı ek tahakkuk yapılırken, tespit olunan fiyatın beyanname tescil tarihi itibarıyla Türk parası karşılığı ile beyan edilen fiyatın Türk parası tutarı arasındaki farkın esas alınması gerekirken, mahkemece tespit edilen kıymetin proforma fatura tarihindeki kurlara göre Türk parası karşılığının hesaplamaya esas alınmasında yasal isabet görülmediğinden, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi : Vergi mahkemesince, Danıştay Yedinci Dairesinin bozma kararı esaslarına uygun olarak karar verildiği dosyadan anlaşıldığından ve aksine bir iddia da ileri sürülmediğinden taraflar temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketçe ithal edilen ... marka otomobilin beyan edilen kıymetinin düşük olduğundan bahisle idarece tespit edilen kıymet esas alınarak yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararının, Danıştay Yedinci Dairesince bozulması üzerine, söz konusu araç için beyan edilen kıymetin normal kıymete uygun olup olmadığının tespiti bakımından, mahkemece aracın FOB ihraç kıymetinin aracın Türkiye mümessili ... T.A.Ş.'ye sorulduğu, bildirilen fiyatın beyanname eki proforma fatura tarihi itibarıyla T.C. Merkez Bankası ... Müdürlüğünden öğrenilen döviz kuru üzerinden Türk lirası karşılığı ile beyan edilen kıymet arasındaki fark üzerinden tahakkuk yapılması icap ettiği gerekçesiyle davanın kısmen kabul edildiği anlaşılmaktadır.

Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 6'ncı fıkrasında; eşyanın gümrük vergisine esas olacak kıymetinin Türk parası olarak beyanının mecburi olduğu, fatura ve diğer belgelerde yazılı yabancı paraların vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte yürürlükte olan kurlara göre Türk parasına çevrileceği, 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında da, gümrüğün denetlemesi altına konmuş eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin beyannamenin tescil edildiği günde başlayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, kıymet farkından dolayı ek tahakkuk yapılırken, tespit edilen fiyatın beyanname tescil tarihi itibarıyla Türk parası karşılığı ile beyan edilen fiyatın Türk parası tutarı arasındaki farkın esas alınması gerekmektedir.

Olayda, mahkemece tahakkuka esas alınacak kıymetin tespitinde isabetsizlik bulunmamakla birlikte, tespit edilen kıymetin Gümrük Kanununun anılan maddeleri uyarınca beyanname tescil tarihinde yürürlükte olan kurlara göre Türk parasına çevrilmesi gerekirken, proforma fatura tarihindeki kurlara göre yapılan hesaplamada ve buna istinaden verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 8.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/843
Karar No:1999/428

ÖZETİ : İthal konusu eşyalara ilişkin olarak herhangi bir kıymet araştırması yapılmaksızın, yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle davacı şirket adına yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemi; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü ve 65'inci maddeleriyle Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü maddesinden bahisle, olayda, ... firması hakkında yapılan ihbar üzerine ... Gümrükleri Başmüdürlüğünce ... Giriş Gümrük Müdürlüğüne hitaben yazılan 5.5.1992 gün ve 5813 sayılı yazı uyarınca davacı şirketin 29.1.1990 gün ve 6885 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı eşya için beyan etmiş olduğu kıymet esas alınarak ek tahakkuk yapıldığının anlaşıldığı, oysa, davacı şirket tarafından yaklaşık iki yıl önce gerçekleştirilen başka bir ithalat nedeniyle 29.1.1990 tarihinde beyan edilmiş olan bir kıymetin 24.10.1991 günlü fatura ile ithal edilen eşyaya emsal olması mümkün olmadığı gibi, idarece başka bir emsal araştırmasının da yapılmadığı anlaşıldığından ek tahakkukta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 25.11.1997 gün ve E:1996/744; K:1997/1545 sayılı kararının; davacı şirket adına yapılan ek tahakkukta isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle davacı şirket adına ek gümrük vergi ve resimleri salınmasından doğmuştur.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır.": 2'nci fıkrasında, "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tespit olunurken;

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine müteallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır. Aynı maddenin 2817 sayılı Kanunla değişik 5'inci fıkrasında da, "Vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki fiyat esas olmakla beraber, mükellefin akde uygun olarak ödediği ya da ödeyeceği fiyatın tahakkuka esas alınacağı haller, taraf olduğumuz anlaşmalar ve milli ve milletlerarası ticari teamüller de nazarı itibara alınmak suretiyle bakanlıkça tespit olunur." hükmü yer almıştır.

Gümrük Yönetmeliğinin değişik 243'üncü maddesinde, mükellefin akde uygun olarak ödediği ya da ödeyeceği fiyatın tahakkuka esas alınacağı haller gösterilmiş olup, yeni yönetmelik hükmüne göre, belirtilen sürelerin ve oranların aşılmaması halinde, bu süreler ve oranlar içinde meydana gelen fiyat değişiklikleri vergi tahakkukunda nazara alınmayacak, yani vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki "normal fiyat" esası uygulanmayacaktır. Ancak bu uygulamanın yapılabilmesi için, öncelikle beyan olunan eşya kıymetinin akit tarihindeki "normal fiyata" uygun olması gerekmektedir. Burada sözü edilen normal fiyat, şüphesiz 65'inci maddenin birinci ve ikinci fıkralarında tanımı yapılan "normal fiyat" tır.

Diğer taraftan yine aynı yönetmeliğin "Vergi Matrahına Giren Kıymetin Kontrolü" başlıklı 386'ncı maddesinin IV (B) Tablosunun 4'üncü bendinde, faturaların inceleme ve kontrolünde, faturadaki fiyat ile aynı ticari kademedeki (seviyeniveau) ithalatçı ve ihracatçılara ait aynı veya benzer eşya fiyatlarının birbirleriyle karşılaştırılacağı, bu karşılaştırma yapılırken endeks kayıtlarından, yerli ve yabancı dergi ve gazete yayınlarından faydalanılacağı belirtilmiştir.

Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gümrukler Genel Müdürlüğünce 25.7.1986 tarihinde yayımlanan 126 sayılı Genelgede de, "aynı eşya" deyiminin, fiziki özellikleri, kalitesi ve tanındığı özellikleri de dahil olmak üzere bütün hususlarda aynı olan eşyayı ifade ettiği, görünüşteki küçük farklılıkların, diğer hususlarda tanıma uyan eşyanın aynı sayılmasını önlemeyeceği, "benzeri eşya" deyiminin de, bütün hususlarda olmamakla birlikte, bunların aynı fonksiyonları yerine getirmelerini ve ticari açıdan birbirlerini ikame etmelerini sağlayan özellikleri ve benzeri maddelerden oluşan eşyayı ifade ettiği, eşyanın kalitesinin, tanındığı özelliklerin ve bir ticaret markasının bulunmasının, eşyanın benzer nitelikte olmasını belirtmek için nazara alınması gereken faktörler arasında olduğu açıklamasına yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Gümrükleri Başmüdürlüğünce ... firması hakkında yapılan bir ihbar ile ilgili olarak .. Giriş Gümrük Müdürlüğüne hitaben yazılan 5.5.1992 gün ve 5813 sayılı yazıda belirtilen kıymet esas alınmak suretiyle davacı şirket adına ek gümrük vergi ve resimleri salındığı, ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada ise, mahkemece, ... Gümrükleri Başmüdürlüğünün yukarıda bahsi geçen yazısı üzerine davalı idarece yine davacı şirket adına tesciili bir başka beyanname muhteviyatı eşya kıymetinin ek tahakkuka esas alındığının kabulu suretiyle dava konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

İthal konusu eşyalara ilişkin olarak herhangi bir kıymet araştırması yapılmaksızın, başka bir firma hakkında yapılan ihbar nedeniyle ... Gümrükleri Başmüdürlüğünün ... Giriş Gümrük Müdürlüğüne hitaben yazdığı yazıda belirtilen kıymetin ek tahakkuka esas alınmasının, yukarıda belirtilen kanun, yönetmelik ve 126 sayılı Genelgede öngörülen kurallara uygunluğundan söz etmek mümkün değildir.

Bu itibarla, davacı şirket adına salınan ek gümrük vergi ve resimlerinde isabet bulunmadığından, ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemi iptal eden mahkeme kararı yerinde görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 9.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1169
Karar No:1999/590

ÖZETİ : Geçici olarak ithali yapılan eşyanın işlenmesi sırasında ortaya çıkan firenin, eşya ile aynı süre içinde yurt dışı edileceğine dair bir kurala yer verilmemesi halinde, firenin; süresi içinde

yurt dışı edilmediğinden bahisle, gümrük vergi ve resimlerin istenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Sanayi A.Ş.

Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : İhracatı Teşvik Belgesi kapsamında geçici olarak ithali yapılan ve yurtta kalma süresi 7.6.1996 tarihinde sona eren ayçiçek tohumunun işlenmesi sonucunda elde edilen rafine ayçiçek yağının süresi içinde yurt dışı edilmesine karşın arta kalan firenin aynı süre içinde yurt dışı edilmediğinden bahisle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi, katma değer vergisi ve faizlerin istenmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı: 1615 sayılı Gümrük Kanununun Geçici Kabul Geçici Muaflık Rejimine ilişkin 118'inci maddesinden söz edilerek, Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından düzenlenen 95/7 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin "Geçici Kabulde Fire" başlıklı 30'uncu maddesinde; geçici olarak ithal edilecek eşyadan imal ve ihraç edilecek mamulün imalatında meydana gelebilecek firenin, müsteşarlık tarafından ihracatı teşvik belgesinde belirtilebileceği, ihracatçının, söz konusu teşvik belgesinde belirtilen firenin; (a) çıkış hükmünde gümrüğe teslimini, (b) çıkış hükmünde gümrüğe teslim edilen malın ithalat rejimi hükümleri çerçevesinde ithalini; (c) merciine iade edilmesini; (d) gümrük nezaretinde imhasını tercih edebileceğinin açıklandığı, dosyadaki belgelerden, davacı tarafından geçici kabul rejiminde ithal edilen ayçiçek tohumu çekirdeklerinin işlenmesi sonucu elde edilen rafine ayçiçek yağının gümrük çıkış beyannameleri ile süresinde ihraç edildiği, bunlara ilişkin bir kısım teminatın çözüldüğü, fire olarak ortaya çıkan küspe ve asit yağının ise, davacı tarafından kati ithalinin yapılması için 30.10.1996 tarihinde gümrüğe başvuruda bulunulduğu ve asit yağı ile küspenin ithalinin istenildiği, idare tarafından, eşyanın yurtta kalma süresinin 7.6.1996 gününde sona ermesi nedeniyle, süresinde yurt dışı edilmeyen eşya nedeniyle gümrük vergisi, katma değer vergisi ve faizlerin ödenmesi istenilmiş ise de, 94/3-2172 sayılı ihracatı teşvik belgesi kapsamında ithal edilen eşyanın firesinin geçici kabul esaslarına göre taahhüt hesaplarının kapatılmasında aranacağı, 95/7 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 30'uncu maddesine göre yapılacak işlem ile ilgili bir süre sınırlamasının bulunmadığının açık olduğu, bu itibarla aksi yönde tesis edilen işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kabul eden Tekirdağ Vergi Mahkemesinin 11.2.1998 gün E:1997/168; K:1998/19 sayılı kararının; geçici kabul eşyasının işlenmesi sonucunda oluşan firenin yurtta kalma süresinin de eşyanın süresi ile aynı olduğu, aksi şekilde davranan davacı hakkında uygulanan işlemde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürü-

len iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 17.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/650
Karar No:1999/900

ÖZETİ : Geçici olarak ithal edilen ve yurt içinde hasar gören eşyaların, yurtta kalma süresi içinde ihraç veya gümrüğünce alıkonulması istenildiği halde, idarece gereği yerine getirilmeyerek, eşyaların yurt dışı edilmesine ilişkin olarak mücbir sebep belgesi ibraz edilmediğinden bahisle gümrük vergi ve resimlerinin istenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Fındık İhracat Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescil edilen geçici giriş beyannamesi kapsamı naylon torbalardan bir kısmının süresi içerisinde yurt dışı edilmemesi nedeniyle, teminat mektubunun, ihraç edilmeyen naylon torbalara isabet eden gümrük vergi ve resimleri tutarına ait kısmının [illegible] ile iki katı tutarı para cezası alınmasına dair kararın Gümrükler Genel Müdürlüğünce onanması üzerine, sözü edilen kararın gümrük vergi ve resimlerine ilişkin kısmının iptali

istemiyle açılan davayı reddeden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 29.6.1995 gün ve E:1994/2671; K:1995/1555 sayılı kararının; 1615 sayılı Kanununun 119'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasının (a) bendi ile 1990/132 sayılı Genelgenin 3'üncü maddesinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından ihraç edilecek fındıkların ambalajında kullanılmak üzere geçici olarak ithal edilen 21600 adet naylon torbadan büyük bir kısmının ihraç edildiği, kalan 3294 adet naylon torbanın ise, ambalajlama sırasında makine hatasından dolayı kullanılamaz hale geldiğinden bahisle, eşyaların yurtta kalma süresi sona ermeden 4.3.1991 tarihli dilekçe ile Gümrükler Genel Müdürlüğüne başvurularak, söz konusu hasarlı ambalaj malzemelerinin imhası ya da gümrükçe alıkonulma işlemine tabi tutulmasının istenildiği, idarece cevap verilmemesi üzerine 10.6.1991 günlü dilekçeyle, bir önceki dilekçeden bahsedilerek bu yönde işlem yapılması yeniden istenildiği halde buna da cevap verilmediği, düzenlenen 28.2.1994 gün ve 94/42 sayılı ceza kararında da; bankaca verilen teminat mektubunun, ihraç edilemeyen naylon torbalara isabet eden gümrük vergi ve resimleri tutarına ilişkin kısmının (14.355.669.-lira) irada intikali ile bu miktarın iki katı tutarı para cezası alınması gerektiğinin belirtilmesi üzerine, yükümlü tarafından, gümrük vergi ve resimleri ile para cezasına karşı yapılan itirazın reddi yolunda tesis edilen Gümrükler Genel Müdürlüğü kararının, gümrük vergi ve resimlerine ilişkin kısmının iptali istemiyle dava açıldığının anlaşıldığı; olayda, geçici olarak ithal edilen naylon torbalardan bir kısmının ambalaj sırasında meydana gelen makine hatasından dolayı hasar görmesi nedeniyle, yükümlü şirketçe eşyaların yurtta kalma süresi sona ermeden idareye başvurularak söz konusu ambalaj malzemelerinin imhası veya gümrükçe alıkonulması istenildiği ve idarece cevap verilmemesi üzerine bu istek yenilendiği halde, idarece yükümlüye ne yapılması gerektiği hususunda herhangi bir bildirimde bulunulmadığı, oysa, idarece, bu başvuru üzerine naylon torbaların ne durumda olduğu hususunda yerinde bir tespit yapılabileceği gibi, yükümlü isteği doğrultusunda işlem yapılabilmesi için eksik olduğu saptanan belgelerin varlığı durumunda, bu belgelerin ibraz edilmesinin yükümlüden her zaman istenilebileceğinin tabii olduğu bu nedenle, salt yükümlü tarafından mücbir sebep belgesi ibraz edilmediğinden söz konusu eşyaların hurda olarak kabul olunamayacağı gerekçesiyle bozulması yolundaki Danıştay Yedinci Dairesinin 30.4.1997 gün ve E:1997/7593; K:1997/1784 sayılı kararına uyarak, Gümrükler Genel Müdürlüğü kararının gümrük vergi ve resimlerine ilişkin kısmını iptal eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 8.10.1997 gün ve E:1997/1063; K:1997/1340 sayılı kararının; 132 sayılı Genelge uyarınca hasarlı torbalar için mücbir sebep belgesi ile birlikte gümrüğe başvurulmaması gerektiği halde buna uyulmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Vergi mahkemesi kararlarının Danıştay tarafından bozulması halinde, yeniden verilecek kararlara karşı Danıştaya yapılacak temyiz başvurularının, ancak, mahkemece bozma esaslarına uyulmuş

olup olmadığı yönünden incelenmesi mümkün olup, dosyanın incelenmesinden, mahkemenin bozma kararına uyduğu anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Davacı şirket tarafından geçici kabul yolu ile ithal edilen ambalaj malzemesinden bir kısmının süresi içinde yurt dışı edilmediğinden bahisle teminat mektubunun ihraç edilmeyen naylon torbalara isabet eden gümrük vergi ve resimleri tutarına ait kısmının irada kaydedilmesi yolundaki işlemin iptali talebi ile açılan davada; Danıştay Yedinci Dairesince verilen bozma kararına uymak suretiyle kabulu ile terkini yolundaki vergi mahkemesi kararı, dayandığı hukuki ve yasal nedenlerle yerinde görülmüş olup ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda değildir.

Açıklanan nedenle,temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

İlk derece mahkemesi kararlarının, Danıştayca, uyuşmazlığın çözümü de gösterilerek bozulması durumunda; kararı bozulan mahkemece, bu karara uyularak yeniden verilecek kararlara karşı yapılacak temyiz başvurularının, bozma kararında yazılı esaslara uygunluğu bakımından incelenmesi gerekir.

Dosyanın incelenmesinden, temyize konu vergi mahkemesi kararının, dairemizin açıklanan nitelikteki bozma kararına uyularak verildiği anlaşıldığından, istemin reddine ve kararın onanmasına, 4.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1999/505
Karar No:1999/1242

ÖZETİ : Yasal süresi içinde itiraza uğramayarak kesinleşen ithalde alınan katma değer vergisi tahakkukuna vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada, söz konusu verginin zaman aşımına uğradığı iddiasının incelenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ... - Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurum adına ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi kapsamı likit petrol gazının denizdeki şamandralardan (gemiden) antrepolara (tanklara) tahliyesi esnasında yapılması gereken boru hattı ölçümlerinin yapılmayarak boruların dolu kabul edildiği, oysa daha önceki tahliyelerde borularda kalan gazın, zamanla tanklara aktığı ve boru hatlarındaki boşluğun aldığı miktar kadar LPG'nin manifestoya göre eksik beyan edildiği, böylece bu gazların ithalde ödenen vergi ve resimler ödenmeden ithal edildiği gerekçesiyle salınan katma değer vergisi ile akaryakıt tüketim vergisine vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; 3074 sayılı Akaryakıt Tüketim Vergisi Kanununun 5'inci maddesine göre, davalı idarenin akaryakıt tüketim vergisini tahakkuk ve tahsil yetkisinin bulunmadığı, bu itibarla yetkisiz olarak tahakkuk ettirilen akaryakıt tüketim vergisinde yasal isabet bulunmadığı, diğer taraftan 1615 sayılı Kanunun 78 ve 79'uncu maddelerinde mükelleflerin gümrük vergisi tahakkuklarına karşı tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde itiraz edebileceklerinin, bu süre içinde itiraza uğramayan vergiler ile itirazları olmadığını beyanname vesair tahakkuk kağıdı üzerinde yazı ile beyan edenlerin vergilerinin, itiraz yollarına gitmek bakımından kesinleşeceğinin belirtildiği, olayda da davacı kuruma 21.5.1997 tarihinde tebliğ edilen tahakkuka karşı, 15 günlük süre geçirildikten sonra 10.6.1997 tarihinde itiraz edildiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle dava konusu işlemin akaryakıt tüketim vergisine ilişkin kısmını iptal edip, katma değer vergisi yönünden davayı reddeden Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 21.10.1998 gün ve E:1998/129; K:1998/325 sayılı kararının; davacı kurumca uyuşmazlık konusu tahakkuka ilişkin evrakın 3 yıllık zaman aşımı süresi geçirildikten sonra tebliğ edildiği, olayda zaman aşımı bulunduğu mahkemece bu husus irdelenmeden eksik inceleme ile karar verildiği ileri sürülerek katma değer vergisine ilişkin kısmının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun 78'inci maddesinde vergi tahakkuklarına karşı yapılacak itirazlar düzenlenmiş, 79'uncu maddesinde de, tahakkuku yapan memurların, yaptıkları tahakkukları mükellefe veya temsilcisine veya gümrük komisyoncusuna bildirerek beyanname vesair tahakkuk kağıtları üzerinde imza alacakları, bu suretle tahakkuka bilgi edinmekten, beyanname ve tahakkuk kağıdını imzalamaktan çekinenlere yazılı tebligat yapılacağı, itirazın, ancak bu fıkrada yazılı imza veya yazılı tebliğ tarihinden itibaren on beş gün içinde yapılabileceği, bu süre içinde itiraza uğramayan vergiler ile itirazları olmadığını beyanname ve sair tahakkuk kağıdı üzerinde yazı ile beyan edenlerin vergilerinin, kanunun 87'nci maddesi hükmü saklı kalmak üzere itiraz yollarına gitmek bakımından kesinleşmiş olacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı kanunun "İtirazın incelenmesi" başlıklı 81'inci maddesinde, "İtirazlar bir dilekçe ile tahakkuku yapan idare kanalı ile bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne yapılır ve müdürlükçe bir ay içinde incelenerek karara bağlanır.

Müdürlükçe itiraz yerinde görülmezse mütalaası ile birlikte belge ve numuneler beyan olunan normal fiyat ile vergi miktarı bakanlıkça tespit edilecek değere kadar olan anlaşmazlıklar için, bağlı bulundukları gümrükler başmüdürlüklerine, bu miktardan fazla olan kıymet ve vergiler için de Gümrükler Genel Müdürlüğüne gönderilir. Bu itirazlar başmüdürlüklerce iki ay, genel müdürlükçe üç ay içinde incelenir ve bir karara bağlanır.

Başmüdürlüklerce veya genel müdürlükçe itiraz yerinde görülürse tahakkukun buna göre yapılması gümrüğe tebliğ olunur. Ayrı bir uygulama kararına varılmış ise bu karar da ilgili gümrük vasıtasıyla itiraz sahibine tebliğ edilir..." denilmiş, anılan kanunun 84'üncü maddesinde de, mükelleflerin 78'inci maddenin 4, 5 ve 7'nci fıkralarında yazılı sebeplerden biriyle on beş gün içinde tahakkuku yapan idarenin bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne itirazda bulunabilecekleri, bu merciin bir ay zarfında vereceği kararlara karşı on beş gün içinde bakanlıkça tespit edilecek normal fiyata kadar olan miktarlar için bağlı bulundukları gümrükler başmüdürlüklerine ve bu miktardan yukarı değerde olanlar için Gümrükler Genel Müdürlüğüne itiraz olunabileceği, bu itirazların başmüdürlüklerde iki ay, Gümrükler Genel Müdürlüğünce üç ay içinde karara bağlanacağı, bu karara karşı idari yargı yolunun açık olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin 410'uncu maddesinde ise, süresi içinde yapılmadığı idare amirlerince yapılacak inceleme sonucunda anlaşılan itirazlara ait dilekçelerin muameleye konulmayacağı ve durumun itirazı yapan mükellefe yazı ile bildirileceği belirtilmiş bulunmaktadır.

Bu hükümler karşısında, gümrük vergi ve resimlerine ilişkin olarak davacıya tebliğ edilecek tahakkuklara 15 günlük itiraz süresi içerisinde itiraz edilmemesi halinde tahakkuk kesinleşmiş olacaktır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı kurum adına, katma değer vergisi ile akaryakıt tüketim vergisine ilişkin olarak düzenlenen tahakkukun 21.5.1997 tarihinde tebliği üzerine yasada belirtilen 15 günlük süreden sonra 10.6.1997 ta-

rihinde kayıtlara giren dilekçe ile ... Gümrük Müdürlüğüne itiraz edildiği, sözü edilen müdürlükçe, itirazın, 15 günlük süre içinde yapılmadığından bahisle reddedildiği, bu işleme karşı açılan davada merciine tevdi kararı verildiği, bu karar üzerine itirazı inceleyen ... Gümrükleri Başmüdürlüğünün itirazın reddi yolundaki kararının iptali istemiyle de iş bu davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda, davacı şirkete tebliğ edilen tahakkuka yapılan itirazın, gümrük mevzuatına göre süresinde bulunmadığından bahisle reddi yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı, itirazın 15 günlük süre içinde yapılmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle katma değer vergisi yönünden reddeden mahkeme kararının, olayda zaman aşımı bulunduğu gerekçe gösterilerek temyizen incelenerek bozulması istenilmiş ise de, bu davada, verginin zaman aşımına uğradığı hakkındaki iddianın incelenebilmesi için süresinde yapılmış bir itirazın bulunması gerekmektedir.

Mahkemece de tespit edildiği üzere 15 günlük süreden sonra yapılan itirazla kesinleşen vergiler nedeniyle zaman aşımı iddiasının davanın bu aşamasında incelenmesine imkan bulunmamaktadır.

Bu hususun, kesinleşen gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla düzenlenecek ödeme emrinin iptali istemiyle açılacak davada incelenebileceği de tabiidir.

Bu itibarla, yasal süresi içinde itiraza uğramayarak kesinleşen katma değer vergisi tahakkukuna vaki itirazı reddeden işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına; 23.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Uyuşmazlık, fiili ithal tarihine göre zaman aşımına uğradıktan sonra tarh ve mükellefe tebliğ edilen ithalde alınan katma değer vergisine karşı, 1615 sayılı Kanunda öngörülen 15 günlük süre geçirildikten sonra itiraz edilmesi üzerine, itirazı reddeden işlemin iptali istemiyle açılan davayı, tahakkukun, süresi içinde itiraz edilmeyerek kesinleştiği gerekçesiyle reddeden mahkeme kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinde, kanuna göre alınması gereken gümrük vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyadan, hiç alınmamış veya noksan alınmış vergilerin mükelleflerinden eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren üç yıl içinde yazı ile istenebileceği belirtilmiştir.

Genel olarak yasalarımızda zaman aşımı, süre geçmesi suretiyle vergi alacağının kalkması biçiminde tanımlanmış ve zaman aşımının yükümlünün bu konuda bir müracaatı olup olmadığına bakılmaksızın hüküm ifade edeceği belirtilmiştir.

Nitekim amme alacağının tahsili aşamasında tahakkuk zaman aşımının incelenebileceği hakkındaki 3.4.1987 tarih ve E:1986/3 K:1987/1 sayılı Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararında da aynı hususlar vurgulanmıştır.

Buna göre vergi, vergi yasalarında gösterilen matrah ve nispetler üzerin-

den hesaplanıp, yasada belirtilen süre içerisinde tebliğ edilmezse, zaman aşımına uğrar. 1615 sayılı Kanuna göre bu süre fiili ithal tarihinden itibaren 3 yıldır. Bu süre içerisinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen verginin, artık idarece istenme olanağı bulunmamaktadır.

Olayda, her ne kadar, idarece düzenlenen tahakkuka karşı, 1615 sayılı Kanunda öngörülen 15 günlük süre geçirildikten sonra itiraz edilmiş ise de, bu hususun, yukarıda yer alan açıklamalar karşısında tahakkuka itirazı reddeden işlemin iptali istemiyle açılan davada zaman aşımı iddiasının incelenme olanağını ortadan kaldırmadığının kabulü gerekmektedir.

Bu itibarla, mahkeme kararının bozulması gerektiği oyu ile aksi yönde verilen karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/790
Karar No:1999/899

ÖZETİ : Beyanname üzerinde itiraz edilmeksizin kesinleşen gümrük vergi ve resimlerine sonradan yapılan itiraz üzerine idarece tesis edilen işleme karşı açılan davanın incelenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Motorlu Vasıtalar Ticaret ve Sanayi A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescil edilen beyanname kapsamı eşya nedeniyle salınan gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna vaki itirazın reddi yolundaki işlemi iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 5.12.1995 gün ve E:1995/630; K:1995/1393 sayılı kararının; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 60'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında "Gümrük idaresince tescil edilmiş olan beyanname taalluk ettiği eşyanın vergi, resim ve para cezalarından dolayı taahhüt mahiyetinde olarak mükellefi bağlar ve vergilerin tahakkukuna esas tutulur" hükmünün yer aldığı, 78'inci maddesinde de, itiraz sebeplerinin sayıldığı, aynı kanunun 79'uncu maddesinde ise, itirazın 15 gün içinde yapılacağı, bu süre içinde itiraza uğramayan vergiler ile itirazları olmadığını beyanname ve sair tahakkuk kağıdı üzerinde yazı ile beyan edenlerin vergilerinin kanunun 87'nci maddesi hükmü saklı kalmak üzere itiraz yollarına gitmek bakımından kesinleşmiş olacağının belirtildiği, dosyanın incelenmesinden, gümrük giriş beyannamesi kapsamı eşyanın 3214.10.14 istatistik pozisyonunda "plastik esaslı macun" olarak beyanı üzerine eşyanın gümrük vergisinin tahakkuk ettirildiğinin anlaşıldığı, beyannamenin "tahakkuk"

ile ilgili (25) ve (53) numaralı sütunlarında tahakkukun "itirazım yoktur" şerhi ile yükümlüsüne bildirildiği ve herhangi bir ihtirazi kaydın yer almadığının görüldüğü, bu durumda tahakkuk, itiraz edilmeksizin kesinleştiğinden, daha sonra yapılan itiraz üzerine idarece tesis edilen işleme karşı açılan davanın incelenemeyeceği gerekçesiyle bozulması yolundaki Danıştay Yedinci Dairesinin 5.6.1996 gün ve E:1996/1437; K:1996/2223 sayılı kararına uyarak gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna vaki itirazın reddi yolundaki işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 23.10.1997 gün ve E:1997/610; K:1997/1108 sayılı kararının; eşyanın gümrükten çekilebilmesi için ikinci tahlil sonucuna uyularak beyannamenin doldurulduğu, beyannamede "yapılan tahlile itirazım vardır." şerhi konulduğu, bunun vergiye de itiraz edildiği anlamına gelmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Vergi mahkemesi kararlarının Danıştay tarafından bozulması halinde, yeniden verilecek kararlara karşı Danıştaya yapılacak temyiz başvurularının, ancak, mahkemece bozma esaslarına uyulmuş olup olmadığı yönünden incelenmesi mümkün olup, dosyanın incelenmesinden, mahkemenin bozma kararına uyduğu anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Davacı şirket tarafından Gümrük Tarife Cetvelinin 32.14.10.14 istatistik pozisyonunda beyan ve ithal edilen eşyanın, Gümrük Tarife Cetvelinin 39.047.30.00 pozisyonunda yer alan eşyalardan olduğundan bahisle yapılan ek tarhiyatın kaldırılması talebiyle vaki müracatlarının reddi yolundaki işlemin iptali talebiyle açılan davayı; Danıştay Yedinci Dairesince verilen bozma kararına uymak suretiyle; tahakkuk itiraz edilmeksizin kesinleşmiş olduğundan daha sonra yapılan itiraz üzerine idarece tesis edilen işleme karşı açılan davanın incelenmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle reddeden vergi mahkemesi kararı, dayandığı hukuki ve yasal nedenlerle yerinde görülmüş olup ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda değildir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

İlk derece mahkemesi kararlarının, Danıştayca, uyuşmazlığın çözümü de gösterilerek bozulması durumunda; kararı bozulan mahkemece, bu karara uyularak yeniden verilecek kararlara karşı yapılacak temyiz başvurularının, bozma kararında yazılı esaslara uygunluğu bakımından incelenmesi gerekir.

Dosyanın incelenmesinden, temyize konu vergi mahkemesi kararının, dairemizin açıklanan nitelikteki bozma kararına uyularak verildiği anlaşıldığından, istemin reddine ve kararın onanmasına 4.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/245
Karar No:1999/480

ÖZETİ : Uluslararası futbol karşılaşmalarının yapılabileceği stadyumların ışıklandırılması amacıyla ithal edilen malzemelerin, 1615 sayılı Kanunun 8. maddesinin 10. fıkrasında yer alan istisna kapsamında bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli beyanname kapsamında, ... Stadyumunun ışıklandırılmasında kullanılmak üzere, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrası hükmü uyarınca gümrük vergi ve resimlerinden muafen ithal edilen malzemelerin muafiyet kapsamında bulunmadığının anlaşıldığından bahisle, tahakkuk ettirilen gümrük vergisine vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrası hükmü ile spor temas ve gösterilerinde bizzat kullanılan cihaz, alet ve malzemelerin gümrük vergisinden muaf tutulmasının amaçlandığı; olayda ... Stadının aydınlatılması için gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen elektrikli aydınlatma cihazlarının, spor temas ve gösterilerinde bizzat kullanılan bir eşya olmayıp, sabit tesis niteliğinde olması nedeniyle, gümrük kanununun sözü edilen hükmü kapsamına girmediğinden, gümrük vergisi tahakkuk ve tebliğinde yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 27.10.1997 gün ve E:1997/123; K:1997/1204 sayılı kararının; ithal edilen malzemelerin ... Stadyumunda gece maçları yapılabilmesi, stadyumun uluslararası müsabaka ve talimatlara uygun hale getirilebilmesi için kullanıldığı; Gümrük Kanunun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasının Türk sporunun geliştirilmesi amacıyla konulan bir hüküm olduğu; Anayasa'nın 58'inci ve 59'uncu maddeleri ile devlete yüklenen görevlerin yükümlü kurum tarafından yerine getirildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma süresinde verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık yükümlü kurum tarafından ithal edilen, stadyum ışıklandırma malzemelerinin 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasında yer alan muafiyet hükmü kapsamında bulunup bulunmadığına ilişkindir.

... Stadyumunun uluslararası standartlara uygun hale getirilmesi maksa-

dıyla ithal edilen malzemelerin, amacı dışında kullanıldığı yönünde idarece yapılmış bir tespit bulunmadığı gibi, bu malzemelerin, sabit nitelikte olması veya bizzat sporcu tarafından kullanılmaması da uluslararası müsabakalarda kullanılabilirlik niteliğini ortadan kaldırmadığından, anılan malzemelerin 1615 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasında yer alan muafiyet hükmü kapsamında değerlendirilmesi gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, söz konusu eşyanın muafiyet hükmü kapsamında bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu olayda davacı kurum tarafından gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen aydınlatma malzemelerinin, yapılan incelemede muafiyet kapsamına girmediğinin tespiti üzerine salınan gümrük vergisini tasdik eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 8. maddesinin 10. fıkrasında; Türkiyede akdedilecek milletlerarası kongrelere veya spor temas ve gösterilerine katılacak delege ve şahısların isimlerini muhtevi plaketler, bunların milli bayrakları veya klüp flamaları ve bunları takmaya mahsus ağaç ve madeni mamuller ve bu toplantı ve temaslara ait rozet kupa ve broşürler ve bu kongre ve spor temas ve gösterilerine ait cihaz alet ve malzemenin gümrük vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık konusu beyanname ile fiili ithali yapılan ve ... Stadının aydınlatılması için getirilen malzemelerin sporcuların bizzat faaliyette bulunacakları spor temas ve gösterilerinde kullanacakları malzemelerden olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda yukarıda açıklanan madde hükmünde belirtilen "spor temas ve gösterilerine ait cihaz alet ve malzeme kapsamında " olmayıp sabit tesis niteliğinde olan aydınlatma malzemeleri nedeniyle salınan vergide isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu, ... Stadyumunun ışıklandırılmasında kullanılmak üzere 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrası hükmünden yararlanılarak gümrük vergi ve resimlerinden muafen ithal edilen malzemelerin, sonradan yapılan incelemede, yukarıda belirtilen kanun maddesi kapsamına girmediğinin anlaşıldığından bahisle tahakkuk ettirilen gümrük vergisine vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasında; Türkiye'de akdedilecek milletlerarası kongrelere, spor temas ve gösterilerine katıla-

cak delege ve şahısların isimlerini muhtevi plaketler, bunların milli bayrakları veya kulüp flamaları ve bunları takmaya mahsus ağaç ve madeni mamuller ile bu toplantı ve temaslara ait rozet, kupa ve broşürlerin, bu kongre ve spor temas ve gösterilerine ait cihaz alet ve malzemelerin gümrük vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen kanun hükmüyle, yasa koyucunun Türkiye'nin katılacağı uluslararası spor müsabakalarında gereksinim duyduğu malzemelerin, uluslararası standartlara uygun olması ve spor alanında başarılar elde edebilmesi amacıyla sporu ve sporcuları vergi muafiyeti yolu ile teşvik etmeyi amaçladığı anlaşılmaktadır.

Gümrük giriş beyannamesi ile ithal edilen malzemelerin ... Stadyumunda gece maçlarının yapılabilmesi, uluslararası futbol karşılaşmalarına ve talimatlara uygun hale getirilmesi için kullanıldığı yükümlü kurum vekili tarafından iddia edilmekte, bunun aksi davalı idarece iddia ve ispat edilememektedir.

Her ne kadar mahkeme kararı ithal edilen ışıklandırma malzemelerinin, spor temas ve gösterilerinde bizzat kullanılan bir eşya olmayıp sabit tesis niteliğinde olması nedeniyle gümrük kanununun sözü edilen maddesi kapsamına girmediği gerekçesine dayanmakta ise de, uluslararası futbol müsabakalarının gece oynanması durumunda, ithal edilen ışıklandırma malzemelerinin karşılaşmanın icrası için gerekli olduğu, kullanılmaması halinde karşılaşmanın yapılmasını güçleştireceği kuşkusuzdur.

Diğer taraftan, söz konusu ışıklandırma malzemelerinin, münhasıran uluslararası spor müsabakalarında kullanılmasını sağlamak, diğer bir deyişle, bu müsabakalar dışında kullanılması engellemek de mümkün görülmemektedir.

Öte yandan, anılan kanun hükümünde, muafiyet hükmünden yararlanacak malzemelerin, uluslararası spor temas ve gösterilerinde bizzat sporcular tarafından kullanılması gerektiği hususunda bir sınırlandırma da getirilmemiştir.

Bu duruma nazaran, ... Stadyumunun uluslararası standartlara uygun hale getirilmesi amacıyla ithal edildiği anlaşılan söz konusu malzemelerin, 1615 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrası hükmünde yer alan muafiyet kapsamında bulunduğu sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine, mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususda ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 10.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3091
Karar No:1999/444

ÖZETİ : Muafiyet kapsamında ithal edilen eşyanın, vergi ödeme mükellefiyeti ile zaman aşımı süresinin başlangıç tarihi hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... ve Bedelsiz İthalat Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 14'üncü fıkrasının (a) bendi uyarınca 22.7.1990 gün ve 1095 sayılı tahakkuk kağıdı ile gümrük vergisinden muafen ithal edilen aracın, muafiyetten yararlanmayan üçüncü kişilere satışının sağlanabilmesi için gümrük vergi ve resimlerinin ödenmesi suretiyle, 30.7.1996 gün ve 102 sayılı giriş beyannamesi ile ithali esnasında A.TR.1 belgesi ibraz edilmediği halde tavizli vergi oranları uygulanmak suretiyle noksan vergi tahakkuk ettirildiğinden bahisle aradaki vergi oranı farkı üzerinden yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemi; 1615 sayılı Kanunun 86'ncı maddesi ile 1'inci maddesini açıklayarak, fiili ithali 22.7.1990 tarihinde gerçekleştirilen eşyaya ilişkin vergilerin üç yıl geçirildikten sonra 10.10.1996 tarihli yazıyla davacıdan istenildiği anlaşılmakla, olayda zaman aşımı bulunduğu gerekçesiyle iptal eden Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 30.9.1997 gün ve E:1997/211; K:1997/1115 sayılı kararının; yapılan işlemin yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Olayda, 22.7.1990 tarihinde ithal edilen araç muafiyet kapsamında olduğundan, ithal anında vergi mükellefiyeti doğmamış bulunmaktadır. Söz konusu araca ilişkin vergi mükellefiyeti, davacı tarafından gümrüğe başvurularak gümrük vergileri ödenmek suretiyle kat'i olarak ithalinin talep edilmesi nedeniyle başlamış bulunmaktadır.

Mahkemece, 22.7.1990 tarihinde fiili ithalinin gerçekleştirilmiş olmasına karşın, vergilerin 3 yıllık zaman aşımı süresi geçirildikten sonra 10.10.1996 tarihli yazı ile mükelleften istenilmiş olması sebebiyle olayda zaman aşımı bulunduğu hususu karara gerekçe olarak alınmış ise de, yukarıda da belirtildiği üzere, davaya konu ek tahakkuk, 30.7.1996 gün ve 102 sayılı giriş beyannamesi ile muafiyetten yararlanmayan üçüncü kişilere satılmak amacıyla gümrük vergileri ödenmek suretiyle ithal edilen araca ait vergiler hesaplanırken A.TR.1 belgesi ibraz edilmediği halde tavizli vergi oranı üzerinden vergi hesaplandığından ba-

hisle yapılmış olup, 22.7.1990 tarihinde herhangi bir vergi mükellefiyeti ile ödenmesi gereken bir vergi bulunmadığından ve uyuşmazlık, 30.7.1996 tarihinde ödenen vergiler hesaplanırken A.TR.1 belgesi ibraz edilmemiş olmasına rağmen tavizli vergi oranının uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin olduğundan, olayda zaman aşımı bulunduğu gerekçesiyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı tarafından 22.7.1990 gün ve 1095 sayılı tahakkuk kağıdı ile, 1615 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin 14'üncü fıkrasının (a) bendi uyarınca gümrük vergisinden muafen "... marka 1990 model sakat arabası" ithal edildiği, daha sonra davacı tarafından verilen 12.4.1996 tarihli dilekçeyle, gümrük vergilerinin ödenmesi koşuluyla söz konusu aracın satışı hususunda gerekli işlemlerin yapılmasının istenilmesi üzerine, Gümrükler Genel Müdürlüğünün 18.4.1996 gün ve 18250 sayılı yazısıyla, aracın gümrüğe teslim edildikten sonra yapılacak muayenesinde ilk giriş ayniyatına uygunluğunun tespiti halinde 1615 sayılı Kanunun 8'inci maddesinin 14'üncü fıkrası ile 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasına istinaden gümrük vergileri ile toplu konut fonunun tahsili kaydıyla satışının uygun bulunduğunun bildirildiği, sözü edilen aracın 30.7.1996 tarihinde gümrük ambarına teslim edilerek 30.7.1996 gün ve 102 sayılı giriş beyannamesi ile gümrük vergileri ödenmek suretiyle ithal işleminin tamamlandığı, daha sonra yapılan inceleme neticesinde, gümrük vergileri hesaplanırken A.TR.1 belgesi ibraz olunmadığı halde tavizli vergi oranının uygulanması suretiyle noksan vergi tahakkuk ettirildiğinden bahisle, aradaki vergi oranı farkı üzerinden davaya konu ek tahakkukun yapıldığı anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 14'üncü fıkrasının (a) bendinde, Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 87.02, 87.09, 87.10 ve 87.11 pozisyonlarında yer alan ve münhasıran malul ve sakatlar tarafından kullanılmak üzere hususi surette imal edilmiş hareket ettirici tertibatı bulunan ve bunlar tarafından ithal edilen motorlu veya motorsuz koltuklar, bisiklet, motosiklet ve binek otomobillerinin ithalinin gümrük vergisinden muaf olduğu, bu fıkra gereğince yurda sokulan kara nakil vasıtalarının malul ve sakat olmayanlara herhangi bir şekilde devri halinde gümrük vergisinin alınacağı, ancak bu fıkra gereğince yurda sokulan kara nakil vasıtalarının başka bir malul ve sakata devri veya bunla-

rın ölümü sonucu varislerine intikali halinde gümrük vergilerinin alınmayacağı hükme bağlanmış, "Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı" başlıklı 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında ise, yurda muaf olarak sokulduğu halde, muafiyetten faydalanmayan şahıslara veya yerlere satılan veya devrolunan ya da muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanılan eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, ilgililer tarafından gümrük idaresine yapılacak beyan tarihinde, beyan yapılmamış ise devir veya satış tarihinde, bu tarih tespit edilemiyorsa buna gümrük idaresince bilgi edinildiği tarihte başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda yer verilen hükümlere göre, yurda muaf olarak getirilen eşyaya ilişkin vergi mükellefiyeti ithal anında ve muafiyet şartlarına uyulduğu sürece söz konusu olmamakta, muafiyet şartlarının ihlali durumunda vergi mükellefiyeti başlamaktadır.

Olayda, 22.7.1990 tarihinde ithal edilen araç muafiyet kapsamında olduğundan, ithal anında vergi mükellefiyeti doğmamış bulunmaktadır. Söz konusu araca ilişkin vergi mükellefiyeti, davacı tarafından gümrüğe başvurularak gümrük vergileri ödenmek suretiyle kat'i olarak ithalinin talep edilmesi nedeniyle başlamış bulunmaktadır.

Mahkemece, 22.7.1990 tarihinde fiili ithalinin gerçekleştirilmiş olmasına karşın, vergilerin 3 yıllık zaman aşımı süresi geçirildikten sonra 10.10.1996 tarihli yazı ile mükelleften istenilmiş olması sebebiyle olayda zaman aşımı bulunduğu hususu karara gerekçe olarak alınmış ise de, yukarıda da belirtildiği üzere, davaya konu ek tahakkuk, 30.7.1996 gün ve 102 sayılı giriş beyannamesi ile muafiyetten yararlanmayan üçüncü kişilere satılmak amacıyla gümrük vergileri ödenmek suretiyle ithal edilen araca ait vergiler hesaplanırken A.TR.1 belgesi ibraz edilmediği halde tavizli vergi oranı üzerinden vergi hesaplandığından bahisle yapılmış olup, 22.7.1990 tarihinde herhangi bir vergi mükellefiyeti ile ödenmesi gereken bir vergi bulunmadığından ve uyuşmazlık, 30.7.1996 tarihinde ödenen vergiler hesaplanırken A.TR.1 belgesi ibraz edilmemiş olmasına rağmen tavizli vergi oranının uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin olduğundan, olayda zaman aşımı bulunduğu gerekçesiyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu durumda, olayda zaman aşımı bulunmadığından, işin esasının incelenmesi suretiyle bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; işin esası hakkında bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 9.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2290
Karar No:1999/140

ÖZETİ : Fransa'dan yapılan ithalatta AT ülkeleri için belirlenen gümrük vergisi oranının uygulanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Finansal Kiralama A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Hava Limanı Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli giriş beyannamesi ile 8527.90.49 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen eşyanın, 85.43.29 tarife ve istatistik pozisyonuna girdiğinden bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; aynı eşya ile ilgili bir başka mahkeme tarafından yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, eşyanın yapısı ve işlevi göz önüne alındığında 8529.90.99 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğunun ve %7,2 oranında vergilendirilmesi gerektiğinin belirtildiği, raporun mahkemelerince de uygun görüldüğü, bu durumda idarece yapılan ek tahakkukta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 31.3.1998 gün ve E:1997/1211; K:1998/424 sayılı kararının; ithal edilen eşyanın 8527.90.49 tarife ve istatistik pozisyonuna girdiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Yükümlü kurumca, AET'ye üye olan bir ülkeden ithalat yapılması nedeniyle, bilirkişi tarafından tespit edilen pozisyona göre, vergi oranının 7,2 yerine 1,3 alınması gerektiğinden, tahakkukun terkin edileceği açık bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabul edilerek, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde yükümlü şirket adına tescilli

giriş beyannamesi kapsamı eşyaya uygulanacak tarife ve istatistik pozisyonunun tespitine ilişkin bulunmaktadır.

İthale konu eşyanın nitelik ve işlevinin ne olduğunun tespiti amacıyla bir başka mahkemece yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen ve 1998/2289 esas nolu dosyada mevcut raporda, "Telsiz telefon, telsiz telgraf veya radyo yayınları için alıcı cihazlar" olarak 8527.90.49 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen "decoder" isimli eşyanın, ülkemizde ... isimli televizyon kanalını izlemek amacı ile kullanıldığı, kod çözücü olan cihaz ile televizyon alıcı antenlerine ulaşan kodlanmış televizyon işaretlerinin çözülerek, resim görüntüsünün net bir şekilde oluşturulduğu, cihazın karmaşık elektronik eleman ve devrelerden meydana geldiği, sadece televizyon ile birlikte kullanılabileceği, dolayısıyla "decoder" in de anten gibi televizyonun bir parçası olduğu ve "televizyon alıcılarının aksam ve parçaları" için yapılan tanımlamaya uyduğu, bu nedenle 85.43 tarife ve istatistik pozisyonunda mütalaa edilemeyeceği, yükümlü şirketin beyan ettiği 8527.90.49 tarife ve istatistik pozisyonuna da girmeyeceği, eşyanın 8529.90.99 tarife ve istatistik pozisyonunda mütalaa edilmesi ve bu pozisyon için öngörülen %7,2 oranında vergilendirilmesi gerektiği belirtilmiş bulunduğundan, mahkemece davanın reddine karar verilmiştir.

Yükümlü şirket tarafından ithal edilen eşyanın bilirkişi incelemesi ile belirlenen 8529.90.99 tarife ve istatistik pozisyonunda değerlendirilmesinde yasal isabetsizlik yoktur.

Ancak, beyannamenin tescil tarihinde yürürlükte olan 26.12.1994 gün ve 1994/6341 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının eki ithalat rejimi kararının ithalatta uygulanacak vergi oranları ile ödenecek toplu konut fonunu gösterir listede, 8529.90.99 tarife ve istatistik pozisyonuna giren eşyaların, Avrupa Ekonomik Topluluğuna üye ülkelerden (Fransa'dan) ithalinde gümrük vergisi oranının %1,3 olduğu belirtilmiş olmasına karşın, mahkemece diğer ülkeler için belirlenen %7,2 oranının esas alınarak karar verildiği görülmektedir.

Bu durumda, bilirkişi incelemesiyle 8529.90.99 tarife ve istatistik pozisyonunda yer aldığı belirlenen anlaşmazlığa konu ithal eşyasına isabet eden ve yükümlü şirketin itirazsız ödediği %1,9 vergi oranından da daha düşük olan %1,3 vergi oranı dikkate alındığında, ek tahakkukun terkini gerekirken, mahkemece davanın reddedilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 27.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1582
Karar No:1999/1144

ÖZETİ : Tahakkuk zaman aşımının verginin tahsili aşamasında yargı yerlerince resen göz önünde bulundurulması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tarım Ürünleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi ile ithal olunan eşyanın beyan edilen kıymetinin düşük bulunması üzerine tahakkuk ettirilen ek gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55'inci maddesinden bahsedilerek, dava konusu ödeme emrinin dayanağını teşkil eden tahakkukun kaldırılması istemiyle mahkemelerinde 1997/631 esas sayısı ile açılan davada, tahakkukun kaldırılması yolunda karar verildiği; bu durumda, esası dava konusu yapılarak henüz kesinleşmemiş bulunan ve daha sonra da mahkemece kaldırılan amme alacağının, tahsili yoluna gidilerek ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 gün ve E:1997/759; K:1997/1373 sayılı kararının; davacıya tebliğ edilen ek tahakkuka karşı süresinde itiraz edilmediği için kesinleştiği, bu nedenle kesinleşen amme alacağının tahsili yoluna gidilmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın: a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; fiili ithali 29.4.1993 tarihinde gerçekleştirilen eşya dolayısıyla yapılan ek tahakkuka, tebliğ olunduğu 18.2.1997 tarihinden itibaren işleyen onbeş günlük sürenin geçirilmesinden sonra, 6.3.1997 tarihinde gümrük idaresinin kaydına giren dilekçe ile itirazda bulunulduğundan ve bu suretle tahakkukun kesinleştiğinden bahisle, dava konusu ödeme emrinin düzenlendiği; bu ödeme emrine karşı açılan idari davada ise, vergi mahkemesince, itirazın süresinde olmadığı yolundaki işlemin, açılan dava sonunda, mahkemelerinin 14.11.1997 gün ve E:1997/631; K:1997/1231 sayılı kararıyla iptal edildiği gerekçesiyle dava konusu ödeme emrinin iptaline karar verildiği ve işbu dosyada, bu kararın temyizen bozulmasının davalı idarece istenildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinde; kanuna göre alınması gereken gümrük vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyadan bu suretle hiç alınmamış veya noksan alınmış vergilerin eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren üç yıl içinde ilgili gümrüğüne yazı ile bildirilerek mükelleflerinden isteneceği açıklanmış; Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 3.4.1987 gün ve E:1986/3; K:1987/1 sayılı kararında da, aykırı içtihatlar, ödeme emrine karşı açılan idari davada, idari yargı yerince, tahakkuk zaman aşımı da nazara alınmak suretiyle karar verilmesi gerektiği şeklinde birleştirilmiş bulunmaktadır.

Yukarıda belirtildiği üzere; ödeme emrine konu edilen vergilere ilişkin ek tahakkukun fiili ithal tarihinden itibaren üç yıllık zaman aşımı süresi geçirildikten sonra mükellefine tebliğ olunduğu açıktır. Buna göre, ödeme emrinin kamu alacağının zaman aşımına uğramış bulunması sebebiyle iptali gerekmekte ise de; bu durum, sonucu itibarıyla yerinde görülen vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Açıklanan bu nedenle, temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının onanmasına, 17.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/447
Karar No:1999/934

ÖZETİ : Takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden hesaplanan ek motorlu taşıtlar vergisinin ihbarname ile yükümlüsüne tebliğinin usulüne uygun olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Otomotiv Pazarlama ve Sanayi Anonim Şirketi

İstemin Özeti : Davacı şirketin aktifinde kayıtlı uçak için kaçakçılık cezalı olarak salınan ek motorlu taşıtlar vergisinin tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrini; olayda, sivil havacılık şirketlerine yük ve yolcu taşımacılığında kullanılmak üzere kiralandığı anlaşılan uçağa ilişkin olarak yapılan ve ihbarname ile tebliğ edilen kaçakçılık cezalı tarhiyata karşı davacı tarafından yapılan düzeltme talebine cevap verildiği halde, davacının Maliye Bakanlığına şikayet yolu ile başvuruda bulunmasına fırsat tanınmadan dava konusu ödeme emrinin düzenlendiğinin anlaşıldığı, bu durumda cezalı tarhiyat kesinleşmeden ödeme emri düzenlendiği gibi, yolcu ve yük taşımacılığında kullanıldığı açık olan uçak için ileri sürülen iddiaların ödeme emri safhasında "borcum yoktur" kapsamında incelenebileceği gerekçesiyle iptal eden Ankara 1. Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 gün ve 1997/194; K:1997/892 sayılı kararının; düzeltme talebine cevap verilmemesi üzerine dava açılması veya şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına başvurulması gerekirken bu yola gidilmediğinden cezalı tarhiyatın kesinleştiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; dava konusu ödeme emrinin iptaline dair vergi mahkemesi kararının; davacı şirket aktifine kayıtlı uçak için ek motorlu taşıtlar vergisi salınması ve kaçakçılık cezası kesilmesi yoluyla tesis edilen işleme karşı yapılan düzeltme talebi üzerine, Maliye Bakanlığına şikayet yoluyla başvuruda bulunulmadığı gibi dava da açılmadığından amme alacağının kesinleştiği ileri sürülerek bozulması istemine ilişkindir.

3986 sayılı Kanunun 9'uncu maddesinde, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5'inci ve 6'ncı maddelerinde yer alan I, II, III ve IV sayılı tarifelere göre vergiye tabi olan taşıtlardan yolcu ve yük naklinde kullanılanlar hariç, ticari işletmeye dahil olan ancak taşımacılık faaliyetinde kullanılmayanlar dahil olmak üzere, değeri 500.000.000.- lirayı geçenlerin bir defaya mahsus

olmak üzere ek motorlu taşıtlar vergisine tabi olduğu; hesaplanan verginin 1 Temmuz 1994 tarihinde taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesince tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağı ve 31 Temmuz 1994 tarihine kadar motorlu taşıtlar vergisi ikinci taksidi ile birlikte ödeneceği; taşıtın değerinin, motorlu kara taşıtı dışındaki taşıtlarda, taşıtın sigortasına esas değeri, sigortası bulunmayanlarda ise rayiç bedeli olduğu ve bu tutarların kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir ay içerisinde bir beyanname ile beyan edileceği, beyanname verilmemesi veya rayiç bedelin noksan bildirildiğinin tespiti halinde taşıtın değerinin takdir komisyonunca takdir edileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin aktifinde kayıtlı uçak için beyanname verilmemesi üzerine, taşıtın rayiç bedelinin tespiti için takdir komisyonuna gidilerek, komisyonunca belirlenen matrah üzerinden hesaplanan ek motorlu taşıtlar vergisi ve kesilen kaçakçılık cezasının 14.6.1995 tarihinde ihbarname ile tebliği üzerine 8.9.1995 tarihinde davalı idare kayıtlarına giren dilekçe ile düzeltme talebinde bulunulduğu, bilahare düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada mahkemece düzeltme talebi sonuçlandırılmadan ödeme emri düzenlendiği gerekçesiyle davanın kabulüne karar verildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, ikmalen, re'sen veya idarece tarh olunan vergilerin, tahsil zamanlarından evvel tahakkuk etmişse taksit süreleri içinde; taksit süreleri kısmen veya tamamen geçtikten sonra tahakkuk etmişse; geçmiş taksitlerin, tahakkuk tarihinden başlayarak bir ay içinde ödeneceği açıklanmış olup; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında da, vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılmasının, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durduracağı hüküm altına alınmıştır.

Olayda; 14.6.1995 tarihinde tebliğ edilen ihbarname üzerine yasal süresinde (en geç 14.7.1995 tarihine kadar) dava açma yoluna gidilmediği gibi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 11'inci maddesinin uygulanmasını gerektirecek nitelikte herhangi bir başvuruda da bulunulmadığından; Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesinin yukarıda açıklanan 1'inci fıkrasında öngörülen vadesinde ödenmediği anlaşılan söz konusu kamu alacağının ödeme emri ile takibine herhangi bir hukuki engel mevcut değildir.

Öte yandan; Vergi Usul Kanununun 124'üncü maddesi hükmü uyarınca vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yapılan düzeltme taleplerinin tahsilatı durduracağı yolunda herhangi bir yasal düzenleme de yoktur.

Açıklanan nedenlerle, yazılı gerekçeyle verilen vergi mahkemesi kararında isabet görülmediğinden, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek

bulunmadığına, 8.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden aksi yönde verilen çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/159
Karar No:1999/637

ÖZETİ : Bağ-Kur Genel Müdürlüğünün satın aldığı taşıtlara ait olup, ihtirazı kayıtla ödenen motorlu taşıtlar vergisinin, kurum motorlu taşıtlar vergisinden muaf olduğundan, iadesine hükmedilmesinin yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : Bağ-Kur Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Bağ-Kur Genel Müdürlüğünün 8.11.1996 tarihinde satın aldığı taşıtlara ait olup, ihtirazi kayıtla ödenen 1996 yılı motorlu taşıtlar vergisinin iadesi istemiyle açılan davada; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4'üncü maddesine 24.3.1988 gün ve 3418 sayılı Kanunla eklenen fıkrada, motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümlerinin, bu kanuna hüküm eklemek veya bu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceğinin belirtildiği, 1479 sayılı Bağ-Kur Kanununun 14.3.1985 gün ve 3165 sayılı Kanunla değişik 20'inci maddesinin (a) fıkrasında ise, kuruma ait taşınır ve taşınmaz mallar ile bunların alım ve satım işlemlerinin ilgili kanunlarda kurumun adı ve kuruluş kanununun tarih ve sayısı yazılı olmasa dahi ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü vergi, resim ve harçlar ile kurumun doğrudan doğruya hizmetlerinden faydalanmadığı fon ve kuruluşlara katkı paylarından muaf olduğunun belirtildiği, maddede yer alan bu ifade karşısında Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda muafiyet kapsamına alınmayan Bağ-Kur'a ait araçların motorlu taşıtlar vergisinden muaf tutulması gerektiği, gerek muafiyet hükmünün düzenleniş biçimi, gerekse Bağ-Kur Kanununun özel bir kanun olma niteliği karşısında, 197 sayılı Kanunun 4'üncü maddesine eklenen fıkrada yer alan, bu kanunda yer almayan istisna ve muaflıkların hükümsüz olduğu şeklindeki hükmün, Bağ-Kur Kanunu ile getirilen muafiyet hükmünü etkileyeceği düşüncesini benimsemenin mümkün olmadığı gerekçesiyle itirazi kayıtla ödenen motorlu taşıtlar vergisinin iadesine ilişkin Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 8.10.1997 gün ve E:1996/1259; K:1997/922 sayılı ka-

rarının; 197 sayılı Kanunda Bağ-Kur'un motorlu taşıtlar vergisinden muaf olduğuna dair bir hükmün bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti :İstemin reddi gerektiği yönündedir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar; 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık esnaf ve sanatkarlar ve diğer bağımsız çalışanlar sosyal sigortalar kurumunun motorlu taşıtlar vergisinden muaf tutulup tutulamayacağına ilişkin bulunmaktadır.

Bağ-Kur Genel Müdürlüğünce 2.11.1996 tarihinde satın alınan 16 adet otomobil için ihtirazi kayıtla ödenen 1996 yılı motorlu taşıtlar vergisinin terkin ve iadesi istemiyle açılan davanın 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 4'üncü maddesine 24.3.1988 gün ve 3418 sayılı Kanunla eklenen fıkrada motorlu taşıtlar vergisi ile ilgili muaflık ve istisna hükümlerinin bu kanuna eklenmek veya bu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceğinin belirtildiği, 1479 sayılı Bağ-Kur Kanununun değişik 20'nci maddesinin (c) fıkrasında ise kuruma ait her türlü mallar ile bunların alım ve satım işlemlerinin ilgili kanunlarda kurumun adı ve kuruluş kanununda yazılı olmasa dahi ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü harçlar ile fon ve kuruluşlara katkı paylarından muaf olduğu, bu hükümlere göre ilgili yasalarda kurumun adı yazılı olmasa dahi, her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olacağına ilişkin ifade karşısında, kurumun muafiyetten yararlandırılmasının icap edeceği gerekçesi ile kabulüyle ihtirazi kayıtla ödenen verginin yükümlüye ret ve iadesine ilişkin olarak Ankara 6. Vergi Mahkemesince verilen karar, bu konudaki yasal düzenleme ile Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 11.2.1988 tarih ve E:1987/3; K:1988/1 sayılı kararı ile ayni konuda verilmiş bulunan Danıştay Yedinci Dairesinin 27.4.1995 tarih ve E:1994/2495; K:1995/1899 sayılı kararında benimsenen ilkelere uygun bulunduğundan, yasal dayanaktan yoksun vergi dairesi temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 18.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2384
Karar No:1999/515

ÖZETİ : Davacı şirkete ait aracın satışı aşamasında tahsil edilen motorlu taşıtlar vergisinin, bu aşamada tarh, tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat ve Ticaret Sanayi Limited Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirkete ait iki adet çekicinin 1996 ve 1997 yıllarına ilişkin motorlu taşıtlar vergisinin 20.001 kg ve daha yukarı istiap haddine göre ödenmesi gerekirken, 14.000 kg istiap haddine göre ödendiğinden bahisle eksik ödenen motorlu taşıtlar vergisinin gecikme zammı ile birlikte tahsiline dair işlemi; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 1, 5 ve 6'ncı maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden, Karayolları Trafik Kanununa göre trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş ve motorlu taşıtlar vergisine tabi bulunan motorlu kara taşıtlarından, kamyonet, kamyon, çekici ve benzeri taşıtlardan istiap haddine göre vergi alınacağı sonucuna varıldığı, aynı kanunun 9, 10 ve 11'inci maddelerinin incelenmesinden ise, motorlu taşıtlar vergisinin yasanın belirlediği hallerde tahakkuk etmiş sayılacağı kuralına yer verildiği; dava konusu uyuşmazlıkta, beyan olunan istiap haddi üzerinden ödenen verginin, taşıtın satılması aşamasında idarece kabul olunmayarak, daha fazla istiap haddi üzerinden ödenmesi gerektiğinden bahisle yapılan tahsilat işleminin, verginin, yasanın belirlediği anlamda tahakkuk etmiş sayılması söz konusu olmadığından hukuki dayanağının olmadığı; vergi tekniği açısından ikmalen tarhiyat anlamındaki bu işlemin tarh ve tebliğ edilmesi suretiyle tahakkukunun sağlanması gerekirken, doğrudan tahsil işlemine geçilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 21.4.1998 gün ve E:1997/728; K:1998/289 sayılı kararının; motorlu taşıtlar vergisindeki eksik ödenen fark vergilerin ikmalen tarhiyat olmadığı, ortada ödenmesi gereken safhaya gelmiş bulunan bir verginin eksik ödenmesinden kaynaklanan bir durumun bulunduğu, bu durumda yükümlüye ayrıca ihbarname düzenlenmesinin yasal olarak mümkün olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı şirket adına kayıtlı bulunan iki adet çekicinin 1996 ve 1997 yıllarına ilişkin motorlu taşıtlar vergisinin 20.001 kg ve daha yukarı istiap haddine göre ödenmesi gerekirken 14.000 kg istiap haddine göre ödendiğinden bahisle, eksik ödenen motorlu ta-

şıtlar vergisinin gecikme zammı ile birlikte tahsili işleminden doğmuştur.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirkete ait çekicilerin satışı aşamasında istenen motorlu taşıtlar vergisi, bu aşamada yükümlü tarafından da ödendiğinden tarh, tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağı için, mahkemece, ikmalen tarhiyat anlamındaki bu işlemin ihbarname esasına göre tarh ve tebliği ile tahakkukunun sağlanması gerekirken, doğrudan tahsil işlemine geçilmesinde isabet bulunmadığı yolunda verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Yükümlü kuruluşun sahibi olduğu 2 adet çekici için 1996-1997 yılı motorlu taşıt vergisinin eksik yatırılmış olduğunun sözü geçen taşıtların satışı esnasında ortaya çıkması üzerine tahsil olunan vergi ve gecikme zammı açılan dava sonucunda vergi mahkemesince "İhbarname esasına göre ve vergi zıyaı nedeniyle ceza uygulanması da göz önüne alınarak ikmalen tarhiyat anlamındaki bu işlemin tarh ve tebliğ edilmesi suretiyle tahakkukunun sağlanması gerekirken, doğrudan tahsil işlemine geçilmesinde isabet bulunmadığı gerekçesi ile iptal edilmiş olup, davalı idarece bu kararın temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9'uncu maddesinin ilk iki fıkrasında da,motorlu taşıtlar vergisinin taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yılın ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı; şu kadar ki yıl içinde bu kanunun 10'uncu ve 11'inci maddeleri gereğince vergi miktarlarında bir değişiklik olması halinde bu değişikliğe göre ödenecek verginin; değişiklik takvim yılının ilk altı ayında yapılmış ise takip eden son altı aylık dönemin başında; son altı ayında yapılmış ise takip eden takvim yılı başında tahakkuk ettirilmiş sayılacağı; ikinci fıkrasında da tahakkuk ettirilen verginin ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve verginin tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununda, önceden tahakkuk etmiş bulunan vergi miktarlarında tarife değişikliklerinde veya 10 ve 11 nci maddelere bağlı olarak meydana gelenlerle değişikliklerin ihbarname ile mükelleflere tebliğ olunacağına ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır.

Araç taşıma kapasitesinin yanlış hesaplanması nedeniyle eksik alındığı anlaşılan motorlu taşıtlar vergisi için 197 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan hükmü uyarınca ihbarname düzenlenmesine ve mükellefine tebliğine gerek bulunmadığı cihetle, bu şekilde tahsil olunan verginin aksi görüşten hareketle iptaline ilişkin vergi mahkemesi kararında isabet görülmediğinden, vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile 2577 sayılı Yasanın 49 uncu maddesinin 1/b fıkrası hükmü uyarınca bozulmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; davacı şirket adına kayıtlı bulunan iki adet çekicinin 1996 ve 1997 yıllarına ilişkin motorlu taşıtlar vergisinin 20.001 kg ve daha yukarı istiap haddine göre ödenmesi gerekirken, 14.000 kg istiap haddine göre ödendi-

ğinden bahisle, eksik ödenen motorlu taşıtlar vergisinin gecikme zammı ile birlikte tahsili işleminden doğmuştur.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin (a) fıkrasında, Karayolları Trafik Kanununa göre, trafik şube veya bürolarına kayıt ve tescil edilmiş bulunan motorlu kara taşıtlarının, motorlu taşıtlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş olup, 5'inci maddesinde, otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtlarının bu kanuna ekli (I) sayılı tarifeye göre vergilendirilmesi öngörülmüş, 6'ncı maddesinde (I) sayılı tarifede yazılı taşıtlar dışında kalan motorlu kara taşıtlarının (II) sayılı tarifeye göre vergilendirileceği hükme bağlanmış, aynı tarifenin (C) işaretli bölümünde ise, kamyonet, kamyon, çekici ve benzeri taşıtlardan istiap haddine göre vergi alınacağı, anılan yasanın 9'uncu maddesinde de, motorlu taşıtlar vergisinin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 20, 21, 22 ve 23'üncü maddelerinde verginin tarh, tebliğ, tahakkuk ve tahsili tanımlanmış olup, vergi alacağının, kanunlarında gösterilen matrah ve nispetler üzerinden vergi dairesi tarafından hesaplanarak, bu alacağı miktar itibarıyla tespit eden işlemin verginin tarhı olduğu; vergilendirmeyi ilgilendiren ve hüküm ifade eden hususların yetkili makamlarca mükellefe veya ceza sorumlusuna yazı ile bildiriminin verginin tebliği olduğu; tarh ve tebliğ edilen verginin ödenmesi gereken safhaya gelmesinin, tahakkuk olduğu; verginin kanuna uygun surette ödenmesinin ise tahsil olduğu açıklanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, mahkemece, her ne kadar davacı şirkete ait çekicilerin 14.000 kg istiap haddi üzerinden ödenen motorlu taşıtlar vergisinin; anılan çekicilerin satışı sırasında idarece kabul edilmeyerek, 20.001 kg ve daha üzeri istiap haddi üzerinden ödenmesi gerektiğinden bahisle yapılan tahsilat işleminin, vergi tekniği açısından bir ikmalen tarhiyat olduğu ve bu nedenle de işlemin, ihbarname esasına göre, tarh ve tebliği ile tahakkukunun sağlanması gerekirken, doğrudan tahsil işlemine geçilmesinde isabet bulunmadığı yolunda karar verildiği görülmüşse de, olayda, davacı şirkete ait çekicilerin satışı aşamasında istenen motorlu taşıtlar vergisi, yükümlü tarafından ödendiğinden, Vergi Usul Kanununun yukarıda belirtilen hükümleri uyarınca, söz konusu verginin tarh, tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağının ve ortada, bir idari davanın görülebilmesi koşullarının oluştuğunun kabulü gereklidir.

Bu duruma göre, mahkemece yükümlü iddiaları da göz önünde bulundurularak işin esasına geçilmek suretiyle bir karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/912
Karar No:1999/1290

ÖZETİ : 1993 model ... 1.4 marka otomobilin 975 kilogram üzerinden taşıt alım vergisine tabi tutulmasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Yükümlü tarafından satın alınan 1993 model ... 1.4 marka otomobilin beyan edilen net ağırlığının düşük bulunması üzerine 1993/2 seri nolu iç genelgeye göre yükümlü adına ikmalen salınan taşıt alım vergisini; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 12'nci bendinde net ağırlığın, taşıtı imal eden fabrikaca belirlenen ve uluslararası otomobil kataloglarında gösterilen ağırlıklar dikkate alınarak Maliye Bakanlığınca tespit olunan ağırlık olarak tanımlandığı, olayda davacı tarafından fabrikaca belirlenen 900 kg ağırlık esas alarak yapılan beyana itibar edilmeyerek, Maliye Bakanlığınca uluslararası otomobil kataloglarındaki ağırlıklar dikkate alınarak çıkartılan 1993/2 seri nolu iç genelge uyarınca, aracın 975 kg olduğundan bahisle ikmalen tarhiyat yapılmış ise de, 197 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin 12'nci fıkrasında, araçların ağırlıklarının tespitinde, taşıtı imal eden fabrikaca belirlenen ağırlığın da dikkate alınacağı belirtildiğinden ve dosya mevcut araca ilişkin satış faturalarında da aracın 900 kg olduğu kayıtlı bulunduğundan, beyana itibar edilmesi icap ettiği, bu itibarla 975 kg esas alınarak yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle terkin eden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 17.10.1997 günlü ve E:1994/1326; K:1997/969 sayılı kararının; otomobillerin net ağırlıklarının tespit yetkisinin Maliye Bakanlığında olduğu, bu nedenle Bakanlıkça tespit edilen ağırlık esas alınarak yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 1993 yılında satın alınan 1993 model ... 1.4.marka otomobille ilgili olarak Maliye Bakanlığının 1993/2 sayılı genelgesindeki net ağırlığa ve lüks otomobil derecelenmesine göre ikmalen yapılan ek taşıt alım vergisi tarhiyatı aleyhine açılan dava üzerine; 197 sayılı Yasanın 2/12 maddesi hükmü ile verilen yetkiye dayanılarak Maliye Ba-

kanlığınca yayımlanan ve taşıtların net ağırlık tespitine ilişkin 1992/1 ve 1993/2 seri nolu Taşıt Alım Vergisi ve Motorlu Taşıtlar Vergisi İç Genelgeleri ile son genelgeyi tamamlayıcı nitelikteki bakanlığın 14.7.1994 tarih ve 47764 sayılı yazısında yer alan listede söz konsu aracın net ağırlığı 990 kg olarak belirlenmişse de, 197 sayılı Kanunun 2/12 maddesi uyarınca imal eden kuruluş ile aracı yükümlüye satan kuruluşça düzenlenen faturalarda 900 kg ağırlığın esas alındığı anlaşıldığından,araç ağırlığının 900 kg olduğunun kabulünün zorunlu olduğu; aracın vergisi bu ağırlık üzerinden beyan ve 3.derecede lüks sayılarak taşıt alım vergisi ödenmiş olduğundan,iç genelgeye dayanılarak ve aracın ağırlığının 975 kg olduğu ve 2'nci derecede lüks sayıldığından bahisle yapılan ek tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatı terkin eden mahkeme kararı, 197 sayılı Kanun ile 1318 sayılı Kanun hükümlerine ve bu konudaki Danıştay İçtihatlarına uygun bulunduğundan yasal dayanaktan yoksun vergi dairesi temyiz isteminin reddi ile onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 24.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No : 1998/1436
Karar No : 1999/353

ÖZETİ : Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9. maddesi uyarınca, ilgili yılların ocak ayında tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılan ve noksan ödendiği sabit olan motorlu taşıtlar vergisi nedeniyle gecikme zammı hesaplanmasından kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Trafik sicilinde davacı adına tescilli otomobile ait 1993, 1994, 1995 ve 1996 yıllarına ilişkin motorlu taşıtlar vergisinin noksan ödendiğinden bahisle, ikmalen tarh edilen verginin vadesinde ödenmemesi nedeniyle hesaplanarak tahsil edilen gecikme zammının kanuni faiziyle iadesi talebiyle

açılan davada; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 9'uncu ve 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesi açıklandıktan sonra; olayda, araca ait trafik tescil formlarında yer alan bilgilerle yükümlü tarafından beyan edilen bilgilerin doğruluğu hususunda taraflar arasında bir ihtilaf bulunmadığı, noksan tahakkukun, bu bilgilere rağmen yapılması nedeniyle davacıya kusur izafe edilemeyeceği, nitekim, tarh edilen fark motorlu taşıtlar vergisine davacının bir itirazının bulunmadığı; bu duruma göre, vergi dairesince ikmalen tarh edilen verginin ödenmemesinin, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde öngörüldüğü şekilde verginin normal vadesi içinde ödenmemesi kapsamında değerlendirilemeyeceği, dolayısıyla, ikmalen tarh edilen motorlu taşıtlar vergisine gecikme zammı uygulanamayacağı; ancak, gerek İdari Yargılama Usulü Kanununda, gerekse diğer kanunlarda, fazla tahsil olunan verginin kanuni faizi ile birlikte iadesini öngören bir hüküm bulunmadığından, bu yöndeki davacı isteminin kabulüne olanak bulunmadığı gerekçesiyle davanın kısmen kabulüyle gecikme zammının iptali, davanın kanuni faize yönelik kısmı yönünden ise reddi yolundaki İçel 2. Vergi Mahkemesinin 25.12.1997 günlü, E:1996/761; K:1997/613 sayılı kararının iptale ilişkin kısmının; vadesinde ödenmeyen amme alacağına gecikme zammı uygulanmasının, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesi gereği olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı adına tescilli otomobile ait moturlu taşıtlar vergisinin noksan ödendiğinden bahisle, 1993, 1994, 1995 ve 1996 yılları için tahakkuk ettirilen fark vergi üzerinden gecikme zammı hesaplanarak tahsilinden kaynaklanmıştır.

Vergisi uyuşmazlık konusu otomobilin motor hacmi, 1600 cc'nin üzerinde ve yerli üretim olması nedeniyle, 7 seri nolu Motorlu Taşıtlar Vergisi Tebliğine göre, III'ücü derece lüks sınıfında yer almaktadır.

1997 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesinde de, otomobil, kaptı kaçtı, panel ve arazi taşıtlarının I sayılı tarifeye göre vergilendirileceği belirtildikten sonra, anılan tarifede, taşıtların yaş ve ağırlıklarına göre ödenmesi gereken vergiler belirlenmiş, maddenin devamında, bu vergilerin, III'üncü derece lüks otomobilleri için 1,5 kat olarak uygulanacağı belirtilmiştir. Aynı kanunun 9'uncu maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl Ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı hükmü yer almıştır.

Olayda, III'üncü derece lüks sınıfında yer alan otomobil için, 197 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan 5'inci maddesi hükmü uyarınca, I sayılı tarifede yer alan vergi hadlerinin 1,5 katı olarak uygulanması suretiyle verginin buna göre ödenmesi gerekirken, yalnızca I sayılı tarifeye göre ödendiği anlaşılmaktadır.

Bu duruma göre, noksan ödenen verginin, 197 sayılı Kanunun 9'uncu maddesi uyarınca ilgili yılların Ocak ayı itibarıyla tahakkuk ve tebliğ edilmiş, dolayısıyla, kesinleşmiş sayılmasının kabulü zorunlu olup, bu fark vergi üzerinden 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesi uyarınca gecikme zammı hesaplanmasında ve

tahsilinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Bu itibarla, verginin noksan ödenmesinde, davacıya kusur izafe edilemeyeceği gerekçesiyle, gecikme zammı tahsilatının iptali yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulu ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukukî ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı adına tescilli aracın 7 ve 8 seri nolu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğlerinde III'üncü derece lüks otomobil sınıfında gösterilmesi nedeniyle, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesi uyarınca, I sayılı tarifede yer alan hadlerin 1.5 katına göre vergilendirilmesi gerekirken, tarifede yer alan normal hadlere göre vergilendirilmesi sebebiyle motorlu taşıtlar vergisinin noksan ödendiğinden bahisle istenilen vergi üzerinden hesaplanan gecikme zammına ilişkin bulunmaktadır.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 7'nci bendinde, "Lüks otomobil; Maliye ve Gümrük Bakanlığınca, uluslararası otomobil kataloglarındaki bilgiler de dikkate alınmak suretiyle lüks sayılan, otomobil ve arazi taşıtlarını ifade eder. Bunların hangi derecelerde lüks otomobil sayılacağı Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit olunur." denilmiş; aynı kanunun 5'inci maddesinde, otomobil, kaptıkaçtı, panel ve arazi taşıtlarının (I) sayılı tarifeye göre vergilendirileceği belirtildikten sonra, anılan tarifede, taşıtların yaş ve ağırlıklarına göre ödenmesi gereken vergiler belirlenmiş, maddenin devamında, bu hadlerin (vergi miktarlarının) 1'inci derece lüks otomobiller için 3 kat, II'nci derece lüks otomobiller için 2 kat ve III'üncü derece lüks otomobiller için 1,5 kat olarak uygulanacağı belirtilmiş, 9'uncu maddesinin ilk fıkrasında da, motorlu taşıtlar vergisinin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yıl ocak ayının başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı; şu kadar ki, yıl içinde bu kanunun 10'uncu ve 11'inci maddeleri gereğince, vergi miktarlarında bir değişiklik olması halinde, bu değişikliğe göre ödenecek verginin, değişiklik takvim yılının ilk altı ayında yapılmış

ise takip eden son altı aylık dönemin başında; son altı ayında yapılmış ise, takip eden takvim yılı başında tahakkuk ettirilmiş sayılacağı; ikinci fıkrasında da, tahakkuk ettirilen verginin, ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve verginin tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılacağı açıklanmıştır.

Olayda, yükümlü kurum adına kayıt ve tescilli aracın; 197 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin 7'nci bendi hükmüne dayanılarak yayımlanan 7 seri nolu Motorlu Taşıtlar Vergisi Genel Tebliğinin (a) bendi uyarınca, motorlu taşıtlar vergisi uygulamasında III'üncü derece lüks otomobil sınıfında yer alması nedeniyle, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 5'inci maddesi uyarınca, (I) sayılı tarifede yer alan verginin 1,5 katı tutarına göre vergilendirilmesi gerekirken, vergisinin yalnızca (I) sayılı tarifeye göre ödendiği anlaşılmakla, açıklanan kanun hükümlerine göre, mükellefiyetin başladığı tarihte tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılan verginin vadesinde ödenmeyen kısmına, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde yer alan, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına, vadenin bitim tarihinden itibaren gecikme zammı tatbik olunacağı yolundaki hükme göre, vergi farkı için gecikme zammı hesaplanmasında mevzuata aykırılık bulunmadığından, gecikme zammı tahsilatının iptali yolundaki temyize konu mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 3.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

TAŞIT ALIM VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2109
Karar No:1999/550

ÖZETİ : Yurt dışından bedelsiz olarak ithal edilen otomobillere ait ek taşıt alım vergisine 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca %20 indirim uygulanabilmesi için ... Bankasında açılacak Özel İthalat Döviz hesabına en az 50.000 - Alman Markı tutarında konvertibil döviz yatırılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacının yurt dışından bedelsiz ithal yoluyla ithal ettiği 1997 model taşıt için 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca ek

taşıt alım vergisinin %20 indirimli uygulanması gerekirken bunun yapılmaması suretiyle fazladan tahakkuk ve tahsil edilen ek taşıt alım vergisinin yasal faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davanın; 26.8.1996 tarih ve 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinden bahisle, anılan hükme göre, yurt dışından bedelsiz ithal edilen otomobillerde ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli uygulanabilmesi için; söz konusu otomobilin ilk iktisap olması, 1997 ve daha yukarı model olması ve 96/8485 sayılı Kararın Resmi Gazete'de yayımlandığı 24.10.1996 tarihinden sonra ithal edilmesi gerektiği, dosyanın incelenmesinden bu şartları taşıdığı anlaşılan otomobil için ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli uygulanması gerekirken fazladan tahsilat yapılmasının yerinde olmadığı, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda tahsil edilen vergilerin iadesi halinde yasal faiz ödeneceğine ilişkin bir düzenleme bulunmadığından davacının faiz isteminin yerinde görülmediği gerekçesiyle, faiz istemine ilişkin kısmını reddeden, ek taşıt alım vergisine ilişkin kısmını kabul ederek tarhiyatı terkin eden Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 31.3.1998 gün ve E:1997/986; K:1998/229 sayılı kararının; 19 sayılı Taşıt Alım Vergisi Genel Tebliği uyarınca, yurt dışından bedelsiz ithal edilen otomobillerin ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli uygulanabilmesi için, taşıtın ilk defa iktisap ediliyor olmasının, 1997 model ve daha yukarı model olmasının ve 24.10.1996 tarihinden sonra ithal edilmesinin yeterli olmadığı, bu şartların yanı sıra, ... Bankasında açtırılacak özel ithalat döviz hesabına en az 50.000.- Alman Markı veya eşiti tutarında konvertibl döviz yatırılması ve söz konusu dövizin vade sonuna kadar bu hesapta bloke edilmesinin de gerektiği, davacının bu şartı gerçekleştirmemesi sebebiyle indirim uygulanmamasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi :Uyuşmazlık, yurt dışından bedelsiz olarak ithal edilen otomobilin ek taşıt alım vergisine 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca %20 indirim uygulanıp uygulanmayacağına ilişkindir.

26.8.1996 tarih ve 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinde, bu kararın yayımı tarihinden itibaren, yurt dışından ilk iktisap edilecek 1997 ve daha yukarı model otomobillerin, iktisap edenlerce "Bazı Şahsi ve Ticari Mahiyette Eşyanın Bedelsiz İthaline İlişkin Karara Ek kararın ek 1'inci maddesi çerçevesinde yurt dışından bedelsiz ithalinde ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli olarak uygulanacağı, bazı şahsi ve ticaret mahiyette eşyanın bedelsiz ithaline ilişkin karara ek kararın ek 1'inci maddesinde de, 31.12.1996 tarihine kadar 1 yıl vade ile ... Bankasına açtırılacak "Özel İthalat Döviz Hesabı"na en az 50.000.- Alman Markı tutarında konvertibl döviz yatırılarak, 1 yıl vade ile bu tutarın söz konusu hesapta tutulması gerektiği hükme bağlanmış olup, olayda, anılan Bakanlar Kurulu kararlarında aranan şartların gerçekleşmediği anlaşıldığından ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli olarak uygulanması imkanı bulunmamaktadır.

Bu nedenle, aksi yolda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık, yurt dışından bedelsiz ithal yoluyla getirilen 1997 model taşıt için ek taşıt alım vergisinin 94-8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca % 20 indirimli olarak uygulanmamasına ilişkin tahakkuk ve tahsil işlemi nedeniyle oluşmuş, açılan davada vergi mahkemesi; "..bedelsiz ithal yoluyla getirilen otomobilin 1997 model olduğu, ilk kez ve yurt dışından iktisap edildiği ve 96/8485 Sayılı kararın yayım tarihi olan 24.10.1996 tarihinden sonra ithal edildiğinden, % 20 iskontodan yararlanması gerektiği.." gerekçesiyle dava konusu ek taşıt alım vergisinin tahakkuk ve tahsiline ilişkin işlemin kaldırılmasına faiz isteminin reddine karar vermiştir.

Vergi idaresince, taşıt alım vergisi 19 Seri No'lu Genel Tebliğinden hareketle; ilk iktisap edenler tarafından yapılacak bedelsiz ithalat için ... Bankasında açtırılacak "özel ithalat döviz hesabına" en az 50.000 Alman Markı veya eşiti tutarında konvertibl döviz yatırılacağı ve söz konusu dövizin vade sonuna kadar bu hesapta bloke edilmesi gerektiği ileri sürülerek vergi mahkemesi kararının bozulması talebiyle temyiz yoluna başvurulmuş bulunmaktadır.

Vergi idaresince ileri sürülen 19 Seri No'lu Genel Tebliği, 24.10.1996 gün ve 22797 Mükerrer Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının açıklığa kavuşturulması amacıyla çıkarılmış olup, 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının ek taşıt alım vergisinin % 20 indirimli olarak ödenmesini düzenleyen a) bendinde, yurt dışında ilk iktisap edilecek 1997 ve daha yukarı model yılı otomobillerin bedelsiz ithali için özel döviz hesabı açılması gerektiğini öngören hükme yer verilmemiştir.

Bu nedenle, temyiz talebinde ileri sürülen iddiaların reddiyle vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; yurt dışından bedelsiz olarak ithal edilen otomobillere ait ek taşıt alım vergisine 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca %20 indirim uygulanabilmesi için, ... Bankasında açılacak özel ithalat döviz hesabına en az 50.000.- Alman Markı tutarında konvertibl döviz yatırılmasının gerekli olup olmadığına ilişkindir.

24.10.1996 tarih ve 22797 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 26.8.1996 tarih ve 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ek Kararın 1'inci maddesinde, 1318 sayılı Finansman Kanununun 3418 sayılı Kanunla eklenen geçici 2'nci maddesinde yer alan ve 20.12.1995 tarih ve 95/7604 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı gereğince otomobiller için uygulanmakta olan ek taşıt alım vergisinin; bu kararın yayımı tarihinden itibaren, yurt dışından ilk iktisap edilecek 1997 ve daha yukarı model yılı otomobillerin, iktisap edenlerce "Bazı Şahsi ve Ticari Mahiyette Eşyanın Bedelsiz İthaline İlişkin Karara Ek Karar'ın ek 1'inci maddesi çerçevesinde yurt dışından bedelsiz ithalinde %20 indirimli olarak uygulanacağı,

yine aynı Resmi Gazete'de yayımlanan 96/8486 sayılı Bazı Şahsi ve Ticari Mahiyette Eşyanın Bedelsiz İthaline ilişkin Karara Ek kararın ek 1'inci maddesinde, bu kararın yayımı tarihinden itibaren 31.12.1996 tarihine kadar 1 yıl vade ile ... Bankasında açtırılacak "Özel İthalat Döviz Hesabı" na en az 50.000.- Alman Markı tutarında konvertibl döviz yatıranların, söz konusu dövizi vade sonuna kadar hesapta tutmaları şartıyla fiili ithal tarihi itibarıyla 4 yaşına kadar bir binek otomobilini ithal edebilecekleri hükme bağlanmıştır.

Anılan hükümler birlikte değerlendirildiğinde, 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında öngörüldüğü şekilde ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli uygulanabilmesi için; bedelsiz olarak ithal edilen otomobilin ilk iktisap olması, 1997 ve daha yukarı model olması, 24.10.1996 tarihinden sonra ithal edilmesi ve 31.12.1996 tarihine kadar 1 yıl vade ile ... Bankasında açtırılacak "Özel İthalat Döviz Hesabı"na en az 50.000.- Alman Markı tutarında konvertibl döviz yatırılarak, 1 yıl vade ile bu tutarı söz konusu hesapta tutmaları şartların birlikte gerçekleşmesi gerektiği sonucuna varılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; davacının ... Bankasında hesap açtırarak 50.000.- Alman Markı tutarında konvertibl döviz yatırmadan bedelsiz olarak ithal ettiği araç için ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli olarak uygulanması gerektiği iddiasıyla dava açtığı, vergi mahkemesince de, 96/8485 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında öngörülen şartlar gerçekleştiğinden, indirim uygulanması icap ettiği gerekçesiyle karar verildiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, ek taşıt alım vergisinin %20 indirimli olarak uygulanabilmesi için 96/8485 ve 96/8486 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları ile aranan tüm şartların birlikte gerçekleşmediği açık bulunduğundan, bedelsiz olarak ithal edilen otomobilin vergisinin indirimden yararlanması gerektiği yolundaki mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 15.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3572
Karar No:1998/2035

ÖZETİ : 1318 sayılı Kanunda taşıt alım vergisine ilişkin olarak veraset yoluyla intikal eden taşıtlar yönünden getirilen istisnanın, yalnızca yurt içinde meydana gelen intikalleri kapsadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : Prof. Dr. ...

İstemin Özeti : Davacıya veraset yoluyla intikal eden araca ilişkin olarak, iktisabın yurt dışında gerçekleştiğinden bahisle kusur cezalı taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi salınmasına yönelik işlemi; 1318 sayılı Finansman Kanununun 1'inci, 4'üncü, 5'inci, 6'ncı ve Geçici 2'nci maddesinden bahisle, Kanunun 4,5 ve 6'ncı maddelerinde yazılı taşıtların yurt dışında iktisap edilerek Türkiye'ye ithal edilmesinin, taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisine tabi olduğu; ancak, 1/a maddesinin parantez içi hükmünde, veraset yoluyla iktisapların vergiye tabi olmadığının belirtildiği; maddede, veraset yoluyla intikallerde, iktisabın yurt içinde veya yurt dışında gerçekleşmesi hususunda herhangi bir ayrıma gidilmediğinin anlaşıldığı; bu nedenle, olayda, Almanya'da vefat eden babasından veraseten intikal eden araç için davacı adına kusur cezalı taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi tarh edilmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 18.2.1997 gün ve E:1996/593; K:1997/366 sayılı kararının; 1318 sayılı Kanunun 1/a bendinde, veraseten intikalin yurt içinde olması halinde taşıt alım vergisinden müstesna olduğunun belirtildiği; oysa, 1/b bendinde yurt dışında (her türlü) iktisap edilerek ithal edilen taşıtların taşıt alım vergisine tabi olduğunun hükme bağlandığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Davacıya yurt dışından veraseten intikal eden taşıt nedeniyle salınan taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi ile kesilen kusur cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

1318 sayılı Finansman Kanununun taşıt alım vergisi ile ilgili mevzu ve mükellefiyeti düzenleyen 1'inci maddesinde "veraset yoluyla intikaller hariç" denilmek suretiyle, iktisabın yurt içinde veya yurt dışında edinilmesi hususunda herhangi bir ayrım yapılmadan taşıt alım vergisi mevzu dışında bırakılmıştır.

Bu durumda davacıya Almanya'da bulunan babasından veraseten intikal eden taşıt nedeniyle salınan cezalı vergide isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile terkin yolundaki vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu, davacının yurt dışında veraset yoluyla iktisap edip ithal ettiği otomobil dolayısıyla, iktisap yurt dışında gerçekleştiğinden 1318 sayılı Kanunun 1'inci maddesinin (a) bendi parantez içi hükmünde öngörülen istis-

nadan yararlanılamayacağından bahisle kusur cezalı taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi salınmasına ilişkin işlemi; söz konusu parantez içi hükmünde iktisabın yurt içinde veya yurt dışında gerçekleşmesi yolunda herhangi bir ayrıma yer verilmediği gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

1318 sayılı Finansman Kanununun 1'inci maddesinin (a) bendinde, bu Kanunun 4, 5 ve 6'ncı maddelerinde yazılı taşıtların, her ne şekilde olursa olsun iktisap edilmesinin taşıt alım vergisine tabi olduğu; söz konusu bendin parantez içi hükmünde, ana bayi, bayi, bölge bayi, yetkili satıcı ve acentelerle, Maliye Bakanlığınca bu nitelikte oldukları tespit edilenlerin, yalnızca satmak üzere iktisap ettikleri plakasız taşıtlarla, veraset yoluyla intikal eden taşıtların taşıt alım vergisi kapsamı dışında bırakıldığı açıklandıktan sonra, aynı maddenin (b) bendinde, yine bu Kanunda yazılı olup yurt dışında iktisap edilen taşıtların, Türkiye'ye ithalinin taşıt alım vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. Anılan Kanuna 3418 sayılı Kanunun 22'nci maddesiyle eklenen geçici 2'nci maddede de, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren 10 yıl süre ile geçerli olmak üzere, otomobil, kaptı kaçtı, panel, arazi taşıtı ve minibüslerin, fabrika, ana bayi, bayi, bölge bayi, yetkili satıcı, acente, satıcı ve motorlu araç ticareti yapanlardan fatura veya benzeri belgelerle ilk iktisabı veya yurt dışından ithalinin bir defaya mahsus olmak üzere ek taşıt alım vergisine tabi olacağı öngörülmüştür.

Her ne kadar, mahkemece, kanunun 1'inci maddesinin (a) bendinin yukarıda anılan parantez içi hükmünün gerek yurt içi, gerekse yurt dışı iktisapları kapsadığı kabul edilmek suretiyle karar verilmişse de; "Mevzu ve mükellef" başlıklı söz konusu madde de, taşıt alım vergisi mevzuuna giren hususların üç bent halinde sayılması ve (a) bendinde her türlü iktisaptan söz edilmişken, yurt dışındaki iktisapların ayrı bir bentte düzenlenmiş olması karşısında, (a) bendinde münhasıran yurt içi iktisapların düzenlendiği; dolayısıyla, veraset yoluyla intikal eden taşıtlar bakımından aynı bendin parantez içi hükmü ile getirilen istisnanın yalnızca yurt içinde veraseten gerçekleşen iktisaplara ilişkin olduğu; bu istisnanın yurt dışında veraset yoluyla yapılan iktisaplara da uygulanmasının mümkün olmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulüne; aksi yolda verilen mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 26.5.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1883
Karar No:1999/1149

ÖZETİ : Otomobil alım-satım işi ile uğraşanların, alım-satıma konu otomobiller nedeniyle taşıt alım vergisine tabi olmadıkları hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Otomobil alım-satımı ile uğraşan davacının satmak üzere teslim aldığı otomobil nedeniyle taşıt alım vergisi ödemediğinin, söz konusu otomobili sattığı kişi nezdinde düzenlenen tutanakla tespit edildiğinden bahisle yapılan kusur cezalı taşıt alım vergisi tarhiyatını; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü, 1318 sayılı Kanunun 1'inci ve 2918 sayılı Kanunun 20'nci maddeleri açıklandıktan sonra; olayda, ... adına tescilli otomobilin, davacı tarafından, komisyon karşılığında ... isimli kişiye satıldığı; ... nezdinde yapılan yoklama sırasında düzenlenen 16.3.1997 tarihli tutanakla, aracın sahibinin, ruhsata göre ... olduğu, aracın, davacı tarafından adı geçenden taşıt alım vergisi ödenmeden alınıp ... isimli kişiye satıldığı, bu kişi tarafından da taşıt alım vergisi ödemediğinin tespiti üzerine, davacı adına uyuşmazlık konusu kusur cezalı tarhiyatın yapıldığı hususlarının anlaşıldığı; ancak, ... Noterliğince düzenlenmiş olup dosyada bir örneği bulunan 20.3.1997 gün ve 2128 yevmiye nolu satış sözleşmesinde, vergisi uyuşmazlık konusu aracın satıcısının ..., alıcısının da ... olduğunun, bu sözleşmede davacının adının geçmediğinin, ayrıca davacının ibraz ettiği komisyon ücretine ait iki adet faturadan ve yine davacı ile aracın satıcısı ... arasında düzenlenen komisyon karşılığı satış protokolünden, aracın davacı tarafından satın alınmadığının anlaşılması karşısında, aracı iktisap etmeyen davacı adına kusur cezalı taşıt alım vergisi tarhiyatı yapılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Kayseri Vergi Mahkemesinin 4.12.1997 günlü, E:1997/260; K:1997/810 sayılı kararının; alım satıma konu aracın plakalı olması nedeniyle motorlu araç ticareti faaliyet belgesinde yere alan muafiyet hükmünden davacının yararlanmasının söz konusu olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari

Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1822
Karar No:1999/849

ÖZETİ : Finansman Kanununun 3. maddesine 3089 sayılı Kanunla eklenen fıkrada yer alan hükmün, 4054 sayılı Kanunun 63. maddesinin son fıkrası ile getirilen muafiyet hükmünü etkilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- Rekabet Kurumu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurumdan taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptali ve faizleri ile birlikte iadesi istemiyle açılan davada; 1318 sayılı Finansman Kanununun 2346 sayılı Kanun ile değişik 3'üncü maddesinin (a) bendi ile aynı maddeye 3089 sayılı Kanunla eklenen fıkradan ve 4054 sayılı Kanunun 63'üncü maddesinden bahisle, olayda, Finansman Kanununun 3'üncü maddesine 3089 sayılı Kanunla eklenen fıkrada yer alan "Bu kanunda yer almayan istisna ve muaflıklar hükümsüzdür." yolundaki hükmün 4054 sayılı Kanunun 63'üncü maddesinin son fıkrası ile getirilen muafiyet hükmünü etkilemeyeceği, zira, 4054 sayılı Kanunun 63'üncü madde hükmünün, özel ve sonraki bir kanun; 1318 sayılı Finansman Kanununun 3'üncü madde hükmünün ise,

genel ve önceki bir kanun olduğu, "özel ve sonraki kanun hükmünün genel ve önceki kanun hükmü yerine uygulanması gerektiği" yolundaki genel kural karşısında, taşıt alım vergisi muafiyetinin nasıl düzenleneceği konusundaki her iki kanundan, özel ve sonraki kanun olan 4054 sayılı Kanunun 63'üncü maddesi hükmünün uygulanmasının icap ettiği, bu itibarla, davacı kurum adına taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisi tahakkuk ettirilmesinde isabet bulunmadığı, davacı kurum vekilince her ne kadar dava dilekçesinde, ödenen taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisi nedeniyle faiz istenilmekte ise de; kanuni faiz ödemesinin 2577 sayılı Kanunun 28'inci maddesinin 6'ncı fıkrası hükmüne göre mahkeme kararlarının geç infazı halinde mümkün olduğundan, bu istemin yerinde görülmediği gerekçesiyle davacı kurumdan taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi iptal eden, davacı kurumun faiz istemini ise reddeden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 24.3.1998 gün ve E:1997/970; K:1998/194 sayılı kararının; davacı kurum tarafından, kendilerinden taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisinin haksız yere tahsil edildiği açık olduğu halde faize hükmedilmemesinde isabet bulunmadığı; davalı idare tarafından ise, 1318 sayılı Kanun dışında özel kanunlarla taşıt alım vergisi muafiyeti tanınamayacağı, dolayısıyla, tahsil edilen taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisinde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Davalı idarece istemin reddi gerektiği savunulmaktadır. Davacı kurum tarafından ise savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, taraflar temyiz istemlerinin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Rekabet Kurumu Başkanlığınca satın alınan binek otomobili nedeniyle tahakkuk ettirilerek tahsil olunan taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisinin, 4054 sayılı Kanunun 54'üncü maddesi uyarınca gecikme zamlı olarak ret ve iadesi istemiyle açılan dava üzerine; davayı kısmen kabul ederek, 13.12.1994 tarih ve 22140 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 63'üncü maddesinin son fıkrası hükmüne göre, kuruma alınacak taşıtların taşıt alım vergisi ile damga resminden muaf olduğu, Finansman Kanununun 3'üncü maddesine 3089 sayılı Kanunla eklenen ve "Bu kanunda yer almayan istisna ve muaflıkların hükümsüz" olduğu yolundaki hükmün 4054 sayılı Yasanın yukarıda değinilen hükmünü etkilemesinin düşünülemeyeceği, bu konuda özel kanun durumundaki 4054 sayılı Kanunun, genel kanun niteliği taşıyan 1318 sayılı Kanun hükümleri yerine uygulanması gerekeceği ve Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun konu ile ilgili 11.2.1988 tarih ve E:1987/3, K:1988/1 sayılı kararı ile benimsenmiş olan görüşe göre de kurumun taşıt alımlarının taşıt alım vergisine tabi olamayacağı gerekçesi ile yükümlü adına tahakkuk ettirilerek tahsil olunan taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisinin ret ve iadesi, kanuni faiz ödemesinin ise 2577 sayılı Kanunun

28/6'ncı maddesinin uygulanması dışında mümkün olmaması nedeniyle reddi yolunda Ankara 6'ncı Vergi Mahkemesince verilen kararda isabetsizlik görülmemiştir.

Tarafların temyiz dilekçelerinde yer alan hususlar, 2577 sayılı Yasanın 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan nedenlerden hiçbirisine uymadığından temyiz istemlerinin reddi ile gerekli inceleme sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, taraflar temyiz isteminin reddine, kararın onanmasına; 2.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Davacı taraf temyiz başvurusu, kurumlarınca satın alınan araç dolayısıyla tahsil edilen taşıt alım vergisi ve ek taşıt alım vergisinin faizi ile birlikte geri verilmesi istemiyle açılan davanın faiz istemine dair kısmını reddeden vergi mahkemesi kararının bu hüküm fıkrasının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi mahkemesi kararının, temyiz isteminde bulunan davacı tarafından temyize konu edilen hüküm fıkrası, fuzulen tahsil edilen verginin kanuni faiziyle birlikte iadesini öngören bir yasa hükmünün bulunmadığı gerekçesine dayanmaktadır.

Mevzuatımızda; devletin vergi alacaklarının yasalarda belirtilen süreler içerisinde ödenmemesi durumunda, mükellefleri tarafından ödeme tarihine kadar hesaplanacak iki tür faizin asıl borca ek olarak ödenmesi öngörülmüştür. Bu iki tür faizin ilki; Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesinde düzenlenen gecikme faizi; diğeri de, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'nci maddesinde öngörülen gecikme zammıdır. Oranları aynı olan bu iki tür faizin nitelik ve amaçları da aynıdır. Bu amaç; 26 Aralık 1988 gün ve 20031 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 27.8.1988 gün ve E:1988/7; K:1988/27 sayılı Anayasa Mahkemesi kararında, vergisini ödemek yerine, bu parayı kendi işlerinin finansmanında kullanan veya başkasına ödünç veren ya da mevduat olarak bankaya yatıran yükümlünün, enflasyon oranı üzerinde veya en azından bu orana eşit sağladığı yararın sahibi olan devlete geri verilmesi olarak tanımlanmıştır.

Görüldüğü üzere; Anayasa Mahkemesi, gecikme faizinin devletin idare edilenlerden alacağı vergiyi zamanında alamaması sebebiyle mahrum kaldığı yarar olarak kabul etmektedir. Yine, aynı Anayasa Mahkemesi kararında yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, devletin mahrum kaldığı bu yarar; biri enflasyon sebebiyle paranın değerinde oluşacak azalmayı giderme olanağı; diğeri de, paranın neması olmak üzere iki unsurdan oluşmaktadır. Gecikme faizinin oranının, her yıl, Bakanlar Kurulunca yeniden saptanmasının nedeni de budur.

Özet olarak söylemek gerekirse; vergi alacağını yükümlülerin hukuka aykı-

rı davranışları sebebiyle zamanında alamayan devlet, asıl vergi alacağı dışında, biri değer kaybı; diğeri de paranın sağlayacağı gelir olmak üzere iki tür zarara uğramaktadır. Yasalarda öngörülen gecikme faizi ve gecikme zammı, devletin bu zararını gidermek amacına yöneliktir.

Bu iki tür zarar, kendisinden hukuka aykırı biçimde vergi alınan idare edilenler için de, aynen söz konusudur. Her ne kadar, idare edilenlerin bu zararlarını karşılayacak, VUK.nun 112'nci, 6183 sayılı Kanunun 51'nci maddesindeki düzenlemelere benzer, bir yasa hükmü mevcut değilse de; "İdari Rejimi" kabul eden hukuk sistemlerinde idarenin hukuka aykırı davranışlarından dolayı idare edilenlerin uğrayacakları bu tür zararların tazminat yoluyla giderilmesi, hukuk devleti ilkesinin zorunlu gereğidir. Bunun için ayrıca bir yasal düzenlenmeye ihtiyaç yoktur. İdari yargının varlık nedenlerinden biri, idare edilenlerin idari işlem ve eylemlerden doğan zararlarını kendi iradeleriyle gidermeyen idari birimler aleyhine açılacak tazminat davalarının çözüme kavuşturulmasıdır. İdari yargı, bu çözüm sırasında, kararını, sorumluluk hukukunun kendi ilkeleri dışındaki bir kaynağa, örneğin, bir yasa hükmüne dayandırmak zorunda değildir.

Bu açıklamalar karşısında; davada, hukuka aykırılığı yargı kararıyla sabit bulunan vergi tahsilatı dolayısıyla davacının uğradığı zararın giderilmesi için bu konuda yürürlüğe konulmuş yasa hükmü arayan ilk derece mahkemesi kararında, İdari Yargılama Usulü ilkelerine uyarlık görme olanağı yoktur.

Bu nedenle, davacının temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının iadesi gereken vergiye ilişkin faiz istemini reddeden hüküm fıkrasının bozulması gerektiği oyu ile çoğunluk kararına karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1027
Karar No:1999/1095

ÖZETİ : Uyuşmazlık konusu araca ilişkin taşıt alım vergisi teknik belgesinde belirlenen ağırlık üzerinden vergi dairesine yatırılıp, verginin ödendiğine dair belge alındıktan sonra, aracın devir işlemi yapılmış olmakla, satıcı tarafından kanuni sorumluluğun yerine getirildiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Satışını yaptığı aracın ağırlığının düşük beyan edildi-

ğinden bahisle davacı adına müteselsil sorumlu sıfatıyla taşıt alım vergisi salınması yolunda tesis edilen işlemi; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinden bahisle, bu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan 1996/1 sayılı İç Genelgede uyuşmazlık konusu aracın net ağırlığının 975 kg olarak tespit edildiği, dosya içinde bulunan imalatçı firmanın yazısı ile ithal olunan aracın net ağırlığının, aracın yüksüz ve boş durumda sadece 5 litre yakıt (yakıt deposunun %10'u) ihtiva etmek suretiyle, bagaj ve kargo ihtiva etmeksizin, soğutucu yağ, avadanlık ve istepne dahil olmak üzere 948 kg olduğunun bildirildiği, Maliye Bakanlığının uyuşmazlık konusu aracın net ağırlığını tespitte esas aldığı uluslararası dergide de aracın net ağırlığının 948 kg olarak belirtildiği; bu durumda, Bakanlığın net ağırlığı saptama yetkisini kullanırken yukarıda sözü edilen kriterleri dikkate almadığı görülmüş olup, dosyadaki mevcut bilgi ve belgelere göre net ağırlığı 948 kg olduğu anlaşılan otomobilin, 975 kg olduğundan bahisle yapılan taşıt alım vergisi tahakkukunda isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 20.10.1997 gün ve E:1996/1313; K:1997/1122 sayılı kararının; araçların ağırlıklarını belirleme konusunda Maliye Bakanlığının yetkili olduğu ve olayda da uyuşmazlık konusu aracın ağırlığının Maliye Bakanlığınca belirlendiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1318 sayılı Finansman Kanununun 3418 sayılı Kanunun 19'uncu maddesiyle değişik 9'uncu maddesinde, trafik, belediye ve liman sicil memurları, noterler, gümrük memurları, Ulaştırma Bakanlığı sivil hava vasıtaları sicil memurları ile yetkili satıcılar ve motorlu araç ticareti yapanlar gibi, taşıtların her türlü iktisap, ithal ve devir işlemlerini yapanların, iktisap, ithal ve devir işlemlerinin tamamlanmasından önce ilgili vergi dairesince düzenlenmiş taşıt alım vergisinin ödendiğini gösterir belgeyi istemeye ve bu belgelerdeki bilgileri muhtevi listeleri, işlemlerin bitimini takip eden ayın onbeşinci gününe kadar ilgili vergi dairesine göndermeye mecbur oldukları, bu mecburiyete uymamak suretiyle

gerekli verginin ödenmesinden önce işlem yapanların, ödenmeyen vergi, vergi cezası ve gecikme faizinden mükellef ile birlikte müteselsilen sorumlu oldukları hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer verilen hükme göre, motorlu araç ticareti yapanların, ödenmeyen vergiden müteselsilen sorumlu tutulmaları, taşıt alım vergisinin ödendiğini gösterir belgeyi istemeden, aracın devir işlemini yapmış olmaları şartına bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, taşıt alım vergisi 948 kg üzerinden ödendikten sonra, satışı yapılan aracın ağırlığının 1996/1 sayılı Maliye Bakanlığı İç Genelgesi ile 975 kg olarak belirlendiğinden bahisle, müteselsil sorumlu sıfatıyla davacı adına ek taşıt alım vergisi salındığı anlaşılmıştır.

Olayda, uyuşmazlık konusu araca ilişkin taşıt alım vergisi teknik belgesinde belirlenen ağırlık üzerinden vergi dairesine yatırılıp, verginin ödendiğine dair belge alındıktan sonra aracın devir işlemi yapılmış olmakla, satıcı tarafından kanuni sorumluluk yerine getirilmiştir. Bu nedenle, Maliye Bakanlığınca söz konusu aracın daha sonra belirlenen ağırlığının teknik belgede gösterilen ağırlığından fazla olduğundan bahisle eksik ödendiği iddia olunan taşıt alım vergisinden satıcının müteselsilen sorumlu tutulması mümkün bulunmadığından, verginin kaldırılması yolundaki mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen diğer iddialar da mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 16.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1679
Karar No:1999/303

ÖZETİ : Murisin, yalnızca ihticaca salih borçlarının matrahtan indirilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1.4.1993 tarihinde muris ...'dan veraset yoluyla vuku bulan intikale ilişkin olarak 12.5.1994 ve 22.3.1996 tarihinde verilen beyannamelerde tenzili talep olunan borç olarak beyan edilen tutarların kabul edilmeyerek hesaplanan matrah farkı üzerinden kaçakçılık cezalı veraset ve intikal vergisi tarh edilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davada; 7338 sayılı Kanunun 9'uncu, 10'uncu ve 213 sayılı Kanunun 3/B maddesinden bahis-

le, varislerce, murisin ortağı bulunduğu ... Limited Şirketine 754.374.007 lira cari hesap borcu, yine aynı şirkete 750.000.000.- lira sermaye taahhüt borcu ve murisin ortağı bulunduğu ... A.Ş.'ye 375.080.213.- lira cari hesap borcu, tenzili talep olunan borç olarak beyan edilmişse de, mahkemelerince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ve dosyada mevcut diğer bilgi ve belgelerin incelenmesinden, veraset ve intikal vergisi beyannamesinin yasal süresinde verilmediğinin, murisin ortağı bulunduğu şirketlerin cari hesaplarında kayıtlı borçlarının, bu şirketlere ait defter ve belgelerin ölüm tarihinden çok sonraki bir tarihte (16.9.1994'de) yanması nedeniyle tespitinin mümkün olmadığının, yalnızca ... Limited Şirketine, ölüm tarihi itibarıyla 750.000.000.- liralık sermaye taahhüt borcu bulunduğunun anlaşıldığı; bu itibarla bu tutarın, davalı idarece tespit edilen matrahtan tenzili gerektiği, cezaya gelince; olayın nev'i ve oluş biçimi ile insan hayatında ender görülen olaylardan olduğu dikkate alındığında, olaya, kaçakçılık cezasının değil, kusur cezasının uygulanması icap ettiği gerekçesiyle, dava konusu işlemin, 750.000.000.- liralık matrah farkının üzerinde kalan tutar ile bu tutar üzerinden hesaplanacak kusur cezasına isabet eden kısmı yönünden davanın reddine ilişkin İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.1.1998 gün ve E:1996/1103; K:1998/35 sayılı kararının; ilk beyannamesinin yangından önce verildiği, beyannamede gösterilen alacak ve hakların kabul edilip, borçların kabul edilmemesinin ve yangın olgusunun mükellef aleyhine kullanılmasının anlaşılmaz olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 2.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1447
Karar No:1999/608

ÖZETİ : Veraseten intikal eden demirbaş ve emtianın emsal bedel ile değerlemesinin yapılması gerektiği matrah farkının, idarece farklı değerleme ölçülerine göre bulunması halinde, tarhiyata ceza uygulanamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Veraset ve Harçlar Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Bilanço esasına göre defter tutan muristen intikal eden işletmenin demirbaşlarına ilişkin olarak takdir komisyonunca takdir edilen bedel ile beyan edilen bedel arasındaki matrah farkı esas alınarak ikmalen yapılan kusur cezalı tarhiyatın iptali istemiyle açılan davada; bilanço esasına göre defter tutan murisin ölüm tarihindeki varlığına dahil emtia ve demirbaşların, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin 2'nci fıkrası ile atıfta bulunulan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 292'inci maddesi hükmü uyarınca, emsal bedeli ile değerlemesinin yapılması gerektiği; takdir komisyonu kararında ise, değerleme yapılan demirbaşların neler olduğu ve bunların emsal bedelleri hakkında herhangi bir açıklamanın bulunmadığı; bu itibarla, dava dilekçesi ve ekinde bulunan bilgi ve belgelere göre inceleme yapılması gerektiği sonucuna varıldığı; söz konusu bilgi ve belgelere göre, bilançonun aktifinde yer alan demirbaş hesabının, 1990 yılının Ekim ayında 2.086.500.-liraya alınan tezgah ve döşeme, 5.12.1991 tarihinde 1.448.334.-liraya alınan ... marka müzik seti ve 20.2.1992 tarihinde 49.416.000.-liraya alınan 1992 model ... marka otomobilden oluştuğunun anlaşılması nedeniyle, söz konusu demirbaş kalemlerinin emsal bedelinin araştırmasına gidildiği; dosyada mevcut ... Ticaret Odasının 11.2.1998 gün ve 112 sayılı yazısı ile, ölüm tarihi (23.5.1992) itibarıyla, tezgah ve döşeme için 5.000.000.-lira, müzik seti için 1.950.000.-lira; Makine Mühendisleri Odasının 29.12.1997 gün ve 1500 sayılı yazısı ile de 1992 model ... marka otomobil için 70.320.000.-lira emsal bedel bildirildiği, bu değerlerin mahkemelerince de uygun bulunduğu; buna göre, ticari işletmeye dahil demirbaş hesabında yer alan unsurların, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 292'nci maddesi hükmü gereğince emsal bedelinin 77.270.000.-lira olarak saptandığı, ikmal tarhiyatın, beyan ile saptanan tutar arasındaki 53.230.834.-lira matrah farkı üzerinden davacının hissesi oranında yapılması gerektiği; davaya konu tarhiyata esas alınan matrah farkının, idarece farklı değerleme ölçülerine göre bulunması nedeniyle, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin 5'inci fıkrası uyarınca tarhiyata

ceza uygulanamayacağı gerekçesiyle, davanın kısmen kabulüyle, kusur cezası ile, tarhiyatın, 53.230.834.-lira matrahı aşan kısmının iptali, davanın, bu matraha isabet eden tarhiyat kısmı yönünden ise reddi yolundaki Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 12.2.1998 günlü, E:1997/67; K:1998/96 sayılı kararının; takdir komisyonunca takdir edilen matrah esas alınarak yapılan kusur cezalı tarhiyatın aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 17.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/117
Karar No:1999/542

ÖZETİ : Dava konusu tutarın, vergi dairesince düzeltme fişi ile terkin edilmesi sebebiyle, konusu kalmayan isteme ilişkin olarak karar verilmesine yer olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Sanayi İşletmeleri T.A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraflar : 1) ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2) T.C. Merkez Bankası
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirkete ... A.Ş. ... Şubesi tarafından kullandırılan ihracat kredilerine ilişkin taahhüt hesabının kapatılmasında, yapılan

ihracatların gerçek dışı olduğunun tespit edildiğinden bahisle, ihracat kredileri için uygulanan teşviklerin geri alınması suretiyle hesaplanan damga vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ve gecikme faizlerinin tahsili amacıyla tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 95/7 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 14 ve 43'üncü maddeleri ile, 2 sayılı İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulanması Hakkında Tebliğden bahisle, dosyanın incelenmesinden, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığınca davacı şirketin yaptığı ihracatın bedeli dövizi gösteren döviz beyan tutanaklarının sahte olduğunun, dolayısıyla ihracat taahhütlerinin usulüne uygun kapatılmadığının belirlendiğinin anlaşıldığı, bu itibarla, ihracat kredileri için uygulanan teşviklerin yaptırım uygulanarak ödevli şirketten tahsiline yönelik işlemde yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden İçel 1. Vergi Mahkemesinin 14.10. 1997 gün ve E:1997/120; K:1997/650 sayılı kararının; Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığının 97/10 sayılı Tebliği uyarınca taahhüdün gerçekleşmediği iddia edilen kısmının kapatıldığı, bu nedenle takibin kaldırılması gerekeceği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmaların Özeti : Gerek vergi dairesi müdürlüğünce, gerekse T.C. Merkez Bankasınca, ... A.Ş. ... Şubesinin, davacı şirketin müeyyide uygulamasına konu olan döviz kredisi ile ilgili taahhüt hesabının kapatıldığını bildirmesi üzerine, dava konusu tutarın ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün 26.8.1997 tarih ve 7/2 sayılı düzeltme fişi ile terkin edildiği ve davanın konusu kalmadığı savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, dava konusu tutarın, T.C. Merkez Bankası yazısı üzerine vergi dairesince düzeltme fişi ile terkin edildiği anlaşıldığından, konusu kalmayan dava hakkında karar verilmek üzere, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Yükümlü adına T.C. Merkez Bankası yazıları uyarınca salınan damga vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi ve gecikme faizini onayan vergi mahkemesi kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ise de, aynı bankanın 7.8.1997 tarih ve 1/410 sayılı yazılarından uygulamanın kaldırılması istendiği ve vergi dairesi müdürlüğünce de 26.8.1997 gün ve 7/2 sayılı düzeltme fişi ile uyuşmazlık konusu tarhiyatın terkin edildiği dosyadan anlaşıldığından, konusu kalmayan dava hakkında karar verilmesine yer olmadığı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; yükümlü şirkete ... A.Ş ... Şubesi tarafından kullandırılan ihracat kredilerine ilişkin taahhüt hesabının usulüne uygun kapatılmadığının tespit edildiğinden bahisle, ihracat kredileri için uygulanan teşviklerin geri alınması gerektiği yolundaki T.C. Merkez Bankası ... Şubesinin 6.2.1997 tarih ve 1799 sayılı yazısına istinaden dava konusu işlemin tesis edildiği, bu işlemin iptali istemiyle açılan davanın vergi mahkemesince reddi üzeri-

ne, davacı şirketin temyiz isteminde bulunduğu anlaşılmış olup, davacı şirket vekili tarafından dosyaya ibraz edilen 17.11.1997 tarihli dilekçenin ekinde yer alan T.C. Merkez Bankasının 7.8.1997 tarih ve 11407 sayılı yazısıyla, krediyi kullandıran ... A.Ş. ... Şubesince yükümlü şirketin müeyyide uygulamasına konu olan döviz kredileri ile ilgili taahhüt hesabının kapatıldığının, bu nedenle müeyyide uygulanmasına gerek kalmadığının vergi dairesine bildirildiği, bunun üzerine, vergi dairesinin 26.8.1997 tarih ve 7/2 sayılı düzeltme fişi ile dava konusu tutarın terkin edildiği anlaşılmıştır.

Açıklanan nedenle, konusu kalmayan istem hakkında karar verilmesine yer olmadığına, 15.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1537
Karar No:1999/1146

ÖZETİ : Vergi Usul Kanununun 124. maddesi uyarınca, şikayet yoluyla yapılan başvuruların reddine dair işlemlerin iptali istemiyle açılan davalarda, hasmın Maliye Bakanlığı olduğu; dosyanın vergi dairesi husumetiyle tekemmül ettirilerek karar verilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1) ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2) T.C. ... Bankası Merkez Şubesi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Hazine garantisi altında, davacı banka tarafından ... Birlik'e kullandırılan kredilere ilişkin borçların, 1995 yılı Bütçe Kanununun 45'inci maddesi uyarınca hazine tarafından, devlet tahvili karşılığında, 1.1.1995 tarihi itibarıyla, 30.4.1996 tarihinde devralınması ve söz konusu kredilere ait faizlerin iptali nedeniyle, bu faizler üzerinden 1995 yılı için tahakkuk ettirilerek ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin iadesi istemiyle şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddi yolundaki işlemin iptali ve verginin ödendiği tarihten itibaren hesaplanacak faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davada; 6802 sayılı Kanunun 28 ve 213 sayılı Kanunun 19'uncu maddesi açıklandıktan sonra; söz konusu madde hükümlerine göre, banka ve sigorta muameleleri vergisinde vergiyi doğuran olayın, banka veya sigorta şirketlerinin nakden veya hesaben para almaları olduğu; uyuşmazlık konusu olayda, davacı banka şubesince ... Birlik'e kullandırılan krediler dolayısıyla hesaben faiz tahakkuk ettirilmesi suretiyle vergiyi doğuran olay meydana gelmiş ise de, bilahare, kullandırılan kredilere ilişkin borçların Hazine tarafından üstlenilmesi ve bu borçlara ait

faizlerin iptal edilmesi nedeniyle vergiyi doğuran olayın ortadan kalktığı hususlarının anlaşıldığı; bu duruma göre, uyuşmazlığa konu banka ve sigorta muameleleri vergisinin dayanağı kalmadığından, bu verginin iadesi istemiyle yapılan şikayet başvurusunun reddi yolundaki işlemde isabet görülmediği; ancak, hukuka aykırı olarak alındığı için iadesine karar verilen vergi nedeniyle, ödendiği tarihten itibaren faize de hükmedileceğine ilişkin bir kanun hükmü bulunmadığından, davacının bu yöndeki talebinin yerinde görülmediği gerekçesiyle, şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddine dair işlemin iptali, faiz isteminin ise reddi yolundaki Samsun Vergi Mahkemesinin 15.1.1998 günlü, E:1997/238; K:1998/1 sayılı kararının; davacı banka tarafından; borçlu olunmadığı halde ödenerek mahrum kalınan tutar nedeniyle faize hükmedilmemesinin ticari icaplara aykırı olduğu; idarece, banka ve sigorta muameleleri vergisinin, yapılan muamelelere dayandığı, bu muamelelere ve alınan veya tahakkuk ettirilen paralara ilişkin olarak sonradan yapılan değişikliklerin, kanunda bu yönde bir hüküm bulunmadığından, ödenen verginin iadesini sağlayamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca, karşılıklı temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Düzeltme talebi" başlıklı 122. maddesinde; mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri, 124. maddesinde de, vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri belirtilmiştir.

Vergi hatalarının düzeltilmesi istemlerinde davaya konu idari işlem, 213 sayılı Kanunun 124. maddesi hükmü gereğince düzeltme isteminin reddine ilişkin vergi dairesi işlemine karşı şikayet yoluyla başvuru sonucu Maliye Bakanlığınca tesis edilen ret işlemidir.

Olayda, düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvuru üzerine tesis edilen Maliye Bakanlığının iptali istemiyle dava açılmıştır.

Bu durumda, mahkemece Maliye Bakanlığı hasım mevkiine alınmak suretiyle uyuşmazlık hakkında karar verilmesi gerekirken vergi dairesi husumeti ile hüküm tesisinde yasa hükümlerine uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemekte-

dir.

Açıklanan nedenlerle, karşılıklı temyiz istemlerinin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacı banka tarafından ... Birlik'e kullandırılan kredilere ilişkin borçların, 1995 yılı Bütçe Kanununun 45'inci maddesi uyarınca, hazine tarafından devlet tahvili verilmek suretiyle 30.4.1996 tarihinde, 1.1.1995 tarihi itibarıyla devralındığı; davacı banka tarafından da, 1.1.1995 tarihinde mevcut ana para borcu ile devralınma tarihine kadar tahakkuk ettirilerek hesaben alınan faiz borçlarının iptal edildiği; 1995 yılı için tahakkuk ettirilen kredi faizleri için hesaplanarak ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin iade edilmesi gerektiğinden bahisle vergi dairesine yapılan başvurunun, 6.3.1997 gnü ve 587 sayılı işlem ile reddedildiği; 25.3.1997 tarihli dilkçe ile şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına yapılan başvurunun da, 16.5.1997 gün ve 20533 sayılı Maliye Bakanlığı işlemi ile reddi üzerine, bu işlemin iptali ile ödenen verginin faizi ile birlikte iadesi istemiyle dava açıldığı anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Düzeltme talebi" başlıklı 122'nci maddesinde; mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri, 124'üncü maddesinde de, vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri belirtilmiştir.

Vergi hatalarının düzeltilmesi istemlerinde davaya konu idari işlem, 213 sayılı Kanunun 124'üncü maddesi hükmü gereğince düzeltme isteminin reddine ilişkin vergi dairesi işlemine karşı şikayet yoluyla başvuru sonucu Maliye Bakanlığınca tesis edilen ret işlemidir.

Olayda da, davacı banka tarafından, şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına yapılan başvuru üzerine, anılan bakanlıkça tesis edilen işlemin iptali istemiyle, Maliye Bakanlığı hasım gösterilerek dava açıldığı, ancak, mahkemece, husumetin ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne yöneltilmesi suretiyle dosyanın bu şekilde tekemmül ettirildiği ve mahkeme kararının vergi dairesi müdürlüğüne tebliğini takiben, anılan vergi dairesi müdürlüğü ve davacı banka tarafından temyiz isteminde bulunulduğu anlaşılmaktadır.

Mahkemece, dosyanın Maliye Bakanlığı husumetiyle tekemmül ettirilerek buna göre karar verilmesi ve kararın da anılan bakanlığa tebliğ edilmesi gerekirken, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü hasım gösterilmek suretiyle karar verilmesinde ve tebligatın da vergi dairesi müdürlüğüne yapılmasında usul ve yasaya uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, taraflar temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm

tesisine gerek bulunmadığına, 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/327
Karar No:1999/927

ÖZETİ : Tarh ve tahakkukun mükellef beyanı üzerinden yapılması halinde 112. maddeye göre gecikme faizi hesaplanamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... T.A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1991 ve 1992 yılının muhtelif dönemlerine ilişkin banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesinin süresinden sonra pişmanlıkla verildiğinden bahisle pişmanlık talebi kabul edilmeyerek, normal vade tarihinden ödemenin yapıldığı tarihe kadar geçen süre için hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrini; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesinden bahisle, olayda, beyannameler pişmanlık dilekçesi ekinde verilmişse de vergi aslının mükellef beyanı üzerinden tarh ve tahakkuk ettirildiği, bu haliyle ortada resen, ikmalen ya da idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmadığı anlaşılmakla, 112'nci madde uyarınca gecikme faizi hesaplanmasında hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 31.10.1997 gün ve E:1997/612; K:1997/1481 sayılı kararının; davacı hakkında düzenlenen inceleme raporunda tespit edilen matrah ile ödenen tutarların aynı olmasının, olayda resen veya ikmalen tarhiyat yoluna gidildiğini gösterdiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemekte-

dir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 8.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz başvurusu; banka ve sigorta muameleleri vergisi beyannamesini 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesinden yararlanmak istemiyle veren davacı şirket adına bu madde hükmünden yararlandırılmayarak aynı kanunun 112'nci maddesi uyarınca verginin ödenme tarihine kadar hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini, pişmanlık dilekçesi ekinde verilen beyanname üzerine yapılan tarh işleminin ikmalen, re'sen veya idarece olmadığı, bu nedenle gecikme faizi uygulanamayacağı gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi Usul Kanununun sözü edilen 371'inci maddelerinin ilk fıkrasının 5' inci bendinde; mükellefçe haber verilen ve ödeme süresi geçmiş bulunan vergilerin, ödemenin geciktiği her ay ve kesri için, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde belirtilen nispette uygulanacak gecikme zammı oranında bir zamla birlikte haber verme tarihinden başlayarak 15 gün içinde ödeneceği hükme bağlanmıştır. Bu hükme göre; anılan madde hükümlerinden yararlanabilmenin koşullarından biri, 5'inci bendde belirtilen gecikme zammı oranındaki zammın süresinde vergi dairesine ödenmiş olmasıdır.

Öte yandan; aynı kanunun 112'nci maddesinde, haklarında ikmalen re'sen ve idarece tarh işlemi yapılanlara, maddede belirtilen süreler için, 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanması öngörülmüş olup; 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasının ilk bendinde de, vergi beyannamesinin kanuni süresinde verilmemesi hali, re'sen tarh nedeni olarak gösterilmiş bulunmaktadır.

Bu hükümler karşısında; beyannamelerini yasal süresi içerisinde vermeyen vergi mükelleflerinin, pişmanlık hükümlerinden yararlanmaları halinde de, yararlanmamaları veya yararlanamamaları halinde de, verginin ödendiği tarihe kadar 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde öngörülen gecikme zammı oranında bir faiz veya zam ödemeleri yasa hükmü gereğidir.

Olayda; davacı şirket yasal süresi geçtikten sonra pişmanlık hükümlerinden yararlanmak isteğiyle beyanda bulunmuş; ancak yararlandırılmamıştır. Vergiyi ödemekle birlikte zammını ödemediğinden, yararlanması da olanaklı değildir. Ortada, yasal süresi geçtikten sonra beyanda bulunulması sebebiyle, re'sen tarh

nedeninin varlığı da, tartışmasızdır. Yani, davacı şirket, her halükarda, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinde öngörülen gecikme zammı oranında bir faizi veya zammı ödemekle yükümlüdür. Verginin ödenmiş olması sebebiyle kendisine ayrıca bir re'sen tarh işlemi tebliğ edilmemiş olması, yasal yükümlülüğü kaldırıcı etki ve niteliğe sahip değildir.

Bu nedenle, aksi yolda verilen temyize konu kararın bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1705
Karar No:1999/152

ÖZETİ : Davacı tarafından ihtirazi kayıtla yasal süresinde beyan edilerek ödenen verginin, yargı kararına istinaden iadesi ve yine kesinleşmiş yargı kararına göre de tekrar vergi dairesine ödenmesi sırasında, bu vergiye ilişkin olarak gecikme faizi istenmesinde yasal isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : Türkiye ... Bankası T.A.O.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: 1992 yılının Ağustos dönemine ilişkin banka ve sigorta muameleleri vergisine ilişkin gecikme faizinin tahsili amacıyla davacı adına tesis edilen işlemi; dosyanın incelenmesinden, davacı adına ihtirazi kayıtla verilen beyannamede bildirilen çekincenin reddi üzerine tahakkuk ettirilip ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin, yargı kararı nedeniyle düzeltme fişiyle iadesinden sonra kanun yolları aşamasında iadeye esas kararın bozulması üzerine davacı tarafından düzenlenen tahakkuk fişine göre yeniden ödenmesi sırasında gecikme faizi istenildiğinin anlaşıldığı, 213 sayılı Kanunun 112'nci maddesinden bahisle, maddedeki düzenlemeden, 112'nci maddeye göre gecikme faizi uygulanabilecek vergilerin, yükümlüler adına ikmalen, resen veya idarece tarh edilmiş vergiler olduğu ve yükümlüler adına ihtirazi kayıtla da verilmiş olsa kendi beyanları üzerinden tahakkuk ettirilen vergilere Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesine göre gecikme faizi uygulamasına yasal olanak bulunmadığı, bu itibarla, davacının ihtirazi kayıtla yasal süresinde beyan ederek ödediği verginin yargı kararına istinaden iadesi ve yine kesinleşmiş yargı kararına göre de tekrar vergi dairesine ödenmesi sırasında bu vergiye ilişkin olarak gecikme faizi istenmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin

24.2.1998 gün ve E:1997/832; K:1998/122 sayılı kararının; Vergi Usul Kanununun 112'nci maddesi uyarınca davacı adına hesaplanan gecikme faizinde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 27.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1842
Karar No:1999/1137

ÖZETİ : Sermaye artışı işlemlerinden dolayı 3 ay içinde ödenmeyen damga vergisinin, yükümlü tarafından kendiliğinden pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanarak ödenmesi isteminde bulunulması halinde, bu hükümlerden yararlanılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil Ürünleri İmalat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : Sermaye artırımına ilişkin damga vergisi beyannamesini yasal süresinden sonra pişmanlık talebiyle veren yükümlü şirket adına kesilen kusur cezasını; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesi ile Damga Vergisi Kanununun 22'nci maddesinden bahisle, olayda, sermaye artırılması işlemle-

rinden dolayı 3 ay içinde ödenmesi gereken damga vergisini ödemeyen, ancak daha sonra davalı idareye kendiliğinden başvurarak pişmanlık ve ıslah müessesesinden yararlanmak isteyen davacı şirketin, anılan müesseseden yararlandırılması gerekeceğinden, kesilen kusur cezasında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Denizli Vergi Mahkemesinin 11.3.1998 gün ve E:1997/330; K:1998/85 sayılı kararının; davacı şirketin sermaye artışına ilişkin kararının ... Noterliğince tasdik edilmesi üzerine, adı geçen noterliğin bu hususu kendilerine bildirmesinin ihbar olarak değerlendirildiği, bu itibarla davacının pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; sermaye artırımına ilişkin damga vergisi beyannamesini yasal süresinden sonra pişmanlık hükümlerinden yararlanmak isteğiyle veren yükümlü şirket adına kesilen kusur cezasını kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 22'nci maddesini (a) fıkrasında; makbuz karşılığı ödemelerde damga vergisinin, anonim, kooperatif, eshamlı komandit ve limited şirket mukavelenamelerinin veya bunların sermaye artışlarıyla süre uzatmaları hakkındaki kararlarının tescil ve ilanı tarihinden itibaren 3 ay içinde ödeneceği hükme bağlanmış olup; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesinde ise, beyana dayanan vergilerde kaçakçılık, ağır kusur ve kusur mahiyetindeki kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren mükelleflere maddede yazılı kayıt ve şartlarla kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezalarının kesilmeyeceği belirtilerek, mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce muhbir tarafından herhangi resmi bir makama dilekçeyle veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen hususta ihbarda bulunulmamış olması şartlar arasında sayılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirketin sermaye artışına ilişkin kararını onaylayan ... Noterliğinin, bu durumu, 17.2.1997 tarihinde davalı vergi dairesine bildirdiği; bu tarihten sonra ticaret siciline tescil edilen sermaye

artışının, 14.3.1997 tarihli ticaret sicil gazetesinde yayımlandığı ve 6.8.1997 tarihinde de, sermaye artışından kaynaklanan damga vergisine ait beyannamenin pişmanlık hükümlerinden yararlanmak isteğiyle verildiği anlaşılmıştır.

Olayda; davalı idarece, her ne kadar, davacı şirketin sermaye artışının tasdikine ilişkin ... Noterliğinin 17.2.1997 tarihli bildiriminin ihbar olarak kabul edilmesi nedeniyle, davacı şirketin yukarıda bahsedilen Vergi Usul Kanununun 371'inci maddesi hükmünden yararlanamayacağı ileri sürülmekte ise de; dosyadaki bilgi ve belgelerden, sermaye artışının tescilinin, anılan noterlik onayının vergi dairesi müdürlüğüne bildirim tarihinden sonra olduğu; damga vergisinin doğduğu bu tarihten sonra ise, herhangi bir ihbarın bulunmadığı anlaşıldığından; davacı şirketin, pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanması gerekeceğinde kuşku yoktur. Bu itibarla, temyize konu vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 17.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1424
Karar No:1999/829

ÖZETİ : Hükümlü veya tutuklu bulunanlara, 213 sayılı Kanunun 94. maddesine göre tebligat yapılmasının hatalı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı adına inceleme raporu doğrultusunda 1995 takvim yılı için ağır kusur cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisi tarh edilmesi ve usulsüzlük cezası kesilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı; olayda, vergi ve ceza ihbarnamesinin 6.1.1998 tarihinde davacının babasına tebliğ edildiğinin anlaşıldığı, dava dilekçesinde de tebliğ tarihi olarak 6.1.1998 tarihinin gösterildiği, bu durumda, cezalı tarhiyata karşı otuz günlük yasal süresi içinde, en geç 5.2.1998 tarihine kadar dava açılması gerekirken, mahkeme kayıtlarına 6.2.1998 tarihinde giren dilekçe ile açılan davanın süresinde olmadığı gerekçesiyle süre aşımı yönünden reddeden Ordu Vergi Mahkemesinin 6.3.1998 gün ve E:1998/3; K:1998/9 sayılı kararının; tebligatın yapıldığı tarihte ... Kapalı Cezaevinde tutuklu bulunulduğundan orta mücbir sebep halinin mevcut olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayı-

lan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, vergi ödevlerinden herhangi birinin yerine getirilmesine engel olacak derecede ağır kaza, ağır hastalık ve tutukluluk hali mücbir sebepler arasında sayılmıştır.

Temyiz dilekçesine ekli ... Cumhuriyet Başsavcılığının 18.3.1998 tarihli yazısında; davacı yükümlü ...'ın gıyabi tevkifi 23.12.1997 tarihinde vicahiye çevrilerek ... Kapalı Cezaevine konulduğu, 6.1.1998 tarih ve 1997/174 gıyabi tevkif sayılı yazı ile de ... Cezaevine nakledildiği bildirildiğinden, tutuklu olması nedeniyle mücbir sebep haline binaen; 6.1.1998 tarihinde babasına yapılan tebligata göre dava açma süresinin 1 gün geçirilerek, 6.2.1998 tarihinde açılan davanın süresinde kabul edilerek işin esasının incelenmesine geçilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Bu nedenle, temyiz talebinin kabulü ile vergi mahkemesinin davanın süre-aşımı nedeniyle reddine ilişkin kararının, işin esası hakkında karar verilmek üzere bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; cezalı tarhiyata ilişkin ihbarnamenin tebliğ tarihi itibarıyla davanın süresinde açılmadığı gerekçesiyle süre aşımı yönünden davanın reddine dair vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Olayda, 6.1.1998 tarihinde, tarhiyat öncesi uzlaşmanın vaki olmadığına ilişkin tutanakta gösterilen adreste davacının babasına tebliğ edilen cezalı tarhiyata karşı 6.2.1998 tarihinde (otuzbirinci gün) mahkeme kayıtlarına giren dilekçe ile açılan dava mahkemece süre aşımı yönünden reddedilmişse de; temyiz dilekçesi ekinde bir örneği dosyaya ibraz edilen ... Cumhuriyet Başsavcılığının 18.3.1998 tarihli yazısından; hakkında verilen gıyabi tevkif kararının 23.12.1997 tarihinde vicahiye çevrilerek davacının ... Kapalı Cezaevine alındığının, 6.1.1998 tarihinde de ... Kapalı Cezaevine gönderildiğinin anlaşılması karşısında, tebligatın yapıldığı tarihte cezaevinde tutuklu bulunan ve aynı gün başka bir yere nakledilen davacının cezalı tarhiyata 6.1.1998 tarihinde muttali olduğunun kabulü, hayatın normal akışına ters düşeceği gibi, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, muhatabın gösterilen adreste bulunmaması halinde, tebligatın ikametgah adresinde bulunanlardan veya iş yerlerinde memur ya da müstahdemlerinden birine yapılacağı yolundaki 94'üncü maddesinin üçüncü fıkrası hükmünün de olağan durumlarda adreste bulunamama halini düzenlediği göz önüne alındığında, uyuşmazlık konusu olaya uygulanamayacağından, işin esasına girmek suretiyle karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile hüküm tesisinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek

bulunmadığına, 1.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1020
Karar No:1999/902

ÖZETİ : Uzlaşma tutanağının, uzlaşılan vergilerin ödeme zamanları geçtikten sonra tebliğ edilmesi durumunda; vergilerin tutanağın tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1993 yılının Kasım ve Aralık dönemlerine ait damga vergisi, vergi cezası ve gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, ihbarname esasına göre yapılan cezalı tarhiyatların yükümlünün talebi üzerine, 23.6.1997 tarihinde yapılan uzlaşma görüşmesinde uzlaşılmak suretiyle kesinleştiğinin anlaşıldığı; 213 sayılı Kanunun Ek 6'ncı maddesinde, mükellef veya adına ceza kesilenin, üzerinde uzlaşılan ve tutanakla tespit olunan hususlar hakkında dava açamayacağı ve hiçbir mercie şikayette bulunamayacağı, Ek. 8'inci maddesinde de; uzlaşma konusu yapılan vergi ve cezaların; uzlaşma vaki olduğu takdirde, uzlaşma tutanağı vergi ve cezaların ödeme zamanlarından önce ilgiliye tebliğ edilmişse kanuni ödeme zamanlarında; ödeme zamanları kısmen veya tamamen geçtikten sonra tebliğ edilmişse ödeme süreleri geçmiş olanların uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödeneceği hükmünün yer aldığı; ödeme emri içeriği kamu alacaklarının vergilendirme dönemleri itibarıyla kanuni ödeme zamanlarının geçtiği, bu durumda anılan yasa hükümleri uyarınca uzlaşma tutanağının tebliğinden itibaren bir ay içinde ödenmeyen kamu alacaklarının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinde isabetsizlik bulunmadığı; öte yandan, yükümlü tarafından, Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığınca çıkarılan 97/10 ve 97/19 numaralı tebliğlerden bahisle, vadenin 31.12.1997 tarihine kadar uzatıldığı öne sürülmüş ise de, anılan tebliğlerle uzatılan sürenin, ihracat taahhütlerine ilişkin vergi, resim ve harç istisnasından yararlanma koşulları ile ilgili olduğu, uzlaşma suretiyle kesinleşen kamu alacaklarının ödeme sürelerinin bu tebliğlerdeki sürelerle bir ilgisinin bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 18.12.1997 gün ve E:1997/548; K:1997/1319 sayılı kararının; Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığınca çıkarılan 97/10 ve 97/19 numaralı tebliğlerde istisnadan yararlanma süresinin 31.12.1997 tarihine kadar uzatıldığı, tebliğlerdeki bu özel hükmün öncelikle uy-

gulanması gerektiği halde buna uyulmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına 4.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/596
Karar No:1999/1323

ÖZETİ : Kesilen vergi cezasında uzlaşılmış bulunması halinde, davanın vergi aslına ilişkin kısmının da incelenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlünün satın aldığı araca ait taşıt alım vergisi ile ek taşıt alım vergisinin ödenmediğinden bahisle kesilen kaçakçılık cezasının ve tarh edilen taşıt alım ve ek taşıt alım vergilerinin terkini istemiyle açılan davada; dosyanın incelenmesinden, benzer uyuşmazlıklarda verilen davanın reddine dair mahkeme kararlarının Danıştay Dokuzuncu Dairesince bozulduğunun anlaşıldığı, mahkemelerince de yükümlü adına yapılan tarhiyatta isabet görülmediği, öte yandan, idarece yükümlü adına kesilen kaçakçılık cezasının düzeltilerek ağır ku-

sur cezasına çevrilmesi ve daha sonra da cezada uzlaşılması nedeniyle, kanunen uzlaşılan kısım için dava açılamayacağı sonucuna varıldığı gerekçesiyle kaçakçılık cezası hakkında karar verilmesine yer olmadığına hükmeden, vergi aslını terkin eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 28.4.1997 gün ve E:1995/1257, K:1997/582 sayılı kararının; cezada uzlaşıldığından, vergi aslının da dava konusu edilemeyeceği, Vergi Usul Kanununun ek 7'nci maddesi uyarınca davanın incelenmeksizin reddi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi :Dosyanın incelenmesinden, davacının satın aldığı araca ait taşıt alım ve ek taşıt alım vergisinin ödenmediğinin tespit edildiğinden bahisle kaçakçılık cezalı olarak yapılan tarhiyatın terkini istemiyle dava açıldığı, dava sonuçlanmadan cezada uzlaşıldığı anlaşılmış olup, mahkemece, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ek 1 ve ek 7'nci maddeleri uyarınca hem ceza hem de vergi aslı yönünden karar verilmesine yer olmadığı şeklinde hüküm tesisi gerekmekte iken, vergi aslının terkini yerinde görülmediğinden, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun ek 1'inci maddesinde uzlaşmanın mevzuu açıklandıktan sonra, ek 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında, mükellef veya adına ceza kesilen kişinin üzerinde uzlaşılan hususlar hakkında dava açamayacağı ve hiçbir merciye şikayette bulunamayacağı hükmüne; ek 7'nci maddesinde ise, mükellef veya ceza muhatabının aynı vergi veya ceza için uzlaşma talebinden önce dava açması halinde, davanın uzlaşma isteminin sonuca bağlanmasından önce vergi mahkemelerince incelenmeyeceği, herhangi bir sebeple incelenir ve karara bağlanırsa bu kararın hükümsüz sayılacağı, uzlaşmanın vaki olması halinde mükellefin üzerinde uzlaşılan vergi ve cezaya (bunlardan birisi üzerinde uzlaşılmış olsa dahi her ikisine), adına sadece ceza kesilmiş bulunan kişinin uzlaşılan bu cezaya karşı dava açamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Bu düzenlemelerle, yasa koyucu, uzlaşmanın vaki olması halinde, artık yükümlülerin uzlaşma tutanağı ile tespit edilen hususlar hakkında dava açamayacak-

larını öngörmüştür.

Dosyanın incelenmesinden; davacının satın aldığı aracın tescilinin taşıt alım ve ek taşıt alım vergileri ödenmeden yapıldığından bahisle salınan taşıt alım ve ek taşıt alım vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan dava sonuçlanmadan kaçakçılık cezasının 8.9.1995 gün ve 2/15 sayılı düzeltme fişi ile terkin edilerek yerine ağır kusur cezası kesildiği ve bu cezaya karşı davacının uzlaşma talebinde bulunması üzerine de 15.12.1995 tarihinde uzlaşmaya varıldığı hususlarının ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün 8.3.1996 günlü yazısı ile bildirilmesi üzerine, vergi mahkemesince, davanın vergi aslına ilişkin kısmı kabul edilerek, vergi aslının terkinine, cezaya ilişkin kısmı hakkında karar verilmesine yer olmadığına hükmedildiği anlaşılmıştır.

Olayda: kesilen vergi cezasında uzlaşılması sebebiyle davanın vergi aslına ilişkin kısmının da incelenmesine olanak bulunmadığından; mahkemece, bu kısmın esasına girilerek karar verilmesinde, yukarıda açıklanan kanun hükümlerine uyarlık görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1263
Karar No:1999/404

ÖZETİ : 3505 sayılı Yasadan yararlanılıp yararlanılamayacağına ilişkin uyuşmazlığın, hukuki bir ihtilaf olduğu ve Vergi Usul Kanununun 117. ve 118. maddeleri kapsamına girmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... İplikçilik Tekstil Ticaret ve Sanayi A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamında ithal edilen makine ve teçhizata ilişkin olarak kullanılan akreditif kredisi ile ilgili olarak düzenlenen genel kredi taahhütnamesinin, 3505 sayılı Yasanın 2'inci maddesini (c) bendinden yararlandırılması istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemi; 3505 sayılı Yasanın geçici 2' nci maddesinden bahsedilerek, olayda, iplik imalatı ve tekstil işiyle uğraşan yükümlü şirketin, bedelini yurt dışındaki satıcı firmaya borçlanarak ithal ettiği makine ve teçhizatlara ilişkin olarak düzenlenen genel kredi taahhütnamesinin

3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlandırılarak, damga vergisinden istisna edilmesi istemiyle yapılan düzeltme-şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin dava konusu edildiğinin anlaşıldığı, idarece, yatırımda kullanılmak üzere ithal edilen makine ve teçhizatla ilgili borç ödeme, garanti ve benzeri işlemler yatırım teşvik belgesinde öngörülen yatırım kredisi ile ilgili olarak kabul edilmemekte ise de, 3505 sayılı Yasada yer alan istisna hükmünün, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesi kapsamında kullanılan orta ve uzun vadeli kredilerle ilgili olarak düzenlenen her türlü kağıdı kapsadığı, kredi kullanımı işlemlerinde bankadan kredi alınması ile ithalatçıya (ihracatçı firmaya) borçlanılması sonucu kredi kullanılması arasında bir fark bulunmadığı ve yatırım teşvik belgesi sahibinin damga vergisi istisnasından yararlanması gerektiği, bu durumda idarece tesis edilen işlemde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 gün ve E:1996/963; K:1997/1110 sayılı kararının; yükümlü şirketin satıcıdan aldığı kredi ile ilgili olarak düzenlenen genel kredi taahhütnamesinin, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü şirket ile ... Bankası ... şubesi arasında düzenlenen, genel kredi taahhütnamesinin, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanarak, damga vergisinden istisna tutulup tutulamayacağına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116'ncı maddesinde, vergi hatasının vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olduğu belirtilmiş; kanunun 117'nci maddesinde hesap hataları, 118'inci maddesinde vergilendirme hataları kapsamına giren hususlar düzenlenmiştir.

Dava konusu olayda, yatırım teşvik belgesi kapsamındaki yatırım mallarını yurt dışındaki bir firmadan satın almak ve bedelini 2 yılda faizsiz ödemek üzere varılan anlaşma ile ilgili olarak ... Bankası ... şubesi ile yükümlü şirket arasında düzenlenen genel kredi taahhütnamesinden, damga vergisi alınıp, alınamayacağı hususu, 3505 sayılı Yasanın geçici 2'nci maddesinin c bendi hükmünün yorumlanması ile belirlenebileceğinden, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 118'inci mad-

desinin üçüncü bendinde, "açık olarak vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymetli evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınması" olarak tanımlanan mevzuda hataya girmediği gibi, yukarıda anılan maddelerde belirtilen diğer vergilendirme ve hesap hataları kapsamında da değildir.

Davacı tarafından, banka ile aralarında düzenlenen genel kredi taahhütnamesinin 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanabileceği iddiasının ancak süresinde ve tarhiyata karşı açılan davalarda ileri sürülebilmesi ve incelenebilmesi mümkündür.

Bu nedenle, hukuki bir sorun teşkil eden ve yasaların yorumu sonunda çözümlenebilecek nitelikte olan uyuşmazlıkta, tarhiyatın esası incelenerek düzeltme ve şikayet yoluna gidilmek suretiyle tesis edilen olumsuz işlemi iptal eden mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 8.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/4459
Karar No:1999/496

ÖZETİ : 2577 sayılı Kanunun 11. maddesi uyarınca, vergi ve ceza ihbarnamesine karşı, dava açma süresi içinde yapılan başvuruya idarece altmış gün içinde cevap verilmemesi durumunda, istek reddedilmiş sayılacağından; dava açma süresinin, başvuru tarihine kadar geçen süre de dikkate alınarak hesaplanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Teşvik belgesine sahip olan şirketin kuruluşu ile sermaye artırımından doğan damga vergilerinin süresinde ödenmediğinden bahisle salınan kusur cezalı damga vergisinin kaldırılması isteminin vergi dairesi müdürlüğünce reddi üzerine açılan davada; dava açma süresi içinde yapılan düzeltme isteminin 31.10.1995 gün ve 31131 sayılı işlemle reddi üzerine, 1.12.1995 tarihinde açılan davanın süresinde olduğu belirtilerek işin esasına geçildiği, İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulanması Hakkında 2 Seri

No'lu tebliğin 17'nci maddesi açıklanarak, dosyadaki belgelerin incelenmesinden, yükümlü şirketin teşvik belgesine sahip olduğunun ve belgede ihracat taahhüdünün bulunduğunun anlaşıldığı; bu durumda, anılan tebliğin 17'nci maddesindeki koşulları taşıyan şirketin, kuruluşu ile sermaye artırımının damga vergisine ilişkin istisnadan yararlanmasının icap ettiği gerekçesiyle cezalı tarhiyatı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 8.5.1997 gün ve E:1995/1552; K:1997/553 sayılı kararının; 2577 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükmü uyarınca, davanın süreden reddedilmesi gerektiği halde esastan karar verildiği, teşvik belgesinde, şirketin kuruluşu ve sermaye artırımı ile ilgili bir şart bulunmadığı gibi, vergi, resim ve harç istisnasının; sadece yatırımda kullanılacak yatırım kredisine, ikraz sözleşmesinin yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan Bakanlar Kurulu kararı gereğince uygulanacağının belirtildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden yükümlü tarafından vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine süresi içerisinde dava açılmadığı anlaşılmaktadır. 2577 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükmünün olaya uygulanması halinde de, en son 6.2.1995 tarihinde açılması gereken davanın, 1.12.1995 tarihinde açılması nedeniyle davada süre aşımı bulunmamaktadır.

Bu nedenle, yazılı gerekçeyle cezalı tarhiyatı kaldıran mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava Açma Süresi" başlığını taşıyan 7'nci maddesinde; "1- Dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür.

2- Bu süreler;

a) İdari uyuşmazlıklarda; yazılı bildirimin yapıldığı,

b) Vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda: Tahakkuku tahsile bağlı olan vergilerde tahsilatın; tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin;

tevkif yoluya alınan vergilerde istahkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği;

Tarihi izleyen günden başlar" hükmü yer almıştır.

2577 sayılı Kanunun 11'inci maddesinde; "1-İlgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan idari dava açma süresi içinde istenebilir. Bu başvurma, işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durdurur. 2-Altmış gün içinde bir cevap verilmezse istek reddedilmiş sayılır. 3-İsteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde dava açma süresi yeniden işlemeye başlar ve başvurma tarihine kadar geçen süre de hesaba katılır." hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, vergi ve ceza ihbarnamelerinin 7.11.1994 tarihinde yükümlü şirkete tebliğ edildiği, dava açma süresi içerisinde vergi dairesi müdürüğüne verilen dilekçe ile vergi ve cezaların kaldırılmasının istenildiği, istemin reddi yolunda tesis edilen 31.10.1995 gün ve 31131 sayılı işlemin 2.11.1995 tarihinde yükümlü şirkete tebliği üzerine, 1.12.1995 tarihinde kayda geçen dilekçeyle dava açıldığı anlaşılmaktadır.

Anılan 2577 sayılı Kanunun 7'nci maddesi uyarınca, vergi mahkemesine, vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine 30 gün içinde dava açılması gerekir. Olayda ise, otuz günlük süre içinde dava açılmamıştır.

Diğer taraftan, 2577 sayılı Kanunun 11'inci maddesi hükmünün olaya uygulanması mümkün ise de; vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine, dava açma süresi içerisinde idari işlemin iptali istemiyle yapılan başvuruya (11.11.1994) altmış gün içinde cevap verilmediğinden, istek reddedilmiş sayılıp, dava açma süresi yeniden işlemeye başlayacağından; başvuru tarihine kadar geçen süre dikkate alındığında en son 6.2.1995 tarihinde dava açılması gerekirken, istemin reddi yolundaki işlemin tebliği üzerine 1.12.1995 tarihinde açılan davada yine süre aşımı bulunmaktadır.

Bu durumda, mahkemece, davanın süre aşımı yönünden reddi gerekirken, işin esası incelenmek suretiyle cezalı tarhiyatın kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3834
Karar No:1999/892

ÖZETİ : Gümrük idaresince tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davanın esasının incelenerek reddedilmesiyle, ön kabul koşullarına uyulmamış olunması nedeniyle incelenmeksizin reddedilmesi arasında, gümrük idaresi açısından herhangi bir fark bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacının eski ortağı ve yönetim kurulu başkanı olduğu, fesh edilerek tasfiye edilmiş ... Turizm İşletmecilik ve Yatırım Anonim Şirketi adına söz konusu şirket tasfiye edilmeden önce ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli beyanname kapsamı eşyalar için tahakkuk ettirilen gümrük vergi ve resimleri ile faize vaki itirazın reddine ilişkin işlemin kanuni temsilci sıfatıyla davacıya tebliği üzerine, bu işlemin iptali istemiyle davacının kendi adına açtığı davayı; dava konusu işlemin asıl muhatabı hukuki varlığının sona erdirildiği 12.12.1995 tarihli Ticaret Sicili Gazetesin'de ilan edilen ... Turizm İşletmecilik Anonim Şirketi olduğundan, şirket adına tesis edilen bu işlemin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihte kanuni temsilci olan ve tebligatı alan davacıyı borçlu durumuna getirmeyeceği ve bu aşamada davacı yönünden herhangi bir hukuki sonuç doğurmayacağı, bir başka anlatımla, anılan işlemin davacıya tebliğ edilmiş olmasının, işlem içeriği vergi, resim ve faizin davacıdan cebren tahsiline olanak sağlamayacağı, bu itibarla davanın ehliyet bakımından reddi icap ettiği gerekçesiyle, 2577 sayılı Kanunun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca ehliyet yönünden reddeden Antalya Vergi Mahkemesinin 19.8.1998 günlü, E:1998/402; K:1998/283 sayılı kararının; davalı idarece, dava dilekçesi incelendiğinde de görüleceği üzere, davanın, şirket adına kanuni temsilci sıfatıyla açıldığı, bu itibarla davanın esasa girilerek karara bağlanması icap ettiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari

Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştayın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Bir kanun yolu olan temyiz başvurularında kararın bozulmasında korunmaya değer hukuki bir menfaatin bulunması zorunludur.

Davalı idarece, davanın ... Turizm İşletmecilik ve Yatırım Anonim Şirketi adına açıldığı, bu nedenle davanın esastan incelenerek karara bağlanması gerektiği ileri sürülerek, davayı ehliyet yönünden reddeden mahkeme kararının bozulması istenilmekte ise de, bu iddialar ancak, söz konusu kararın davacı tarafından temyiz edilmesi durumunda incelenebilir. Olayda ise, davacının böyle bir başvurusu bulunmamaktadır. Diğer taraftan; gümrük idaresince tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davanın, esasının incelenerek reddedilmesiyle, ön kabul koşullarına uyulmamış olunması sebebiyle incelenmeksizin reddedilmesi arasında gümrük idaresi açısından herhangi bir fark mevcut değildir. Zira davanın esasına girilmeksizin ehliyetsizlik sebebiyle reddedilmesi durumunda da gümrük idaresince dava konusu işlemin uygulanmasına devam edilebilir. Bu itibarla davanın ehliyetsizlik sebebiyle incelenmeksizin reddi yolundaki vergi mahkemesi kararının temyizen incelenmesini istemekte, gümrük idaresinin herhangi bir menfaati yoktur.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddine, 3.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1512
Karar No:1999/1022

ÖZETİ : 5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44. maddesinin 2. fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan kararname uyarınca, ithalat sırasında stopaj suretiyle alınan meblağlara ilişkin uyuşmazlıkların çözümünde vergi mah-

kemesinin görevli olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Plak Sanayi Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan ses bandı nedeniyle, 84/8492 sayılı Kararname uyarınca yapılan stopaja vaki itirazın reddi yolundaki işlemi; 84/8492 sayılı Kararname ile, 92.12 tarife pozisyonuna dahil her türlü boş video ve ses kasetlerini ticari maksatla ithal eden gerçek ve tüzel kişilerden, gümrük idarelerince, CIF kıymet üzerinden %2 oranındaki meblağın stopaj suretiyle ithal esnasında tahsil olunacağının belirtildiği, olayda ise, ithal olunan eşyanın, "ses veya benzeri kayıtlar için hazırlanmış fakat kayıt yapılmamış mesnetlerden manyetik bant" olduğu, video veya ses kaseti olmadığı, ses kasetlerinin imalatında kullanıldığı hususlarının anlaşılması karşısında, kararnamede sayılan eşyalardan olmayan ithale konu eşya nedeniyle yapılan tahakkukta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 11.11.1997 günlü, E:1997/234; K:1997/1060 sayılı kararının; tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, davacı şirket tarafından ithal edilen "manyetik bant" için, eşyanın CIF değeri üzerinden %2 oranında meblağın stopaj suretiyle kesilmesinden kaynaklanmıştır.

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan söz konusu Bakanlar Kurulu Kararında öngörülen kesinti, yine aynı kanunun 44'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca, fikir ve sanat eserleri hak sahiplerine dağıtması gerekmektedir.

Bu haliyle, genel bütçeye dahil bir vergi, resim ve harç ile benzeri mali yüküm olmadığı anlaşılan söz konusu kesintiye ilişkin uyuşmazlık, 2576 sayılı Kanunun 6'ncı maddesine göre vergi mahkemesinin görev alanına girmemekte; aynı kanunun 5'inci maddesi uyarınca, uyuşmazlığı çözümlemek görevi, idare mahkemelerine ait bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle, davanın görev yönünden reddi ile dosyanın, görevli ve yetkili idare mahkemesine gönderilmesi gerekirken, işin esası hakkında verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun "Vergi Mahkemelerinin Görevleri" başlıklı 6'ncı maddesinde, "Vergi mahkemeleri: a) Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları, b) (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları, c) Diğer kanunlarla verilen işleri çözümler." hükmü yer almıştır. Aynı kanunun 5'inci maddesinde de, idare mahkemelerinin, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarla ilk derecede Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışındaki idari davaları çözümleyeceği belirtilmiştir.

5846 sayılı Fikir ve Sanat Eserleri Kanununun 44'üncü maddesinin 2'nci fıkrasının verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, ithalat sırasında kaynaktan tefkif edilen meblağın, yine 5846 sayılı Kanunun 44'üncü maddesinin 3'üncü fıkrası uyarınca, fikir ve sanat eserlerinin hak sahipleri arasında dağıtılacak olması ve bu haliyle de, genel bütçeye ait bir vergi, resim ve harç ile benzeri mali yüküm niteliğinde bulunmaması karşısında, söz konusu uyuşmazlık, vergi mahkemelerinin görev alanına girmemektedir.

Bu itibarla, 84/8492 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca, davacı şirket tarafından ithal edilen eşyaların CIF kıymeti üzerinden yapılan stopaja vaki itirazın reddine ilişkin işlemi konu edinen davanın görev yönünden reddi ile dava dosyasının görevli ve yetkili idare mahkemesine gönderilmesi gerekirken, işin esasına girilerek karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, 10.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1199
Karar No:1998/2313

ÖZETİ : Kararın düzeltilmesi istemlerinde, yargı yerlerinin, ileri sürülen sebeplerle bağlı oldukları; düzeltilmesi istenilen kararın dayandığı maddi ve hukuki gerekçelere ilişkin olmayan iddiaların, düzeltme aşamasında incelenemeyeceği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Gıda Maddeleri Tic.Ltd.Şti.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 17.1.1991 gün ve 3216 sayılı gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan eşyanın beyan edilen kıymetinde düşüklük görülmesi üzerine, idarece saptanan fiyat esas alınarak yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolunda tesis edilen işlemi iptal eden İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 12.9.1997 günlü, E:1997/461; K:1997/914 sayılı kararına karşı yapılan idare temyiz başvurusunun süre aşımı nedeniyle reddine ilişkin Danıştay Yedinci Dairesinin 25.11.1997 günlü, E:1997/4994; K:1997/4215 sayılı kararının; araştırma sonucu saptanan emsal eşya fiyatı esas alınarak yapılan ek tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından ithal olunan eşyanın beyan edilen kıymetinde düşüklük görülmesi üzerine yapılan ek tahakkukun, İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 12.9.1997 günlü, E:1997/461; K:1997/914 sayılı kararı ile iptali üzerine, anılan mahkeme kararının bozulması istemiyle yapılan temyiz başvurusunun, Danıştay Yedinci Dairesinin 25.11.1997 günlü, E:1997/4994; K:1997/4215 sayılı kararı ile, süre aşımı nedeniyle reddedildiği; idarece yapılan karar düzeltme istemine ilişkin dilekçede ise, temyiz başvurusunun süresinde olup olmadığı hususuna ilişkin herhangi bir iddiaya yer verilmeksizin, yalnızca işin esasına yönelik iddialar ileri sürülerek, Dairemiz kararının düzeltilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, Danıştay dava daireleri ve İdari ve Vergi Dava Daireleri Genel Kurullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlar hakkında, bir defaya mahsus olmak üzere kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içinde taraflarca; a) kararın esasına etkisi olan iddia ve itirazların, kararda karşılanmamış olması, b) bir kararda birbirine aykırı hükümler bulunması, c) kararın usul ve kanuna aykırı bulunması, d) hükmün esasını etkileyen belgelerde hile ve sahtekarlığın ortaya çıkmış olması, hallerinde kararın düzeltilmesinin istenebileceği belirtildikten sonra; 2'nci fıkrasında, Danıştay dava daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel

Kurulları ile bölge idare mahkemelerinin, kararın düzeltilmesi isteminde ileri sürülen sebeplerle bağlı oldukları hükme bağlanmıştır. Buna göre; kararın düzeltilmesi isteminin, yukarıda belirtilen yönlerden incelenebilmesi için, dilekçede ileri sürülen iddiaların, düzeltilmesi istenilen kararın dayandığı maddi ve hukuki gerekçelere ilişkin olması gerekmektedir.

Olayda ise; düzeltilmesi istenilen kararın davalı idarenin temyiz başvurusunun otuz günlük temyiz süresinin geçirilmesinden sonra yapılmış olduğu gerekçesine dayalı bulunmasına ve kararda uyuşmazlığın esası ile ilgili herhangi bir değerlendirme ve yargıya yer verilmemiş olunmasına karşın; kararın düzeltilmesi istemine ait dilekçede, söz konusu gerekçeyle ilgili herhangi bir açıklama ve iddiaya yer verilmeksizin, doğrudan, uyuşmazlığın esasını ilgilendiren iddialarda bulunulduğundan; yukarıda açıklanan hukuki durum karşısında, anılan iddialarla yapılan kararın düzeltilmesi isteminin incelenmesine olanak görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, kararın düzeltilmesi isteminin reddine, 4.6.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1999/653
Karar No:1999/1305

ÖZETİ : Hak arama özgürlüğünün kullanılması bakımından, kişinin iradesi dışında gelişen afet, savaş hali vb. gibi durumlarla, bu hakkın kullanılmasını olanaksız kılan çok ağır hastalık hallerinin mücbir sebep olarak sayılarak dava açma süresini etkilemeyeceği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 30.9.1997 gün ve E:1996/1004; K:1997/971 sayılı kararının onanmasına ilişkin Danıştay Yedinci Dairesinin 24.9.1998 gün ve E:1997/5162; K:1998/3019 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle düzeltilmesi istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14'üncü maddesi hükmü uyarınca ilk inceleme ile görevli Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşüldü;

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında; Danıştay Dava Daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Ku-

rullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlar hakkında bir defaya mahsus olmak üzere kararın tebliğ tarihini izleyen on beş gün içinde, taraflarca, kararın düzeltilmesinin istenebileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; dairemizin düzeltilmesi istenilen kararını 8.12.1998 gününde tebellüğ eden davacının, anılan tarihi izleyen günden itibaren yukarıda belirtilen onbeş günlük sürenin geçmesinden sonra 24.12.1998 gününde kayda geçen dilekçesi ile ... Hastanesinin 23.12.1998 günlü sağlık raporunda yazılı hastalık halinin mazeret olarak kabulü ve başvurunun süresinde yapılmış sayılması gerektiğini ileri sürerek, kararın düzeltilmesi isteminde bulunduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda sözü edilen İdari Yargılama Usulü Kanununun ilgili maddelerinde dava açma ve kanun yoluna başvurma sürelerini durduran sebepler sayılmış; ancak, hastalık hali bunlar arasında gösterilmemiştir. Bununla birlikte; söz konusu sürelerin mücbir sebep sayılan durumların varlığı halinde işlememesi de, hak arama özgürlüğünün niteliği ve önemi itibariyle gereklidir. Hak arama özgürlüğünün kullanılması bakımından, kişinin iradesi dışında gelişen afet ve felaketler, savaş hali ve benzeri durumlarla, bu hakkın kullanmasını olanaksız kılan çok ağır hastalık halleri, mücbir sebep sayılabilecek niteliktedir.

Olayda, kararın düzeltilmesi istemine ilişkin dilekçeye ekli raporun başvuruda bulunma hakkının kullanılmasını olanaksız kılacak ağırlıkta bir hastalık haline ilişkin olmaması ve, esasen, dilekçenin de raporun kapsadığı tarihler içerisinde verilmiş bulunması karşısında; anılan raporun, kararın düzeltilmesi başvurusu için kanunen öngörülen süreyi durduracak bir mücbir sebep hali olarak kabulü mümkün görülmemiştir.

Açıklanan nedenle; kararın düzeltilmesi isteminin süre aşımı sebebiyle incelenmeksizin reddine, 24.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/808
Karar No:1999/967

ÖZETİ : 1615 sayılı Kanunun 87. maddesine göre gümrük vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun, 2577 sayılı Kanunun 10. maddesinde öngörülen süre içerisinde cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine işlemeye başlayan otuz günlük süre içinde açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden mahkeme kararında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Fırça Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın 6 yaşından fazla olduğundan bahisle tahsil edilen toplu konut fonu üzerinden alınan katma değer vergisinin iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve yasal faize hükmedilmesi istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı Kanununun 4 ve 7'nci maddelerinden bahisle, davacı tarafından 29.2.1997 gün ve 210072 sayılı makbuzla ödenen vergiye karşı onbeş günlük itiraz süresi geçirildikten sonra 26.5.1997 tarihinde itiraz edildiği, davalı idarece cevap verilmemesi nedeniyle süresinden sonra 18.8.1997 tarihli dilekçe ile dava açıldığının anlaşıldığı gerekçesiyle 2577 sayılı Kanunun 15'inci maddesinin 1/b fıkrası uyarınca süre aşımı yönünden reddeden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 10.12.1997 gün ve E:1997/900; K:1997/2224 sayılı kararının; idare tarafından 3.6.1997 tarihinde tebellüğ edilen başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine, 2577 sayılı Kanunun 10. maddesi doğrultusunda açılan davanın süre aşımı yönünden reddinde isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli giriş beyannamesi kapsamı eşya ile ilgili olarak, 29.2.1997 tarihinde tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi istemiyle, 26.5.1997 günlü dilekçe ile yapılan başvurunun idarece cevap verilmemek suretiyle reddedilmesi üzerine, otuz günlük dava açma süresi içinde 18.8.1997 tarihinde açılan davayı, süre aşımı yönünden reddeden mahkeme kararı yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu olayda; ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescil edilen 17.12.1996 tarihli beyanname ile ithal edilen eşya nedeniyle 29.2.1997 tarihli makbuzla tahsil edilen 229.912.500 TL ek katma değer vergisinin yasal faizi ile birlikte iadesi talebiyle açılan davanın süre aşımından reddi yolundaki vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7. maddesinde dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilen hallerin saklı kalması kaydıyla otuz gün olduğu belirtilmiştir.

Bu durumda, 29.2.1997 tarih ve 210072 nolu makbuzla ödenmiş olan ek katma değer vergisinin iadesi talebiyle yasada belirtilen süre geçirildikten sonra 18.8.1997 tarihinde açılan davanın süre aşımından reddi yolundaki vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Her ne kadar davacı; 29.2.1997 tarihli tahsilata karşı gümrük müdürlüğüne

itiraz ettiğini ve 2577 sayılı Yasanın 10. maddesine göre davanın süresinde olduğunu iddia etmekte ise de; gümrük mevzuatında idari başvuru yolları itirazın şekil ve şartları özel olarak ayrıca düzenlenmiş olup, dosyanın incelenmesinden onbeş günlük itiraz süresi geçtikten sonra 26.5.1997 tarihinde yapılan itiraz nedeniyle 2577 sayılı Kanunun 10. maddesinin olaya uygulanması imkanı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi kapsamında davacı şirket tarafından ithal edilen fırça imal makinasının idarece yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda 6-10 yaş arasında olduğu hususunun tespit edildiğinden, bahisle, 94/6341 sayılı İthalat Rejimi Kararı uyarınca, makinanın CIF bedelinin %50'si oranında tahsil edilen toplu konut fonu üzerinden, 29.2.1997 tarih ve 210072 sayılı makbuzla ödenen katma değer vergisinin iadesi istemiyle, 26.5.1997 tarihli dilekçe ile gümrük müdürlüğüne yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine açılan davanın, mahkemece, 26.5.1997 tarihinde yapılan itiraza idarece cevap verilmemesi nedeniyle süresinden sonra 18.8.1997 tarihli dilekçe ile aynı günde açıldığı ve bu nedenle davada süre aşımı bulunduğu gerekçesiyle incelenmeksizin reddine karar verildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 87'nci maddesinde; kanuna göre fazla alındığı anlaşılan gümrük vergisinin, eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içerisinde geri verileceği; mükelleflerin, ancak maddi hesap hatası sebebiyle fazla alınmış verginin geri verilmesini, aynı süre içinde isteyebilecekleri; bu fıkra hükmünün, gümrük vergisi ile birlikte gümrüklerce tahsil edilmekte olan bütün vergileri de kapsadığı hükme bağlanmıştır.

87'nci madde kapsamına giren iade istemlerinde hangi mercie başvurulacağı ise, Gümrük Yönetmeliğinin 475'inci maddesinde açıklanmıştır. Buna göre, yükümlüler tarafından fazla ve haksız alındığı iddia edilen vergi ve resimlerin toplam miktarı itibarıyla iadesi için Gümrük Yönetmeliğinin ilgili maddesinde yazılı mercilere başvurulması ve istem hakkında olumsuz işlem tesis edilmesi halinde, bu işlemin iptali istemiyle vergi mahkemesinde dava açılması gerekmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava Açma Süresi" başlıklı 7'nci maddesinde, dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde, Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış, vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu; bu sürelerin idari uyuşmazlıklarda yazılı bildirimin; vergi, resim ve harçlar ile mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda, tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde tebliğin yapıldığı tarihi izleyen günden başlayacağı açıklanmış; aynı kanunun 10'uncu maddesinde de, ilgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya

eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri; başvuruya altmış gün içerisinde cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı ve ilgililerin, altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre, Danıştayda, idare ve vergi mahkemelerinde dava açabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Olayda; uyuşmazlık konusu eşyalara ilişkin gümrük vergi ve resimlerinin 29.2.1997 tarihinde tahsil edilmesi üzerine, davacı şirketin, fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içerisinde, tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi istemiyle ... Giriş Gümrük Müdürlüğüne başvuruda bulunduğu, 26.5.1997 tarihli dilekçenin incelenmesinden anlaşılmış olup; bu başvurunun 2577 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan 10'uncu maddesinde öngörülen süre içerisinde cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine işlemeye başlayan otuz günlük süre içinde, 18.8.1997 gününde açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden mahkeme kararı yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına 9.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3197
Karar No: 1999/907

ÖZETİ : Büyükşehir belediyelerinin tasarrufu altında bulunan yol ve meydanlardaki büfelere ruhsat verme yetkisinin büyükşehir belediyelerine ait olduğu, ilçe belediyesince verilen ruhsatın geri alınması sırasında davacıya bu konuda yetkili bulunan büyükşehir belediyesinde ruhsat alması için makul bir süre tanınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının işlettiği meşrubat büfesinin, küşat ruhsatı alınıncaya kadar çalışmaktan alıkonulmasına ilişkin ... Büyükşehir Belediye Encümeninin 31.7.1995 gün ve 763 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davada: ... İli ... İlçesinde davacı tarafından işletilmekte olan büfenin konumu nedeniyle işyeri açma ve çalışma ruhsatının ruhsat verme yetkisinin ... Büyükşehir Belediye Başkanlığının yetkisinde olduğundan bahisle iptaline ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın, Ankara 6. İdare Mahkemesinin 2.4.1996 gün ve 290 sayılı kararı ile reddedildiği, bu durumda ruhsatsız olan ve yetkili belediyece verilmiş geçerli bir ruhsatı da bulunmayan işyerinin çalışmaktan alıkonulmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 3. İdare Mahkemesinin 24.4.1996 gün ve 525 sayılı kararının, Danıştay Sekizinci Dairesince, mahkeme kararının dayandırıldığı, Ankara 3. İdare Mahkemesi kararının yürütülmesinin durdurulmasına karar verildiği, bu durum göz önüne alınmadan mahkemece eksik incelemeye dayalı olarak karar verildiği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : ... İli ... İlçesinde işletmekte olduğu büfenin ruhsatsız olması nedeniyle faaliyetten men edilmesine ilişkin işleme karşı açtığı davanın idare mahkemesince reddedilmesi üzerine davacı, anılan kararın temyizen bozulmasını istemektedir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 1973/14 sayılı kararında; idarenin sakat ve dolayısıyle hukuka aykırı işlemine idare edilenin gerçek dışı beyanı veya hilesi sebep olmuşsa veyahut geri alınan idari işlem yok denilebilecek bir illetle malülse yahut işlemde idare edilenin kolayca anlıyabileceği kadar açık bir hata mevcutsa ve idareyi haberdar etmemişse, memurun iyi niyetinden sözedilemiyeceği ve bu işlemlerin her zaman geri alınabileceği, bunun dışındaki hatalı işlemlerin ancak idari dava açma süresi içerisinde geri alınabileceği kabul edilmiştir.

... İli ... İlçesinde davacı tarafından işletilmekte olan büfeye, 3030 sayılı Yasanın 6/A maddesi uyarınca ve bulunduğu yer itibariyle ... Büyükşehir Belediye Başkanlığınca ruhsat verilmesi gerekirken ... Belediyesince 2.2.1993 tarihinde küşat ruhsatı verildiği açık ise de; idari işlemde yokluk, açık hata, idare edilenin gerçek dışı beyanı ya da hilesi mevcut olmadığından ancak dava süresi içinde geri alınabileceği halde, ruhsatın 11.4.1995 günlü encümen kararı ile iptal edildiği ve buna dayanılarak büfenin faaliyetten men'ine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Öte yandan; ruhsatın iptaline ilişkin işleme karşı açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararı Danıştay 8 inci Dairesinin 4.7.1996 günlü kararıyla yürütülmesi durdurulduğundan, büfenin faaliyetten men edilmesine ilişkin işlemin dayanağı da kalmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının işletmekte olduğu meşrubat büfesinin, küşat ruhsatı alınıncaya kadar çalışmaktan alıkonulmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 6/A maddesinin (p) bendinde, büyükşehir belediyesince işletilen alanlarda ruhsat verme işlemlerini yürütmenin büyükşehir belediyesinin görevlerinden olduğu belirtilmiş, anılan yasanın Uygulama Yönetmeliğinin 13/D maddesinde de, yapım, bakım ve onarımı kendisine ait olan meydan ve yolların alt ve üstleri ile tabii eklentileri olan yaya yolları üzerindeki her türlü tasarruf hakkını kullanmanın büyükşehir belediyelerine ait olduğu, 27. maddesinde ise, 3030 sayılı Yasa ve bu yönetmelik kurallarına göre idare ve işletilmeleri büyükşehir belediyelerine bırakılan yer ve alanlarda her türlü ruhsat verme iş ve işlemlerinin büyükşehir belediyelerince yürütüleceği kurallarına yer verilmiştir.

Belirtilen yasa ve yönetmelik kurallarına göre, büyükşehir belediyelerinin tasarrufu altında bulunan yol ve meydanlardaki büfelere ruhsat verme yetkisinin büyükşehir belediyelerine ait olduğu tartışmasızdır.

Öte yandan, Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulu kararı uyarınca, idarenin yokluk, açık hata, kişinin gerçek dışı beyanı veya hilesi hallerinde, süre

aranmaksızın hatalı işlemi her zaman geri alabilmek hak ve yetkisi olmakla birlikte, bu yetkisini istikrar, kanunilik, kamu yararı ve iyi niyet ilkelerini de gözeterek kullanacağı açıktır.

Olayda, önce, davacının, dava konuşu büfe için ... Belediyesinden aldığı 2.2.1993 günlü Küşat Ruhsatının, ... Belediye Başkanlığınca, ilgili mevzuat kurallarına aykırı olarak hataen ruhsat verildiğinden bahisle, iptal edildiği, daha sonra da bu davaya konu olan ... Büyükşehir Belediye Encümeni kararı ile, küşat ruhsatı alınmadan çalıştırıldığı belirtilerek, ruhsat alınıncaya kadar işyerinin çalışmaktan alıkonulduğu, ancak davacının, küşat ruhsatı almak için ... Büyükşehir Belediye Başkanlığına yaptığı başvurular üzerine, başvuruların red ya da kabulü yönünde herhangi bir işlem oluşturulmaksızın bu konuda, belediye başkanlığının yetkili birimlerinin belirtilmesi ile yetinildiği görülmüştür.

Oysa ki, olayda, davalı idarece geri alınan hatalı işlemin oluşturulmasında, davacıya yüklenebilecek herhangibir kusur bulunmadığı göz önüne alınarak, yetkili belediyeden ruhsat alınması amacıyla, davacıya makul bir süre tanınması, bu süre içerisindeki gelişmelere göre bir işlem oluşturulması gerekmektedir. Ruhsatın alınması için belli bir süre verilmeden, işyerinin doğrudan çalışmaktan alıkonulması, idarelerde olması gereken güven ve tutarlılık ilkelerinin yanısıra, iyiniyet ilkesine de aykırı bulunduğundan, davayı reddeden idare mahkemesi kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 3. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 3.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde öne sürülen nedenler idare mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/6706
Karar No: 1999/522

ÖZETİ : Büyükşehir belediye meclisince kabul edilen bir kısım hizmetlere ait ücret tarifesinin tasdik edilmeden iade edilmesi yolundaki valilik işleminin idari davaya konu edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Valiliği

İstemin Özeti : ... Büyükşehir Belediye Meclisince kabul edilen bir kısım hizmetlere ait 1998 yılı ücret tarifesinin tasdik edilmeden iade olunması yolundaki ... Valiliğinin 25.12.1997 gün ve 10614 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 1580 sayılı Yasa ve Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Yasanın uygulanmasına ilişkin yönetmelik ile 2575 sayılı Danıştay Yasasının birlikte incelenmesinden, belediye meclisince kabul edilen bir kısım ücretlere ait tarifenin vali tarafından onaylanmaması işlemine karşı idari yargıda dava açılmasının yasal bir yol olmadığı, sözkonusu işlemin ancak Danıştay'da tetkikinin istenebileceğinin anlaşıldığı gerekçesiyle davayı incelenmeksizin reddeden İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 8.9.1998 gün ve 770 sayılı kararının; dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı ve idari yargı tarafından denetlenmesi gerektiği öne sürülerek, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Erkan Demirtaş'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe Usul ve Yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 17.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1937
Karar No: 1999/649

ÖZETİ : Yasalarla belirlenen istisnalar hariç olmak üzere, büyükşehir belediyesinin ilçe belediyesince tesis edilen idari işlemleri vesayet denetimi yoluyla kaldı-

ramayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Belediye Encümeni tarafından bir işyerinin faaliyetten men'i ve para cezasıyla cezalandırılması yolunda verilen 10.1.1995 gün ve 17 sayılı işlemin iptaline ilişkin ... Büyükşehir Belediye Encümeni'nin 2.3.1995 gün ve 1164 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; ilçe belediye encümeninin her kararının büyükşehir belediye organlarınca onanacağı yolunda bir yasal düzenleme bulunmadığı, 3030 sayılı Yasanın 24. maddesinde öngörülen ihtilafların giderilmesi yolunun ise farklı uygulamaları ortadan kaldırmak amacıyla büyükşehir belediye meclisince yönlendirici ve düzenleyici tedbirlerin alınmasını amaçladığı, ilçe belediyeleri ve büyükşehir belediyelerinin görev ve yetkilerinin 1580 ve 3030 sayılı Yasalarda açıkça düzenlendiği, ilçe belediyelerinin yasayla görevli bulunduğu konularda etkili idari tasarruflarda bulunacakları konusunda kuşkuya yer olmadığı, bu durumda yasalarda açıkça belirtilen istisnalar dışında büyükşehir belediyesinin ilçe belediyesi üzerinde vesayet yetkisi ve hiyerarşik üstlük yetkisinden söz edilemeyeceği açık olup, ilçe belediyesinin üçüncü bir kişi hakkında tesis ettiği işlemin kaldırılması yolundaki dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Ankara 7. İdare Mahkemesinin 14.3.1996 gün ve 256 sayılı kararının; ... Belediyesi Encümeni tarafından tesis edilen işlemin belediyelerin ruhsat verme yetkisinin bulunmadığı yerlerden olan bir televizyon stüdyosunu ilgilendirdiği üçüncü kişinin başvurusu üzerine ihtilafın giderilmesi yolunda tesis edilen işlemin hukuka uygun olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Yunus Aykın'ın Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.madde-

sinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe Usul ve Yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 23.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1996/1936
Karar No : 1999/385

ÖZETİ : Davacının otopark olarak kullanarak işgal ettiği belediyeye ait taşınmazla ilgili olarak, kullanımı karşılığı belli bir para alınmasının sağlanması amacıyla alınan encümen kararının; kiralama ve kira sözleşmesi niteliğinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Davacının otopark işletmesi yapmakta olduğu belediyeye ait taşınmazı tahliye etmesi yönündeki 21.3.1995 gün ve 1411/2222 sayılı ... Büyükşehir Belediye Encümeni Kararının iptali istemiyle açılan davada; davacının söz konusu yerde kira sözleşmesi niteliğini taşıyan taahhütnameye dayalı özel hukuk ilişkisi bulunduğu, kiralanan yerin tahliyesinin de bu ilişki hükümlerine göre çözümlenmesinin gerekeceği, davalı idarece kamu gücü kullanılarak tek yanlı olarak yapılan işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Ankara 2. İdare Mahkemesinin 11.12.1995 gün ve 1707 sayılı kararının; 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi: İstemin kabulünün gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava; ... ilçesinde mülkiyeti belediyeye ait 2556 ada, 26 parselde kayıtlı olan ve davacının otopark işletmesi yaptığı taşınmazın tahliyesine ilişkin encümen kararının iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; davacının uyuşmazlık konusu yerde kira sözleşmesi niteliğinde bir taahhütname ile çalıştığı, bu nedenle taşınmazın tahliyesi için hukuk mahkemesinde dava açılması yerine, kamu gücü kullanılarak tek yanlı idari

işlemle tahliye kararı verilemiyeceği belirtilmiş ve encümen kararı iptal edilmiştir.

Belediyenin özel mülkiyetinde bulunan taşınmazın kiraya verilmesi durumunda, kira sözleşmesinin tek yanlı idari işlemlerle sona erdirilemiyeceği, fesih ve tahliye davası açılması gerekliliği yolundaki gerekçe hukuka uygundur. Ancak bu hukuki gerekçe maddi olaya uymamaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; davacının belediyeye ait taşınmazı fiilen işgal ettiği, 20.8.1991 günlü encümen kararı ile, tesbit edilecek kira bedelini ödemesi ve istenildiği takdirde üç gün içinde boşaltılacağına dair taahhütname verilmesi koşulu ile taşınması kullanılmasına izin verildiği, en son dava konusu 21.3.1995 günlü encümen kararı ile eski kararın iptal edilip taşınmazın tahliyesine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Görüldüğü gibi, ortada kira sözleşmesi ve kiracılık durumu yoktur.

Davacının işgal ettiği yeri kullanması karşılığında belli bir para ödenmesini sağlamak üzere alınan ilk encümen kararı bir anlamda tahsis niteliğindedir.

Bu durumda tahliye davası açılması yolundaki gerekçe hukuka ve olaya uymamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, davacının otopark işletmesi yapmakta olduğu belediyeye ait taşınmazın tahliyesine ilişkindir.

1580 sayılı Belediye Yasasının, belediyenin görevleri başlıklı 15. maddesinin 11. fıkrasında, ... kamuya ait yerlerden ve denizlerden bir kısmını geçici olarak herhangi bir iş için işgal veya suistimal edeceklere izin vermek veya işgalleri menetmek ... belediyenin görevleri arasında sayılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının mülkiyeti davalı belediyeye ait taşınmazı fiilen işgal etmesi üzerine 2.8.1991 gün ve 3734 sayılı karar ile tamamı 4075 M2 olan parselden 400 M2 lik bir kısmının 350.000 lira bedel üzerinden ve belediyenin istemi halinde 3 gün içerisinde tahliye edeceğine ilişkin taahhütname getirmesi şartıyla kullanma izni verildiği, o tarihten sonra davacının belirlenen miktarlarda ecrimisil adı altında aylık ödemeler yaparak anılan yeri kullandığı, işgal edilen bu kısmın belediye hizmetleriyle ilgili diğer kısmın kullanımına engel oluşturmaya başlaması nedeniyle dava konusu işlem ile anılan yerin tahliye edilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

Her ne kadar idare mahkemesince, davacının kira sözleşmesi niteliğini taşıyan taahhütname ile oturduğu, kiracı durumunda bulunduğu gerekçesiyle işlem iptal edilmiş ise de, 1991 yılında alınan encümen kararı, davacının işgal ettiği yeri kullanması karşılığında belli bir para ödemesini sağlamak amacıyla alınan tahsis kararı niteliğinde olup kiralama veya kira sözleşmesi niteliğinde bulun-

mamaktadır.

Bu durumda, kamuya ait yer üzerinde geçici işgallere izin vermek, gerektiğinde bunları kaldırmak belediyenin görevinde ve takdirinde olup geçici kullanma izni ile kullanılmakta olan otoparkın tahliyesinin istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 2. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DOĞALGAZ ABONELİK İŞİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/6982
Karar No: 1999/1478

ÖZETİ : Doğalgaz abonelerinden bağlantı hizmeti adı altında her daireden 300 dolar ücret alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı, ancak kazan abonelikleri olan site yöneticiliğinden sayaç tipi göz önüne alınarak ücret alınacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar : ... Konut Yöneticiliği
Vekili : Av. ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1. EGO Genel Müdürlüğü
2. ... Sitesi 120 Konut Yöneticiliği

İstemin Özeti : Doğalgaz abonelik bağlantı hizmet bedeli olarak davacı site yöneticiliği tarafından ödenen 36.200 doların iadesi yolundaki başvurunun reddine ilişkin işlem ile dayanağı 10.10.1996 gün ve 619 sayılı idare encümeni kararının iptali ve fazladan ödenen miktarın en yüksek banka mevduat faizi ile birlikte ödenmesi istemiyle açılan davada, davalı idarece sitedeki mevcut dairelere özel bir hizmet sunulmadığından her bir bağımsız daireden ayrıca ücret talep edilmesinde hukuki isabet bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin ve dayanağı encümen kararının iptaline, tazminata ilişkin istemin ise, davacının 28.1.1997 tarihinde ödediği son taksit miktarının yasal faiziyle iadesine, fazlaya ilişkin isteminin süre aşımı nedeniyle reddine, en yüksek banka mevduatı faizine hükmedilmesi istemininde reddine karar veren Ankara 9. İdare Mahkemesinin 5.3.1998 gün ve 221 sayılı kararının; davacı tarafından tazminat isteminin süresinde olduğu, hükmedilen miktarın dolar olarak karara bağlanması ve en yüksek mevduat faizinin uygulanması gerektiği, davalı idare tarafından ise, doğalgazın siteye ulaşmasına kadar olan hizmetlerden abonelerin sorumlu olduğu, ay-

rıca fabrika ve işyerlerinden sayaç güçlerine göre ücret alındığı öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Karşılıklı olarak temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, tarafların temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, merkezi sistemle ısıtılan davacı site yönetiminden, her daire için 300 Amerikan Doları abonelik ücreti istenilmesine ilişkin idari encümenin 10.10.1996 gün ve 619 sayılı kararının iptali ile bu karar uyarınca ödenen 36.200 doların en yüksek banka mevduat faiziyle iadesi isteminden doğmuştur.

EGO Genel Müdürlüğü İdari Encümeninin 7.5.1996 gün ve 212 sayılı kararı ile, doğalgaz alt yapı çalışmalarının devam etmesi, sayaçlarda ön ödemeli elektronik kartlı sisteme gidilmesi, yeni abonelere kartlı sayaç takılması ve doğalgaz alımlarının peşinata dönüşmesi nedenleriyle abone olma şartlarının yeniden düzenlenerek, yeni abone olan bütün abonelerden her bağımsız daire için 300 USA dolar abonelik ücreti alınmasına, dava konusu 10.10.1996 gün ve 619 sayılı encümen kararı ile de 300 dolarlık abonelik ücretinin doğalgaz abonelik bağlantı hizmet bedeli adı altında alınmasına karar verilmiş, tek bir kazan aboneliği bulunan ve merkezi sistemle ısıtılan 120 dairelik davacı site yönetiminden de dava konusu encümen kararına dayanılarak her bir daire için 300 USA Doları istenilmiştir.

Kamu hizmetinin sağlıklı ve verimli bir şekilde, bu hizmetten yararlananlara sunulabilmesi için, hizmetin tesisinden doğacak olan giderlerin karşılanabilmesi amacıyla bu hizmetten yararlanacak olan ilgililerden ücret alınması doğal olmakla birlikte, ilgililere yansıtılacak olan bu yükün yapılan hizmetin bir karşılığı olması ve aynı hizmetten yararlananlar arasında eşitsizliğe ve haksızlığa yol açmayacak şekilde adil ve dengeli olmasına özen gösterilmesi gerekmektedir.

Bakılan davada, 120 konutluk davacı site yönetiminde tek bir kazan aboneliği bulunmasına rağmen, her bir konuttan abonelik bağlantı hizmet bedeli altında 300 USA doları istenilmesine ilişkin dava konusu encümen kararının iptaline tazminat isteminin ise 28.1.1997 tarihinde ödenen son taksit miktarının yasal

faziyle iadesine fazlaya ilişkin kısmının ise süre aşımı nedeniyle reddine karar veren idare mahkemesi kararında usul ve yasaya aykırılık bulunmamıştır.

Diğer yandan, dairemizin 1997/3106 esas no'lu dosyasında EGO Genel Müdürlüğü İdari Encümeninin 6.2.1997 gün ve 107 sayılı kararı ile dava konusu encümen kararıyla getirilen uygulama değiştirilerek, kazan aboneliklerinde her daire için 300 USA doları karşılığı ücret yerine,bu abonelerden sayaç tipi göz önüne alınarak çizelgede belirtildiği şekilde tek bir abonelik ücreti alınmasına karar verildiği görülmektedir.

Bu durumda, davalı idarece kazan aboneliği bulunan 120 konutluk davacı site yönetiminden sayaç tipine göre abonelik ücreti alınacağı doğaldır.

Açıklanan nedenlerle, karşılıklı temyiz istemlerinin reddi ile idare mahkemesi kararının onanmasına, 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DÖNER SERMAYE

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/2069
Karar No: 1999/301

ÖZETİ : Döner Sermaye İşletmesi Gelirlerinden pay ödenebilmesi için, döner sermayenin bağlı bulunduğu birimlerdeki kadrolara atanmış veya bu kadro görevlerini yürütmek üzere usulüne uygun olarak görevlendirilmiş olmak ve bu kadrolara ait görevleri fiilen yapmak koşullarının yeterli olduğu, kadro şartı aranmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Prof.Dr. ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Genel Sekreteri ...'a Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi gelirlerinden döner sermaye tazminatı ödenmesi yolundaki davalı idare işlemlerinin iptali ve ödenen tazminatların faiziyle geri alınması istemiyle açılan davada; 2547 sayılı yasanın 58. maddesinden bahisle, döner sermayeden yararlandırılmada fiilen işgal edilen kadronun esas alınması gerektiği, üniversite genel sekreterinin döner sermayenin bağlı bulunduğu birimde kadrolu olmaması nedeniyle kendisine döner sermayeden pay verilemeyeceği gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline, ödenen tazminatların geri alınması yönündeki istem için ise; idari işlem niteliğinde karar verilemeyeceğine karar veren An-

talya 2. İdare Mahkemesinin 14.11.1996 gün ve 684 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : İdare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık; üniversite genel sekreteri olan ...'a tıp fakültesi döner sermaye işletmesi gelirlerinden pay verilmesi yolundaki işlemin iptali ile ödenen tazminatların faizi ile geri alınması isteminden doğmuştur.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 58. maddesinde; "... her eğitim-öğretim, araştırma veya uygulama birimi veya bölümü ile ilgili öğretim elemanlarının katkısıyla toplanan döner sermaye gelirlerinin en az yüzde otuzu o kuruluş veya birimin araç, gereç, araştırma ve diğer ihtiyaçlarına ayrılır, kalan kısmı ise üniveriste yönetim kurulunun belirleyeceği oranlar çerçevesinde bağlı bulunduğu üniversitenin araştırma fonu ile döner sermayenin bağlı bulunduğu birimde görevli öğretim elemanları ve aynı birimde görevli 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi personel arasında paylaştırılır....." kuralı yer almaktadır.

Yasa hükmünden de anlaşılacağı üzere, döner sermayeden pay ödenebilmesi için döner sermayenin bağlı bulunduğu birimde görevli olma koşulu yeterli olmaktadır. Çünkü döner sermayeden pay; döner sermayeye fiilen katkısı olan öğretim elemanlarına ve 657'ye tabi personele ödenmektedir.

Bu nedenle, döner sermaye gelirlerinden pay ödenebilmesi için kapsama dahil personelin döner sermayenin bağlı bulunduğu birimlerdeki kadrolara atanmış veya bu kadro görevlerini yürütmek üzere usulüne uygun olarak görevlendirilmiş olmaları ve bu kadrolara ait görevleri fiilen yapmaları yeterli olmaktadır. Ancak kadroları döner sermaye biriminde olmakla birlikte, fiilen bu birimde görev yapmayanlar ile kadroları başka birimlerde olanlardan usulüne uygun olarak döner sermayenin bağlı bulunduğu birimde görevlendirilmemiş olanların ise döner sermayeden pay almaları mümkün bulunmamaktadır.

Dosyada bulunan Maliye Bakanlığının yazısıda bu yöndedir.

Dava konusu olayda ise; ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletmesi gelirlerinden pay alan davacının, üniversite genel sekreterine döner sermayeden pay verilmemesi gerektiğini öne sürerek, genel sekretere pay ödenmesi

işleminin iptali ve ödenen tazminatların faizi ile geri alınması istemiyle dava açtığı, idare mahkemesince de dava konusu işlemin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, üniversite genel sekreteri ...'un üniversite hastanesi ve tıp fakültesi dekanlığının harcama kalemlerinde tahakkuk memuru olarak 1988 yılından beri görevlendirildiği anlaşıldığından, döner sermayenin bağlı bulunduğu birimde fiilen görevlendirilen ve döner sermayeye fiilen katkısı olan genel sekreterin görevlendirilmesinin usulüne uygun olup olmadığı yolunda bir araştırma yapılarak usulüne uygun bir görevlendirmenin varlığı halinde döner sermayeden pay verilmesi gerektiğinden bu yönde inceleme yapılmadan verilen eksik incelemeye dayalı idare mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Antalya 2. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 9.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/2596
Karar No: 1999/387

ÖZETİ : Fen-Edebiyat Fakültesinde öğretim görevlisi iken tıp fakültesi döner sermaye işletme müdürü olarak atanan ve fiilen döner sermaye işletme müdürlüğü yapan davacıya döner sermaye katkı payı ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Diğer Davalı : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Döner Sermaye İşletme Müdürü olarak görev yapan davacının, döner sermaye katkı payı ödenmemesi yolundaki işlemin iptali ile 1.3.1995 tarihinden itibaren ödenmeyen payların yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan davada, F.Ü.Fen-Edebiyat Fakültesi öğretim görevlisi olarak görev yapmakta iken rektörlük tarafından anılan göreve atanan davacının fiilen yürüttüğü döner sermaye işletme müdürlüğü görevi nedeniyle döner sermayeye katkıda bulunduğunun tartışmasız olduğu, 2547 sayılı Yasasının 58. maddesi uyarınca kendisine pay ödenmesi gerektiği, ödememe işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptali ile geçmiş süreye ilişkin paylara ilişkin olarak ise, 2577 sayılı Yasanın 11. ve 12. maddeleri

uyarıca, idareye başvuru tarihinden itibaren 60 gün, dava tarihinden itibaren 120 günlük süre içerisindeki ilk uygulama tarihi olan 15.7.1995 tarihinden itibaren, davacıya ödenmeyen döner sermaye katkı paylarının yasal faizi ile birlikte ödenmesine, fazlaya ilişkin kısmının ise reddine hükmeden Malatya İdare Mahkemesinin 24.1.1996 gün ve 45 sayılı kararının; kadroları başka birimlerde olanların ve fiilen görev yapmayanların döner sermayeden katkı payı alamayacakları öne sürülerek 2577 sayılı Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe Usul ve Yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/3854
Karar No: 1999/430

ÖZETİ : Yüksek yargı organları başkanlığı ve başbakanlık müsteşarlığından emekli olanlara, özel tahsisli konut tahsis edilmesine ilişkin yönetmelik değişikliğinin yasaya aykırı olduğu hk.

Davacı : ...
... Milletvekili T.B.M.M.

Davalı : Başbakanlık

Davanın Özeti : Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Sayıştay Başkanlığından ve Başbakanlık Müşteşarlığından emekli olanlara özel tahsisli kamu konutu tahsis edilmesine ilişkin 3.5.1998 gün ve 23331 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren ve 16.7.1984 gün ve 84/8345 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulmuş bulunan Kamu Konutları Yönetmeliğine ekli (1) sayılı cetvelin (B) bendinin 2 numaralı maddesine (g) alt bendinin eklenmesi ve aynı bendin 5 numaralı maddesinin değiştirilmesi hakkındaki yönetmeliğin iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : 2946 sayılı Yasa hükümlerinin uygulanması ile ilgili usul ve esasların belirlenmesi konusunun, aynı yasa ile Bakanlar Kuruluna bırakıldığı, dava konusu yönetmeliklerin verilen bu yetki doğrultusunda hazırlanıp yürürlüğe konulduğu, hukuka uygun olduğu, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi : Yasaya aykırı olduğu görülen yönetmelik değişikliğinin iptali gerektiği düşüülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Davacı, Kamu Konutları Yönetmeliğine ekli (1) sayılı cetvelin (B) bendinin 2 sayılı maddesine bir alt bent (g bendi) eklenmesine ve aynı bendin (5) sayılı maddesinin değiştirilmesine dair, 3.5.1998 gün ve 23331 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan yönetmeliğin iptalini istemektedir.

Kamu Konutları Yönetmeliğinde değişiklik yapılmasına dair dava konusu yönetmeliğin 1.maddesi ile yönetmeliğe eklenen (g) alt bendi ile, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay ve Sayıştay Başkanlığından emekli olanlar ile, Başbakanlık Müsteşarlığından emekli olanların, emeklilikten sonra da özel tahsisli kamu konutundan yararlanmasına olanak verilmiştir.

İdari yargılama usul hukukuna ve Danıştay İçtihatlarına göre, iptal davaları, idari işlemlerden kişisel hak ve menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılması gerekmektedir. Başka bir anlatımla, davacı ile, iptali istenilen idari işlem arasında, menfaat ilişkisinin bulunması zorunludur.

Yüksek mahkeme başkanları ile, müsteşarlara,emekliliklerinden sonra konut tahsis edilmesine dair düzenleme ile davacının bu anlamda bir menfaat ilişkisi bulunmamaktadır. Kendisinin milletvekili olması da, dava konusu yönetmelikle menfaat ilişkisini kurmaya yetmemektedir.

Kaldı ki, 3.7.1998 gün ve 23391 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan yönetmelikle, yönetmeliğin aynı maddesinde değişiklik yapılmış, yukarıdaki değişik maddeye Uyuşmazlık Mahkemesi Başkanlığı, Yargıtay ve Danıştay Başsavcılığı görevleri de eklenerek madde hükmü yeniden kaleme alınmıştır. Bu değişiklikle, bazı eklemeler yapılmakla yetinilmeyip, (g) alt bendi ve (B) bendinin 5.maddesi yeniden düzenlendiğinden,25.2.1998 günlü Bakanlar Kurulu Kararname ile yapılan, dava konusu Yönetmelik değişikliği iptal edilse bile, son düzenlemenin ayakta ve yürürlükte kalacağı açıktır.

Açıklanan nedenlerle davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Sayıştay Başkanlığından ve Başbakanlık Müşteşarlığından emekli olanlara özel tahsisli kamu konutu tahsis edilmesine ilişkin yönetmelik değişikliğinin iptali istemiyle açılmıştır.

2946 sayılı Kamu Konutları Yasasının, kamu konut türleri ve konut tahsisi başlıklı 3. maddesinin (a) fıkrasında, özel tahsisli konutların, yönetmelikte belirlenecek temsil özelliği olan makam ve rütbe sahiplerine tahsis edilen özel nitelikli konutlar olduğu, Oturma süreleri başlıklı 4. maddesinde, özel, görev ve hizmet tahsisli konutlarda tahsise esas olan görev veya hizmetin devamı süresince oturulabileceği, konuttan çıkma başlıklı 7. maddesinde de, özel, görev ve hizmet tahsisli konutlarda oturanların tahsise esas görevin son bulduğu tarihten itibaren iki ay içinde konutlardan çıkmak zorunda oldukları hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, kamu konutlarının tahsis şekli ne olursa olsun, oturma süreleri belirlenmiş olup, özel tahsisli konutlarda da görevin devamı süresince oturulabileceği Yasada açıkça belirtilmiştir.

Bu durumda, dava konusu yönetmelik değişikliği ile, Kamu Konutları Yönetmeliğine ekli (1) sayılı cetvelin (B) bendinin 2 numaralı maddesine (g) alt bendiyle eklenen, Anayasa Mahkemesi, Yargıtay, Danıştay, Sayıştay Başkanlığından emekli olanlara ve aynı bendin 5 numaralı maddesine eklenen Başbakanlık Müsteşarlığından emekli olanların özel tahsisli kamu konutundan yararlanabileceği yolundaki düzenlemenin yukarıda açıklanan yasa hükümlerine aykırı olduğu açıktır.

Yasada yeralan düzenlemelerin yönetmelikle değiştirilemeyeceği de idare hukukunun bilinen ilkelerindendir.

Öte yandan 3713 sayılı Terörle Mücadele Yasası kapsamında korunmaya alınmış emekli personelle ilgili uygulamanın, kamu konutları mevzuatıyla bir ilgisi bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, açıkça yasaya aykırı olan, Kamu Konutları Yönetmeliğinde değişiklik yapılması hakkındaki 25.2.1998 gün ve 98/10959 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptaline, 15.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/940
Karar No: 1999/416

ÖZETİ : Yükseköğretim Kurumları Yönetici Öğretim Elemanları ve Memur Disiplin Yönetmeliğinin 7. maddesinde belirtilen yö-

netim görevinden ayırma cezasının ancak yönetmeliğin 4/c maddesinde belirtilen görevlilere verilebileceği, üzerinde idarecilik görevi olmayan kişilere verilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ... Av. ...
Karşı Taraf : Prof.Dr. ...

İstemin Özeti : Davacının, Yükseköğretim Kurumları Yönetici Öğretim Elemanları ve Memurları Disiplin Yönetmeliğinin 7/g. maddesi uyarınca yönetim görevinden ayırma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin 13.12.1994 gün ve 31372 sayılı Rektörlük işlemi ile bu işlemin kesinleştiğini bildiren 28.12.1994 gün ve 33053 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada; Disiplin Yönetmeliğinin 4/c maddesinde, yönetim görevinden ayırma cezasının, rektörlük, dekanlık, enstitü müdürlüğü, yüksek okul müdürlüğü, bölüm başkanlığı, anabilim dalı başkanlığı, bilim dalı başkanlığı veya sanat dalı başkanlığı görevinden ayırmak olarak tanımlandığı, yönetim görevinden ayırma cezasının niteliği gereği yöneticilik görevinde bulunanlara verilebilecek bir ceza olduğu, Su Ürünleri Fakültesinde öğretim üyesi olarak görev yapan davacıya üzerinde herhangi bir idarecilik görevi bulunmaması nedeniyle verilen cezada hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 13.12.1995 gün ve 1744 sayılı kararının; usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayşe Sevinç'in Düşüncesi: İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi

ile anılan kararın onanmasına 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/3963
Karar No: 1999/78

ÖZETİ : Kamu Konutları Yönetmeliğinin 2 sayılı cetvelin 1. paragrafında yer alan hüküm ile kamu kurum ve kuruluşlarına görev tahsisli konut tahsis edilecek eşdeğerde ek görev ünvanı belirleme yetkisi verildiği cetvelde belirlenen görev ünvanlarının çıkarılması yetkisi verilmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Mühendis olarak görev yapan davacının, oturmakta olduğu görev tahsisli lojmanı boşaltmasının istenilmesine ilişkin ... Hava Limanı Başmüdürlüğünün 19.9.1996 gün ve 244 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davayı; DHMİ Genel Müdürlüğü Konut Yönergesi eki 1 sayılı cetvelde görev tahsisli ünvanlar arasında mühendis ünvanının yeralmadığı, beş yıllık oturma süresini dolduran davacının lojmanı tahliye etmesine yönelik işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 6. İdare Mahkemesinin 30.4.1997 gün ve 640 sayılı kararının; konutun görev tahsisli olarak verildiği ve görevi devam ettiği sürece oturabileceği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Mühendis olan davacının görev tahsisli olarak verilen konutta görevi devam ettiği sürece oturması gerektiğinden, istemin kabulünün gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Mühendis olarak görev yapan davacının, oturmakta olduğu görev tahsisli lojmanı boşaltmasının istenilmesine ilişkin ... Hava Limanı Başmüdürlüğü işlemine karşı açılan davayı reddeden İstanbul 6.İdare Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Kamu Konutları Yönetmeliğinin Görev Tahsisli Konutları belirleyen 2 sayılı cetvelin 2.grubunda bakanlıklar bağlı ve ilgili kuruluşların taşra teşkilatlarında görev tahsisli konut tahsis edilecek makam, ünvan ve rütbe sahipleri

sayılmaktadır. Bunlar arasında mühendis ünvanında yer almaktadır. Aynı yönetmeliğin 20.maddesinde özel, görev ve hizmet tahsisli konutlarda tahsise esas olan görev veya hizmetin devamı süresince oturulabileceği belirtilmektedir. Mühendis olarak görev yapan davacıya 13.8.1991 tarihinde görev tahsisli konut tahsis edilmişken genel müdürlük yönetim kurulunun 6.5.1993 günlü 127 sayılı kararı ile görev tahsisli konut tahsis edilecek kişi ve ünvanların yeniden belirlenerek mühendis ünvanının görev tahsisli konut tahsis edilecek ünvan ve makam sahipleri arasından çıkarılmış ve sıra tahsisine esas görev ünvanları arasında kabul edilir hale dönüştürülmüştür. Davalı idare düzenlemenin dayanağının Kamu Konutları Yönetmeliğinin 2 sayılı cetvelinin 1.paragrafındaki açık olduğunu öne sürülmekteyse de, anılan madde kurum ve kuruluşlara görev tahsisli konut tahsis edilecek eşdeğerde ek görev ünvanını belirleme yetkisi içermekte olup cetvelde belirlenen görev tahsisine konu görev ünvanlarının çıkarılmasına yetki vermemektedir.

Bu nedenle 2 nolu cetvelin görev tahsisli konut tahsis edilecek görev ünvanları arasında yer alan "mühendis" ünvanının 6.5.1993 günlü 127 sayılı Yönetim Kurulu kararıyla çıkarılarak sıra tahsisine esas görev ünvanları arasına alınması nedeniyle davacıya tahsis edilmiş bulunan görev tahsisli konuttan tahliyesine ilişkin işlemlerde hukuka uyarlık bulunmadığından temyiz isteminin kabulü ile aksi görüşle davayı reddeden İstanbul 6.İdare Mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince davacının duruşma istemi yerinde görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının görev tahsisli konuttan çıkarılmasına yönelik işleme ilişkindir.

Kamu Konutları Yönetmeliğinin, görev tahsisli konutları belirleyen 2. sayılı cetvelin 2. grubunda bakanlıklar bağlı ve ilgili kuruluşların taşra teşkilatında görev tahsisli konut tahsis edilecek makam, ünvan sahipleri arasında mühendis ünvanı da sayılmış, aynı Yönetmeliğin 20. maddesinde ise görev tahsisli konutlarda tahsise esas olan görevin devamı süresince oturulabileceği öngörülmüştür.

Dava dosyasının incelenmesinden, davalı idarede inşaat mühendisi olarak görev yapan davacıya 26.8.1991 gün ve 5862 sayılı işlem ile görev tahsisli olarak lojman verildiği, dava konusu yapılan 19.9.1991 günlü işlem ile de oturma süresi dolduğundan bahisle konutu boşaltmasının istenildiği, işlemin iptali istemiyle açılan davanın ise, davalı idarece, 1992, 1993 yıllarında yönetim kurulu kararıyla konut yönergesinde değişiklikler yapılarak mühendis ünvanının görev tahsisli konut verilecekler arasından çıkarıldığı, bu yönergeye dayalı olarak yapılan işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddedildiği anlaşılmıştır.

Kamu Konutları Yönetmeliğinin yukarıda anılan maddeleri uyarınca ünvanı (mühendis) gereği kendisine görev tahsisli lojman verilen davacı, görevinin de-

vamı süresince oturabileceğinden dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Her ne kadar davalı idarece, anılan yönetmeliğin 2. sayılı cetvelinin 1. paragrafındaki açıklamaya dayanılarak işlem yapıldığı öne sürülmekte ise de, bu madde hükmü ile kamu kurum ve kuruluşlarına görev tahsisli konut tahsis edilecek eşdeğerde ek görev ünvanını belirleme yetkisi verilmiş olup, cetvelde belirlenen görev ünvanlarının çıkarılması yetkisi verilmediğinden bu sava itibar edilemeyeceği açıktır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 6. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, bir karar verilmek üzere dava dosyasının anılan mahkemeye gönderilmesine 13.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/2992
Karar No: 1999/81

ÖZETİ : Kamu Konutları Yönetmeliğine aykırı olarak yapılan düzenlemeyle görev tahsis edilen ve bu konutta beş yıldan fazla süreyle oturan davacının, oturduğu konutun sıra tahsisliye çevrilmesinde konuttan çıkarılmasında ve bu konuda TRT Yönetim Kurulunca oluşturulan Genel Düzenleyici işlemde yasal düzenlemelere aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Karşı Taraf : TRT Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : TRT ... Televizyonu Ölçü Bakım Müdürü olarak görev yapan ve görev tahsisli kamu konutunda oturan davacının, görev tahsisli konut tahsis edilecek ünvanların yeniden belirlenmesine ilişkin TRT Genel Müdürlüğünün 24.3.1998 günlü, 348-1990 sayılı işlemi ile 12.3.1998 günlü 89 sayılı Koordinasyon Kurulu Kararı ve 31.3.1998 gün ve 103 sayılı kararı ile, bu karara dayanılarak tesis edilen oturmakta olduğu konutu boşaltması yolundaki işlemin; görev ünvanı değişmediği halde geçerli bir sebebe dayanmaksızın tesis edilen işlemlerde, idari istikrar ve eşitlik ilkesi ile Kamu Konutları Yönetmeliğinin ilgili maddelerine uyarlık bulunmadığı öne sürülerek iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Davacının ünvanının görev tahsisli konut verilecek ünvanlar arasında sayılmadığı, ancak, 1989 yılında alınan bir karar uyarınca konut verildiği, iptali istenilen 31.3.1998 gün ve 103 sayılı TRT Yönetim Kurulu kara-

rında ve yapılan işlemde yasal düzenlemelere aykırılık bulunmadığı, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi: İptali istenilen yönetim kurulu kararında ve işlemde 2946 sayılı Kamu Konutları Yasası ve Kamu Konutları Yönetmeliğine aykırılık bulunmadığından, davanın reddinin gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Türkiye, Radyo ve Televizyon Kurumu ... Televizyon Müdürlüğünde ölçü ve bakım müdürü olarak görev yapan davacı; görev tahsisli konut verilecek ünvanların yeniden belirlenmesine ilişkin 31.3.1998 gün ve 103 sayılı T.R.T. Yönetim Kurulu kararı ile, oturmakta olduğu konutun bu karar uyarınca boşaltılması yolundaki işlemin iptalini istemektedir.

Dosyanın incelenmesinden; T.R.T. Yönetim Kurulunun 31.3.1998 günlü kararı ile, "görev tahsisli" konut verilecek ünvanların yeniden belirlendiği, bu belirleme ile, daha önceki yönetim kurulu kararında görev tahsisli konutta oturmaya hak kazanan ünvanlar arasında yer alan "Müdür" ünvanına yer verilmediği, yeni düzenlemede yer almayan kişilerin konutu boşaltmalarına, bu şekilde boşalacak konutların "sıra tahsisli" konuta dönüştürüldüğü anlaşılmaktadır.

Kamu Konutları Yönetmeliğine ekli 2 sayılı Cetvelde Kamu Konutları Kanununun 3 ncü maddesine aykırı olmaması şartıyla kurum ve kuruluşların etkili makamlarınca personelin görevinin önemi, idareye yararlılığı, yetki ve sorumluluğu ile kilit görevde olması gibi özellikler göz önünde bulundurularak bu cetvelde sayılan görev ünvanlarına eş değerde ve en altta belirtilen görev ünvanından aşağı inilmemek üzere görev tahsisli konut tahsis edilecek ek görev ünvanları tespit edilebilir. Kurum ve kuruluşların yetkili makamlarınca, bu cetveldeki görev ünvanları sırası hiyerarşi ve görevin önem derecesi esas alınarak görev tahsisli konut tahsis edilecek görev ünvanları, her kurum ve kuruluş için bir cetvel halinde ayrıca düzenlenir ve genelge ile teşkilata duyurulur." denilmektedir.

İdarece görev tahsisli konutlardan yararlanacaklar listesi düzenlenirken müdür ünvanının listede yer almamış olmasında bu kurala aykırılık görülmediğinden, davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, davacının oturmakta olduğu konutu boşaltmasının istenilmesine ilişkin işlem ile dayanağını oluşturan TRT Yönetim Kurulu Kararının iptali istemiyle açılmıştır.

2946 sayılı Kamu Konutları Yasasının, Yasak Hükümler başlıklı 10.maddesinde, toplu iş sözleşmelerine ve özel sözleşmelere bu kanuna aykırı hükümler konulamayacağı, idari yetki kullanımı yoluyla bu kanuna aykırı işlem yapılamayacağı öngörülmekte, aynı yasanın 11.maddesi uyarınca 16.7.1984 günlü Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan 84/8345 sayılı Kamu Konutları Yönetmeliğinin 5.maddesinde, Kamu Konutları; özel tahsisli, görev tahsisli, sıra tahsisli ve

hizmet tahsisli olarak dört gruba ayrılmış olup, bu yönetmeliğe ek 2 sayılı cetvelin Başbakanlık Kuruluşlarının düzenlendiği 5.maddesinin Taşra Teşkilatı başlıklı B bendinde, "bölge müdürü, bölge müdür yardımcısı, şube müdürü" ünvanları görev tahsisli konut verilecek ünvanlar olarak yeralmaktadır.

Anılan yönetmeliğin 6.maddesinde de "kamu kurum ve kuruluşlarının yetkili makamlarınca mevcut konutlarının, kamu konut türlerine göre belirlenip, bu amaçta kullanılmak üzere ayrımının yapılması ile bu konutların kamu konutu özelliğini kazanacağı ... kamu konutlarının görev ünvan gruplarına göre ne miktarda veya hangi oranda tahsis edileceğinin yetkili makamca tesbit edileceği" öngörülmüştür.

Dava dosyasının incelenmesinden, davalı idareye bağlı ... Televizyonu Ölçü Bakım Müdürü olarak görev yaptığı için 1989 yılında alınan yönetim kurulu kararı ile Kamu Konutları Yönetmeliği hükümlerine aykırı olarak müdürler de görev tahsisli konut verilecek ünvanlar arasına alınarak davalı idarenin ... Televizyon Müdürlüğünde müdür olarak görev yapan davacıya bu karar gereği görev tahsisli konut tahsis edildiği, ancak 1989 yılında alınan kararın TRT Yönetim Kurulunun 31.3.1998 gün ve 103 sayılı kararı ile yürürlükten kaldırılarak konut ile ilgili düzenlemenin Kamu Konutları Yönetmeliğine paralel duruma getirildiği, bu yönetmeliğe ekli görev tahsisli ünvanları belirleyen listede müdür ünvanının yer almadığı, bu nedenle de konutta beş yıldan fazla oturan davacıya konutu boşaltmasının gerektiğinin bildirildiği anlaşılmıştır.

Kamu Konutları Yönetmeliğine aykırı olarak yapılan düzenlemeyle o tarihte görev tahsisli olarak konut tahsis edilen ve bu konutta beş yıldan fazla süreyle oturan davacının, konuta olan talebin aşırı olarak artması nedeniyle konutun sıra tahsisliye çevrilmesinde ve sırası dolanların konuttan çıkarılmalarında yasal düzenlemelere aykırılık yoktur.

Bu durumda, uyuşmazlığa konu olan TRT Yönetim Kurulu kararında, konu ile ilgili yasal düzenlemelere aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddine, 13.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KAMU KURUMU NİTELİĞİNDE MESLEK KURULUŞLARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4856
Karar No: 1999/650

ÖZETİ : Serbest muhasebeci olan davacıya oda disiplin kurulu tarafından verilen disiplin cezasının tebliğ edilerek itiraz hakkı kullandırılmaksızın, birlik disiplin kurulu onayına sunularak kesinleşti-

rilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Serbest muhabeci olan davacının 1 yıl geçici olarak mesleki faaliyetten men cezası ile cezalandırılmasına ilişkin ... Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirler Odası Disiplin Kurulunun 8.4.1994 gün ve 48/3 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 22.6.1990 gün ve 20556 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Disiplin Yönetmeliğinin 28.maddesinde, oda disiplin kurulu kararlarına karşı ilgililerin 30 gün içinde birlik disiplin kuruluna itiraz edebilecekleri, 20.maddesinde de, birlik disiplin kurulunun itirazların reddine ilişkin kararlarının Maliye Bakanlığının onayı ile kesinleşeceği kurallarının bulunduğu, dosyanın incelenmesinden, oda disiplin kurulu kararının, davacıya usulüne uygun biçimde tebliğ edilerek itiraz hakkı tanınmadığı, bunun yerine, tek taraflı olarak birlik disiplin kurulunun onayına sunularak kesinleştirildiğinin anlaşıldığı, bu durumda ilgiliye itiraz hakkı tanınmaksızın kesinleştirilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden İzmir 1.İdare Mahkemesinin 16.5.1996 gün ve 397 sayılı kararının; disiplin cezasının kesinleşme öncesi davacıya tebliğ edildiği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Yunus Aykın'ın Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, serbest muhasebeci olan davacının bir yıl geçici olarak mesleki faaliyetten alıkoyma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin ... SMMO Disiplin Kurulu kararından doğmuştur.

İdare mahkemesi,davaya konu disiplin işleminin; oda disiplin kurulu kararının davacıya usulüne uygun olarak tebliğ edilmediği ve bu suretle birlik disiplin kurulu nezdinde itiraz olanağı tanınmadığı gerekçesiyle iptal etmiştir.

3568 sayılı Yasaya ilişkin Disiplin Yönetmeliğinin 28.maddesinde ilgililerin disiplin kurulu kararlarına karşı otuz gün içinde birlik disiplin kuruluna itiraz edebilecekleri belirtilmiş,maddenin sonraki fıkralarında da birlik disiplin kurulunun itiraz istemini incelemesine ilişkin usuller açıklanmış, anılan Yönetmeliğin 29.maddesinde ise birlik disiplin kurulunun verdiği kararların kesin olduğu, ancak itirazın reddine ilişkin kararlarının Maliye Bakanlığının onayı ile kesinleşeceği kuralı yer almıştır.

Yönetmeliğinin yukarıda metni açıklanan kurallarına göre, oda disiplin

kurulu kararının kesinleşmesi, başka bir deyişle idari davaya konu edilebilmesi için mutlaka birlik disiplin kuruluna itiraz edilmesi zorunluluğu bulunmamaktadır. İtiraz, başvurulup başvurulmaması,ilgilinin isteğine bağlı bir hak niteliğindedir. Bu itibarla, oda disiplin kurulu kararına itiraz edilmeyip doğrudan idari dava açıldığı takdirde işin esasının incelenerek çözüme ulaştırılması gerektiği tabiidir.

Olayda, oda disiplin kurulu kararının davacıya tebliğ edilmediği ve bu suretle birlik disiplin kuruluna itiraz etme hakkı tanınmadığı gerekçesiyle iptal kararı verilmişse de; oda yazısı ile disiplin cezasının davacıya bildirilmesi üzerine işbu davanın açılmış bulunması karşısında mahkemece işin esasının incelenerek çözüme kavuşturulması gerekirken yanlış yorumla kurulan hükümde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına 23.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5187
Karar No: 1999/198

ÖZETİ : Bakanlıkların ve diğer kurumların yurt dışı teşkilatında görevli bütün memurların disipline aykırı davranışları hakkında Dışişleri Bakanlığı aracılığıyla ilgili kurumca disiplin soruşturması yapılması gerektiği hk.

Davacı : ...
Başbakanlık Hazine Müşteşarlığı Dış Ekonomik İlişkiler Genel Müdürlüğü

Davalı : Dışişleri Bakanlığı

Davanın Özeti : Davacının Frankfurt Başkonsolosluğu Ekonomi ve Ticaret Müşaviri iken başkonsoloslukca 1/8 oranında aylıktan kesme cezası ile ceza-

landırılmasına ilişkin işlemin, savunma alınmadan, yasanın öngördüğü usul ve şartlara uyulmadan haksız ve kişisel nedenlere dayalı olarak tesis edildiği öne sürülerek iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi: Dava konusu işlemin iptali gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Frankfurt Başkonsolosluğu Ekonomi ve Ticaret müşaviri olarak görev yapan davacı, başkonsolosluk tarafından verilen 1/8 oranında aylıktan kesme cezasının iptalini istemektedir.

Ancak dosyanın incelenmesinden davanın açılmasından sonra, hazine müsteşarlığı tarafından dava konusu disiplin cezasının ortadan kaldırıldığı anlaşılmıştır.

Bu durum davanın kabulü niteliğindedir.

Açıklanan nedenlerle ortadan kalkmış bulunan uyuşmazlık hakkında, "kabul nedeniyle" karar verilmesine yer olmadığına karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava; davacının 1/8 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali ve yürütmenin durdurulması istemiyle açılmıştır.

Disiplin Kurulları ve Disiplin Amirleri Hakkında Yönetmeliğin 17. maddesinin 2. fıkrası "Yurt dışında misyon şefleri, bakanlıkların ve diğer kurumların yurtdışı teşkilatında görevli bütün memurların disipline aykırı davranışları hakkında Dışişleri Bakanlığına başvurarak ilgili kurumca soruşturma yapılmasını isterler. İlgili kurumca yapılan soruşturma sonucunda Dışişleri Bakanlığına bilgi verilmesi zorunludur" hükmünü taşımaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının T.C.Frankfurt Başkonsolosluğunda Ekonomi ve Ticaret Müşaviri iken izinsiz olarak görev bölgesini terk etmek ve 10 gün göreve gelmemek fiillerinden dolayı Frankfurt Başkonsolosluğunun 5.6.1996 günlü işlemi ile 1/8 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırıldığı, ancak yurda dönmesinden ve bu davanın açılmasından sonra Başbakanlık Hazine Müşteşarlığının 24.9.1996 gün ve 1354 sayılı işlemi ile davacının usulüne göre savunmasının alınmadığı ve yukarıda anılan yönetmelik hükmüne aykırı olduğu gerekçesiyle T.C.Frankfurt Başkonsolosluğunun dava konusu işleminin kaldırıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, anılan yönetmelik kuralı uyarınca, davacının disipline aykırı davranışları hakkında, başkonsoloslukça, Dışişleri Bakanlığı aracılığıyle ilgili kurum olan Başbakanlık Hazine Müşteşarlığına başvurularak soruşturma yapılmasının istenilmesi gerekirken, doğrudan disiplin cezası verilmesinde yetki yönünden hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu işlemin iptaline, 2.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1998/6475
Karar No : 1999/222

ÖZETİ : Davacının fiiline uygun olarak yargı kararı uyarınca tesis edilen disiplin cezasının 657 sayılı yasanın 12. maddesindeki zamanaşımı sürelerine bağlı olmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının memurluk sıfatı ile bağdaşmayacak nitelik ve derecede yüz kızartıcı ve utanç verici hareketlerde bulunduğu gerekçesiyle 657 sayılı Yasanın 125/E-g maddesi uyarınca devlet memurluğundan çıkarma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; davacının ... Vergi Dairesinde icra memuru olarak görev yapmakta iken, kendisine zimmetle verilen ve vergi dairesine ibraz etmediği makbuzlarla mükelleften üç defada tahsil ettiği toplam 26.814.000. lirayı zimmetine geçirmesi nedeniyle dava konusu cezanın verildiği, aynı suçtan Ankara 5. Ağır Ceza Mahkemesinde yargılandığı, ancak suçun niteliğinin dolandırıcılık olduğunun tespit edilerek TCK'nın 503/1. maddesi uyarınca 7.948.433. lira ağır para cezası ile cezalandırılmasına ve bu cezanın ertelenmesine 22.12.1995 gün ve 95/273 sayılı kararla karar verildiğinin anlaşıldığı, herne kadar davacı işlemiş olduğu suçun vasfının değiştiği ve ertelendiğinden bahisle işlemin iptalini istemekte ise de; 657 sayılı Yasanın 48/A-5. maddesi hükmü karşısında bu iddiasının yasal dayanaktan yoksun bulunduğu, öte yandan ilgiliye isnat edilen suçun vasfı değişse bile isnat edilen ve sübuta bu eren suç da yüz kızartıcı bir suç olduğundan sonucun değişmeyeceği gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 3. İdare Mahkemesinin 15.11.1996 gün ve 1310 sayılı kararını, davacının aynı eylemi nedeniyle devam eden ceza yargılaması sonucu Yargıtay Ceza Genel Kurulunun 17.3.1998 gün ve 96 sayılı kararı ile eyleminin Türk Ceza Yasasının 508. maddesinde yazılı şikayete tabi güveni kötüye kullanma suçunu oluşturup yasal süresi içinde usulüne uygun şekilde yapılmış bir şikayet de bulunmadığından, davacı hakkındaki davanın düşürülmesine karar verildiği anlaşıldığından, davacıya disiplin cezası verilirken ceza yargılaması sonucu verilen kararda dikkate alınarak oluşan bu yeni hukuki duruma göre bir ceza verilmesinin hakkaniyete uygun olacağı gerekçesiyle bozan dairemizin 24.6.1998 gün ve 2373 sayılı kararının, soruşturma sırasında davacının üzerine atılı bulunan fiili işlediğini kabul ettiği, ceza yargılaması sonucunda verilen kararın disiplin cezasına etki etmeyeceği, davacıya verilecek yeni cezanın da zamanaşımına uğrayacağı

öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 54. maddesi uyarınca düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Bakılan davada, davalı idare tarafından 657 sayılı Yasanın 127. maddesinde disiplin cezalarında ceza verme zamanaşımının düzenlendiği, dairemizin bozma kararı üzerine davacıya fiiline uygun başka bir ceza verilebileceği sonucu ortaya çıksa da, anılan madde hükmü uyarınca bunun mümkün olmayacağı ve davacı eyleminin cezasız kalacağı öne sürülerek dairemiz kararının düzeltmesi istenilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının Kararların Sonuçları başlığını taşıyan 28. maddesinde, idarelerin Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre kararın tebliğinden itibaren otuz gün içinde işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecbur oldukları hükme bağlandığından, idare mahkemesince bozmaya uyularak bu yönde bir karar verilmesi durumunda, güveni kötüye kullanma suçunu işlediği adli yargı kararı ile tesbit edilen davacıya, eyleminin karşılığı olan disiplin cezasının idarece otuz günlük süre içinde verilmesi halinde, yargısal aşamalardan geçtikten sonra yine yargı kararı gereği olarak tesis olunan bu yeni işlemin, 657 sayılı Yasanın 127. maddesi hükmü uyarınca zaamanaşıma uğrayacağından söz edilemeyecektir.

Öte yandan, Danıştay Dava Daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulları tarafından verilen kararlar hakkında karar düzeltilmesi yoluna başvurulabilmesi ancak 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 54.maddesinde yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır. İstemde bulunan tarafından öne sürülen düzeltme nedenleri ise sözü edilen maddede belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından, yasal dayanağı olmayan düzeltme isteminin reddine, yargılama giderlerinin istemde bulunan üzerinde bırakılmasına 3.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Esas karardaki azlık oyum doğrultusunda karar düzeltme isteminin kabulü ile dairemiz kararının kaldırılarak idare mahkemesi kararının onanması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4782
Karar No: 1999/714

ÖZETİ : Kademe ilerlemesinin durdurulması cezası disiplin kurulunca verilmesi hükme bağlandığından bir alt ceza uygulama yetkisinin yine aynı kurula ait olduğu, bu cezanın disiplin amirince verilmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Trafik müdürlüğünde teknisyen kadrosunda olup ... şantiyesinde görevlendirilen davacının 657 sayılı Yasanın 125/D-n maddesi uyarınca kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılması gerekirken daha önce disiplin cezası almadığından 1/30 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden İstanbul 1.İdare Mahkemesinin 27.6.1996 gün ve 1021 sayılı kararının; olayda kusuru bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayşe Sevinç'in Düşüncesi : Dava konusu ceza yetkisiz makamca verildiğinden davayı reddeden idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılması gerekirken daha önce disiplin cezası almamış olması nedeniyle 1/30 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

657 sayılı Yasanın değişik 126. maddesinde; uyarma, kınama ve aylıktan kesme cezalarının disiplin amirleri tarafından; kademe ilerlemesinin durdurul-

ması cezasının, memurun bağlı olduğu kurumdaki disiplin kurulunun kararı alındıktan sonra, atamaya yetkili amirler tarafından verileceği kurala bağlanmıştır.

Aynı yasanın 125 E/k maddesinden sonra gelen 2. paragrafında ise; geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan ve iyi veya çok iyi derecede sicil alan memurlar için verilecek cezalarda bir derece hafif olanın uygulanacağı kuralı yer almıştır.

Dava konusu olayda; davacının disiplin cezasına konu eylemi nedeniyle daire başkanınca savunma alınarak bu eylem nedeniyle kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılmasının gerektiği ancak, 657 sayılı Yasanın yukarıda yer alan hükmü gereği, bu cezanın davalı idare disiplin kurulu tarafından değerlendirilip bir karar verilmesi gerekirken, davacının geçmiş hizmetlerinin olumlu olması nedeniyle 657 sayılı Yasanın 125/ E-k. maddesinden sonra gelen 2. paragraf hükmü gereği davacının 1/30 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırıldığı görülmüştür.

Doğrudan kademe ilerlemesinin durdurulması cezası vermeye yetkili olmayan daire başkanı tarafından, bir alt ceza uygulanarak anılan cezanın 1/30 oranında aylıktan kesme cezası olarak uygulanması yolunda oluşturulan dava konusu işlemde yetki yönünden hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Kaldı ki, bir soruşturmacı atanarak soruşturma raporu hazırlanması gerekirken sadece savunma alınarak ceza verilmesi de mevcuda ve hukuka uygun görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 1.İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 25.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/2509
Karar No: 1999/551

ÖZETİ : Hastanede şef yardımcısı olarak görev yapan davacının limited şirket kurarak şirket müdürlüğünü üstlenmeleri nedeniyle 657 sayılı Yasanın 125/D-n maddesi uyarınca cezalandırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekilleri : Av.Dr. ... - Av. ...
Karşı Taraf : Sağlık Bakanlığı
İstemin Özeti : ... Onkoloji Hastanesi Radyasyon Onkoloji Kliniği Şef Yardımcısı olan davacının ... Onkoloji Merkezi Sağlık Hizmetleri Ltd.Şti kurarak

5 yıl süreyle şirket müdürlüğünü üstlenmesi nedeniyle 657 sayılı Yasanın 12/D-h maddesi uyarınca 1 yıl kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılmasına ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada; dosyanın incelenmesinden davacının kendi adına doktorluk mesleğinin icrası dışında ticari faaliyetle iştigal ettiği anlaşıldığından dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 10. İdare Mahkemesinin 28.12.1995 gün ve 1708 sayılı kararının; davacının 1219 sayılı yasa kapsamında hizmet verdiği, cezada zamanaşımı söz konusu olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetik Hakimi Ayşe Sevinç'in Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 18.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/4627
Karar No: 1999/1489

ÖZETİ : ortodonti uzmanı olarak görev yapan devacının özel hizmet tazminatı ve döner sermaye payının uzman tabipleri için ödenen oranda ödeneceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Sağlık Bakanlığı
Diğer Davalı : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Hastanesinde Ortodonti Uzmanı olarak görev yapan davacının özel hizmet tazminatı ve döner sermaye payının, tabip olmayan uzmanlar yerine uzman tabipler için belirlenen oranlar üzerinden ve aradaki farkın 1981 yılından itibaren yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle yaptığı başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; davacının "Ortodonti" ana dalında uzman tabip olması nedeniyle bu ünvana sahip olan kişiler için öngörülen oranlar üzerinden döner sermaye payı ve özel hizmet tazminatı ödenmesi gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemin bu kısmını iptal eden, ödenmeyen özel hizmet tazminatı ve döner sermaye payının 1981 yılından itibaren yasal faiziyle ödemesi istemine ilişkin kısmını ise, 2577 sayılı yasanın 7.11 ve 12. maddeleri uyarınca 15.8.1995 gününden itibaren hesaplanacak farkın yasal faiziyle ödenmesine, bu tarihten önceki uygulamalar için süre aşımı nedeniyle reddine karar veren Ankara 5. İdare Mahkemesinin 23.5.1997 gün ve 689 sayılı kararının; davacının "Ortodonti Uzmanı" olduğunun, ancak "Tabip" olmadığının tartışmasız olduğu öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1997/3792
Karar No : 1999/1484

ÖZETİ : Sağlık memuru olarak çalışan ve ... Üniversitesi Sağlık İdaresi Yüksekokulundan mezun olan davacının özel hizmet tazminatı ödemesinin yükseköğrenim görmüş yardımcı sağlık personeline ödenen oranda ödeneceği hk.

Temyiz Eden İsteminde Bulanan : Sağlık Bakanlığı
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : ... Hastanesinde Sağlık Memuru olarak çalışan davacının, ... Üniversitesi Sağlık İdaresi Yüksekokulundan mezun olduktan sonra, özel hizmet tazminatı ve yan ödemesinin, yükseköğrenim görmüş yardımcı sağlık personeline ödenen oranda ödenmesi istemiyle yapmış olduğu başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve ödenmeyen tazminatların hakediş tarihinden itibaren yasal faizi ile birlikte ödenmesi istemiyle açılan davada; sağlık hizmetleri sınıfında çalıştığı ihtilafsız olan davacının bitirmiş olduğu üst öğrenimin, bulunduğu görevle ilgili bir üst öğrenim sayılarak yan ödeme ve özel hizmet tazminatının yükseköğrenim görmüş personele ödenen miktar ve oranda ödenmesi gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline, 6.8.1996 tarihinden itibaren yoksun kalınan özel hizmet tazminatı tutarının hesaplanarak yasal faizi ile birlikte ödenmesine, bu tarihten önceki döneme ait istemin ise süre aşımı nedeniyle reddine karar veren Ankara 5. İdare Mahkemesinin 13.6.1997 gün ve 782 sayılı kararının; mevzuatta Sağlık İdaresi Yüksekokulunu bitererek sağlık idarecisi olmayı gerektiren hastane müdürlüğü ve müdür yardımcılığı kadrolarının Genel İdari Hizmetler Sınıfında yer aldığı öne sürülerek, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddedilerek mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: İstemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/5053
Karar No: 1999/1480

ÖZETİ : 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi uyarınca bu KHK'nın 4 ve 7. maddeleri ile üniversite ödeneği ve makam tazminatında yapılan ek iyileştirmeden doğan 3,5 aylık fark ödemesini geliştirme ödeneği hesabında uygulanmayacağı hk.

Davacı : Prof.Dr. ...
Davalılar : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Üniversitesi Rektörlüğü

İstemin Özeti : ... Üniversitesi öğretim üyesi olan davacı 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi uyarınca üniversite ödeneği ve makam tazminatında yapılan iyileştirmeden doğan 3.5 aylık farkın geliştirme ödeneği hesabında uygulanmamasına ilişkin Maliye Bakanlığının 11.4.1997 gün ve 6677 sayılı görüş yazısının iptali ile 3,5 aylık geliştirme ödeneği farkının, üniversite ödeneği ve makam tazminatındaki artışlar dikkate alınarak 15.4.1997 tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesini istemektedir.

Savunmanın Özeti : Davalı Maliye Bakanlığı tarafından, 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi ile bu KHK'nin 4 ve 7. maddeleri ile yapılan ek iyileştirmeden doğan 3.5 aylık farkın ödenmesi hükme bağlandığından, bu maddede açıkça yer verilmemiş olan diğer aylık ödeme unsurlarının fark hesaba dahil edilmesinin mümkün olmadığı, anılan KHK'de "aylık farkı" ödemesine yer verilmediği, bu nedenle geliştirme ödeneğinin fark hesaba dahil edilemeyeceğine ilişkin dava konusu genel yazıda hukuka aykırılık bulunmadığı, açılan davanın reddi gerektiği savunulmuş davalı Kafkas Üniversitesi Rektörlüğü tarafından ise yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: Geliştirme ödeneğinin unsurlarında meydana gelen artışın, bu unsurların toplamının belli bir oranından

oluşan geliştirme ödeneğine de yansıması gerektiği görüşü ile istemin kabul edilmesi düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : ... Üniversitesinde öğretim üyesi olan davacı, 570 sayılı KHK uyarınca yapılacak fark ödemeleri içinde geliştirme ödeneğinin bulunmadığına ilişkin Maliye Bakanlığının genel nitelikteki 11.4.1997 günlü 6677 sayılı işleminin iptali ile 3,5 aylık geliştirme ödeneğinin üniversite ödeneğindeki artışlarda dikkate alınarak yasal faiziyle ödenmesini istemektedir.

2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununun 14 üncü maddesinde;.... Kalkınmada öncelikli yörelerde görevli öğretim elemanlarına almakta oldukları aylık, ek gösterge, üniversite ödeneği, idari görev ödeneği ve makam tazminatı brüt tutarının (... oranını) geçmemek üzere geliştirme ödeneği ödenebileceği, hükmü yer almış, 570 sayılı KHK'nin 4 ve 7 nci maddeleri ile üniversite ödeneği ve makam tazminatı oranları belirlenmiş Geçici 2 nci maddede ise, bu KHK'nin... 4,7.. maddeleri ile yapılan ek iyileştirmeden doğan farkın 3,5 katının herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmaksızın ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Anılan hükümlerin incelenmesine göre; geliştirme ödeneği kapsamı içerisinde üniversite ödeneği ile makam tazminatının mevcut olmasına karşın, 570 sayılı KHK'nin geçici 2 nci maddesinde geliştirme ödeneğine yer verilmediği anlaşılmaktadır.

Belirtilen durum karşısında KHK'de açıkca öngörülmeyen fark ödemesinin, üniversite ödeneği ile makam tazminatı oranlarının artırıldığı gerekçesiyle geliştirme ödeneğine de yansıtılması KHK'nin amacına aykırı bulunduğundan, sözü edilen 3,5 aylık ödemenin yapılamıyacağına dair işlemde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, öğretim üyesi olan davacı tarafından 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi uyarınca, üniversite ödeneği ve makam tazminatında yapılan ek iyileştirmeden doğan 3.5 aylık fark ödemesinin, geliştirme ödeneğinde dikkate alınmayacağına ilişkin Maliye Bakanlığının 11.4.1997 gün ve 6677 sayılı genel yazısının iptali ile 3.5 aylık geliştirme ödeneği farklarının 15.4.1997 tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılmıştır.

2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanununun 14. maddesinde, kalkınmada öncelikli yörelerde görevli öğretim elemanlarına almakta oldukları aylık, ek gösterge, üniversite ödeneği ve makam tazminatı brüt tutarının belli oranını geçmemek şartıyla geliştirme ödeneği ödeneceği kurala bağlanmıştır.

3.4.1997 gün ve 22953 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 570 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 4 ve 7. maddeleri ile üniversite ödeneği ve makam tazminatı oranları yeniden belirlenmiş, geçici 2. maddesinde ise, bu KHK'nin

4 ve 7. maddeleri ile yapılan ek iyileştirmeden doğan farkın 3.5 katının memurlar ve diğer kamu görevlilerine 15.4.1997 tarihinden itibaren ödeneceği hüküm altına alınmıştır.

Geliştirme ödeneğinin hesabında üniversite ödeneği ve makam tazminatı yer almasına rağmen, 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi ile fark ödemesi yapılacak unsurlara ilişkin maddeler tek tek belirtilmiş olup, geliştirme ödeneğinin unsurlarında meydana gelen artış nedeniyle bu ödenekte oluşan 3.5 aylık farkın ilgililere ödeneceğine ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Bu durumda, 570 sayılı KHK'nin geçici 2. maddesi uyarınca üniversite ödeneği ile makam tazminatında yapılan ek iyileştirmeden doğan 3.5 aylık fark ödemesinin geliştirme ödeneğinde dikkate alınmayacağına ilişkin Maliye Bakanlığı genel yazısında ve 3.5 aylık geliştirme ödeneği farkının ödenmemesine ilişkin işlemde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, haklı dayanağı bulunmayan davanın reddine, 17.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENCİ İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1998/2952
Karar No:1999/20

ÖZETİ : Davacının burslu olarak öğrenim gördüğü Azerbeycan (Bakü) ... Tıp Üniversitesi stomotoloji (Dis Hekimliği) Fakültesinden aldığı diplomanın denkliğinin incelenebilmesi için seviye tesbit sınavına girmesi gerektiği hk.

Davacı : ...
Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacının Azerbeycan (Bakü) Neriman Nerimanov Tıp Üniversitesi Stomatoloji (Diş Hekimliği) Fakültesinden 27.6.1997 tarihinde aldığı Diş Hekimliği Diplomasının denkliğinin tanınması için Yükseköğretim Kurulu Başkanlığına yaptığı başvurunun cevap verilmemek suretiyle zımnen reddine ilişkin davalı idare işleminin, Yükseköğretim Kurulu ile Milli Eğitim Bakanlığının gözetim ve denetiminde burslu olarak öğrenim gördüğü, öğrenim hürriyetinin bu şekilde kısıtlanamayacağı öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yurtdışı Yükseköğretim Diplomaları Denklik Yönetmeliği ile lisans diplomalarının denklik işlemlerinde yurtdışında verilen eğitimin düzeyi ve içeriği konusunda bir tereddüt hasıl olduğunda öğrencinin kazanması

gereken en az bilgi düzeyinin tesbitine yönelik olarak özel bir seviye tesbit sınavı yapılacağının kurala bağlandığı, davacının Yükseköğretim Yürütme Kurulunun, burs almak suretiyle yurtdışında öğrenim gören öğrencilere seviye tesbit sınavının ilk aşamasından muaf tutulmalarına ilişkin 18.8.1997 gün ve 2037 sayılı kararı uyarınca bu sınavın ikinci aşamasına girdiği ve 22 puan alarak başarısız olduğu ön sürülerek açılan davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : Davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Davacı, Azerbaycan Cumhuriyeti Neriman Nerimanov Tıp Fakültesi, Diş Hekimliği diplomasının denkliğinin kabulü için yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptalini istemektedir.

Davalı idare tarafından ilgilinin başvurusunun denklik yönetmeliği hükümleri uyarınca incelenip, bu yönetmeliğin 6. maddesine göre yapılacak seviye tesbit sınavına girmesi gerektiği yolunda tabligat yapıldığı, bu nedenle şu anda menfaatini ihlal eden bir durum ve davaya konu teşkil edecek bir işlem bulunmadığı ileri sürülmekte ise de, davacının hiçbir sınav yapılmadan doğrudan denklik belgesi verilmesi istemi reddedildiğinden, usule ilişkin bu itiraz yerinde görülmemiştir.

İşin esasına gelince;

2547 sayılı Yasanın 7.maddesinin (p) bendinde,yurt dışındaki yükseköğretim kurumlarından alınan önlisans,lisans ve lisansüstü diplomalarının denkliğini tesbit etmek görev ve yetkisi yükseköğretim kuruluna verilmiştir.

Bu denkliğin tesbiti için, yurtdışında yapılan eğitimin yurt içindeki düzey ve kalitede olması gerekir.

Diplomaların denklik yönünden değerlendirilmesi yasanın 7/p maddesi gereğince hazırlanıp 14.7.1996 günlü Resmi Gazetede yayınlanan "Yurtdışı Yükseköğretim Diplomaları Denklik Yönetmeliği" hükümlerine göre yapılmaktadır.

Yönetmeliğin 3.maddesinde sayılan belgelerin verilmesinden sonra, 4.maddeye göre diploma denklik komisyonunca ön inceleme yapılmakta, araştırma sonunda gerekirse dış ülkedeki eğitim müşavirliği veya ataşeliğinin görüşüne başvurulmakta, gene ihtiyaç duyulursa, belgeler bir yükseköğretim kurumuna incelettirilip görüş alınmaktadır.

Yönetmeliğin 6.maddesinde, yapılan inceleme sonucunda uygun görülenlere denklik belgesi verileceği, lisans eğitiminin düzeyi ve içeriği konusunda bir duraksamaya düşülürse adayın, usul ve esasları Yükseköğretim Kurulunca belirlenen, sınıf geçme, ders geçme niteliğinde olmayan, ancak öğrencinin almış olduğu derslerin kapsamının ve öğrencinin kazanması gereken en az bilgi düzeyinin tesbitine yönelik bir "seviye tesbit sınavına" tabi tutulabileceği, sınav sonucuna göre adaylara denklik belgesi verilebileceği, eğitim düzeyi önlisans düzeyinde ise, ön lisans diploması denklik belgesi verileceği veya eğitim düzeyi üniversiteler bir eğitime denk görülmeyenlere denklik belgesi verilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının başvurusunun yönetmelik hükümlerine göre incelendiği, yapılan değerlendirme sonucunda burslu okuduğu dikkate alınarak yürütme kurulu kararı uyarınca seviye tesbit sınavının ikinci aşamasına alınmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda davacının seviye tesbit sınavı sonucuna ve bu sonuca göre tesis edilecek işleme karşı yeni bir dava açabileceği tabii bulunmakla birlikte doğrudan denklik belgesi verilmeyip seviye tesbit sınavına alınmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, davacının burslu olarak öğrenim gördüğü Azerbaycan(Bakü) Neriman Nerimanov Tıp Üniversitesi Stomatoloji (Diş Hekimliği) Fakültesinden aldığı diplomanın denkliğinin tanınması istemiyle idareye yaptığı başvurunun zımnen reddedilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 7/p maddesinde, yurt dışındaki yükseköğretim kurumlarından alınmış ön lisans, lisans ve lisansüstü diplomalarının denkliğini tesbit etmek Yükseköğretim Kurulunun görevleri arasında sayılmıştır.

Denklik işleminin kabulü için diplomanın alındığı kurumun uluslararası veya ikili anlaşmalarla tanınmış bir kurum olmasının yanı sıra eğitimin yapıldığı programın Türkiye'deki benzeri eğitim programına denk olduğu eğitim düzeyi ve öğrenim alanının açıkça tesbit edilmiş olması gerekmektedir.

Yurtdışındaki yükseköğretim kurumlarından alınmış önlisans, lisans ve yükseklisans diplomalarının denklik işlemlerinde uyulacak usul ve esasları düzenlemek amacıyla 2547 sayılı Yasanın 7/p maddesi gereğince Yurtdışı Yükseköğretim Diplomaları Denklik Yönetmeliği hazırlanmıştır.

Bu yönetmeliğin 6. maddesinde, yönetmelik hükümleri uyarınca yapılan inceleme sonucunda uygun görülenlere denklik belgesi verileceği, ancak lisans eğitimi düzeyi ve içeriği konusunda bir tereddüt hasıl olduğunda, öğrencinin almış olduğu derslerin kapsamının ve öğrencinin kazanması gereken en az bilgi düzeyinin tesbitine yönelik özel bir seviye tesbit sınavına tabi tutulabileceği ve bu sınav sonucuna göre adaylara denklik belgesi verilebileceği hükme bağlanmıştır.

Yükseköğretim Yürütme Kurulunun 8.7.1998 gün ve 26 sayılı kararı ile, yurtdışındaki yükseköğretim kurumlarından tıp, diş hekimliği, eczacılık ve mühendislik alanlarından mezun olarak denklik işlemlerini yaptırmak üzere yapılan başvuruların incelenmesi sonucunda, başvuru sahiplerinin yukarıda anılan Yönetmeliğin 6. maddesi uyarınca seviye tesbit sınavına alınmalarına, ancak yapılan incelemede burslu oldukları tesbit edilen ilgililerin 18.8.1997 gün ve 2037 sayılı Yürütme Kurulu Kararı uyarınca seviye tesbit sınavının ilk aşamasından muaf tutularak sınavın 2. aşamasına alınmalarına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Bakılan davada, Azerbaycan Cumhuriyetinden burs almak suretiyle Yükseköğ-

retim Kurulunca yerleştirildiği Azerbaycan Neriman Nerimanov Tıp Üniversitesi Diş Hekimliği Fakültesinde öğrenim gören davacının, seviye tesbit sınavının 2. aşamasına girerek 22 puanla başarısız olduğu görülmektedir.

Bu durumda, davacının diplomasının denklik işleminin yapılması istemiyle idareye yaptığı başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemde ve ilgilinin burslu olduğu dikkate alınarak seviye tesbit sınavının 2. aşamasına alınmasında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, haklı dayanağı bulunmayan davacının reddine 12.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENİM İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/6751
Karar No: 1998/1573

ÖZETİ : Tıpta uzmanlık eğitimi, doktora eğitimi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden, tıpta uzmanlık eğitimini tamamlamadan görevinden ayrılan davacının 4305 sayılı Yasadan yararlandırılmamasında mevzuata ve hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Dr. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Halk Sağlığı Anabilim Dalında 18.7.1979 yılında ihtisasa başlayan ve askere gitmek üzere ayrılan davacının 4305 sayılı yasadan yararlanarak ihtisasına devam ettirilmesi talebinin reddine ilişkin davalı idarenin 23.1.1998 gün ve 1071 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davada dava konusu işlemi iptal eden İstanbul 6.İdare Mahkemesinin 19.10.1998 gün ve 819 sayılı kararının; usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek, 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayşe Sevinç'in Düşüncesi : İstemin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Halk sağlığı anabilim dalında uzmanlık öğrencisi iken askerlik hizmetini yerine getirmek üzere 13.10.1982 tarihinde görevinden ayrılan davacının 4305 sayılı yasa uyarınca uzmanlık süresini tamamlamak için yaptığı başvurunun, tıpta uzmanlık sınavına katılarak kazanması

halinde önceki çalışmasının değerlendirileceği yolundaki 23.1.1998 günlü işlemin iptaline dair idare mahkemesi kararı davalı idarece temyiz edilmiştir.

4305 sayılı yasanın 1 inci maddesinde, halen eğitim ve öğretim yapan kurumlarda, yasanın yayımı tarihine kadar her ne sebeple olursa olsun kurumları ile ilişkisi kesilmiş veya kesilme durumuna gelmiş olanlara (master ve doktora öğrencileri dahil) bu kanunun yayımı tarihinden..... itibaren iki ay içinde ilgili yükseköğretim kurumuna başvurmaları şartıyla ilişiklerinin kesilmesine sebep olan her ders için iki sınav hakkı verileceği..... hükmü yer almıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3/t maddesinde lisansüstü öğreniminin; yüksek lisans, doktora, tıpta uzmanlık ve sanatta yeterlik eğitimini kapsadığı vurgulanmış, yüksek lisansın; (Bilim uzmanlığı, yüksek mühendislik, yüksek mimarlık, master) lisansa dayalı eğitim-öğretim ve araştırma sonuçlarını ortaya koymayı amaçladığı, doktoranın; lisansa dayalı en az dört yarı yılı kapsadığı, tıpta uzmanlığın ise, sağlık bakanlığı tarafından düzenlenen esaslara göre yürütülen ve tıp doktorlarına belirli alanlarda özel yetenek ve yetki sağlamayı amaçlayan bir yükseköğretim olduğu belirtilmiştir.

Belirtilen hukuki durum karşısında her ne kadar tıpta uzmanlık eğitimi lisansüstü öğrenim olarak kabul edilmiş ise de, yüksek lisans ve doktoradan ayrı olarak tanımlanmış bulunduğundan, 4305 sayılı yasa ile master ve doktora öğrencilerine tanınan bir hakkı, yasa hükmünün yorum yoluyla genişletilerek tıpta uzmanlık öğrencilerinide kapsadığının kabul edilmesi yasanın amacı ile bağdaşmamaktadır.

Tıpta uzmanlık eğitimi master ve doktora eğitiminden farklı olması ve 4305 sayılı yasanın tıpta uzmanlık eğitimini kapsamaması nedeniyle, davacının talebinin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, halk sağlığı anabilim dalında ihtisasa başlayıp askere gitmek üzere ayrılan davacının 4305 sayılı Yasadan yararlanma isteminin reddine ilişkin işlemden doğmuştur.

4305 sayılı Yasanın 2. maddesinde, halen eğitim ve öğretim yapan kurumlarda bu kanunun yayımı tarihine kadar her ne sebeple olursa olsun kurumları ile ilişkisi kesilme durumuna gelmiş olanlara (master ve doktora öğrencileri dahil) bu kanunun yayımı tarihinden,1996-1997 eğitim-öğretim yılı sonunda ilişiği kesilecek olanlara, ilişkilerinin kesildiği tarihten itibaren iki ay içinde, ilgili yükseköğretim kurumlarına başvurmaları şartıyla ilişkilerinin kesilmesine sebep olan her ders için iki sınav hakkı verildiği kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 4305 sayılı Yasadan yararlanmak amacıyla yaptığı başvurunun reddi üzerine açılan davada idare mahkemesince 2347 sayılı Yasanın 3/t ve 50/a maddelerinde tıpta uzmanlık eğitiminin lisans üstü öğ-

retim olarak sayıldığı, doktora ifadesinin tıpta uzmanlığı da kapsadığı, bu nedenle 4305 sayılı yasada geçen doktora ve master ifadesinin tıpta uzmanlığı da kapsaması nedeniyle davacının yeniden tıpta uzmanlık sınavına girip kazandığı takdirde ihtisasına başlatılabileceği yolundaki işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3/t ve 50/a maddelerinde, tıpta uzmanlık eğitimi, lisans üstü öğretim olarak sayılmakla birlikte anılan kanunda tıpta uzmanlık eğitiminin ayrıca tanımlandığı, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 2. maddesinde de, tıpta uzmanlık eğitimi yapan kişilerin asistan (araştırma görevlisi) olarak atandığı belirtilmekle, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı tarafından düzenlenen esaslara göre yürütülen ve tıp doktorlarına belirli oranlarda özel yetenek ve yetki sağlamayı amaçlayan bir yüksek öğretim türü olan tıpta uzmanlık öğrenimi, doktora eğitiminden farklı olduğundan 4305 sayılı Yasada yer alan doktora kavramı içerisinde yer alması mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda 4305 sayılı Yasada tıpta uzmanlık eğitimi yapanlar için bir düzenleme yapılmadığından idare mahkemesince bu eğitimin doktora kapsamında değerlendirilerek dava konusu işlemin iptal edilmesinde mevzuata uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 6. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 18.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5086
Karar No: 1999/209

ÖZETİ : Lisansüstü öğrenim için yurtdışına gönderilecek öğretim elemanlarında belirli yaş sınırlaması getirilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
... Üniversitesi Edebiyat Fakültesi
Tarih Bölümü

Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Davanın Özeti : ... Üniversitesi Edebiyat Fakültesinde Araştırma Görevlisi olan davacının, doktora öğrenimi için yurtdışına gönderilmemesine ilişkin Yükseköğretim Kurulunun 11.6.1996 gün ve 10137 sayılı işleminin iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Yükseköğretim Kurulunun, lisansüstü öğrenim amacıyla

yurtdışına gönderilecek araştırma görevlilerinin niteliklerini, kanunla belirtilen ilkeler ile yükseköğretimin amaçlarını dikkate alarak belirlediği, davacının 38 yaşında olduğu, bu yaştaki bir araştırma görevlisinin lisansüstü eğitim amacıyla yurtdışına gönderilmesinin, üniversiteye ve kamuya bir yarar sağlamayacağı bu nedenle işlemin yerinde olduğu öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : Davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Davacı, doktora eğitimi yapmak üzere yurt dışına gönderilmesi yolundaki talebinin reddine ilişkin işlemin iptalini istemektedir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunun 33 üncü maddesinde; Lisansüstü eğitim-öğretim için yurt dışına gönderilecek araştırma görevlileri ile ilk defa bu amaçla bu göreve atanacaklarda aranacak nitelikler ve diğer hususların Yükseköğretim Kurulunca tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Üniversitelerdeki akademik ünvanları kazanabilmek için uzun süreli eğitim ve öğretimin gerektiği, bu sebeple lisansüstü öğrenim için yurt dışına gönderileceklerde diğer nitelikler yanında yaş koşulunun da aranacağı kuşkusuzdur.

Belirtilen durumda; doktora eğitimi yapmak üzere İngiltere'ye gönderilmesinin, davacının 38 yaşında olması nedeniyle uygun görülmediğine ilişkin dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Kaldı ki, dava konusu işlemin tesisinden sonra, 20.11.1996 tarihinde alınan Yükseköğretim Yürütme Kurulu kararı ile lisans derecesine sahip adayların en fazla 25 yüksek lisans derecesine sahip adaylarında en fazla 27 yaşında olmaları koşulu getirilmiş bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, hukuki dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava; araştırma görevlisi olan davacının doktora öğrenimi için yurtdışına gönderilmemesine ilişkin Yükseköğretim Yürütme Kurulunun 11.6.1996 gün ve 10137 sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 33. maddesinde; Lisansüstü eğitim-öğretim için yurtdışına gönderilecek araştırma görevlileri ile ilk defa bu amaçla bu göreve atanacaklarda aranacak nitelikler ve diğer hususların Yükseköğretim Kurulunca belirleneceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Edebiyat Fakültesi Tarih Bölümünde araştırma görevlisi olan davacının, ... Üniversitesi Yönetim Kurulunun 15.2.1995 gün ve 127 sayılı kararı ile doktora yapmak üzere yurtdışına gönderilmesine karar verildiği, ancak Yükseköğretim Kurumu Başkanlığının 16.8.1995 günlü işlemi ile tarih alanında kontenjan ayrılmadığı gerekçesiyle davacının yurtdışına gönderilmeyeceğine karar verildiği, ... Üniversitesi Yönetim Kurulunun 31.1.

1996 günlü 53 sayılı kararı ile davacının bu defa 1996 yılında doktora yapmak üzere yurtdışına gönderilmesine karar verildiği ve tarih alanında bir kontenjanın davacı adına ayrıldığı, durumun Yükseköğretim Kuruluna bildirilmesi üzerine Yükseköğretim Kurumu Başkanlığının 11.6.1996 günlü 10137 sayılı işlemi ile, davacının 1959 doğumlu olması nedeniyle Yükseköğretim Yürütme Kurulu Kararı ile yurtdışına gönderilmemesine karar verildiği belirtilerek istemin reddine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Yükseköğretim Kanununda esasları belirttildiği üzere, öğretim elemanlarının üniversite bünyesinde akademik bir kariyer sağlayabilmeleri ve akademik ünvanların kazanılabilmesi için belirli sürelerin geçmesi, bilim alanları ile ilgili araştırma ve inceleme çalışmalarının yoğun bir şekilde yürütülmesi yani uzun bir süreç gerekmektedir. Ancak bu süreç tamamlandıktan sonra birikimlerini kamu yararına sunabilirler ve kendilerinden beklenen bilimsel gelişim ve fayda sağlanabilir. Bu nedenle; öğretim elemanlarının mümkün olan en kısa sürede yetiştirilmeleri, kaynak ve zaman tasarrufu, ayrıca yetişmiş bilim adamlarından ve akademik personelden faydalanılması ve kamu hizmetinde kullanılması yükseköğretim amaçları arasındadır. Bu nedenlerledir ki; ülke imkanları ile yurtdışına gönderilecek öğretim elemanları için belirli bir yaş sınırı aranması hizmetin niteliği gereğidir.

Bu durumda, yükseköğretimin amacı çerçevesinde lisansüstü öğrenim görmek üzere yurtdışına gönderilecek araştırma görevlilerinin belli yaş sınırlarında olması gerektiğinden, olay tarihinde 38 yaşında olan davacının lisansüstü eğitim için yurtdışına gönderilmemesi işleminde kamu yararına aykırılık bulunmamaktadır.

Nitekim, dava konusu işlemden sonra Yükseköğretim Yürütme Kurulunun 20.11.1996 gün ve 42 sayılı kararı ile; lisansüstü eğitim amacıyla yurt dışına gönderilecek adaylarda aranacak koşullar belirlenmiş ve lisans derecesine sahip adaylarda 25, yükseklisans derecesine sahip adaylarda 27 yaş sınırı getirilmiştir.

Bu durumda davacının yurtdışına gönderilmemesi yolundaki işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, 2.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4808
Karar No: 1999/250

ÖZETİ : Çalıntı olduğu sonradan anlaşılan aracın davacı tarafından satın alınarak

adına tescili sırasında ve öncesinde hizmeti kusurlu işleten idarenin tazmin ile yükümlü olacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : İçişleri Bakanlığı

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının satın aldığı aracın çalıntı olduğunun anlaşılması nedeniyle elkonulmasından dolayı uğradığı 150.000.000.-lira zararın elkoyma tarihinden itibaren uygulanacak yasal faizi ile birlikte tazmini istemiyle açılan davada; çalıntı olmasına rağmen ... Trafik Tescil ve Denetleme Şube Müdürlüğünce ... adına ... plaka ile tescil edilen aracın davacı tarafından satın alınmasından sonra ... Trafik Tescil Denetleme Amirliğince tescil kaydında sakınca bulunmadığının ilgili birime iletilmesi ile söz konusu aracın tescil işlemlerinin gerçekleştirildiğinin açık olduğu, dolayısı ile çalıntı olduğu sonradan anlaşılan aracın davacı tarafından satın alınarak adına tescilin yapılması sırasında ve öncesinde idarenin üzerine düşen dikkat ve özeni göstermeyerek yükümlü olduğu hizmeti kusurlu işlettiğinin anlaşıldığı, idarenin hizmet kusuruna bağlı olarak gerçekleştirilen trafik tescil işlemlerinden doğan zararın davacıya ödenmesinin gerekeceği sonucuna varıldığı gerekçesiyle tazminat isteminin kabulü ile 150.000.000.-lira zararın davanın açıldığı 6.4.1994 tarihinden itibaren uygulanacak yasal faizi ile birlikte davacıya ödenmesine karar veren Ankara 6.İdare Mahkemesinin 12.6.1996 gün ve 623 sayılı kararının; dava konusu otoyu orijinaline uygun sahte belgelerle ikinci kez tescil ettiren kişilerin belli olduğu, davacının bu şahıslar aleyhine dava açmasının gerektiği, davalı idarenin bir kusuru bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe Usul ve Yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 4.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/4367
Karar No: 1999/566

ÖZETİ : Davanın devamı sırasında davacı şirketin hisselerini satın alan diğer şirketin, davacı olarak kabul edilmek suretiyle davanın yürütülmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Mülkiyeti davacı şirkete ait olan ... ili ... Köyü, Pafta ... Parsel ... sayılı taşınmaz üzerinde bulunan tesislerle ilgili olarak verilen 13.7.1993 gün ve 427 sayılı işyeri çalışma ruhsatının iptaline ilişkin, ... Büyükşehir Belediye Başkanlığının 19.8.1996 gün ve 74/96 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; dosya içeriğinden; Merkezi Hollanda'da bulunan davacı şirkete 13.7.1993 gün ve 427 sayılı işyeri açma ve çalışma ruhsatı verildiği, davacı ... Şirketinin %100 hissesinin 1.1.1996 tarihinde ... Limited Şirketine devredildiği, bu şirketin adının da daha sonra ... olarak değiştirildiği, ... adına düzenlenen işyeri açma ve çalışma ruhsatının dava konusu işlemle iptal edilmesi üzerine, söz konusu işlemin iptali istemiyle daha önce hisselerinin tamamını devretmiş olan ... Şirketi tarafından 26.9.1996 tarihinde bu davanın açıldığının anlaşıldığı, işyeri açma ve çalışma ruhsatı ile dava açıldığı tarihte davacı şirketin bir ilgisi kalmadığından, bu ruhsatın iptal edilmesinde ihlal edilmiş bir hakkının bulunmadığı dolayısıyla işlemin iptali istemiyle açılan bu davada subjektif ehliyetinin olmadığının görüldüğü gerekçesiyle, davayı reddeden Diyarbakır İdare Mahkemesinin 5.12.1997 gün ve 584 sayılı kararının, Hollanda'da merkezi bulunan ... şirketinin hisselerini, hissedarı ... Şirketi, ... Limited Şirketine devrettiği, sadece isim değişikliğinin söz konusu olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülşen Akar Pehlivan'ın Düşüncesi : İstemin kabulü

gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava; mülkiyeti davacı şirkete ait olan ... ili, ... köyünde pafta ... parsel ... sayılı taşınmaz üzerinde bulunan tesislere 1993 yılında verilen işyeri çalışma ruhsatının iptal edilmesine dair 19.8.1996 gün ve 74/96 sayılı işleme karşı açılmıştır.

İdare mahkemesince, 1993 yılında uyuşmazlık konusu ruhsatın verildiği davacı şirketin 1.1.1996 tarihinde paylarının tamamını "... Limited Şirketine" devrettiği, bu tarihten itibaren tüm hakların devralınan şirkete geçmiş bulunduğu, gerek dava, gerekse işlem tarihinde, davacı şirketin çalışma ruhsatı ile ilgisi ve dava ile çıkar ilişkisi kalmadığından, davanın incelenmeksizin ehliyet yönünden reddine karar verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; Merkezi Hollanda'da bulunan ... (Anonim Şirket) uhdesine 1993 yılında işyeri çalışma ruhsatı verildiği, bu şirketin paylarının tamamının, ana şirket (...) tarafından 1.1.1996 tarihinde "... limited" şirketine devredildiği, dava konusu işlemle 19.8.1996 tarihinde işyeri açma ruhsatının iptal edildiği ve davanın ... tarafından açıldığı anlaşılmaktadır. Mahkeme tarafından, davacı şirketin paylarının tamamının işlemden önce "... limited" şirketine devri ruhsatın da yeni şirkete devri gibi yorumlanmış ve bu nedenle dava ehliyet yönünden reddedilmiştir.

Bir şirketin paylarının (hisse senetlerinin) tamamının başka bir şirkete devri veya satın alınmasıyla, şirkete ait ruhsatlarının da yeni şirkete geçtiği sonucuna varılamaz.

Hisselerin devrine karşın, devreden şirketin tüzel kişiliği devam etmektedir.

Ruhsat sahibi ..., isim değişikliği ile, "..." adıyla şu anda da tüzel kişiliğini sürdürmekte olup, bu isim altında petrol haklarının devam ettiği, petrol işleri genel müdürlüğünce de kabul edilmektedir.

Sonuç olarak yalnızca payları el değiştiren ve ismi değişerek tüzel kişiliği devam eden şirketin dava konusu ruhsat ve işlemle ilgisi kalmadığı düşünülemiyeceğinden, davanın ehliyet yönünden reddedilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile, kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, mülkiyeti davacı şirkete ait olan taşınmaz üzerinde bulunan tesislerle ilgili olarak verilen işyeri çalışma ruhsatının iptaline ilişkin işlemden doğmuştur.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının Tarafların Kişilik veya Niteliğinde Değişiklik başlığını taşıyan 26/1. maddesinde; Dava esnasında ölüm veya herhangi bir sebeple tarafların kişilik veya niteliğinde değişiklik olursa, davayı takip hakkı kendisine geçenin başvurmasına kadar, gerçek kişilerden olan

tarafın ölümü halinde, idarenin miraşçılar aleyhine takibi yenilenmesine kadar dosyanın işlemden kaldırılmasına ilgili mahkemece karar verileceği, dört ay içinde yenileme dilekçesi verilmemiş ise, varsa yürütmenin durdurulması kararının kendiliğinden hükümsüz kalacağı hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ham petrol arama ve üretim faaliyetiyle uğraşan ve bu faaliyetleri için ekipman ve idari hizmetleri yürüten davacı şirkete, 1993 yılında verilen işyeri çalışma ruhsatının iptal edildiği, idare mahkemesince 1.1.1996 tarihinde ana şirketin paylarının tamamını ... Limited Şirketine devrettiği, davacı şirketin çalışma ruhsatı ile ilgisinin ve dava ile çıkar ilişkisinin kalmadığı gerekçesiyle davanın ehliyet yönünden incelenmeksizin reddedildiği anlaşılmıştır.

Olayda Merkezi Hollanda da bulunan davacı ... adına 13.7.1993 gün ve 427 sayılı ruhsat düzenlenmiş, ana şirket 1.1.1996 tarihinde hisselerinin tamamını ... Limited şirketine devretmiştir.

Dava tarihinden sonra davacı şirketin 7 Mart 1997 gün 4244 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ticaret ünvanı değişikliği yayınlanmış, Diyarbakır İdare Mahkemesi kalemi kaydına 24.3.1997 günü giren dilekçe ile bu ünvan değişikliği belirtilmiş ve davaya devam edileceği bildirilmiştir.

Bu durumda, davacı şirketin dava esnasında meydana gelen, bu değişikliği belirtip, davaya devam etme iradesini açıklaması karşısında mahkemece 2577 sayılı Yasanın 26. maddesi uyarınca hisseleri devralan şirketin davacı olarak kabulü suretiyle davanın yürütülmesi gerekirken, ehliyet yönünden reddedilmesinde mevzuata uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Diyarbakır İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 18.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1999/38
Karar No:1999/283

ÖZETİ : Sulama birliği başkanlığı seçiminin iptali istemiyle açılan davanın görüm ve çözümünün idare mahkemesinin görev alanında olduğu hk.

GÖNDERME KARARI

... vekili Av. ... tarafından, ... İli ... ilçesi Sulama Birliği Meclisinde yapılan birlik başkanlığı seçiminin iptali istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin 31.7.1998 gün ve 1863 sayılı ... Valiliği işleminin iptali istemiyle açılan davada, 1580 sayılı Yasa uyarınca kurulan ve organlarının oluşumu

ve denetimi konusunda aynı yasaya tabi olan kamu tüzel kişiliğine sahip kamu kurumu niteliğindeki bir yerel yönetim kuruluşu olan sulama birliklerinin başkanlarının görevlerine son verilmesi sonucunu doğuracak birlik meclisinde yapılan seçimlerin iptaline ilişkin istemin Danıştay'ca incelenmesi gerektiği gerekçesiyle davayı görev ve yetki yönünden reddederek, dosyanın Danıştay'a gönderilmesine karar veren Adana 1.İdare Mahkemesinin 4.11.1998 gün ve E:1998/1002, K:1998/896 sayılı kararıyla, dosyanın dairemize gönderilmesi üzerine açılan dava dosyası incelendi.

Anayasamızın 127/4. maddesinde, mahalli idarelerin seçilmiş organlarının, organlık sıfatını kazanmalarına ilişkin itirazların çözümü ve kaybetmeleri konusundaki denetimin yargı yolu ile olacağı kurala bağlanmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının Ek 2.maddesinde, belediyeler ile il özel idarelerinin seçilmiş organlarının organlık sıfatlarını kaybetmelerine ilişkin olarak yetkili mercilerden Danıştay'a gönderilen dosyaların, belediye başkanlarının düşmesi istemine dair ise belediye başkanlarının, belediye meclislerinin feshi istemine ilişkin ise meclis başkan vekilinin savunması onbeş gün içinde alındıktan sonra veya bu süre içerisinde savunma verilmediği takdirde sürenin bittiği tarihte tekemmül etmiş sayılacağı ve yasalarda gösterilen karar sürelerinin bu tarihten itibaren işlemeye başlayacağı, kararın dosya üzerinde verileceği hükme bağlanmıştır.

1580 sayılı Belediye Yasasının 143.maddesinde de, birlik meclisinin, birlik esas nizamnamesinin kanunen kesinleşmesi tarihinden itibaren iki ay içinde birlik merkezinin bağlı olduğu il valisi tarafından, birlik merkezinde belirlenen günde toplantıya davet olunacağı ve ilk toplantısı vali tarafından açılan meclisin, başkan ve katiplerinin seçileceği, birlik meclisi tarafından kabul edilen bütçenin ve alınan kararların uygulanması ve yerine getirilmesi ve birlik işlerinin sevk ve idaresi ile meşgul olmak üzere birlik meclisinin en çok dört yıl için birlik başkanını ve başkan vekilini seçeceği, bu seçimin valinin ve birlik muhtelif iller dahilinde ise İçişleri Bakanının tasdiki ile tamam olacağı hükmü yer almıştır.

Bu kuralların birlikte değerlendirilmesinden, vali tarafından belirlenen günde toplanan, idare edilen ve yapılan seçimleri yine vali tarafından tasdik edilen birlik organlarının oluşumunun, Anayasanın 127/4 ve 2577 sayılı Yasanın Ek 2.maddesinde belirtilen ve denetimi yargı yolu ile yapılan mahalli idarelerin organlarının oluşumundan farklı olduğu açıktır.

Bu durumda, valinin tasdikiyle tekemmül ettiği açık olan birlik organlarının seçimiyle ilgili uyuşmazlıkların Anayasa ve 2577 sayılı Yasada belirtilen organların organlık sıfatının sona erdirilmesi olarak nitelendirilmesine olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle uyuşmazlığın görümü ve çözümü idare mahkemesinin görevine girdiğinden, davanın görev yönünden reddine ve dosyanın Adana 1.İdare Mahkemesine gönderilmesine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 43.mad-

desinin 1/a bendi uyarınca 8.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1996/2689
Karar No : 1999/866

ÖZETİ : TTK tarafından yapılan kömür üretimi nedeniyle alt yapıda meydana gelen hasarın 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Yasa uyarınca ödenmesine ilişkin işlemin idari ceza niteliğinde olmadığı, işin esasının idari mahkemesince incelenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: Türkiye Taşkömürü Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Davacı kurum tarafından yapılan kömür imalatı nedeniyle, yeraltında oluşan tasmanlar neticesinde, alt yapının hasar gördüğü ileri sürülerek meydana gelen zararın, 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun uyarınca ödenmesine ilişkin, ... Belediye Encümeninin 19.3.1996 gün ve 789 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davayı, davanın çözümünün idari yargının görev alanına girmediğinden görev yönünden reddeden, Zonguldak İdare Mahkemesinin 9.5.1996 gün ve 379 sayılı kararının; dava konusu işlemin bir ceza kararı olmayıp, kurumlarının sebebiyet vermediği bir olay sebebiyle istenen haksız tazminatı öngören belediye encümeni kararı olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi : Davacı tarafından su şebekesine verilen hasarın tazmininin istendiği dava konusu işlem, bir ceza niteliğinde olmadığından, işin esasının incelenerek bir karar verilmesi gerektiğinden aksi yöndeki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turan Karakaya'nın Düşüncesi : Dava, 1.007.057.279 TL. hasar bedelinin 486 sayılı Kanun hükümleri uyarınca ödenmesi yolundaki belediye encümeni kararının iptali istemi ile açılmış, idare mahkemesince dava 1608 sayılı Kanunun 5.maddesine göre idari yargının görev alanına girmediği belirtilerek reddedilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı tarafından yapılan kömür imalatı nedeniyle yeraltında oluşan tasmanlar neticesi su şebekesi ve kanalizasyon sisteminin dahil olduğu alt yapının kullanılamaz hale geldiği ve aynı zamanda yol-

larında hasar gördüğü tespit edilerek 1.007.057.279 lira hasar bedelinin 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanun hükümleri uyarınca davacıdan ödenmesinin istenildiği, ve bu istenilen paranın 486 ve 1608 sayılı Kanunda öngörülen ceza niteliğinde olmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, idari yargının görevi içerisinde bulunan davanın esasının incelenerek karara bağlanması gerekirken aksine verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmediğinden temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince, 2577 sayılı Yasanın 17. maddesi uyarınca duruşma istemi yerinde görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı kurumca yapılan kömür üretimi nedeniyle yer altında oluşan tasmanlar neticesinde, alt yapının hasar gördüğü ileri sürülerek meydana gelen zararın ödenmesine ilişkin işlemden doğmuştur.

486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkındaki Yasanın 2.maddesinde,bir zorunluluk sonucu belde suyuna ait kanallara zarar verilmesi ve onarımın idarece yapılması halinde meydana gelen zararın idarece re'sen belirlenip %10 fazlası ile isteneceği kuralı bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Şehir Mezarlığı ile ... Camii yol ayrımı arasında, şehir su şebekesi ve kanalizasyon sisteminin de geçtiği tahminen 100 M.lik yolun, davacı kurum tarafından yapılan kömür üretimi nedeniyle yer altında oluşan tasmanlar neticesi tamamen hasara uğrayıp su şebekesi ve kanalizasyon sisteminin dahil olduğu alt yapının kullanılamaz hale geldiği, aynı zamanda yolların da hasar gördüğü belirlenerek, yapılan inceleme neticesi 1.007.057.279 Lira zararın meydana geldiğinin tespit edildiği, 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Yasa hükümleri gereği, tespit edilen hasar bedelinin davacı kurum tarafından ödenmesi istemiyle dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklanan yasa kuralı ile su yollarına verilen zararın tazmini hususunda idareye kamu gücünü kullanma yetkisi verilmiş olup, uyuşmazlık konusu işlemler, bu maddeye dayanılarak tek yanlı olarak tesis edilmiş işlemlerdir.

Bu durumda, idare mahkemesince olayın oluşumunda davacı kurumun kusur durumunun incelenmesi suretiyle bir karar verilmesi gerekirken, davanın görev yönünden reddinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Zonguldak İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 1.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3029
Karar No: 1999/861

ÖZETİ : Davacı şirketin, belediyeden kiraladığı lokantanın kirasının arttırılmasına ilişkin davanın çözümünün adli yargının görevinde olduğu, işyerine ihtiyacı olduğunda boşaltılması durumunda, 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinin uygulanması durumunda idari yargıda dava konusu olabileceği hk.

Karşılıklı Temyiz İsteminde Bulunanlar : 1- ... İnşaat ve Ticaret AŞ.
Vekili : Av. ...
2- ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
2- ... İnşaat ve Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : Davacının davalı belediyeden kiraladığı ... katlı otoparkı üstündeki lokanta + fuayenin 2886 sayılı Yasanın 75. maddesine göre tahliye edilmesi yönünde tesis edilen bila tarih ve 13/3962 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan davada, uyuşmazlığın özel hukuk hükümlerine göre tesis edilen kiracılık ilişkilerinden kaynaklandığı çekişmesiz olduğuna göre, görüm ve çözümünün mahkemelerinin görev alanına değil, adli yargı mahkemelerinin görev alanına girdiği gerekçesiyle davayı görev yönünden reddeden İstanbul 5. İdare Mahkemesinin 2.2.1996 gün ve 144 sayılı kararının; davacı ve davalı tarafından, uyuşmazlığın 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinden kaynaklandığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava: ..., ... otoparkı üstünde davacının kira sözleşmesi ile işlettiği lokantanın 2886 sayılı yasanın 75. maddesi uyarınca boşaltılması yolundaki işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; uyuşmazlığın özel hukuk hükümlerine göre tesis edilen kiracılık ilişkisinden kaynaklandığı, bu nedenle adli yargının görev alanına girdiği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı tarafından, 2886 sayılı Yasanın 75.maddesine göre gerçekleştirilen tahliye işleminin dava konusu edildiği, bu işlemin idari nitelikte olduğu, huku-

ka aykırı olduğu için iptali gerektiği öne sürülerek kararın bozulması istenilmiş, davalı belediye tarafından da, işlemin sözleşme ve yasaya uygun olduğu ve davanın esastan reddi gerektiği iddialarıyla karar temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, taşınmazın ihale sonucunda kira sözleşmesi yapılarak 1992 yılında davacıya teslim edildiği, kira bedelinin yıllar itibariyle artırıldığı, en son dava konusu işlemle aylık kira bedelinin 156.441.000 liraya çıkarılmasının istendiği, kabul edilmemesi halinde kira tesbit davası açılacağının, ayrıca taşınmazı belediyenin ihtiyacı olduğu anda boşaltmadığı takdirde 2886 sayılı yasanın 75.maddesinin uygulanacağının belirtildiği anlaşılmaktadır.

Dava dilekçesinde, kira artışı ile ilgili herhangi bir iddia ve talep yoktur. Bu konu zaten hukuk mahkemelerinin görevine girmektedir. Davacı, 2886 sayılı Yasanın 75.maddesinin uygulanamıyacağını öne sürerek işlemin bu yönden (kısmen) iptalini istemiştir.

Bu durumda mahkemenin, uyuşmazlığın kira hukukundan doğduğu yolundaki tesbiti ve davayı bu gerekçeyle görev yönünden reddetmesi, talebe ve hukuka aykırıdır.

2886 sayılı yasanın 75.maddesine göre tesis edilen tahliye işlemi idari nitelikte olup uyuşmazlığın çözümü de idari yargının görevine girer. Ancak dava konusu işlemde taşınmazın 2886 sayılı yasaya göre tahliyesi istenilmiş değildir. İleride belediyenin "ihtiyacı olursa" yasanın 75.maddesinin uygulanacağı duyurulmuştur. Başka bir anlatımla henüz ortada idari davaya konu teşkil edecek kesin ve icrası gereken işlem bulunmamaktadır.

Sonuç olarak, mahkemenin (kira tesbiti konusuna girmeden) 2886 yasaya göre henüz işlem kurulmadığını belirterek, 2577 sayılı yasanın 14/1-d ve 15/1-b. maddeleri uyarınca davayı incelenmeksizin reddi gerekirken, uyuşmazlığın kira hukukundan kaynaklandığı gerekçesiyle görev yönünden reddetmesi hukuka aykırıdır. Ortada esastan incelenecek bir işlem bulunmadığından, belediyenin temyiz isteminin de bu aşamada incelenmesine gerek yoktur.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulü ile, kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

Uyuşmazlık, davacı şirketin, davalı belediyeden kiraladığı ... katlı otoparkı üstündeki lokantanın kirasının arttırılması ve belediyenin ihtiyacı olduğu an boşaltılmadığı takdirde 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinin uygulanacağına ilişkin işlemden doğmuştur.

Dava konusu işlemde, davalı idarece belirlenen kira bedelinin kabul edildiğine ilişkin yüklenme belgesinin belirlenen sürede verilmesi istenilmiş, ayrı-

ca belediyenin ihtiyacı olduğu an boşaltılmadığı takdirde 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinin uygulanacağı belirtilmiştir.

İdare mahkemesince, uyuşmazlık özel hukuk hükümlerine göre tesis edilen kiracılık ilişkisinden kaynaklandığından adli yargının görev alanına girdiği gerekçesiyle dava görev yönünden reddedilmiştir.

İşlemde, 2886 sayılı Yasanın 75. maddesinin, idarenin ihtiyacı olduğu an uygulanacağı belirtilmiş olup, ortada henüz herhangi bir uygulama bulunmamaktadır. Ancak uygulanması durumunda idari yargıda dava konusu olabileceği doğaldır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasanın yukarıda anılan 49/1. maddesinde sayılan nedenlerden hiçbirisine uymayan temyiz istemlerinin reddi ile anılan kararın onanmasına yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunanlar üzerinde bırakılmasına 1.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1999/47
Karar No: 1999/233

ÖZETİ : Tekel müfettişleri derneğinin, tekel müfettişlerine tahsis edilecek kamu konutu türünün belirlenmesine ilişkin düzenlemeye karşı dava açma ehliyetinin olmadığı hk.

Davacı : Tekel müfettişleri derneği adına dernek başkanı
Davalı : Tekel Genel Müdürlüğü
Davanın Özeti : Tekel Genel Müdürlüğü Yönetim Kurulunun 9.4.1993 gün ve 356 sayılı kararı ile kabul edilen ve TEKEL'de görev tahsisli konut verilecek ünvanların yer aldığı (2) sayılı Cetvel'in yeniden düzenlenmesine ilişkin 1.10.1998 gün ve 928 sayılı Yönetim Kurulu kararı ile kabul edilen (2) sayılı Cetvel'de başmüfettiş ve müfettiş ünvanlarına yer verilmemesine ilişkin düzenlemenin, kamu yararına, eşitliğe ve kazanılmış haklara aykırı olduğu, görevin önemi ve özelliği, yetki ve sorumlulukları dikkate alınarak Kamu Konutları Yönetmeliğinde müfettişlerin görev tahsisli konut tahsis edilecek ünvanlar arasında yer aldığı öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : Müfettişlerin demokratik, ekonomik, sosyal ve özlük haklarını korumak amacıyla kurulan davacı derneğin üyelerinin görev tahsisli konut verilecek ünvanlar arasından çıkarılmasına ilişkin düzenlemeye karşı dava açma ehliyeti bulunduğundan, davanın esasının incelenmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 14. maddesi uyarınca dava dosyası incelendi.

Dava, davalı idarenin genel müdürlük merkez teşkilatında görev tahsisli konut verilecek ünvanlar arasında başmüfettiş ve müfettişlere yer verilmemesine ilişkin yönetim kurulunun 1.10.1998 gün ve 928 sayılı kararının iptali istemiyle açılmıştır.

İdare hukuku alanında tek taraflı irade açıklamasıyla kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikte tesis edilen idari işlemlerin, ancak bu idari işlemle meşru, kişisel ve güncel bir menfaat ilgisi kurulabilenler tarafından iptal davasına konu edilebileceği açıktır.

Dernekler, üyelerinin ve temsil ettikleri kişilerin ortak çıkarlarını korumak ve dayanışmalarını sağlamak üzere kurulan özel hukuk tüzel kişileridir. Derneklerin, doğrudan dernek tüzel kişiliğinin hak ve çıkarlarını ilgilendiren konularda iptal davası açabilecekleri kuşkusuz olup, üyelerinin kişisel ve özel yararlarını ilgilendiren konularda, üyeleri adına dava açmaları mümkün değildir.

Dava dilekçesinde, davacının tekel müfettişleri dernek başkanı olarak ve tekel müfettişleri adına dava açtığı anlaşılmış olup, dilekçede, davanın kendi adına da açıldığı yolunda herhangi bir ibare yer almamaktadır.

Bu durumda, tekel müfettişlerine tahsis edilecek kamu konutu türünün belirlenmesine ilişkin düzenlemenin doğrudan doğruya dernek tüzel kişiliğinin hak ve çıkarlarına dokunmadığından, bu karara karşı tekel müfettişleri derneğinin (dernek başkanı olarak davacının) dava açma ehliyeti bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasanın 15.maddesinin 1/b maddesi uyarınca davanın ehliyet yönünden reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 3.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1285
Karar No:1999/1232

ÖZETİ : Olayda garaj hizmetlerinden faydalandırılmadığından ve ücret, niteliği gereği ceza almayıp ancak bir hizmet faizi karşılığında alınabileceğinden hizmetten faydalanamayan davacı adına yapılan garaj giriş çıkış ücreti tahakkukunda isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Belediye Başkanlığı adına 1996 yılı için tahakkuk ettirilen garaj giriş-çıkış ücretinin terkini istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 3239 sayılı Kanunla değişik 97. maddesinde, belediyelerin bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili olduğunun hükme bağlandığı, dosyanın incelenmesinden, davacı belediyenin ... ile belde arasında çalıştırdığı yolcu otobüslerinin ... Büyükşehir Belediyesince işletilen otobüs garajına girmeyerek, garaj dışında, yazıhanenin önünde yolcu alıp indirdiğinin, dava konusu tahakkukun garaja girmeyen otobüsler için garaja giriş-çıkış yapmış gibi değerlendirilerek ücret belirlenmesi yoluyla yapıldığının anlaşıldığı, davacı belediye ... Büyükşehir Belediyesine ait garaj hizmetlerinden faydalanmadığından ve ücret, niteliği gereği ceza olmayıp ancak bir hizmet ifası karşılığında alınabileceğinden, hizmetten faydalanmayan davacı belediye adına yapılan garaj giriş çıkış ücreti tahakkukunda yasal isabet bulunmadığı, keza davalı idarece hazırlanarak yürürlüğe konulan Terminal ve Garajlar Yönetmeliğinde de, bu yönetmelik hilafına yapılacak hareketlere ceza verileceğinin belirlenmiş bulunduğu gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu ücreti terkin eden Konya Vergi Mahkemesinin 16.12.1997 tarih ve 1997/834 sayılı kararının; belediye meclisi kararıyla belirlenen tarifeye göre yapılan tahakkukun yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Konya Vergi Mahkemesinin 16.12.1997 tarih ve 1997/834 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 18.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1237
Karar No:1999/1058

ÖZETİ : Bina inşa edilmesi sonuç olarak bina edinme niteliğinde olup, satın alma ile aynı mahiyette bulunduğundan, yükümlü kooperatifin 1581 sayılı Kanunun 15. ve 19. madde hükümleri uyarınca bina inşaat harcından muaf olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: Tarım Kredi Kooperatifleri ... Bölge Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü kooperatifin hizmet binası inşaatı yapmak için belediyeden ruhsat talebinde bulunulması üzerine tahakkuk ettirilip tahsil edilen bina inşaat harcının iadesi istemiyle yaptığı düzeltme şikayet başvurusunun reddedilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa 2589 sayılı Kanunla eklenen Ek 1.ve 6. maddelerde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının ve ruhsat alınmasının bina inşaat harcına, aynı Kanunun 80/c,d maddelerinde de; proje tasdik işlemlerinin plan ve proje harcına tabi olduğunun hükme bağlandığı,

1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanununun 19/B maddesinde ise, kooperatiflerin, kurumlar, gider, gayrimenkul kıymet artışı, intikal ve diğer vergilerle birlikte öngörülen vergi, resim ve harçtan muaf olduğu belirtilmekle beraber, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda kooperatiflerin bu kanun gereği alınan harçlardan muaf tutulacaklarına ilişkin herhangi bir hükme yer verilmediği, bu durumda muafiyet söz konusu olmadığından harcın iadesi yolunda yapılan başvurunun reddedilmesinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle reddederek dava konusu bina inşaat harcını onayan İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 20.10.1997 tarih ve 1997/1003 sayılı kararının; 2464 sayılı Kanunla sayılan istisnalar arasında kooperatiflerin sayılmamış olmasının muafiyetinin kalktığı anlamına gelmeyeceği, 1581 sayılı Kanun özel bir kanun olduğundan 492 sayılı Kanunun 123. maddesi uyarınca harçtan muaf oldukları ileri sürülerek bozulması istenilmeketedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz iddialarının reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : 1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri ve Birlikleri Kanununun, muafiyetle ilgili 19/B maddesiyle getirilen hükmün tahdidi olmasından dolayı vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerindedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Münevver Demir'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü kooperatif tarafından mevcut hizmet binasının yıkılarak yenisinin yaptırılması amacı ile inşaat ruhsatı alımı sırasında tahsil edilen bina inşaat harcının iadesi istemiyle yapılan düzeltme şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden İzmir Vergi Mahkemesi kararının, 1581 sayılı Kanun gereğince anılan harçtan muaf oldukları iddiasıyla bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa 2589 sayılı Kanunla eklenen Ek 1. Madde de; belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı (ilave ve tadiller dahil) inşaat veya tadilat ruhsatının alınmasında Ek madde 6'da yer alan tarifede gösterilen nispet ve hadlerde bina inşaat harcına tabidir hükmüne yer verilmiştir.

1581 sayılı Tarım Kredi Kooperatifleri birlikleri Kanununun 19/B-b maddesinde de, bu kanuna göre kurulacak ve kurulmuş sayılan kooperatiflerin, bölge ve

merkez birliklerinin, sermaye ve yedek akçeleri ile taşınmaz malları ve bunların gelirleri, kendi ihtiyaçları için satın aldıkları ve alacaklarının tahsili gayesiyle mülk edindikleri taşınmaz malları ve bunların 15 inci madde hükmüne göre sahiplerine geri verilmesi işleminin, bütün vergi resim ve harçtan muaf olduğu açıklanmıştır.

Anılan maddede kurumun ihtiyaçları için satın aldıkları, hatta alacaklarının tahsili için edindikleri taşınmaz malları ile anılan kanunun 15. maddesine göre bunların sahiplerine geri verilme işlemi her türlü vergi resim ve harçtan muaf olduğundan ve bina inşa edilmesi sonuç olarak bina edinme niteliğinde olduğundan satın alma ile aynı mahiyettedir.

Bu durumda, yükümlü kooperatife 1581 sayılı Kanunun 19. maddesi hükmü uyarınca tanınan muafiyet karşısında, kendi arsası üzerine inşa edilen hizmet binasından dolayı, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda kurumun harçlardan müstesna edileceğine dair bir hükme yer verilmediğinden muafiyetten yararlanamayacağı gerekçesiyle tesis edilen vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 20.10.1997 tarih ve 1997/1003 sayılı kararının bozulmasına yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 10.3.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun mahkeme kararının bozulmasın sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği görüşüyle karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1277
Karar No:1999/222

ÖZETİ : Yol kırma ücretinin tahakkuk ettirilebilmesi için 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanunun 2.maddesi uyarınca işlem yapılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Genel Müdürlüğü
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacı adına tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun "Usul hükümleri" başlı-

ğını taşıyan 98. maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde, bu kanuna göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bunların ek ve tadilleri hükümlerinin uygulanacağı, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun yoklama fişi başlığını taşıyan 131. maddesinde ise, yoklama neticelerinin tutanak mahiyetinde olan yoklama fişine geçirileceği, yoklama yerinde iki nüsha olarak tarihleneceği, bulunursa nezdinde yoklama yapılana veya yetkili adamına imza ettirileceği, bunlar bulunmaz veya imzadan çekinirlerse keyfiyetin fişe yazılacağı ve yoklama fişinin polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılacağının hükme bağlandığı, olayda ise uyuşmazlık konusu olan yol kırma ücretinin dayanağını oluşturan tespit tutanağının, 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 131. maddesinde aranan şartlar dikkate alınmaksızın davacı genel müdürlük gıyabında düzenlendiği, bu tutanağa göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretinde isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek tahakkuk ettirilen yol kırma ücretini terkin eden Adana 2. Vergi Mahkemesinin 8.1.1998 tarih ve 1998/12 sayılı kararının; 486 sayılı Kanun hükümlerine göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretinin yerinde olduğu, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun olaya uygulanamayacağı iddiaları ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Tespit tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davanın kabulü ile yol kırma ücretinin kaldırılmasına vergi mahkemesince karar verilmiştir.

İlgili idare tarafından yol kırma ücreti olarak nitelendirilen tretuvar hasar bedeliyle ilgili uyuşmazlığın çözümü ile ilgili kurallar, 486 sayılı umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanunun 2 ve 4. maddelerinde yer almıştır. Olayda bu madde hükümlerinin uygulanmadığı anlaşılmıştır.

Dava dosyasından, tretuvarın eski hale getirilmesiyle ilgili olarak Belediyece davacı idareye belli bir sürenin verilmemiş olunduğu anlaşılmıştır.

Davacı idarece, söz konusu hükmün uygulanması yoluna gidilmeden, istenilen tahribat bedelinin rusum niteliğinde olduğu hususunun dikkate alınmadığı görülmüştür.

Bu nedenle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı genel müdürlüğün ... Belediyesi sınırları içinde bulunan yolları kırdığı yolunda düzenlenen yoklama tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 127. maddesinde, yoklamadan maksadın, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları tespit etmek olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayda davacının, ... Belediyesine ait asfalt yolu izin almadan kırdığı nedeniyle davalı idarece düzenlenen yoklama tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan dava sunucunda, vergi mahkemesince uyuşmazlık

konusu tarhiyat terkin edilmişse de, davacı tarafından söz konusu yolun kırılmadığı yolunda bir iddia bulunmadığından yazılı gerekçe ile tarhiyatın terkin edilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Ancak 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanunun 2. maddesinde açıklanan hüküm karşısında, davalı idare tarafından tahribatın giderilmesi hususunda davacı genel müdürlüğe 1 hafta müddet verilmediği anlaşıldığından yol kırma ücretine ilişkin tahakkuku terkin eden vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerindedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, sonucu itibariyle yerinde bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı genel müdürlük hakkında düzenlenen yoklama tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 127. maddesinde, yoklamadan maksadın, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları tespit etmek olduğu hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı genel müdürlüğün ... Belediyesi sınırları içinde bulunan 6 m2 ebadında yolu kırdığı nedeniyle hakkında düzenlenen tutanağa istinaden tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan dava sonucunda yoklama tutanağının usulsüzlüğünden söz edilerek tahakkuk terkin edilmişse de, davacı genel müdürlük tarafından söz konusu yolun kırılmadığı yolunda bir iddiası bulunulmadığına göre, yoklama sonucu düzenlenen tutanaktaki noksanlık tarhiyatın terkinini gerektirmemektedir.

Ancak, 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkam Cezaiye Hakkında Kanunun 2. maddesinde, umumi ana lağımlariyle su yollarını hasbezzarure açtıranların belediyece tayin edilen müddet zarfında hali sabıkına ircaa mecbur oldukları, müddeti mezkure zarfında yapılmadığı takdirde belediyece bilkeşif yaptırılacağı, belediyece sarf olunan para alındıktan başka masarifi vakıanın yüzde onunun da ayrıca cezaen istifa olunacağı, yine aynı Kanunun 4.maddesinde ise belediyece sıhhat ve selameti umumiye için mahzuru görülen hususi mecra ve lağım, kuyu ve çukurların nihayet bir hafta zarfında izalei mahzurunun sahibine tebliğ olunacağı, tebligatı vakıa alakadaran tarafından nazarı itibara alınmadığı takdirde belediyece keşfi mucubince yaptırılarak mahzur izale ve sarfiyat tahsil olunduktan başka masarifi vakıanın yüzde onunun da cezaen istifa olunacağı, bunun da rusumu belediye gibi tahsil olunacağı hükme bağlanmıştır.

Kanun maddelerinin birlikte incelenmesinden, kamunun sıhhat ve selameti için mahzurlu görülen yollardaki kuyu, çukur ve diğer tahribatın giderilmesinin bir hafta müddet verilerek tahribatı yapanlara tebliğ edileceği, bu tebligatın ilgilisi tarafından nazarı itibara alınmaması durumunda mahzurun belediyece gidertileceği ve belediyenin yaptığı bu harcama tahsil olunduktan başka yüzde onu-

nun da ceza olarak ilgilisinden tahsil edileceği anlaşılmıştır.

Olayda, belediye tarafından 23.7.1997 tarihinde tespit yapılmakla birlikte, hasar gören caddenin tamir edilmesi için yükümlüye tebligat yapılarak bir hafta süre verilmediği, öte yandan hasarın belediyece giderilmesi ve masrafın yüzde onu ile birlikte tahsili yoluna da gidilmediğinden tahakkuku terkin eden vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, Adana 2. Vergi Mahkemesinin 8.1.1998 tarih ve 1998/12 sayılı kararının onanmasına, 14.1.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D.A N I Ş T.A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/423
Karar No:1999/1264

ÖZETİ : Bir idari işlemin tesis edildiği andan itibaren bütün hukuki sonuçlarıyla birlikte ortadan kalkması ancak yargı kararı ya da idarece idari işlemlerin bütün hukuki sonuçlarıyla birlikte geri alınmasıyla mümkün olacağından ve olayda bu şekilde işlemin geri alınması söz konusu olmayıp idarece tesis edilen yeni bir işlemle ilk işlemin kaldırılması hali mevcut olduğundan uyuşmazlık konusu dönemde çevre temizlik vergisinin o dönemde yetkili bulunan ... Belediyesine ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Demir Çelik İşletmeleri A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına 1996 ve 1997 yıllarına ilişkin olarak tahakkuk ettirilen çevre temizlik vergisi, gecikme zammı ve usulsüzlük cezasının terkini istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin katı atık toplama ve kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu kuralının getirildiği, 14 nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinde de mücavir alanın 3194 sayılı Kanuna göre imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti altına verilmiş olan alanları ifade ettiği, çevre temizlik vergisinin

mücavir alanlarda uygulanabilmesi için belediye hizmetlerinin bu mahallerde yerine getirilmesi gerektiği, dosyanın incelenmesinden, Bayındırlık ve İskan Bakanlığı Teknik Araştırma ve Uygulama Genel Müdürlüğünün 19.2.1997 tarih ve 2133 sayılı yazısında, ... Belediyesi mücavir alan sınırlarının Bakanlar Kurulunun 8/5786 sayı ve 6.12.1982 tarihli kararı ile tespit edilerek 18.1.1983 tarih ve 17932 sayılı Resmi Gazetede ilan edildiği, bakanlık tarafından 9.2.1996 gün ve 234-1885 sayılı yazı ile onanan karar sonucunda ise ... Belediyesine ait alanın ... Belediyesi mücavir alanı içinde kaldığı belirtilerek düzeltilmesinin istenmesi üzerine, ... Belediyesi mücavir alanının ... Belediyesi mücavirinde kalan kısmın sehven onandığından bahisle söz konusu alanla ilgili kararın iptal edilmesiyle, ... Belediyesi mücavir alanına dahil edildiği ve ilk kararın muhafaza edilmesi hususunun bakanlıkça uygun görülerek onandığının anlaşıldığı, bu durumda 6.12.1982 gün ve 8/5786 sayılı kararla ... Belediyesi mücavir alan sınırlarının tespit edilmiş olması, daha sonra 9.2.1996 tarih ve 234-1885 sayılı kararla onanan ... Belediyesi sınırları içinde kalmasına yönelik kararın sehven alındığından bahisle müracaat sonucu 19.2.1997 tarihinde iptal edilerek ilk haline dönüştürülmüş olması karşısında söz konusu alanın ... Belediyesi mücavir alan sınırı içinde olduğundan bahsedilemeyeceği, bu durumda iptal edilen karar sonucunda ... Belediyesi mücavir alanı içinde olduğu anlaşılan alandaki şirkete ait tesislere yönelik olarak istenilen çevre temizlik vergisi, gecikme zammı ile usulsüzlük cezasında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul eden Sivas Vergi Mahkemesinin 17.10.1997 tarih ve K:1997/118 sayılı kararının; anılan kurumun emlak vergilerini ödeyip çevre temizlik vergilerini ödemediği, 9.2.1996 ve 19.2.1997 tarihleri arasında 3194 sayılı İmar Kanunu gereği onaylanan mücavir saha içinde hukuka uygun olarak imar uygulamaları gerekse belediye gelirleri kanunu gereği işlem yapıldığı, bu süreler içinde yaptıkları işlemlerin hukuka uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : ... İlçesi Belediye Başkanlığınca davacı işletmeye gönderilen 2.5.1997 gün ve 97/02-3 sayılı yazıyla; 1996 ve 1997 yıllar için adlarına tahakkuk ettirilen çevre temizlik vergisinin yedi gün içinde ödenmemesi halinde, 6183 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanacağını bildiren bu işlemin iptali için dava açılmıştır.

Bu yazı; tabir taşıdığı ifadeler yönünden idarenin kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem olarak idari dava konusu olabilir.

Mahkemece; Bayındırlık ve İskan Bakanlığı Teknik Araştırma ve Uygulama Genel Müdürlüğünün 19.2.1997gün ve 2133 sayılı yazısında, ... Belediyesi mücavir alan sınırlarının ilan edildiği 1993 yılından sonra yapılan başvuru üzerine, bu kararın sehven alındığından bahisle 19.2.1997 tarihinde iptal edilmesinin sonucuna göre söz konusu yerin ... Belediyesinin mücavir alanı sınırları içinde kalmadığından bahisle karar verilmiştir.

İdarenin bu işlemi,mücavir alanla ilgili statünün düzenlenmesidir. "Seh-

ven" ifadesinin doğurduğu hukuki durumun tipik anlamda bir idari işlemin iptaliyle ilgili olmayıp,idari işlemin geri alınmasıyla alakalı olduğu ortaya çıkar.

Böyle olunca; uyuşmazlıkla ilgili hukuku durumun,bende belediyesi yönünden nüfus miktarı,yargılama alanı,kamulaştırma yönünden değerlendirilmesi suretiyle ele alınmasını icap ettirir.

Hal böyle olunca; idari işlemin geri alındığı süreden önceye ait çevre temizlik vergisinin ... Belediyesine ve sonrası yanı 1997 yılına ait olanın da ... Belediye Başkanlığına ait olması gerekir.

Bu sebeple vergi mahkemesi kararının kısmen bozulmasına karar verilmesi icap edeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Demet Ünal'ın Düşüncesi : 9.2.1996 ila 19.2.1997 tarihleri arasında ... Belediyesi mücavir alanında bulunan yükümlü kuruma ait taşınmazlar nedeniyle çevre temizlik vergisi ödenmesi gerektiğinden vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü kurum adına tarh edilen çevre temizlik vergisi, gecikme zammı ile usulsüzlük cezasının terkini istemiyle açılan davayı kabul eden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa 1.8.1993 tarihinden itibaren yürürlüğe giren 3914 sayılı Kanunun 1. maddesiyle eklenen mükerrer 44. maddesinin 1. fıkrasında, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin katı atık toplama ile kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu belirtilmiştir.

14 seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinde, mücavir alanın 3194 sayılı İmar Kanununa göre, imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti altına verilmiş olan alanları ifade ettiği, mücavir alanın ilgili belediye sınırlarına bitişik olmasının gerekmediği, mücavir alandan çıkarılmanın da aynı usule tabi olduğu, Bayındırlık ve İskan Bakanlığının gerekli gördüğü hallerde mücavir alana alma ve çıkarma hususunda re'sen karar verme yetkisine haiz olduğu ve 3914 sayılı Kanun uyarınca çevre temizlik vergisinin mücavir alanlarda uygulanabilmesi için verginin konusunu teşkil eden belediye hizmetlerinin bu mahallerde yerine getirilmesi şartının aranacağı, ancak belediye sınırları dahilinde verginin alınabilmesi için bu temizlik hizmetlerinin belediye bünyesinde tesis edilmesinin yeterli olduğu belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, daha önce ... Belediyesi mücavir alanında yer alan yükümlü kuruma ait taşınmazların 9.2.1996 tarihinde ... Belediyesi mücavir alanına alındığı, daha sonra 19.2.1997 tarihli idari bir kararla anılan yerin sehven ... Belediyesi mücavir alanına alındığından bahisle yeniden ... Belediyesi mücavir alanına dahil edildiği, yükümlü kurumun ise 9.2.1996 ila 19.2.1997 tarihleri arasında anılan taşınmazlara ait çevre temizlik vergisini ödememesi

üzerine ... Belediyesince çevre temizlik vergisi tahakkuk ettirilip gecikme zammı hesaplanarak usulsüzlük cezası kesildiği, buna karşı açılan davanın ise mücavir alana alma işlemi sonradan iptal edilince tekrar ilk haline dönüştüğünden taşınmazın ... Belediyesi mücavir alanında olduğundan bahsedilemeyeceği gerekçesiyle kabul edildiği anlaşılmıştır.

Mahkemece, ... Belediyesi mücavir alanına alma işleminin daha sonra idare tarafından iptal edilmesi nedeniyle işlemin tesis edildiği andan itibaren hukuk aleminden kalktığı kabul edilmişsede, bir idari işlemin tesis edildiği andan itibaren bütün hukuki sonuçlarıyla birlikte ortadan kalkması yargı kararı ya da idarece idari işlemin bütün hukuki sonuçlarıyla birlikte geri alınmasıyla olur. Olayda 9.2.1996 tarihinde ... Belediyesi mücavir alanına alınan yerlerin bu belediye mücavir alanına sehven alındığından bahisle 12.2.1997 tarihinde alınan bir idari kararla ... Belediyesi mücavir alanına alınması idari işlemin geri alınması olmayıp, kaldırılması niteliğinde olduğundan söz konusu yerler işlemin kaldırıldığı tarihten geçerli olmak üzere ... Belediyesi mücavir alanına gireceğinden bu tarihten önce söz konusu yerlerin ... Belediyesi mücavir alanı içinde bulunduğunun kabulü gerekmektedir.

Bu durumda, 9.2.1996 ila 19.2.1997 tarihleri arasında ... belediyesi mücavir alanında bulunan söz konusu taşınmazların çevre temizlik vergisini tahsile ... belediyesi yetkilidir. Ancak yukarda açıklanan madde hükmüne göre çevre temizlik vergisi tahakkuk etmesi için yükümlü kuruma ait taşınmazların bulunduğu mahalde belediye hizmetlerinin verilip verilmediği önem arzettiğinden ve dosyadan da bu husus açıkça anlaşılamadığından mahkemece bu husus araştırıldıktan sonra bir karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın kabul edilmesi yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Sivas Vergi Mahkemesinin 17.10.1997 tarih ve 1997/118 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 23.3.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyizde ileri sürülen iddialar temyize konu mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1182
Karar No:1999/926

ÖZETİ : Kanunda pay tabirinin kullanılmasının, aktarılması gereken miktarın vergi niteliğini değiştirmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Belediye Başkanlığınca tahsil edilen 1994-1995 yılları çevre temizlik vergisinden ... Büyükşehir Belediye Başkanlığına aktarılması gereken payın süresinde ödenmediğinden bahisle düzenlenen ve çevre temizlik vergisi ile buna ilişkin gecikme zammını içeren ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesinde büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde bulunan belediyeler tarafından tahsil edilen katı atıklara ilişkin çevre temizlik vergilerinin % 20 sinin münhasıran çöp imha tesislerinin kuruluş ve işletmelerinde kullanılmak üzere büyükşehir belediyelerine tahsilatı takip eden ayın 15. günü akşamına kadar aktarılacağının hükme bağlandığı, kanunda pay tabirinin kullanılmasının, aktarılması gereken miktarın vergi niteliğini, dolayısıyla amme alacağı olma niteliğini değiştirmeyeceği, dosyanın incelenmesinden ... Belediyesi tarafından tahsil edilen çevre temizlik vergisinden büyükşehir belediyesine aktarılması gereken miktarın aktarılmadığının ihtilafsız olduğu, esasen davacı ... Belediyesinin bu miktara bir itirazının olmadığı, gecikme zammına gelince, yukarıda sözü edilen 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesi hükmü uyarınca Çevre Kirliliğini Önleme Fonuna süresinde aktarılmayan paylar için gecikme zammı hesaplanırken büyükşehir belediyesine aktarılmayan paylar için gecikme zammı hesaplanmamasının yasanın amacına aykırı olacağı bu durumda vadesinde ödenmediği anlaşılan bu amme alacağı nedeniyle davacı belediye adına 6183 sayılı Kanunun 51. maddesi hükmü uyarınca gecikme zammı da hesaplanarak ödeme emri tanzim ve tebliğinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddederek ödeme emrini onayan Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 tarih ve 1997/1355 sayılı kararının; büyükşehir belediyesine aktarılması gereken payın kamu alacağı niteliğinde olmadığı ve 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsil edilemeyeceği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 tarih ve 1997/1355 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 4.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1263
Karar No:1999/1285

ÖZETİ : Otelin içinde bulunan talih oyunları salonunun 2464 sayılı Kanunun 20/3. maddesi uyarınca eğlence vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Turizm Ticaret Pazarlama İşletmecilik A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından işletilen otelde yapılan yoklamada otelin talih oyunları salonunda mevcut muhtelif oyun makinalarında oyun oynatıldığının tespiti üzerine 1997 Nisan dönemi için salınan kusur cezalı eğlence vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Kanunun 17 vd. maddelerindeki hükümlerden anlaşılacağı üzere söz konusu maddelerde sayılan yerlerin eğlence yeri olarak nitelendirilmesindeki önemli ve müşterek unsurlardan birinin bu yerlerdeki faaliyetin eğlendirme amacına yönelik olduğu, olayda ise talih oyunları salonu kanunda sayılan eğlence yerlerinden olmadığı gibi bu salonlarda eğlenceden çok para kazanmak amaçlandığından yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek kusur cezalı eğlence vergisini kaldıran Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.12.1997 tarih ve 1997/1221 sayılı kararının; 2464 sayılı Kanunun 20. maddesinin 3. bendindeki "gibi" ifadesinin kapsamına talih oyunları salonunun da girdiği, bu konuda emsal Danıştay kararları olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Uyuşmazlıkta, yükümlü şirkete ait otelin turistik belgesi olup içinde muhtelif oyun makinalarının mevcut olduğu yoklama fişi ile tesbit edilen (talih oyun salonu) nedeniyle salınan kusur cezalı eğlence vergisini, bu salonun kanunda sayılan eğlence yerlerinden olmadığı, bu salonda eğlenceden çok para kazanmanın amaçlandığı gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararının, belediyece temyizen incelenmesi istenilmektedir.

Talih oyunları salonu, para ile oyun oynanmak suretiyle eğlenilen yerler-

den olup, 2464 sayılı Yasanın 20/2 nci maddesinde sayılan yerler kapsamında bulunmaktadır. Bu nedenle tarhiyatın terkininde isabet görülmediğinden, belediye temyiz isteğinin kabulü ile aksi yolda müttehaz vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu talih oyunları salonunun 2464 sayılı Kanunun 20. maddesinin 3. bendinde sayılan eğlence yerlerinden olduğu açık olup yapılan tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir. Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü şirket tarafından işletilen otelde yapılan yoklamada otelin talih oyunları salonunda mevcut muhtelif oyun makinalarında oyun oynatıldığının tespiti üzerine 1997 Nisan dönemi için salınan kusur cezalı eğlence vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul ederek cezalı vergiyi terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 17. maddesinde, bu Kanunun 21. maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu, yine aynı kanunun eğlence vergisinin matrahını düzenleyen 20. maddesinin 3. bendinde matrahın biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için belediye meclislerince takdir edilecek miktar olduğu ve 21. maddenin 3. bendinde de biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinden günlük 10.000-200.000 TL. eğlence vergisi alınacağı hükme bağlanmıştır.

Tüm bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden,biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinin kanunda sayılanlar ile sınırlı olmayıp bu nitelikte faaliyette bulunan diğer yerleri de kapsayacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu nedenle para ile oyun oynamak suretiyle eğlenilen yerlerden olan talih oyunları salonu da yukarıda belirtilen 20. maddenin 3. bendi kapsamında bulunduğundan aksi yönde hüküm tesis ederek tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.12.1997 tarih ve 1997/1221 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 24.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/392
Karar No:1999/685

ÖZETİ : Ticaret merkezinin içinde yer alan ünitede bulunan oyun aletlerinin bir bütün olması ve kapıda belli bir miktarda ödeme yapılmak zorunda bulunulması "kasa fişine" bilet niteliği kazandırdığından bu yerin nispi eğlence vergisine tabi olması gerektiği, ancak matrahın ödeme kaydedici cihazdan alınacak günlük "Z" raporlarına göre belirlenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Bankası A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü bankaya ait ... Caddesindeki özel direkte asılı bulunan ışıklı pano için 1997 yılı için tahakkuk ettirilen ilan asma tahsis ve bakım ücretinin terkini istemiyle açılan davayı; uyuşmazlık konusu panonun asılı bulunduğu yerin 3030 sayılı Kanunun 18/e maddesinde sayılan yerlerden olmadığı anlaşıldığından tahakkuk ettirilen ücrette isabet görülmediği gerekçesi ile kabul ederek ilan asma tahsis bakım ücretini terkin eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 23.10.1997 tarih ve 1997/1440 sayılı kararının; uyuşmazlık konusu panonun bulunduğu yerin ana arter durumunda olduğu, bu yerdeki her çeşit asma tahsis ve bakım ücretinin büyükşehir belediyesinin geliri içindi bulunduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerekeceği yolundadır.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yakup Kaya'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 23.10.1997 tarih ve 1997/1440 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1.fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığı gibi yükümlünün özel direğin kaldırım üzerinde değil binanın önündeki özel mülke tabi bulunan yerde olduğu konusundaki iddiasının aksinin yoklama tutanağı ile tespitli olmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 18.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

BELEDİYE İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/394
Karar No:1999/583

ÖZETİ : "Doğrudan tretuvar, yol, meydan üzerindeki direklere konulan ilanlarla yol kenarındaki binaların önünde bulunan özel mülke ait yerlere konulan özel direklerin durumlarının birbirinden farklı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Bankası A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü banka tarafından ... İskele meydanında özel direğe asılan ışıklı saat nedeniyle 1997 yılı için tarhedilen asma tahsis ücretinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3030 sayılı Kanunun 18.maddesinin (e) bendinde aynı Kanunun 6. maddesinin A fıkrasının (c) bendinde belirtilen alanlardaki ilan asma yerleri elektrik direkleri büfeler ile tercihli yollardaki bariyerlere konulacak hertürlü ilan ve reklamların vergileri ile asma tahsis ve bakım ücretinin büyükşehir belediyesince tahsil edileceğinin hükme bağlandığı, dosyada mevcut belgelerden ilan panosunun bu yerlere asılmadığı anlaşıldığından yapılan tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 24.9.1997 tarih ve 1997/1280 sayılı kararının; iskele meydanına asılan saat nedeniyle ilan asma tahsis ücreti istenilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem; yoklama fişine dayanılarak 1997 yılı için tarh edilen ilan asma tahsi ve bakım ücretini terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 6.maddesinin (A) fıkrasının (c) bendinde; büyükşehir dahilindeki meydan, bulvar, cadde ve anayolları yapmak, yaptırmak, bakım ve onarımını sağlamak ve kanunların belediyelere verdiği trafik düzenlemesinin gerektirdiği bütün işleri yürütmenin büyükşehir belediyelerinin görevleri arasında sayıldığı, 18.maddesinin (e) fıkrasında da; 6.maddenin (A) fıkrasının (c) bendinde belirtilen alanlardaki ilan asma yerleri elektrik direkleri, büfeler ile tercihli yollardaki bariyerlere konulacak her türlü ilan ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretlerinin büyükşehir belediyelerinin gelirleri arasında olduğu hükmü yer almaktadır.

Söz konusu madde hükmünden, maddede sayılan bu yerlere konulacak ilan ve reklamlara ait ilan ve reklam vergisi ile ilan asma tahsis bakım ücretlerinin büyükşehir belediyesine ödeneceği anlaşılmaktadır. Bu yerlerdeki mahalli hizmetleri büyükşehir belediyeleri kanun gereği yerine getirdiklerinden ilan asma tahsis bakım ücreti alınabilmesi için ilgilinin belediyeden herhangi bir hizmet talebinde bulunması gerekmemektedir. İlan ve reklamın bu yerlerde yapılıp yapılmadığı önemli olduğundan ilgilinin belediyeden hizmet talebinde bulunup bulunmamasının olaya etkisi yoktur. Kanun koyucu, ilan ve reklam bu yerlerde yapılmış ise hizmetin yasa gereği zaten yapıldığını ve belediyenin bir tahsiste bulunmuş sayılacağını kabul etmiştir. İlanın bu yerlerde yapılması halinde özel direkte veya elektrik direğinde olması sonucu değiştirmeyecektir. Doğrudan tretuar (kaldırım), yol, yahut meydan üzerine konulan direklerle, yol kenarındaki binaların önünde bulunan özel mülke ait yerlere konulan özel direklerin durumları birbirinden farklıdır. Doğrudan tretuar, yol, meydan üzerine dikilen direkler, ilan ve reklam vergisi yönünden, yasada yazılı elektrik direkleri gibidir ve cadde, bulvar ve meydanlardaki bu kabil ilanlarının vergileri büyükşehir belediyelerine ait olduğu gibi kaldırım, yol ve meydan üzerinde bulundukları sürece bu yerlerin tahsislerinin büyükşehir belediyelerince yapıldığını kabul etmek gerektiğinden

asma, tahsis ve bakım ücretlerinin de aynı belediyelerce alınması gerekmektedir.

Olayda ise söz konusu panonun asıldığı özel direğin bulunduğu yerin niteliği açıkca anlaşılamadığından vergi mahkemesince yukarıda açıklanan hüküm çerçevesinde, mahallinde keşif ve bilirkişi incelemesi yapılmak suretiyle varılacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın kabulüne karar verilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 24.9.1997 tarih ve 1997/1281 sayılı kararının bozulmasına yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 11.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/4587
Karar No:1999/927

ÖZETİ : Mezar ücreti büyükşehir belediyesine ödenmesi gereken ve amme hizmetlerinin tatbikatından doğan bir alacak niteliğinde olduğundan bu ücretin 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre tahsili mümkün olup, bu konudaki uyuşmazlıkların vergi mahkemesince çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Belediyesince tahsil edilen mezar ücretinden ... Büyükşehir Belediyesine aktarılması gereken kısmın süresinde aktarılmadığı ileri sürülerek bu alacağın tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 3030 sayılı Kanunun 24/1. maddesinde ilçe belediyelerinin kendi aralarında veya büyükşehir belediyesi ile aralarında ihtilaf çıkması veya ilçe belediyeleri arasında farklı uygulamalar bulunması halinde, bu ihtilaf ve farklı uygulamaları ortadan kaldırmak amacıyla büyükşehir belediye meclisinin yönlendirici ve düzenleyici tedbirler almaya yetkili olduğu, bu kararlara karşı 10 gün içinde o ilin valisine itiraz edilebileceği, valinin bu itirazı 10 gün içinde karara bağlayacağı ve bu kararın kesin olduğu hükmünün yer aldığı, bu hüküm çerçevesinde kamu gücüne sahip iki belediye arasındaki borç alacak ilişkisinden doğan ihtilafın idari yolla çözülmesi gerektiği, öte yandan ilçe belediyelerince tahsil edilen mezarlık ücretinden büyükşehir belediyesine pay verileceğine ilişkin bir yasal düzenlemenin de bulunmadığı ve bu durumun

6183 sayılı Kanunun 58. maddesinde düzenlenen "borcun yokluğu" kavramı içerisinde mütalaa edilmesi gerektiği, tüm bu gerekçeler karşısında mezarlık ücreti payının tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ olunan ödeme emrinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek, ödeme emrini iptal eden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 15.4.1997 tarih ve 1997/684 sayılı kararının; miktarı belli ve süresinde ödenmediği ihtilafsız olan alacağın ödeme emri ile istenmesinin yerinde olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : 3030 sayılı Kanun ve uygulama yönetmeliği uyarınca büyükşehir belediyesine verilen görev karşılığı olarak ilçe belediyesince tahsil edilen meblağın büyükşehire aktarılması gerektiğinden süresinde aktarılmayan ve amme alacağı niteliğinde olan bu alacağın tahsili için düzenlenen ödeme emrinin onanması gerekirken iptali yolundaki mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, ... Büyükşehir Belediyesince düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir.

6183 sayılı Kanunun "Kanunun Şumulü" başlıklı 1. maddesinde; devlete vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin tatbik olunacağı, 2576 sayılı Kanunun 6. maddesinde de; vergi mahkemesinin, genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları ve bu konulardaki 6183 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları çözümleyeceği hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 3030 sayılı Kanunun 6/A-İ. maddesinde mezarlık alanlarını tespit ve tesis etmek ve işletmek büyükşehir belediyesinin görevleri arasında sayılmış, sözü edilen Kanunun uygulanmasına ilişkin 12.Aralık.1984 tarih ve 18603 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmeliğin 21. maddesinde, ölülerin muayenesi, defin ruhsatı ve nakli ile ilgili tüm iş ve işlemlerin ilçe belediye-

lerince yürütüleceği, bunun dışında mezarlık alanlarını tespit ve tesis etmek, mezarlıklarda düzen ve bakımı sağlamak, ölü gömülecek yerleri tespit etmek ve ölülerin yıkanmalarına, kefenlenmelerine ve gömülmelerine ilişkin hizmetlerin büyükşehir belediyesince yürütüleceği belirtilmiştir.

Dairemizce verilen ara kararına cevaben gönderilen bilgi ve belgeler ile dosyanın incelenmesinden büyükşehir belediye meclisince belirlenen tarife kararının, ilçe belediyelerinin sağlık işleri müdürlüğüne gönderildiği, bu tarife uyarınca da belirlenen mezar ücreti ve defin giderinin cenaze sahipleri tarafından ilçe belediyesi hesap işleri müdürlüğü veznesine yatırıldığı, tahsil edilen bu meblağdan mezar ücretine isabet eden kısmın büyükşehir belediyesine aktarılması gerektiği, esasen bu hususun davacı Mamak Belediyesince de kabul edildiği görülmektedir.

Mezar ücreti büyükşehir belediyesine ödenmesi gereken ve amme hizmetlerinin tatbikatından doğan bir alacak niteliğinde olduğundan, bu ücretin yukarıda açıklanan hükümler karşısında, 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre takip ve tahsili mümkün olup, bu konudaki uyuşmazlıkların da vergi mahkemesince çözümlenmesi gerekmektedir.

Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında 3030 sayılı Kanunun 24. maddesine göre ilçe belediyelerinin kendi aralarında veya büyükşehir belediyesi ile aralarında ihtilaf çıkması veya ilçe belediyeleri arasında farklı uygulamalar bulunması halinde, bu ihtilaf ve farklı uygulamaları ortadan kaldırmak amacıyla büyükşehir belediye meclisi yönlendirici ve düzenleyici tedbirler almaya yetkili olup,bu maddeden büyükşehirdeki ilçe belediyelerinin kendi aralarında veya büyükşehir belediyeleri ile aralarında kamu alacağından doğan uyuşmazlıklarda kamu alacağının tahsili zımnında 6183 sayılı Yasaya göre yapılan işlemlerde büyükşehir belediye meclisinin başvurulması zorunlu bir merci olarak kabul edilmesi sonucu çıkmamaktadır.

Bu durumda, mahkemenin, uyuşmazlığın sözkonusu hükme göre çözümlenmesi gerektiği ve 3030 sayılı Kanun ve bu Kanunun uygulanmasına ilişkin Yönetmelik ile büyükşehir belediyesine yüklenilen görevlerin karşılığı olarak ilçe belediyesince tahsil edilerek büyükşehir belediyesine ödenmesi gereken mezarlık ücretinin yasal dayanağı bulunmadığı bu nedenle ödeme emrinin iptali icabettiği yolundaki gerekçesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 15.4.1997 tarih ve 1997/684 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 4.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/635
Karar No:1999/764

ÖZETİ : 1986-1996 yıllarında emlak vergisi beyannamesi verilmeyen taşınmazın 1996 yılında izale-i şuyu yolu ile satılması üzerine, 1986-1989, 1990-1993 yılları için asgari metrekare birim değeri üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilatın yasal olduğu, ancak 1996 yılındaki satış bedelinin 1994-1997 emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle emlak vergisi tahakkuku yapılmasına olanak bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1986-1996 yılları için yükümlü adına tarh ve tahakkuk ettirilip tahsil edilen emlak vergisi, usulsüzlük cezası ve gecikme faizinin terkini ve yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığa konu taşınmazın ... 3. Sulh Hukuk Mahkemesinin K:1996/307 sayılı ilamıyla satış suretiyle paydaşlığının giderilmesine karar verildiği, davacının taşınmazı açık artırma sonucu satın aldığı, 16.12.1996 tarihli veraset ilamıyla davacının mirasçı olduğunun tespitli bulunduğu, söz konusu taşınmaza ilişkin emlak vergisi beyannamelerinin 1986 yılından beri verilmediği, 1986-1989 ve 1990-1993 yılları için asgari m2 birim değeri, 1994-1996 yılları için ise kesinleşen en son ihale bedeli üzerinden emlak vergisi tahakkuk ettirilerek, usulsüzlük cezası ve gecikme faizi ile birlikte davacıdan tahsil edildiğinin anlaşıldığı, mirasçı olarak miras bırakanın vergi borçlarından hissesi oranında sorumlu olan davacının vergi borçlarını ödemediği sabit bulunduğundan, davalı idarece 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 12. maddesi, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29.maddesi hükmü uyarınca cezalı vergi tahakkuk ettirilerek tahsilinde yasal isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Kayseri Vergi Mahkemesinin 28.10.1997 tarih ve 1997/636 sayılı kararının; 1996 yılında hasımlı veraset davası sonunda müvekkilin taşınmazda pay sahibi olduğunun kesinleştiği bu tarihten önce taşınmaza malik olunmadığından vergi yükümlüsü de olamayacağı ileri sürüle-

rek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : 1986-1996 yılları için davacı adına tarh ve tahakkuk ettirilip tahsil edilen usulsüzlük cezalı ve gecikme zamlı emlak vergisi üzerine açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29 ncu maddesinde vergi değerinin emlak vergisinin mevzuuna giren bina ve arazinin rayiç bedeli olduğu belirtilmiş, "rayiç bedel" bina ve arazinin beyan tarihindeki normal alım satım bedeli olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanun'un 20 nci maddesinde ise mükelleflerin arsalar ve arazi ile ilgili olarak beyan edecekleri değerlerin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca takdir olunan birim değerlere göre hesaplanan miktardan düşük olamayacağı, düşük beyanda bulunulması halinde mükellefin beyanının vergi dairesince birim değere göre hesaplanan miktara yükseltilerek tahakkuka esas alınacağı, vergi dairesince hesaplanan miktar ile mükelleflerin beyanı arasındaki farka kusur cezası uygulanacağı, 32 nci maddesinde ek süreye rağmen beyanname verilmezse verginin bu kanun hükümlerine göre idarece tarh edileceği, beyannamesini ek süreye rağmen vermeyen mükellefler adına ağır kusur cezası kasileceği belirtilmiştir.

Olayda, hissedarı olduğu taşınmaza ait 1986-1996 dönemlerinde emlak vergisi beyannamesini vermeyen yükümlü adına anılan taşınmazın 1996 yılında izale-i şuyu yolu ile satılması üzerine 1994-1996 dönemi için kesinleşen satış bedeli üzerinden 1986-1989 ve 1990-1993 dönemleri için asgari m2 birim değeri üzerinden ağır kusur ve usulsüzlük cezalı emlak vergisi tahakkuk ettirilip gecikme faizi ile birlikte istendiği anlaşılmaktadır.

Yükümlü adına 1986-1989 ve 1990-1993 dönemleri için asgari m2 brim değerleri üzerinden emlak vergisi tahakkuk ettirilmesinde yukarıda sözü edilen yasa hükümlerine aykırılık bulunmamakta temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyiz konusu kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında sözü edilen kararın bu kısmının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmamakta ise de 1996 yılında izale-i şuyu yolu ile belirlenen satış bedeli, taşınmazın o tarihteki rayiç değerini göstermekte olup bu bedelin emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde geçmişe yürütülmesi halinde taşınmazın geçmiş yıllarda da aynı bedelle satılabileceğini kabul etmek olurki, giderek artan enflasyon karşısında bu kabul bir varsıyım olmaktan öteye gidemez. Bu nedenle 1996 yılındaki satış bedelinin emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle emlak vergisi tahakkuku yapılmasına olanak bulunmadığından 1994 genel beyan dönemine ilişkin olarak 1996 yılı hariç taşınmazın asgari m2 brim değerine göre bulunacak vergi ve cezayı aşan kısmının davacıya ret ve iadesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kısmen reddi, kısmen kabulü ile temyiz

konusu vergi mahkemesi kararının bu konuya ilişkin hüküm fıkrasının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : Temyiz edilen vergi mahkemesi kararının 1986-1989 ve 1990-1993 yılları için asgari m2 birim değer üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilatın onanmasına ilişkin kısmı dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle yerinde olduğundan, bu kısma yönelik temyiz istemi yerinde görülmemiştir.

1994-1996 yılları için izale-i şüyu yolu ile belirlenen satış bedeli üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilata gelince;

1996 yılındaki satış bedelinin 1994-1997 genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle emlak vergisi tahakkuku yapılması taşınmazın geçmiş yıllarda da aynı bedelle satılacağını kabul etmek olacağından ve söz konusu yıllardaki enflasyon oranları dikkate alındığında buna 1994 genel beyan dönemine ilişkin olarak 1996 yılı hariç olmak üzere taşınmazın asgari m2 birim değerine göre hesaplanacak vergi ve cezayı aşan kısmının terkini ve davacıya iadesi gerektiğinden temyiz isteminin kısmen kabulünün uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta; yükümlünün hissedarı bulunduğu taşınmazın 1996 yılında izale-i şüyu yoluyla satılması üzerine, emlak vergisi beyannamesi verilmeyen 1986-1996 yılları için yükümlü adına tahakkuk ettirilen ağır kusur ve usulsüzlük cezalı emlak vergisinin gecikme faizi ile birlikte tahsili üzerine açılan davayı reddeden mahkeme kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29. maddesinde vergi değerinin emlak vergisinin mevzuuna giren bina ve arazinin rayiç bedeli olduğu belirtilmiş, "rayiç bedel" bina ve arazinin beyan tarihindeki normal alım satım bedeli olarak tanımlanmıştır.

Aynı Kanunun 20. maddesinde ise mükelleflerin arsalar ve arazi ile ilgili olarak beyan edecekleri değerlerin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca takdir olunan birim değerlere göre hesaplanan miktardan düşük olamayacağı, düşük beyanda bulunulması halinde mükellefin beyanının vergi dairesince birim değere göre hesaplananmiktara yükseltilerek tahakkuka esas alınacağı, vergi dairesince hesaplanan miktar ile mükelleflerin beyanı arasındaki farka kusur cezası uygulanacağı, 32. maddesinde de ek süreye rağmen beyanname verilmezse verginin bu kanun hükümlerine göre idarece tarh edileceği, beyannamesini ek süreye rağmen vermeyen mükellefler adına ağır kusur cezası kesileceği belirtilmiştir.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "mirasçıların sorumluluğu" başlıklı 12.maddesinde de; ölüm halinde mükelleflerin ödevlerinin mirası reddetmemiş kanuni ve mensup mirasçılara geçeceği, ancak mirasçılardan herbirinin ölünün vergi borçlarından miras hisseleri nispetinde sorumlu olacağı hükmü yer

almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlüye bir kısım hissesi veraset yoluyla intikal eden taşınmazın 1996 yılında izale-i şüyu yoluyla satılması üzerine taşınmazın 1986-1996 yıllarına ait emlak vergisi beyannamelerinin verilmediğinin saptanması sonucunda, 1986-1989 ve 1990-1993 dönemleri için asgari m2 birim değeri üzerinden, 1994/1996 dönemleri için ise izale-i şuyu yolu ile belirlenen satış bedeli üzerinden ağır kusur ve usulsüzlük cezalı emlak vergisi tahakkuk ettirilerek gecikme faizi ile birlikte tahsil edildiği anlaşılmaktadır.

Temyiz edilen vergi mahkemesi kararının 1986-1989 ve 1990-1993 yılları için asgari m2 birim değer üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilatın onanmasına ilişkin kısmı dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle dairemizce de yerinde görüldüğünden bu kısma yönelik temyiz isteminin reddi gerekmektedir.

1994-1996 yılları için izale-i şüyu yolu ile belirlenen satış bedeli üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilata gelince:

1996 yılında izale-i şuyu yolu ile belirlenen satış bedeli, taşınmazın o tarihteki rayiç değerini göstermekte olup; bu bedelin emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle satış tarihinden önceki yıllar içinde satış bedeli üzerinden emlak vergisi tahakkuk ettirilmesi, taşınmazın geçmiş yıllarda da aynı bedelle satılabileceğini kabul etmek olur ki, uyuşmazlığa konu vergi ve cezanın ait olduğu yıllardaki enflasyon oranları karşısında, taşınmazın geçmiş yıllarda da aynı bedelle satılabileceği hakkında varsayımı kabul etmek mümkün bulunmamaktadır.

Bu duruma göre, 1996 yılındaki satış bedelinin 1994-1997 emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle emlak vergisi tahakkuku yapılmasına olanak bulunmadığından 1994 genel beyan dönemine ilişkin olarak 1996 yılı hariç olmak uzere taşınmazın asgari m2 birim değerine göre hesaplanacak vergi ve cezayı aşan kısmının terkini ve davacıya iadesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kısmen kabulü ile Kayseri Vergi Mahkemesinin 28.10.1997 tarih ve 1997/636 sayılı kararının 1986-1989 ve 1990-1993 yıllarına ilişkin kısmının onanmasına, bu kısma ilişkin temyiz isteminin reddine, 1994-1996 yıllarına ilişkin kısmının bozulmasına, bozulan kısım hakkında yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 24.2.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyize konu mahkeme kararının dayandığı hukuki nedenlerle aynen onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/798
Karar No:1999/1261

ÖZETİ : Vergisi ihtilaf konusu olan taşınmazın gerçek maliki devlet olduğundan taşınmazın 1319 sayılı Kanunun 14/a maddesi uyarınca emlak vergisinden muaf olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü kurumun ... Mah. 7 pafta 14 ada 7 parselde kayıtlı taşınmazı nedeniyle 1994-1995 yılları için tarh edilen ağır kusur cezalı emlak vergisi ile ek gayrimenkul vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden , vergisi ihtilaf konusu olan taşınmazın davacı kurum tarafından 1962 yılında hazineden devir alındığı, 1964 senesinde üzerine Milli Savunma Bakanlığı lehine 45 yıl süre ile irtifak hakkı tesis edildiği, imar planında resmi daire yapımı için ayrıldığı, 1994-1995 yıllarında lojman inşaası suretiyle adı geçen bakanlığın fiili işgali altında bulunduğu, dolayısıyla tasarrufunun kısıtlı olduğu, 1995 yılında da taşınmazın bu bakanlığa trampa yoluyla devredildiğinin anlaşıldığı, yükümlü kurumun taşınmazlarının emlak vergisinden muaf veya istisna olmadığı, maliki bulunduğu taşınmaza ait emlak vergisi ile ek gayrimenkul vergisinin kısıtlılık nedeniyle 1/10 oranda ödemekle yükümlü olduğu, ancak maliye hazinesinden devren alınan, üzerine Milli Savunma bakanlığı lehine irtifak hakkı tesis edilen, fiilen de bu bakanlığın işgali altında bulunan ve sonuçta bu bakanlığa devredilen taşınmazın gerçek malikinin devlet olduğu açıkca görüldüğünden taşınmazın 1319 sayılı Kanunun 14/a maddesi uyarınca emlak vergisinden muaf tutulması icabettiği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 tarih ve K:1997/1158 sayılı kararının; söz konusu taşınmaz yükümlü kurum adına kayıtlı olduğundan devlet taşınmazı olarak düşünülemeyeceği kaldı ki taşınmaz vergiden muaf olsada beyanname verilmesinin zorunlu olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerek-

tirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Demet Ünal'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 tarih ve K:1997/1158 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 23.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

HARÇLAR KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/488
Karar No:1999/1286

ÖZETİ : 2581 sayılı Teşvik Kanununa istinaden yurt dışından ithal edilen gemi için ithal harcı ödenmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Denizcilik A.Ş.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından 11.7.1995 tarih ve 1995/38656 sayılı gümrük giriş beyannamesiyle 2581 sayılı Deniz Ticaret Filosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşa Tesislerinin Teşviki Hakkındaki Kanuna istinaden yurt dışından ithal edilen gemiye ait ithal harcının ödenmediğinden bahisle 1996 yılı için salınan ağır kusur cezalı ithal harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 492 sayılı Harçlar Kanununun 95 ila 107. maddelerinde gemi ve liman harçları ile ilgili hükümlere yer verilerek, Kanuna bağlı 7 sayılı Tarifede yazılı olanların gemi ve liman harcına tabi olduğunun hükme bağlandığı, 2581 sayılı Kanunun olay tarihinde yürürlükte olan 1. maddesinde ise, yurt dışında inşa suretiyle veya hazır olarak satın alınan gemilerle yurt içinde inşa, tadil veya onarılan gemilerde (yüzer havuzlar dahil) ve bu gemilerin donatım ve seyirlerinde kullanılan makine, teçhizat ve demirbaş ile gemi üretim tesislerinin inşa, tadil, tevsi veya onarımlarında kullanılan makine, teçhizat ve demirbaşların ilgili mercilerin müsaadesi şartıyla gümrük vergisi ile ithalde alınan diğer vergi ve resimlerden (damga resmi dahil) muaf olduklarının belirtildiği, dosyanın incelenmesinden yurt dışından anılan teşvik kanunu kapsamında ithal edilen gemi-

nin, gümrük vergisiyle damga resmi dahil olmak üzere ithalde alınan diğer vergi ve resimlerden muaf olduğu hükme bağlanmışsa da, harç muafiyetiyle ilgili hükmün 3283 sayılı Kanunun 1. maddesiyle 6.5.1993 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırıldığının anlaşılması karşısında yukarıda belirtilen Harçlar Kanunu ve Tarifeye istinaden yükümlü şirket adına tarh ve tebliğ edilen kusur cezalı gemi ithal harcında yasalara aykırı herhangi bir husus görülmediği gerekçesiyle reddeden İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 15.10.1997 tarih ve 1997/1066 sayılı kararının; 2581 sayılı Kanunun 1. maddesi ve bu kanunun Uygulama Yönetmeliğinin 5. maddesi ile 89/14239 sayılı Bakanlar Kurulu kararı gereği uyuşmazlık konusu geminin ithali ile ilgili bütün işlemlerin vergi, resim ve harçtan muaf olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Usul ve hukuka uygun mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : Halen yürürlükte olan 2581 sayılı Teşvik Kanunu kapsamında yapılan gemi ithalatı için tanınan vergi, resim muafiyeti ithal harcını da kapsadığından aksi yönde tesis edilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Duruşma istemi 2577 sayılı Kanunun 17. maddesi uyarınca yerinde görülmeyerek incelemeye geçildi.

İstem, yükümlü şirket tarafından 11.7.1995 tarih ve 1995/38656 sayılı gümrük giriş beyannamesiyle 2581 sayılı Deniz Ticaret Filosunun Geliştirilmesi ve Gemi İnşa Tesislerinin Teşviki Hakkında Kanuna istinaden yurt dışından ithal edilen gemiye ait ithal harcının ödenmediğinden bahisle 1996 yılı için salınan kusur cezalı ithal harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir.

492 sayılı Harçlar Kanununun 108. maddesinde, imtiyazname, ruhsatname ve diplomalardan bu Kanuna bağlı (8) sayılı Tarifede yazılı olanların harca tabi olduğu, 109. maddede ise imtiyazname, ruhsatname ve diploma harçlarını kendilerine bu belgeler verilen kişilerin ödeyeceği, Kanuna bağlı (8) sayılı Tarifenin "ihracatçı ruhsatnameleri ve ithalatla ilgili belgeler" başlıklı II. bölümünün 2/e maddesinde ithalat taleplerinden her talep için kıymet yekünü üzerinden binde 1,2 oranında harç alınacağı hükme bağlanmıştır.

2581 sayılı Kanunun 1. maddesinde ise, yurt dışında inşa suretiyle veya

hazır olarak satın alınan gemilerle, yurt içinde inşa, tadil veya onarılan gemilerde (yüzer havuzlar dahil) ve bu gemilerin donatım ve seyirlerinde kullanılan makine, teçhizat ve demirbaş ile gemi üretim tesislerinin inşa, tadil, tevsi veya onarımlarında kullanılan makine, teçhizat ve demirbaşlar, ilgili mercilerin müsaadesi şartıyla gümrük vergisi ile ithalde alınan diğer vergi ve resimlerden (damga resmi dahil) muaf olduğu hüküm altına alınmıştır.

3283 sayılı Bazı Kanunlarla Tanınmış Olan Gümrük Muafiyetlerinin Kaldırılması Hakkında Kanunun 1. maddesinde, kuruluş kanunları veya başka kanunlar ile kamu kurum ve kuruluşları (belediyeler dahil), kamu iktisadi teşebbüsleri, bunların bağlı ortaklıkları ve müesseseleri ile özel kuruluşlar ve gerçek veya tüzelkişilere tanınan ithalde alınan her türlü vergi, resim ve harç muafiyeti hükümlerinin yürürlükten kaldırıldığı hükme bağlandıktan sonra, aynı maddenin II. fıkrasında 14.1.1982 tarih ve 2581 sayılı Kanun hakkında birinci fıkra hükmünün uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Bu hüküm karşısında yürürlükte olduğu açık olan 2581 sayılı Kanunun genel gerekçesinde, bütün denizci memleketlerde büyük sermayeye ihtiyaç gösteren ticaret filolarının geliştirilmesi için çeşitli teşvik tedbirlerine tevessül edilmiş bulunduğu, Türk denizciliğinin gelişmesinin de herkes tarafından temenni edilen milli bir ihtiyaç olduğu, Beş Yıllık Kalkınma Planlarının, ithal ve ihraç mallarımızın en az yarısının kendi gemilerimizle taşınmasını öngörmüş bulunduğu, halen kendi gemilerimizle ithal ve ihraç mallarımızın ancak % 32'sinin taşınabildiği, bunun sonucu olarak da her yıl yabancı gemilere çok büyük miktarlarda döviz ödendiği, başka bir ifade ile dış ülkelere ödenen navlun, petrol ve gübreden sonra en çok döviz giderini gerektiren unsur olduğu, bu durumda deniz ticaret filosunu geliştirebilmemiz için gemi inşa sanayinin ve deniz taşımacılığının himaye edilmesi gerektiği, bu itibarla gemi inşa sanayimizin geliştirilmesi ve ticaret filosu tonajının artırılması ve mevcut gemilerimizin idamesini sağlamak için mevcut teşvik tedbirleri yanında bazı yeni teşvik tedbirlerini de getirmenin bir zaruret haline geldiği ifade edilmiştir.

2581 sayılı Kanun ile tanınan gümrük vergisi ile ithalde alınan diğer vergi ve resimlerden (damga resmi dahil) muafiyetin ithalde alınan harçları da kapsayacağı yukarıda belirtilen 2581 sayılı Kanunun gerekçesinden anlaşılmaktadır. Bu kanun ile amaçlanan husus, deniz ticaret filosunun geliştirilmesini ve gemi inşa tesislerinin kurulmasını teşvik etmektir. Bu amacın gerçekleştirilebilmesi için ithalat yapacak gerçek ve tüzel kişilere ithalatla ilgili her türlü vergi, resim yanında harç muafiyetinin de tanındığının kabulü gerekir.

Bu durumda, yükümlü şirketin 11.7.1995 tarihinde 2581 sayılı Kanun kapsamında yurt dışından ithal edilen gemi nedeniyle anılan muafiyet hükümlerinden yararlandırılması gerekirken 492 sayılı Harçlar Kanununun 130. maddesine istinaden Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı Tarifenin II. bölümünün 2/e maddesi uyarınca adına ithal harcı tarhedilmesinde ve bu tarhiyatın mahkemece 2581 sayılı Kanunun 3283 sayılı Kanunun 1. maddesiyle yürürlükten kaldırıldığı gerekçesiyle

onanmasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 15.10.1997 tarih ve 1997/1066 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 24.3.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Her ne kadar 2581 sayılı Kanun 3283 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmamışsa da 2581 sayılı Kanunun 1. maddesindeki yurt dışında inşa suretiyle veya hazır olarak satın alınan gemilerle, yurt içinde inşa, tadil veya onarılan gemilerde (yüzer havuzlar dahil) ve bu gemilerin donatım ve seyirlerinde kullanılan makine, teçhizat ve demirbaş ile gemi üretim tesislerinin inşa, tadil, tevsi veya onarımlarında kullanılan makine, teçhizat ve demirbaşların, ilgili mercilerin müsaadesi şartıyla gümrük vergisi ile ithalde alınan diğer vergi ve resimlerden (damga resmi dahil) muaf olacağına ilişkin hükümde harç ifadesi yer almamaktadır. Kanunda açıkça yer almayan bir konuda muafiyet tanınması söz konusu olamayacağından yükümlü şirket tarafından 11.7.1995 tarihinde yurt dışından ithal edilen gemi için Harçlar Kanuna bağlı (8) sayılı Tarifenin II. bölümünün 2/e maddesi uyarınca ithal harcı ödenmesi gerekmektedir. Bu nedenle 2581 sayılı Kanunun 3283 sayılı Kanunun 1. maddesiyle yürürlükten kaldırıldığı gerekçesiyle tarhiyatı onayan mahkeme kararı sonucu itibariyle yerinde olduğundan onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/773
Karar No:1999/1136

ÖZETİ : Menkul değerler acentalığı yapan yükümlü şirketin 492 sayılı Kanuna bağlı 8 sayılı Tarifenin X1/9-a maddesinde yer alan "diğer finansal kuruluşlar" arasında olduğu ve harca tabi tutulmasının yerinde bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Menkul Değerler Acentalığı Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına 1996 yılı için tarh edilen finansal faaliyet izin belgesi harcı ile kesilen kusur cezasının terkini istemiyle açılan davayı; 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 116/1. maddesinde acentanın tanımlandığı, 492 sayılı Harçlar Kanununun 108. maddesinde, imtiyazname, ruhsatname ve diplomalardan bu kanuna bağlı 8 sayılı tarifede yazılı olanların harca tabi olacağının belirtildiği, 8 sayılı tarifenin XI. maddesinde de, finansal faaliyet

izin belgesi harcının kimlerden ve ne kadar alınacağının açıklandığı, davacı şirketin acentalık faaliyeti ile ilgili olarak izin harcı yönünden yasanın öngördüğü koşulları taşımadıkları, bu nedenle de harç ödemelerinin mümkün olmadığı iddialarının araştırılması amacıyla mahkemelerince ara kararı ile davalı idareden şirketin finansal hizmet vermek üzere kuruluş veya faaliyetleri yetkili kamu mercilerinin iznine bağlı tüzel kişilerden olup olmadığı yolunda bir tesbit yapılıp yapılmadığının sorulduğu, idarece cevap olarak gönderilen yazı ve eklerinden, böyle bir tesbit bulunmadığının, ancak 27.9.1995 tarihli yoklama fişi, 5.1.1996 tarih ve 141 sayılı ... Ticaret Odası Oda sicil kayıt sureti ile 2.3.1995 tarih ve 3737 sayılı Ticaret Sicil Gazetesinden şirketin amaç ve konusunun menkul kıymet işlemleri acentalığı yapmak olduğunun anlaşıldığı, bu durumda bahsi geçen yasa hükümlerine göre acentalık yapan şirketin, finansal hizmet vermek üzere kurulan şirketlere aracılık yaptığı anlaşıldığınından ve 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli 8 sayılı tarifenin XI. maddesinde acentalık yapmak üzere kurulan şirketlerin,yıllık izin harcına tabi olan kuruluşlar arasında sayılmadığı görüldüğünden, davacı şirketten istenen kusur cezalı finansal faaliyet izin belgesi harcında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek kusur cezalı harcı terkin eden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 3.11.1997 tarih ve 1997/1051 sayılı kararının; 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı 8 sayılı tarifenin XI. bölümünün 9. bendi gereğince yükümlü şirketin harç ödemesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Buket Oral'ın Düşüncesi : Uyuşmazlıkta ... Menkul Değerler A.Şirketinin acentası olan yükümlü şirketin faaliyette bulunması, Sermaye Piyasası Kanununun 34. maddesine göre izne tabi olduğundan ve 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli 8 sayılı tarifenin XI. bölümünün 9/a maddesi kapsamında bulunan yükümlü şirketten finansal faaliyet izin belgesi harcı tarh edilmesi yerinde olup, aksi yönde verilen mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, menkul değerler acentalığı yapan yükümlü şirketin, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı 8 sayılı tarifenin finansal faaliyet izin belgesine ilişkin XI/9-a maddesinde yer alan "diğer finansal kuruluşlar" arasında sayılıp sayılamayacağı, dolayısıyla her yıl için faaliyet izin belgesi harcına tabi olup olmadığı hususuna ilişkin bulunmaktadır.

3794 sayılı Kanunla değişik 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun 3/i maddesinde, aracı kuruluşların; aracı kurumlar ile bankaları ifade edeceği, "Aracı Kurum ve Bankaların Faaliyet Şartları" başlığını taşıyan 34. maddesinde de, aracı kurum ve bankaların faaliyet izni alabilmeleri için 30. maddenin birinci fıkrasının (a) ve (b) bentlerinde belirtilen faaliyetlerden en az birinde bulunmak üzere kurula başvurmalarının şart olduğu, aracı kurum ve bankaların, kurulca belirlenecek esaslar dahilinde, izin almak şartıyla, diğer sermaye piyasası faaliyetlerinde de bulunabilecekleri, aracı kurumların faaliyet ve merkez dışı örgütleri ile ilgili ilkelerin kurulca belirleneceği, merkez dışı faaliyette bulunacak aracı kurumlara Kurulca izin verileceği hükme bağlanmıştır. Sermaye Piyasası Kurulunca çıkartılan 1. Mart.1995 tarih ve 22217 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Aracılık Faaliyetleri ve Aracı Kuruluşlara İlişkin Esaslar Tebliğinin 2. maddesinde, acentanın, aracı kurum acentasını ifade edeceği, 18. maddesinde de, aracı kurumların merkez dışı örgütlerinin, şube, acenta ve irtibat bürolarından oluştuğu, alım-satım aracılığı yetki belgesi almış aracı kurumların, bu tebliğde öngörülen faalyet şartlarını yerine getirmek ve Kurula bildirimde bulunmak kaydıyla şube, acenta ya da irtibat bürosu açabilecekleri belirtilmiştir.

Bu madde hükümlerinden, acentanın, aracı kurumların merkez dışı örgütü olduğu ve merkez dışı faaliyette bulunacak aracı kurumlara Sermaye Piyasası Kurulunca izin verilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı 8 sayılı tarifenin finansal faaliyet izin belgesine ilişkin XI/3. maddesinde, sermaye piyasasında aracılık yapan kurumlara verilen yetki belgelerinin her belge için ayrı olmak üzere ve her yıl için finansal faaliyet izin harcına tabi olduğu belirtildikten sonra 9/a. maddesinde de, diğer finansal kurumların kuruluş ve faaliyet izin belgelerinin (her yıl için) finansal faaliyet izin belgesi harcına tabi olduğu, diğer finansal kurumların yukarıda belirtilen kurumların dışında kalan, ancak finansal hizmet vermek üzere kuruluşu ve faaliyetleri yetkili kamu mercilerinin izine tabi gerçek ve tüzel kişiler olduğu açıklanmıştır.

Bu durumda, olayda Güney Menkul Değerler Anonim Şirketinin acentası olan yükümlü şirketin, faaliyette bulunması yukarıda sözü edilen yasa hükümleri uyarınca izne tabi olduğundan ve 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli 8 sayılı tarifenin finansal faaliyet izin belgesi harçlarına ilişkin XI/9-a maddesinde diğer finansal kurumlar arasında yer aldığından, bu hüküm gereğince harca tabi tutulması yerinde olup, aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Gaziantep Vergi Mahkemesinin 3.11.1997 tarih ve 1997/1051 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 16.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/180
Karar No:1999/671

ÖZETİ : Konut yapılmadan kanunda yazılı amaç gerçekleştirilmeden satılan arsanın iktisabı sırasında alıcı sıfatıyla alınmayan harcın 2982 sayılı Kanun uyarınca cezalı olarak istenmesinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Konut Yapı Koop.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Tapu harcından dolayı kesinleşen ağır kusur cezasının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı; davacı kooperatif vekilinin tebligat ile ilgili usule ilişkin iddialarının yerinde bulunmadığı, esasa gelince, dosyasının incelenmesinden, davacı kooperatifin 150 m2 nin altında konut inşa etme taahhüdüyle 2982 sayılı Kanunun muafiyet ve istisna hükümlerinden yararlandığı, daha sonra bu arsanın 45/100 hissesini (... inşaatın) kat karşılığı ikmaline ait sözleşme ile ... Ticaret ve Kollektif Şirketine devrettiği, bunun üzerine söz konusu devir işleminin 2982 sayılı yasanın muafiyet ve istisna şartlarının ihlali sayılarak daha önce arsanın tedariki sırasında ve muafiyet kapsamına girdiği için alınmayan tapu harcının devredilen kısma isabet edenin ağır kusur cezalı olarak davacıdan istenildiği, tapu harcının ödendiği, ağır kusur cezasının ise ödenmemesi üzerine kesinleşen kamu alacağından dolayı davacı adına ödeme emri düzenlenmiş ise de, olayda muafiyet şartlarının ihlali sayılan devir işlemi natamam vaziyetteki konut inşaatının kat karşılığı tamamlanması, başka bir anlatımla inşa suretiyle konut meydana getirilmesi amacına matuf bir devir işlemi olduğu, bu işlemin ise sözü edilen yasanın muafiyet şartlarının ihlali anlamında kabul edilemeyeceği, 2982 sayılı yasada sayılan ihlal sebeplerinin olayda gerçekleşmediği, diğer taraftan, kat karşılığı inşaat sözleşmesi çerçevesinde yapılan arsanın devir işleminin nevi şahsına münhasır bir devir işlemi olduğu, bu suretle yapılan devirlerin ticari anlamda yapılan şartlarla bir tutulmasının mümkün olmadığı, zira bu tür devirlerde sözleşmede öngörülen amacın tamamlanan konutların bir kısmının arsasıyla birlikte ters devir işlemi ile geri alındığı, kat karşılığı inşaat sözleşmesine konu edilen arsanın bir kısmının yüklenici firmaya geçmesi ve devredilen arsa üzerinde konut meydana getirilmesinin 2982 sayılı yasanın amacı dahilinde bulunduğu, bu durumda, davacı kooperatif tarafından, üzerinde yarım inşaat bulunan ve daha önce muafiyet şartlarından istifade edilerek temin edilen arsanın bir kısmının, söz konusu inşaat-

ların kat karşılığı ikmali için başka bir firmaya devredilmesi işleminin muafiyet şartlarının ihlali olarak değerlendirilemeyeceği, sadece tapu harcının ödenmiş olmasının hukuken hiç doğmamış olan bir vergi borcundan dolayı ağır kusur cezasının istenmesinin yasal hale getirilemeyeceği, bu nedenle kesilen ağır kusur cezasından dolayı düzenlenen ödeme emrinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek ödeme emrini iptal eden İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 26.9.1997 tarih ve 1997/928 sayılı kararının; davacı kooperatifin 2982 sayılı yasadan yararlanamayacağı, kesinleşen kamu alacağından dolayı düzenlenen ödeme emrinin yerinde olduğu iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, tapu harcına dayalı olarak kesilen ağır kusur cezasının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemi ile açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesinde, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın böyle bir borcu olmadığı, kısmen ödediği veya zaman aşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde yetkili vergi mahkemesinde dava açabileceği öngörülmüştür.

2982 sayılı Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yapılacak Yatırımlarda Vergi, Resim ve Harç İstisna ve Muaflıkları Tanınması Hakkında Kanunun 3. maddesinde, konut inşaatı veya kalkınmada öncelikli yörelerde yapılacak yatırımlar için arazi veya arsa tedariki ile ilgili olarak ivazlı veya ivazsız devir, temlik, kamulaştırma, alım, satım, kira, geri alma, geri verme, ifraz, tevhit, tescil, cins değişikliği,rehin tesis ve terkini, ıslah, değişikliklik işlemleri ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtların 2. maddede yazılı vergi resim ve harçlardan müstesna olduğu hükme bağlanmış, aynı yasanın "cezalar" başlığını taşıyan 8. maddesinin (a) bendinde, bu kanunda yer alan muafiyet ve istisnalardan, konut inşaatı yapmak için yararlananların 9. maddede yazılı süre içinde konut inşaatına başlayıp projenin tamamını bitirmemeleri veya konut dışında her hangi bir inşaat yapmaları veya inşa ettikleri binayı konut dışında başka bir amaçla kullanmaları halinde daha önce alınmayan vergi, resim ve harç-

ların Vergi Usul Kanununa göre kaçakçılık cezalı olarak tahsil edileceği açıklanmıştır.

Anılan yasanın 8. maddesi gereğince, herhangi bir şekilde ivazlı veya ivazsız suretle sahip olunan arsa dolayısıyla vergi, resim ve harçtan muaf olunabilmesi için arsayı iktisap eden tarafından taşınmazların konut inşaatına tahsis edilmesi ve 1997 yılı sonuna kadar projenin tamamlanması gerekmektedir.

Yukarıda değinilen hükümler karşısında gerek taşınmazı satın alırken gerekse satın aldıktan sonra konut yapılmadan taşınmazın bir kısmının veya tamamının satılması hallerinde satıcı sıfatıyla anılan kanunun muaflık ve istisna hükümlerinden yararlanılması söz konusu olduğu halde satın alınan taşınmazın konut yapılmadan başkasına satılması durumunda ilk iktisap sırasında alıcıdan tahsil edilmeyen vergi, resim ve harcın cezalı olarak alınması gerekmektedir.

Olayda ise, davacı kooperatifin, 150 m2 nin altında konut inşa etmek ve bu inşaatı 31.12.1997 tarihine kadar bitirmek için 2982 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmak amacıyla 25.6.1996 tarihinde vergi dairesine başvurduğu ve ilgili yasanın muafiyet hükümlerinden yararlanmak suretiyle tapu harcını ödemediği, daha sonra konutların inşaatı 1997 yılı sonuna kadar bitirilmeden satın aldığı arsanın 45/100 hissesini kat karşılığı inşaat sözleşmesi yapmak suretiyle 1.7.1996 tarihinde ... Ticaret ve Kollektif Şirketine devrettiği anlaşılmış olduğundan, konut yapılmadan yani kanunda yazılı amaç gerçekleştirilmeden satılan arsanın iktisabı sırasında alıcı sıfatıyla alınmayan cezalı harcın, cezalı olarak istenmesinden isabetsizlik bulunmamaktadır.

Bu nedenle, davacı tarafından ödenen tapu harcından dolayı kesilen ağır kusur cezasının yasal süresi içerisinde ödenmemesi üzerine düzenlenen ödeme emri yerinde olup, bu ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 26.9.1997 tarih ve 1997/928 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 18.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1805
Karar No:1999/1053

ÖZETİ : Olayda davacı şirketin vadesi gelen vergi borcundan daha fazla vergi alacağı, verginin normal vade tarihinde vergi dairesi uhdesinde kaldığından ve bu durumda dava konusu vergilerin vadesinde ödenmediğinden söz edilemeyeceğinden ge-

cikme zammı hesaplanmasında ve tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... San. ve Tic. Ltd. Şti.

İstemin Özeti : Hurdacılık yapan yükümlü şirket adına 1996/Mayıs ve Temmuz dönemleri gelir Stopaj, damga vergisi ve fon payı için tahakkuk ettirilen gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden davacı şirketin 1996/Şubat, Mart, Nisan dönemlerine ait iadesi gereken katma değer vergilerinin 1996 yılı içindeki çeşitli vergi borçlarına mahsup edilerek ret ve iadesi yolundaki başvuruların 53 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer alan şart gereği reddedildiği, vergi borçlarının makbuz mukabili ödenmesinden sonra 7.12.1996 tarihinde yürürlüğe giren 58 nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde 53 nolu Tebliğde aranan şartın kaldırılmasına karşılık 20.2.1997 tarihinde yapılan mahsup isteminin de reddedildiği, davacı şirketin en son 25.6.1997 tarihinde yaptığı başvuru kabul edilerek düzeltme fişi ile alacağın reddedilmesine karar verildiği, ancak vergi borçlarının vade tarihleri ile en son mahsup talebinin yapıldığı tarih arasındaki süre için gecikme zammı tahakkuk ettirilerek tahsili amacıyla ödeme emri düzenlendiğinin anlaşıldığı, olayda davacı şirketin vadesi gelen vergi borcundan daha fazla vergi alacağı, verginin normal vade tarihinde vergi dairesi uhdesinde kalmış olduğundan ve bu durumda dava konusu vergilerin vadesinde ödenmediğinden söz edilemeyeceğinden gecikme zammı hesaplanmasında ve tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek ödeme emrini iptal eden Kayseri Vergi Mahkemesinin 12.2.1998 tarih ve 1998/69 sayılı kararının; mahkeme kararında Genel Tebliğin yasaya ve hukuka aykırı olduğu yolunda bir ibare ve gerekçe olmadığından genel tebliğ çerçevesinde yapılan işlemin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Münevver Demir'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Kayseri Vergi Mahkemesinin 12.2.1998 tarih ve 1998/69 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 10.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KAMULAŞTIRMA

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/5059
Karar No:1999/226

ÖZETİ : Kamulaştırma bedeli ile beyan edilen emlak vergi değeri arasındaki fark üzerinden yapılması gereken tarhiyatın sadece kamulaştırmanın yapıldığı yıla münhasır olması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlünün sahibi bulunduğu taşınmazın davalı idare tarafından kamulaştırılması üzerine Kamulaştırma Kanununun 39. maddesi uyarınca 1986 ila 1994 yılları için adına tarh edilen ve kamulaştırma bedelinden mahsup yolu ile tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinin faizi ile birlikte red ve iadesi istemiyle açılan davayı; gerek 3194 sayılı İmar Kanununun 13. maddesi ve gerekse Medeni Kanunu'nun 633. maddesinde açıklanan, işgal, istimlak ve cebri icra tarikiyle veya mahkeme ilamı ile bir gayrimenkulü iktisap eden kimsenin tescilden evvel dahi ona malik olacağı hükmü karşısında kesinti yolu ile tahsil edilen emlak vergisinde isabet bulunmadığı, kaldı ki, yükümlünün sözü edilen taşınmaza ait ilgili yıllar için emlak vergisi beyannamesini vermek suretiyle vergilerinin de ödendiği iddialarının aksinin davalı idarece kanıtlanamadığı, kaynakta kesilen 80.749.655.- liranın davacıya red ve iadesi icabedeceği, yükümlünün faiz istemine gelince, gerek 213 sayılı Vergi Usul Kanununda ve gerekse diğer vergi kanunlarında Danıştay veya mahkemeler tarafından vergilerin yükümlülere iadesine karar verilmesi durumunda yükümlü lehine kanuni faize de hükmedilmesini öngören bir hükme yer verilmediği gibi, 2577 sayılı Kanunun 28. maddesinin 6. fıkrasında açıklanan hüküm de olayda gerçekleşmediğinden yükümlünün faiz isteminin yerinde bulunmadığı gerekçesi ile kısmen kabul ederek kesinti yolu ile tahsil edilen vergi ve cezasının yükümlüye iadesine, faize ilişkin istemi ise reddeden Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.6.1997 tarih ve 1997/671 sayılı kararı-

nın; Kamulaştırma Kanunu'nun 39. maddesine göre tarh ve tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinde isabetsizlik bulunmadığı iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

3194 sayılı İmar Kanununun 10.maddesinde, belediyelerin imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren en geç 3 ay içinde bu planı tatbik etmek üzere 5 yıllık imar programları hazırlaması öngörülmüş, aynı Kanunun 13. maddesinde de, resmi yapılara, tesislere ve okul, cami, yol, meydan, otopark, yeşil saha, çocuk bahçesi, pazar yeri, hal, mezbaha ve benzeri hizmetlere ayrılan alanlarda inşaata ve mevcut bina varsa esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilemeyeceği, imar programlarına alınan alanlarda kamulaştırma yapılıncaya kadar emlak vergisi ödemesinin durdurulacağı, kamulaştırmanın yapılması halinde durdurma tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında tahakkuk edecek emlak vergisinin kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlüye ait taşınmazın 1994 yılında kamulaştırılması sonucu artırılan kamulaştırma bedeli ile son vergi değeri arasındaki fark nedeniyle 1986-1989, 1990-1993 ve 1994 yılları için tarh olunan kusur cezalı emlak vergisinin tevkif suretiyle tahsil edildiği, açılan dava sonucunda vergi mahkemesinin, 1994 yılında istimlak edilen taşınmazın bu tarihten itibaren geriye dönük 9 yıllık süre içinde emlak vergisi ödemesinin İmar Kanununun 13. maddesi gereğince, kamulaştırmayı yapan davalı idarece yerine getirileceği gerekçesiyle kusur cezalı emlak vergisinin iadesine karar verdiği anlaşılmıştır.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 39. maddesinde, emlak vergisi tarhına esas olan en son vergi değerinin kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olması halinde aradaki farkın emlak vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Olayda, davalı idare tarafından bu farkın emlak vergisi genel beyan dönemine teşmil edilerek, kamulaştırmanın yapıldığı tarihten önceki yıllar için de emlak vergisi tarhiyatı yapılmıştır.

Oysa, gerek kamulaştırmayı yapan idare, gerekse bedele yapılan itiraz üzerine adliye mahkemeleri tarafından saptanan kamulaştırma bedeli, o taşınmazın

kamulaştırmanın yapıldığı tarihteki rayiç değerini göstermekte olup; bu bedelin emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak şekilde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle, kamulaştırmadan önceki yıllar için de ikmalen vergi hesaplanması, önceki yıllarda kamulaştırma yapılması halinde dahi aynı kamulaştırma bedelinin takdir edileceği yolunda bir anlayış halinde geçerli olabilir. Halbuki, uyuşmazlığa konu verginin ait olduğu yıllardaki enflasyon oranları karşısında, geçmiş yıllarda da aynı bedelin takdir edileceği hakkındaki varsayımı kabul etmek mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, kamulaştırma bedeli ile beyan edilen emlak vergi değeri arasındaki fark üzerinden yapılması gereken tarhiyatın sadece kamulaştırmanın yapıldığı yıla münhasır olması gerekip, bunun da kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödenmesi icabeder.

Bu hale göre, 1986-1994 yılları için tarh olunan ve kamulaştırma bedelinden tevkif suretiyle tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinin red ve iadesine hükmeden mahkeme kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan nedenlerle Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.6.1997 tarih ve 1997/671 sayılı kararının bozulmasına ilişkin temyiz isteminin reddine 14.1.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Emlak Vergisi Kanununun 17.maddesinde, "Arazi Vergisinin matrahı arazinin bu kanun hükümlerine göre tespit olunan değeridir." 20.maddede "Arazi Vergisi, mükelleflerin yazılı beyanı üzerine tarh ve tahakkuk ettirilir." ve 23.maddenin (a) fıkrasında, "Bina, arsa ve araziler için 4 yılda bir defa (Bu süre Bakanlar Kurulu Kararı ile 1 yıla kadar indirilebilir) olmak üzere verilecek beyannameler, Maliye Bakanlığınca mükelleflerin genel beyana davet edildikleri tarihi takiben bütçe yılının Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, emlakın bulunduğu vergi dairesine verilir.", 29.maddesinde de, "Vergi Değeri, Emlak Vergisinin mevzuuna giren bina ve arazinin rayiç bedelidir. Rayiç bedel bina ve arazinin beyan tarihindeki normal alım satım bedelidir." hükümlerini taşımaktadır.

Bu hükümlerin birlikte incelenmesinden; arazinin vergi değerinin, yükümlünün, idarece beyan yılı olarak tespit edilen zamanlarda (4 yılda bir) o yılın normal alım satım bedeline uygun olarak idareye beyanname verilmek suretiyle bildireceği bedel olduğu anlaşılmaktadır. Bu beyan üzerine 4 yıl süre ile o arazinin vergi değeri bildirilen matrah olup arazi vergisi de bu matrah üzerinden tahakkuk edecektir.

Diğer taraftan, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 39.maddesinde, "Emlak vergisi tarhına esas olan en son vergi değeri kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde aradaki fark emlak vergisine tabi tutulur. Bu farka ait vergi 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 31.maddesinin son fıkrası hükmü dikkate alınmak suretiyle kusur cezalı olarak tarh olunur.

Emlak vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde kesinleşen kamulaştırma bedeli beyanname verilmemiş dönemlere ait vergi değeri

yerine geçer ve vergi ağır kusur cezalı olarak tarh olunur....." hükmü mevcuttur. Bu hükümde yer alan "son vergi değeri" deyimi yukarıda açıkladığımız Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre kamulaştırma tarihinden önceki beyan yılı olan tarihte beyan edilen matrahı kapsamaktadır. Esasen 39.maddenin 2.fıkrasında yer alan hüküm de bu açıklamayı teyid eder niteliktedir. Nitekim yıllarca süregelen yargı kararları da bu yöndedir.

Olayda, en son vergi değeri 1990 yılı genel beyan dönemidir. Bu yıl için beyan edilen değerle istimlak bedeli (istimlak kararındaki bedel veya bunun yerine geçen tezyidi bedel) arasındaki fark için tarhiyat yapılması söz konusu 39.madde hükmüne uygundur. Ancak 1990 yılından önceki 1986-1989 yılları için söz konusu maddeye göre tarhiyat yapılması mümkün bulunmadığından bu yıllara ait tarhiyatın terkinine ilişkin mahkeme kararı sonucu itibariyle yerindedir.

Diğer taraftan, 3194 sayılı İmar Kanununun 13. maddesine göre imar programına alınma tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında emlak vergisi ödenmesi durdurulacağından ve kamulaştırma yapılması halinde, ödemenin durdurulması tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında tahakkuk edecek vergi kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödeneceğinden olayda imar programının bulunup bulunmadığı ve ne zaman yapıldığı hususu önem kazanmaktadır. Bu konuda araştırma yapılmadan verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle belediye başkanlığının temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/832
Karar No:1999/77

ÖZETİ : Katma Değer Vergisi Beyannamesi verilmemesi üzerine resen takdire gidilmesi yerinde ise de takdir komisyonu kararının somut dayanağı olması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Orman ve Tarım Ürünleri Dış Ticaret Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Orman ve tarım ürünleri alım satımıyla uğraşan yükümlü şirketin dönem katma değer vergisi beyannamesini yasal ve ek sürede vermediğinden bahsile takdir komisyonu kararına dayanılarak resen takdir edilen matrah üzerinden 1995 Mart dönemi için salınan kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; olayda yükümlü şirket nezdinde yapılan yoklamada şirketin 1993 yılı Aralık ayından itibaren işyerini terk ederek gayrifaal duruma düştüğü, emtia alım satımı yapmadığı, işçi çalıştırmadığı, kira ödemedi-

ği. şirket yetkilisinin adresini irtibat adresi olarak kullandığı, 1993, 1994 ve 1995 yılları kurumlar vergisi beyannamelerini zuhulen vermediği hususları tespit edilmekle beraber hukuki varlığını sürdürdüğünden bahsile takdir edilen matrah üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığının görüldüğü, beyanname verilmemesinin Vergi Usul Kanununun 30. maddesinde resen takdir sebebi olarak sayıldığı, kurumlar vergisi mükelleflerinin de işi terk bildirimi vermedikçe ve tüzelkişiliğini sona erdirmedikçe dönemi faaliyetsiz olarak kapatmış olsalar dahi beyanname vermeleri gerektiği, ayrıca anılan kanunun 157 ila 160. maddelerinde işi terk ve diğer değişikliklerin mükellef tarafından vergi dairesine bildirilmesinin öngörüldüğü, yükümlü şirketin 1993 yılı Aralık ayından itibaren faaliyetini terk ettiği halde, vergi dairesine herhangi bir bildirimde bulunmadığı için olayın takdire sevkinde usul hükümlerine aykırılık olmadığı, olayda resen takdir sebebi bulunmakla birlikte şirketin vergiye tabi bir faaliyeti bulunmaması halinde matrah takdiri cihetine gidilmemesi icabettiği, nitekim şirketin faaliyeti bulunmadığı hususunda bir ihtilaf olmadığı gibi vergi dairesinin de şirketin faaliyetine devam ettiği ve kazanç elde ettiği yönünde bir tespit yapmadığı ve bir iddia da ileri sürmediği, teklif döneminde faaliyeti bulunmadığı sonuç ve kanaatine varılan davacı şirket adına matrah takdir edilmesinde ve cezalı tarhiyat yapılmasında isabet olmadığı gerekçesiyle kabul eden Trabzon Vergi Mahkemesinin 4.11.1997 tarih ve 1997/379 sayılı kararının; yükümlü şirketin işyeri adresini terk ettiği halde işi terk bildiriminde bulunmadığı, şirketin hiçbir ticari faaliyeti olmadığını kabul etmenin mümkün olmadığı, sözkonusu faaliyetin vergi dairesinin bilgisi dışında başka bir adreste de sürdürülebileceği, takdir komisyonu kararına dayanılarak yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Trabzon Vergi Mahkemesinin 4.11.1997 tarih ve 1997/379 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 13.1.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/3305
Karar No:1999/374

ÖZETİ : Mimarlar odasınca belirlenen asgari ücret tarifesi hukuken geçerli olmadığından anılan tarifeye dayanılarak düşük bedelli belge düzenlendiği kabul edilen işler nedeniyle salınan katma değer vergisinde isabet bulunmadığı, ayrıca hiç belge düzenlenmeden elde edilen işlerin de emsal bedellerinin araştırılarak ve gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılarak tespit edilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Mimarlık İnşaat San.ve Tic. Ltd. Şti.
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Serbest mimarlık faaliyetinde bulunan yükümlü şirketin 1994 yılı hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen inceleme raporuna istinaden tarh edilen katma değer vergileri ile kesilen kusur ve kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 27/5. madde hükmü karşısında mimarlar ve mühendisler odasınca belirlenen asgari ücret tarifesi esas alınmak suretiyle tarh edilen katma değer vergisinde isabetsizlik bulunmadığı, ancak tarhiyatın dayanağı matrah farkı yükümlünün ibraz ettiği defter ve belgeler üzerinden hesaplanmış olduğundan kesilen kaçakçılık cezalarının kusur cezasına çevrilmesinin hukuka uygun olacağı gerekçesiyle kısmen kabul ederek tarhiyatın vergi asıllarına ve kusur cezasına ilişkin kısmını onayan, kesilen kaçakçılık cezalarını kusur cezasına çevirerek ceza fazlasını kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 5.5.1998 tarih ve 1998/442 sayılı kararının; vergi dairesi müdürlüğünce, yasaya uygun olarak kesilen kaçakçılık cezasının aynen onanması gerektiği, yükümlü tarafından ise mimarlar ve mühendisler odasınca tarafları bağlayıcı yönde düzenlenen bir ücret tarifesinin mevcut olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğünce; karşı taraf temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur. Yükümlü tarafından ise cevap verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Uyuşmazlıkta, serbest mimarlık, mühendislik faaliyetinde bulunan yükümlü adına ... Mimarlar ve Mühendisler Odasınca belirlenen asgari ücret tarifesi esas alınmak suretiyle tarhedilen katma değer vergisi ve kusur cezasını onayan, kaçakçılık cezasını kusura çeviren vergi mah-

kemesi kararının, taraflarca temyizen incelenmesi istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27 nci maddesinin 5 nci fıkrasında, serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tesbit edilmiş bir tarife varsa, hizmetin bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamıyacağı hükme bağlanmıştır.

Dosyanın ve aynı uyuşmazlığa ilişkin diğer dosyaların incelenmesinden, anlaşmazlık konusu olayda tarhiyatın dayandırıldığı asgari ücret tarifesinin asgari ücret tesbit yönetmeliğinde belirtilen şartlara uygun olarak düzenlenen bir tarife olmadığı, bakanlıkça onanmak suretiyle resmi gazetede yayınlanmadığı anlaşıldığından, bu tarife esas alınmak suretiyle yapılan tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Bu nedenle yükümlü temyiz isteğinin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması, vergi dairesinin cezaya ilişkin temyiz isteğinin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Feyza Günel'in Düşüncesi: 3065 sayılı Kanunun 27/5. maddesi ve 22.4.1990 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan TMMOB Serbest Mühendislik ve Mimarlık Hizmetleri Asgari Ücret Yönetmeliğinde belirlenen esaslara uygun olarak ilgili meslek teşekkülünce yayınlanmış bir tarife mevcut olmadığı halde yasal bağlayıcılığı olmayan tarifenin esas alınması suretiyle yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gibi hiç belge düzenlenmeden yapılan işlerle ilgili olarak mahkemece emsal bedelin yükümlü şirketin işlemleri üzerinde yaptırılacak bilirkişi incelemesi ile tesbit edilmesi gerektiğinden yükümlü temyiz isteminin kabulü ile vergi dairesi temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü şirketin yaptığı proje karşılığında aldığı ücretlerin, üyesi bulunduğu mimarlar ve mühendisler odasınca belirlenen asgari ücret tarifesine göre düşük olması nedeniyle hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca tarh edilen kusur ve kaçakçılık cezalı katma değer vergilerine karşı açılan davayı kısmen kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 27/5. maddesinde, serbest meslek faaliyetleri için ilgili meslek teşekküllerince tespit edilmiş bir tarife varsa, hizmet bedelinin bu tarifede gösterilen ücretten düşük olamayacağı hükme bağlanmıştır.

22.4.1990 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan Türk Mühendis ve Mimar Odaları Birliği Serbest Mühendislik ve Mimarlık Hizmetleri Asgari Ücret Yönetmenliğinin 13. maddesinde, "Bu yönetmelik çerçevesinde belirlenecek bölgesel katsayılar ve asgari ücret tarifeleri, ilgili bakanlığın uygun görüşü alındıktan sonra Resmi Gazetede yayımlanır" denildiği halde ... Mimarlar Odası tarafından yönetmeliğe uygun olarak düzenlenip onaylanmış bir asgari ücret tarifesinin Resmi Gazetede yayımlanmadığı anlaşılmaktadır.

Olayda, serbest inşaat mühendisliği faaliyetinde bulunan yükümlü şirketin ilgili dönem defter ve belgelerinin incelenmesi sonucunda, çizdiği projeler karşılığında ... Mimarlar ve Mühendisler Odasınca hazırlanan asgari ücret tarifesinin altında serbest meslek makbuzu düzenlediğinin, bazı projeler için ise serbest meslek makbuzu düzenlemediğinin tespiti yolunda hazırlanan inceleme raporuna dayanılarak cezalı tarhiyat yapıldığı görülmektedir.

Yukarıda yer alan kanun ve yönetmelik hükümlerine uygun olarak ilgili meslek Teşekkülü tarafından tespit edilmiş bir asgari ücret tarifesi mevcut olmadığına göre vergi inceleme raporuna istinaden asgari ücret tarifesinin altında serbest meslek makbuzu düzenlenen işlerle ilgili yapılan cezalı tarhiyatlarda isabet bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, vergi inceleme raporunun ekindeki mimarlar ve mühendisler odasından ve bayındırlık ve iskan müdürlüğünden alınan bilgilerden hareketle hazırlanan listenin incelenmesinden; bazı şahıslara yapılan işlerin belgelerinin düzenlenmediği görülmektedir. Belgesi düzenlenmeyen bu işlerle ilgili cezalı tarhiyat yapılmasında isabetsizlik olmamakla birlikte tarhiyatın matrahının hukuken geçerli olmayan asgari ücret tarifesinden hareketle tespit edilmesi uygun bulunmamıştır.

Bu durumda, olay tarihi itibariyle yapılan işlerin emsal bedellerinin tespiti gerekmektedir. Mahkemelerince ... Mimarlar Odasından yükümlü şirketin yaptığı işlerin mahiyetlerinin araştırılması, bunlar için ödenen ücretlerin hepsinin vize ücreti olup olmadığının sorulması, gerekirse bilirkişi incelemesi yaptırılarak belgesi düzenlenmeyen işlerin emsal bedellerinin tespit edilmesi gerekmektedir.

Mahkemelerince hukuken geçerli olmayan asgari ücret tarifesine göre hazırlanan vergi inceleme raporuna dayanılarak salınan vergilerin kusur cezalı olarak onanmasında isabet görülmemiştir.

Vergi dairesinin ceza yönünden ileri sürdüğü temyiz iddiaları ise yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yükümlü şirket temyiz isteminin kabulüne, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, Bursa Vergi Mahkemesinin 5.5.1998 tarih ve 1998/442 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 3.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/252
Karar No:1999/560

ÖZETİ : Faaliyet konusu deniz işletmeciliği olan yükümlü şirketin aynı faaliyette bulunan bir başka şirkete yaptığı yat

satışının 3065 sayılı Kanunun 13/a maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesna olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Yatçılık ve Turizm A.Ş.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Yat ve deniz araçları işletmeciliği yapan yükümlü şirketin aynı faaliyette bulunan bir şirkete yaptığı yat satışı sırasında katma değer vergisi tahsil etmediğinden bahisle tarh edilen ağır kusur cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 13/a maddesinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükelleflere bu amaçla yapılan deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçlarının teslimlerinin bu araçların imal ve inşaası ile ilgili olarak yapılan teslim ve hizmetler ile bunların tadili, onarım ve bakımı şeklinde ortaya çıkan hizmetlerin istisna kapsamı içinde olduğunun hükme bağlandığı, olayda davacı şirketin sahibi bulunduğu yatı ... Yatçılık ve Turizm hizmetleri Tic. Ltd. Şti'ne sattığı, satış sırasında katma değer vergisi tahsil edilmediği nedeniyle ağır kusur cezalı katma değer vergisi salındığının anlaşıldığı, gerek davacı şirketin gerekse yatı satın alan şirketin faaliyet konusunun, yasanın aradığı şekilde yat ve deniz araçları işletmeciliği olduğunun sabit olduğu, yatı satın alan şirketin bu konudaki belgeyi satış işleminin yapıldığı 3.10.1996 tarihinde değilde 24.1.1997 tarihinde ... Vergi Dairesinden almak suretiyle ibraz ettiğinin görüldüğü, yükümlü şirketin yaptığı işlem, yasanın aradığı istisna şartlarını taşıdığından cezalı tarhiyatın yerinde olmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Aydın Vergi Mahkemesinin 13.10.1997 tarih ve K:1997/408 sayılı kararının; 48 Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ hükümlerine uygun işlem yapmayan yükümlü şirket adına yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Demet Ünal'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Aydın Vergi Mahkemesinin 13.10.1997 tarih ve 1997/408 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 11.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/512
Karar No:1999/1295

ÖZETİ : Gerek faturalarda gerekse yüklenilen katma değer vergisinin hesabında yasaya aykırı bir durum saptanmadıkça bilanço esasına göre defter tutulmasının yıl içinde yüklenilen katma değer vergilerinin indirim konusu yapılmasına engel teşkil etmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Lokanta işletmeciliği yapan yükümlünün 1993 yılı hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak resen tarholunan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; olayda davanın bir önceki dönem hesaplarına göre ihtilaflı dönemde bilanço esasına göre defter tutması gerektiği halde işletme hesabı esasına göre defter tuttuğu, işletme defterine yapılan kayıtların hiç kaydedilmemiş sayılacağı, dolayısıyla, katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilemeyeceği görüşüyle tarhiyat yapılmış ise de; incelemede işletme defteri kayıtlarının karışık ve usulsüz olduğuna yönelik herhangi bir tesbitte bulunulmadığının anlaşıldığı, bu durumda gerek faturalarda, gerekse yüklenilen katma değer vergisinin hesabında yasaya aykırı bir durum saptanmadıkça, bilanço esasına göre defter tutulmasının yıl içinde yüklenilen katma değer vergilerinin indirim konusu yapılmasına engel teşkil etmeyeceği gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden Zonguldak Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 tarih ve 1997/528 sayılı kararının; bilanço esasına göre defter tutması gereken ödevlinin işletme defteri tutması sebebiyle kanuni defter tuttuğundan söz edilemeyeceğinden katma değer vergisi indirimlerinin reddinin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Münevver Demir'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Zonguldak Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 tarih ve 1997/528 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 24.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/2241
Karar No:1999/734

ÖZETİ : "Vergi Usul Kanununun 327. maddesinde, kira süresi dolmadan kiralanan şeyin boşaltılması halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin, boşaltma yılında bir defada gider yazılacağı açıklandığından, yükümlü şirketin kira süresi dolmadan boşalttığı yeri, depo haline getirmek amacıyla yaptığı giderlere ait faturalarda yer alan katma değer vergisini 1996 yılında bir defada indirmesinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kimyevi Av Malzemeleri Ticaret İhracat ve İthalat Ltd. Şti.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına 1997/Temmuz dönemi için tarh edilen kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; iktisadi kıymetlerin dışarıdan satın alınması ile bizzat işletmede imal veya inşaa edilmesi arasında katma değer vergisi yükümlülüğü açısından bir farklılığın bulunmadığı, işletmede imal veya inşa edilen ve özel maliyet bedelinin konusunu

oluşturan iktisadi kıymetlerin, amortismana tabi diğer iktisadi kıymetlerden olduğu, aktife alınması veya kullanılmaya başlanmasının teslim sayıldığı, bu andan itibaren katma değer vergisi hesaplanarak beyan edilmesi ve beyan edilecek bu katma değer vergisinin üç yılda, eşit olarak indirilmesinin icap ettiği, yükümlü şirket yetkilisinin beyanları doğrultusunda ve hiçbir ihtirazi kayda yer verilmeden düzenlenen 24.10.1997 tarihli tutanakla kiranın başlangıç tarihinin 10.9.1993 ve kira süresinin üçer yıllık dönemler itibariyle toplam onbeş yıl olduğu hususlarının tespit edildiği, dava dilekçesi ekindeki 10.11.1995 tarihli kira sözleşmesinin ise, tesbit ve inceleme sırasında ibraz edilmediği ve bu sözleşmeden de hiç bahsedilmediği, sonradan sunulan sözleşmeye ve yükümlü şirketin kendi beyanlarının aksine ileri sürdüğü iddialara itibar edilemeyeceği,yükümlü şirket tarafından onbeş yıllığına kiralanan mağara için yapılan harcamaların aktife alındığı 1996 yılında teslim sayılması ve bu harcamalar üzerinden katma değer vergisi hesaplanmasının icap ettiği gerekçesiyle reddederek cezalı tarhiyatı onayan Kayseri Vergi Mahkemesinin 31.3.1998 tarih ve 1998/207 sayılı kararının; deponun bulunduğu yerin belediye imar sahasına girmesi nedeniyle 1996 yılı sonunda boşaltıldığı, bu nedenle yapılan işlemin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Yükümlü kurumun, ticaretini yaptığı kimyasal patlayıcı maddeleri depolamak üzere ... Köyü, ... mevkiinde bulunan ve köy tüzel kişiliğine ait olan mağarayı kiralayarak, depo haline getirmek üzere çeşitli harcamalar yaptığı, bu harcamaları "özel maliyetler" hesabında izlediği, inşaat tamamlandığında bu harcamaların 5.775.782.609 TL.lik kısmını özel maliyet harcamalarından çıkararak genel giderler hesabına aktardığı, faturalarda yer alan katma değer vergisinin tamamını da ilgili vergilendirme döneminde indirim konusu yaptığı, inceleme elemanınca tespit edilmiş, hesaplanan K.D.V.nin 1/3 lük kısmının aynı dönemde, diğer 1/3 ünün Aralık 1997, son 1/3 ünün ise Aralık 1998 de indirim konusu yapılması gerektiği halde ilgili dönemde tamamı indirim konusu yapılan K.D.V. nedeniyle ikmalen tarhiyat yapılmasının önerilmesi üzerine uyuşmazlık konusu cezalı vergi tarhedilmiş olup, tarhiyatın kaldırılması istemi ile açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 3 ncü maddesinin (d) bendinde, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin işletmede kullanılmak üzere imal veya inşa edilmesi halinde Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu kıymetlerin aktife alınması ve kullanılmaya başlaması teslim sayılmış, değişik 31 nci maddesinin 1'nci fıkrasında ise, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin katma değer vergisinin bunların aktife girdiği veya kullanılmaya başlandığı vergilendirme döneminden itibaren üç yıl içinde ve üç eşit miktarda indirim konusu yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Özel maliyet bedelinin konusunu oluşturan iktisadi kıymetlerin de amortismana tabi iktisadi kıymetlerde olduğu gibi aktife alındığı andan itibaren K.D.V. hesaplanarak beyan edilmesi ve bu katma değer vergisinin 3 yılda eşit olarak indirilmesi sistem gereğidir.

Yükümlü temyiz dilekçesinde, inceleme sırasında esas alınan 10.9.1993 tarihli kira sözleşmesinin 10.11.1995 tarihinde sona erdiğini, 12 aylık tanzim edilen yeni kira sözleşmesinin süresinin 10.11.1996 tarihinde bittiğini, bu nedenle 1996 yılında yapılan harcamaların ve buna ilişkin KDV.nin bir defada indirildiğini iddia etmekte ve yeni kira kontratı ile köy karar defteri fotokopisini ibraz etmekte ise de; inceleme elemanı tutanağına geçen ve dosya içinde bulunan kira sözleşmesinin incelenmesinden, mağaranın 1993 yılından başlamak üzere 3 yıllık dönemler itibariyle 15 yıllığına kiralandığı anlaşılmakta ve bu husus şirket yetkilisi tarafından inceleme elemanına verilen ifadede hiçbir itirazı kayıt konulmaksızın kabul edilmektedir. Temyiz dilekçesi ekinde yer alan 10.11.1995 tarihli kira sözleşmesi ise, önceki kabulün aksine sonradan ibraz edilmekte olup, incelemeye ibraz edilmediği gibi davacı tarafından da sonradan ileri sürüldüğünden, söz konusu iddialara itibar etme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile temyiz konusu kararın onanması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacık'ın Düşüncesi : Depo yapılmak üzere köy tüzel kişiliğinden 10.9.1993 tarihinde 15 yıllığına kiralanan mağara için 1996 yılında yapılan masrafların bir defada gider yazılmasının yasalara aykırı olduğu görüşüyle düzenlenen rapora dayanılarak yükümlü şirket adına yapılan cezalı tarhiyatı onayan vergi mahkemesi kararı yükümlü şirketçe temyiz edilmektedir.

Vergi Usul Kanunu'nun 327. maddesinde, gayrimenkullerin iktisadi kıymetini artıran özel maliyet bedellerinin kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, kira süresi dolmadan kiralanan şeyin boşaltılması halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin boşaltma yılında bir defada gider yazılacağı açıklanmış olup, temyiz dilekçesinde söz konusu taşınmazın 1996 yılında boşaltıldığı belirtilip dilekçeye bu durumu kanıtlamak üzere bazı belgeler eklenmiş bulunduğundan ve davalı idarece de aksi savunulmadığından temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 3/d maddesinde amortismana tabi iktisadi kıymetlerin işletmede kullanılmak üzere imal ve inşa edilmesi halinde Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu kıymetlerin aktife alınmasının veya kullanılmaya başlanmasının teslim sayılacağı belirtilmiş, yine aynı Kanunun 31. maddesinde ise, bu iktisadi kıymetlere ilişkin katma değer vergisinin bunların aktife girdiği veya kullanılmaya başlandığı vergilendirme döneminden itibaren üç yıl içinde ve üç eşit miktarda indirim konusu yapılabileceği hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 327. maddesinde de; gayrimenkullerin ve gemilerin iktisadi kıymetlerini artıran ve 272. maddede yazılı özel maliyet bedellerinin, kira süresine göre eşit yüzdelerle itfa edileceği, kira süresi dolmadan, kiralanan şeyin boşaltılması halinde henüz itfa edilmemiş olan giderlerin boşaltılma yılında bir defada gider yazılacağı hükmüne yer verilmiştir.

Olayda; kimya ve av malzemeleri ticareti ile uğraşan yükümlü şirketin, ticaretini yaptığı kimyasal patlayıcı maddeleri depolamak üzere ... Köyü, ... mevkiinde bulunan ve köy tüzel kişiliğine ait olan mağarayı 10.9.1993 tarihinde kiranın yeniden tespiti açısından üçer yıllık dönemler itibariyle onbeş yıllığına kiraladığı, bu mağarayı depo haline getirmek için 1996 yılı içinde yaptığı harcamaları, bu yer kira olduğundan "Özel Maliyetler Hesabı"nda izlediği, inşaat tamamlandığında bu harcamaların 5.775.782.609 liralık kısmını özel maliyet harcamalarından çıkararak genel giderler hesabına aktardığı, bu giderlere ait faturalarda yer alan katma değer vergisinin tamamını ilgili vergilendirme döneminde indirim konusu yaptığı hususlarının vergi inceleme elemanınca tespiti üzerine, kiralanan mağara için yapılan masrafların bir defada gider yazılamayacağından bahisle cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

Yükümlü şirket temsilcisinin temyiz dilekçesine eklediği Köy İhtiyar Heyetinin 20.9.1993 tarihli "Köy tüzel kişiliğine ait arazi kiralanması" başlıklı kararında; ... Köyü tüzel kişiliğine ait ... mevkiinde bulunan arazinin 2500 m2 lik kısmının yükümlü şirkete kiralandığı, kira başlangıcının 10.9.1993, sonunun ise 10.9.1996 tarihi olduğu, ileriki yıllarda kiracı sözleşmeyi yenilemek isterse günün şartlarına göre kira tespiti yapılarak kira sözleşmesinin yenilenip yenilenmemesine Köy İhtiyar Heyetince karar verileceğinin belirtildiği, ... Belediye Başkanı'nın 22.5.1998 tarih ve 412 sayılı yazısında ise; yükümlü şirketin patlayıcı madde depolamak için yaptığı tesisteki çalışmaların, çevrenin şikayeti üzerine Ocak/1997'de durdurulduğu,bu yerin 1/25000 ölçekli şehir nazım imar planında bağ ve sayfiye alanı olarak planlandığının açıklandığı, ... Köyü muhtarına ait yazıda da; yükümlü şirketin patlayıcı madde deposuna ait kira kontratının, belediyenin izin vermemesi üzerine 31.12.1997 tarihi itibariyle fesh edildiği ve kiracının bu depoyu aynı tarihte boşalttığı belirtilmiş olup,inceleme sırasında esas alınan 10.9.1993 tarihli kira sözleşmesinin 10.9.1995 tarihinde sona erdiği, 10.11.1995 tarihinde oniki aylık olarak tanzim edilen yeni kira sözleşmesinin süresinin ise 10.11.1996 tarihinde bittiği tespit edilmiştir.

Yükümlü şirketin patlayıcı madde depolamak için yaptığı tesisteki çalışmaların, çevrenin şikayeti üzerine Ocak/1997'de durdurulması, bu yerin imar planında bağ ve sayfiye alanı olarak planlanması, kira sözleşmesinin 10.9.1996 tarihinde sona ermesi, belediye izin vermediği için sözleşmenin fesh edilmesi ve davalı idarece deponun yükümlü şirket tarafından 1996 yılı sonunda boşaltılmadığı hususunda bir iddianın da ileri sürülmemesi nedeniyle bu yerin depo haline getirilmesi amacıyla yapılan giderlere ait faturalarda yer alan katma değer vergisinin 1996 yılında bir defada indirilmesinde isabetsizlik bulunmadığından ce-

zalı tarhiyatı onayan mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Kayseri Vergi Mahkemesinin 31.3.1998 tarih ve 1998/207 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 23.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/741
Karar No:1999/1066

ÖZETİ : "1994 yılına ait işletme defterinin tasdiksiz olduğu tespit edilen yükümlü şirketin, ilgili yılda indirim konusu yaptığı katma değer vergilerinin kabul edilmemesinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Beyaz eşya ve ... ürünleri ticareti yapan yükümlünün 1994 yılına ait defter ve belgelerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak aynı yılın Ağustos-Eylül-Ekim-Kasım-Aralık dönemleri için salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının terkini istemiyle açılan davayı; kaybolduğu iddia edilen fatura ciltlerinden bir önceki ve bir sonraki ciltlerin 1994 yılında kullanılması nedeniyle bu ciltlerin kullanıldığı sonucuna varılmasında isabetsizlik olmadığı, inceleme elemanınca dönem başı ve dönem sonu mal mevcutları ile alış ve satış faturaları dikkate alınarak yapılan kaydi envanter sonucunda fark bulunduğundan ve bu farkın kaybolduğu beyan edilerek ibraz edilmeyen bir cilt faturanın kullanılmasından kaynaklandığı ileri sürüldüğünden, bulunan fark matrahta hukuka aykırılık görülmediği, 3065 sayılı Kanunun 34. maddesine göre katma değer vergisinin, alış faturaları ve benzeri vesikalar üzerinde ayrıca gösterilmek ve kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, inceleme elemanınca 1994 yılı alış faturalarının kanuni defterlere kaydedilmediği yönünde herhangi bir araştırma ve tespit yapılmadan tasdik ettirilmeyen işletme defterinin kanuni defter kabul edilmemesi suretiyle indirim konusu yapılan katma değer vergisinin reddedilemeyeceği, ancak işletme defterinin tasdik muamelelerinin yaptırılmaması fiiline Vergi Usul Kanunu'nun 352/I-8. maddelerine göre 1. derece usulsüzlük cezasının kesilebileceği, bu durumda, bir cilt satış faturasının inceleme elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle kaydi envanter sonucu bulunan 4.575.000 liranın 1994/Ağustos dönemine ilavesi ve 1994 yılı indirimlerinin kabul edilmesi suretiyle bu yıla ait katma değer vergisi beyannamelerinin yeniden düzenlenmesi sonucunda, ilgili yıldan 1995 yılına

110.406.951 TL. devreden katma değer vergisi bulunduğu ve 1994 yılında ödenecek katma değer vergisi çıkmadığından yükümlü adına yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle kabul eden Konya Vergi Mahkemesi'nin 8.10.1997 tarih ve 1997/599 sayılı kararının; herhangi bir belge ibraz edilmediği halde katma değer vergisi indirimlerinin kabulünün hatalı olduğu, defter ve belgeler üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılmasının icap ettiği ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacık'ın Düşüncesi : Uyuşmazlıkta yükümlünün 1994 yılına ait işletme defterinin tasdiksiz olduğu tesbit edildiğinden, ilgili yılda indirim konusu katma değer vergilerinin kabul edilmesi yasal olarak mümkün bulunmadığından, aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlünün 1994 yılına ait işletme defterinin tasdiksiz olduğunun tesbit edilmesi üzerine bu yılda indirim konusu yapılan katma değer vergilerinin kabul edilmemesi, ayrıca bir kısım hasılatın beyan dışı bırakıldığının saptanması sonucunda düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak tarh edilen katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasını kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanunun 34. maddesinin 1.bendinde de, yurt içinden sağlanan mal veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler karşısında katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir.

Bu maddede sözü edilen kanuni defterlerin neler olduğu, bu defterlerin tasdik ettirilmesinin mecburi olduğu,tasdik zamanı, tasdik makamı ve tasdik şekli 213 sayılı Vergi Usul Kanununda ayrıntılı olarak açıklanmış olup, aynı Kanunun 30/3. maddesinde de bu Kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmının tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemiş olması halinde maddi delillerin var olmadığının kabul edileceği belirtilmiştir.

Bu hükümler birlikte incelendiğinde, kanuni defterlerin tasdiksiz olması, katma değer vergisi açısından indirimlerin kabul edilmemesi sonucunu doğurmaktadır.

Uyuşmazlıkta da, 1994 yılına ait işletme defterinin tasdiksiz olduğunun inceleme raporuyla tesbit edildiği anlaşıldığından ve tasdiksiz deftere yapılan kayıt, yasal deftere kayıt anlamına gelmeyeceğinden, yükümlünün ilgili yılda indirim konusu yaptığı katma değer vergilerinin kabul edilmesi söz konusu olamayacaktır. Öte yandan matrah farkı yükümlünün defter ve belgelerinden tespit edildiğinden meydana gelen vergi ziyaından dolayı olaya kusur cezasına ilişkin hükümlerin uygulanması gerekmektedir.

Bu itibarla yukarıda belirtilen hususlar göz önüne alınmaksızın, salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kararda yazılı gerekçelerle mahkemece terkin edilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Konya Vergi Mahkemesinin 8.10.1997 tarih ve 1997/599 sayılı kararının bozulmasına 10.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/195
Karar No:1999/599

ÖZETİ : Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 10. maddesi Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 23. maddesi mülkiyetine tapu tahsisi belgesi ile sahip olunan ve iki yılı aşkın bir süre işletmenin aktifinde kayıtlı taşınmazın satışından elde edilen kazancın sermaye ilave edilmesi kaydıyla 4108 sayılı Kanunun geçici 23. ve 10. maddelerinde yer alan istisnadan yararlanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Dış Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından 1997/Temmuz dönemi için ihtirazi kayıtla verilen katma değer vergisi beyannamesi üzerinden fazladan tahakkuk ettirilen katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; uyuşmazlığın, mülkiyetine tapu tahsis belgesi ile sahip olunan ve iki yılı aşkın bir süre işletmenin aktifinde kayıtlı olan taşınmazın, satışından elde edilen kazancın sermayeye ilave edilmesi kaydıyla 4108 sayılı Kanunun geçici 23 ve 10 maddeleri ile tanınan istisnadan yararlanıp yararlanamayacağı hususuna ilişkin bulunduğu, söz konusu taşınmazın tapu tahsis belgesenin bulunması, tapu devir işleminin ise sanayi odasınca bölgedeki yatırımlar tamamlandıktan sonra yapılması ve tapu tahsis belgesine sahip taşınmazların satışından elde edilecek gelirin Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 23. maddesi ve Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 10. maddelerinde bahsolunan istisnadan yararlanamayacağı yolunda yapılmış bir düzenlemenin de bulunmaması karşısında, satışı yapılan gayrimenkulün tapuya tescilli olmadığından bahisle tesis edilen işlemde isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.10.1997 tarih ve 1997/1264 sayılı kararının; tapu tescili bulunmayan taşınmazın istisna kapsamına alınamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kamber Ayık'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.10.1997 tarih ve 1997/1264 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 16.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1109
Karar No:1999/1243

ÖZETİ : Yükümlü kulüp (dernek) tarafından

kursiyerlerden alınan aidatlarla gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan bedeller ticari kazanç niteliğinde olmadığından tarh edilen katma değer vergisinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Kültürpark Tenis Klübü.
Vekili : ...

İstemin Özeti : Yükümlü klübün 1990 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen kurslar sebebiyle kursiyerlerden alınan aidatların ve gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan aydınlatma bedellerinin katma değer vergisine tabi olduğunun ve bu meblağlar için katma değer vergisi beyannamesinin verilmediğinin saptanması üzerine düzenlenen rapora dayanılarak tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; davacı derneğin beden terbiyesi teşkilatına dahil spor amaçlı bir kuruluş olduğunun anlaşıldığı, klübün (dernek) düzenlediği muhtelif spor kursları sebebiyle kursiyerlerden aidat adı altında aldığı paraların ve gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan aydınlatma bedellerinin gider karşılığı olmaktan öteye bir anlam taşımadığı, ortada derneğe göze çarpacak seviyede net gelir sağlayan ticari olarak nitelendirilebilecek bir faaliyeti bulunmadığı, alınan bedellerin klübün (derneğin) bu konudaki giderlerini karşılamaktan uzak olduğu, düzenlenen spor kurslarının ve derneğe ait kortlarda gece tenis oynatılmasının derneğin kuruluş amacı kapsamında kaldığı, bu durum karşısında ticari herhangi bir yönü bulunmayan bu faaliyetlerin davacı klübe (derneğe) bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmesinde ve kursiyerlerden alınan aidatlarla, gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan paraların katma değer vergisine tabi tutulmasında isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek tarhiyatı terkin eden İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 tarih ve 1997/1254 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatın yasal olduğu iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : ... Kültürpark Tenis Kulubünün amacı dışında düzenlenen kurslardan dolayı kursiyerlerden alınan aidatlar ve gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan aydınlatma bedelleri ile ilgili katma değer beyannamesinin verilmediğiyle ilgili vergi inceleme raporuna göre salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisiyle ilgili davanın kabulüne vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 16.6.1994 günlü ve E:1992/2 ile 1994/2 sayılı kararına göre, yabancı dil kursu düzenliyen derneklerin bu faaliyetlerinin ve dolayısı ile gece kortlardan yararlanan üyelerden alınan aydınlatma bedellerinin de aynı kapsamda kabul edilmesi gerekir.

Açıklanan nedenle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 tarih ve 1997/1254 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 23.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/2270
Karar No:1999/185

ÖZETİ : ... Körfezinde yerli ve yabancı bandıralı gemilere yapılan dökme su ikmali faaliyetinin Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesi uyarınca katma değer vergisinden müstesna olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Denizcilik Su İkmal Taahhüt ve Ticaret Limited Şirketi.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına vergi inceleme raporuna dayanılarak 1991/Ekim dönemi için re'sen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1. maddesinin (a) bendi ile ihracat teslimlerinin, 13/b maddesi ile de deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden istisna edildiği, dosyanın incelenmesinden, gemilere dökme su ikmal işi yapan yükümlü şirketin bu işlemler nedeniyle düzenlediği faturalara 3065 sayılı Yasanın 13/b maddesi hükümlerine göre istisna kapsamında olduğu gerekçesiyle katma değer vergisi uygulamadığının ve beyannamelerinde anılan istisna sütununda gösterdiğinin, ancak ilgili vergi dairesince yapılan değerlemede uluslararası sefer yapmakta olan yerli ve yabancı gemilere yapılan su ikmalinin ihracat teslimi olduğu sonucuna varılarak yükümlü şirketten ihracatçı belgesi, gümrük çıkış beyannamesi, döviz alım belgesi ile alış ve satış faturalarının ibrazı ile bu işlemlerin ihracat istisnası olarak gösterilmek suretiyle düzeltme beyannameleri verilmesinin istediğinin, bunun üzerine yükümlü şirketin, düzeltme

beyannamelerini verdiğinin ancak istenilen belgeleri ibraz edememesi nedeniyle vergi dairesince inceleme talep edildiğinin, düzenlenen vergi inceleme raporunda da yerli ve yabancı bandıralı gemilere yapılan dökme su teslimleri ihracat sayılmadığı gibi, hizmet değil, mal teslimi niteliğinde olduğundan Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesi kapsamına da girmediği gerekçesiyle yapılan işlemlerin vergiye tabi tutularak kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı önerildiğinin ve bu öneri doğrultusunda uyuşmazlık konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, dökme su, geminin seyrüseferine ilişkin verilen bir hizmet niteliğinde olmayıp gemilerin ambar temizliği, tank yıkama ve personelin temizlik ihtiyacında kullanılan bir teslim niteliğinde olduğundan 15 No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B/1 bölümü uyarınca Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesinde düzenlenen istisna kapsamına girmediği, öte yandan aynı tebliğin B/2 bölümünde uluslararası sefer yapmakta olan gemilere yapılan su, akaryakıt, kumanya, teknik ve diğer malzeme teslimlerinin Katma Değer Vergisi Kanununun 11, 12/a ve 12/12. maddeleri gereğince ihracat istisnası kapsamına alındığı ve mükelleflerin ilgili dönem beyanamelerine gümrük çıkış beyannamesi, teslim edilen mallara ait olup ilgili gümrük idaresince onaylanmış listeyi, döviz alım belgesini, alış ve satış belgelerini eklemedikleri takdirde ihracat istisnasından yararlanamayacaklarının öngörüldüğü, vergi dairesince de yükümlü şirketin işlemleri ihracat istisnası kapsamında değerlendirildiğinden, sayılan belgelerin ibrazının istendiği, bunlardan sadece alış ve satış faturalarına ait listelerin verildiği, diğer belgelerin ibraz edilmediği, bunlardan gümrük çıkış beyannamesi ile ihracatçı belgesi işin niteliği itibarıyla gümrük idaresince aranmadığından, döviz alım belgesinin ise geçmişe şamil olarak aranılmaması uygun görüldüğünden ibrazının gerekmediği, bu sebeple mahkemelerince yükümlü şirketten bu belgeler istenmeyip sadece, gelir faturalarında yazılı yerli ve yabancı gemilerin gümrük hattı giriş ve çıkışlarını gösterir ilgili gümrük idaresinden onaylı listelerin faturalarıyla birlikte ibrazının istenildiği, ancak bu belgeler de ibraz edilemediğinden suyun yurtdışına çıktığının kanıtlanamadığı, bu durumda söz konusu işlemlerin ihracat istisnasından yararlandırılması da mümkün olmadığından salınan katma değer vergisinde isabetsizlik görülmediği, kesilen kaçakçılık cezasına gelince: matrah farkı, yükümlünün beyannameleri üzerinden ve başka hiçbir araştırmaya gerek kalmadan tespit edildiğinden tarhiyata kaçakçılık cezası yerine kusur cezası kesilmesinin icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek tarh olunan katma değer vergisini onayan, kaçakçılık cezasını ise kusur cezasına çeviren Kocaeli 1. Vergi Mahkemesinin 27.4.1998 tarih ve 1998/101 sayılı kararının; ortada re'sen takdir nedeni olmadığı, dökme su teslimlerinde gümrük çıkış beyannamesi ve gümrükçe onaylı liste aranmadığı, suyun yurtdışına çıktığının kanıtlanmasına gerek olmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : ... Körfezinde yerli ve yabancı bandı-

ralı gemilere verilen ve dökme su olarak ifade edilen hizmetle ilgili vergi inceleme raporuna göre, resen salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisi tarhiyatına karşı açılan davanın; kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi suretiyle kısmen kabulüne vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Gemilerin ambar temizliği, tank yıkama, buhar temininde kullanılmak üzere kullanılan dökme suyun, ... körfezindeki yerli ve yabancı bandıralı gemilere pompalanarak basılmak suretiyle teslim edilmesi üzerine, gemilerin isimleri ve acenteleri belirtilerek düzenlenen irsaliyeye göre tanzim edilen faturaların, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesi hükümleri kapsamında kabul edilerek istisna kapsamında kabul edilmesinden sonra, davacı şirketin ihracat istisnasından yararlandırılması gerektiği yolundaki başvurusu üzerine düzenlenen inceleme raporunda, yerli ve yabancı bandıralı gemilere yapılan dökme su teslimlerinin ihracat sayılmayacağının ve Kanunun 13/b maddesindeki istisna kapsamına girmediğinin belirtilmesi üzerine; davacı şirkete, resen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmasından uyuşmazlık doğmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13.maddesinde; aşağıdaki teslim ve hizmetler vergiden müstesna denildikten sonra, 4108 sayılı Kanunun 33. maddesiyle değişen a bendinde, faaliyetleri kısmen veya tamamen deniz, hava ve demiryolu taşıma araçlarının, yüzer tesis ve araçların kiralanması veya çeşitli şekillerde işletilmesi olan mükellefler denildikten sonra,b bendinde de; deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin istisna kapsamına girdiği hüküm altına alınmıştır.

Uyuşmazlık; yerli ve yabancı bandıralı gemilere dökme suyun verilmesiyle ilgili hizmetin, öncelikle Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesi kapsamında kabul edilerek istisnadan yararlandırılan, ihracat istisnasından faydalandırılması ile ilgili talep üzerine ise her iki yönden de istisnadan yararlanamayacağı yolundaki vergi inceleme raporuna göre doğmuştur.

Mahkemece; konu ile ilgili yasal düzenlemelerin, 3605 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11/1.maddenin a bendi ile ihracat teslimleri ve 13/b maddesi ile de, deniz ve hava limanlarında, yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden istisna edildiğinin hükme bağlandığı, limanlarda gemilere dökme su ikmali yapan davacı şirketin vermiş olduğu KDV beyannamelerinde, teslimlerin hemen tamamına yakın bir bölümünü "liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlere ilişkin istisna" sütununda, az bir kısmının ise "vergili işlemler olarak gösterilmiş olunduğu, vergi dairesince yapılan değerlendirmede Katma Değer Vergisinin 15 nolu Genel Tebliği ile Maliye Bakanlığının genel yazısına göre, ihracat istisnası yönünden istenilen belgelerin uluslararası sefer yapmakta olan yerli ve yabancı gemilere yapılan su tesliminin ihracat teslimi olduğu sonucuna varılarak, konuyla ilgili belgelerin istenildiği ve beyannameler üzerinden bu işlemlerin ihracat istisnası olarak gösterilmesi suretiyle yeniden düzenlenecek beyannamelerle katma değer vergisi vergisi iade talebinde bulunulmasının istenildiği, davacının düzeltme beyannameleri vererek iade talebinde bulunduğu, ancak bazı belgelerin

verilmediği, bu arada teslimlerin vergiden istisna olduğu yolundaki iddia üzerine istenilen makbuza göre, olayın istisna kapsamına girmediğinin bildirildiği, yapılan vergi incelemesi sırasında ihracat istisnasıyla ilgili belgelerin ibraz edilmediği, bunun üzerine davacı şirkete cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, gemilere dökme su verdiğinde ihtilaf bulunmayan şirketin bu suyun gemilerin seyruseferine ilişkin olarak verilen bir hizmet niteliğinde olmadığı için 13/b. maddesinin istisna kapsamına girmediği; uluslararası sefer yapmakta olan gemilere yapılan su, akaryakıt malzeme teslimlerinin ihracat istisnası kapsamına, ilgili belgelerin ibraz şartıyla alındığı, vergi dairesincede olayın ihracat kapsamına alındığından bahisle kendisinden istenilen belgelerden bazılarının eklenmesi suretiyle düzeltme beyannamelerinin verildiği, ancak diğer belgelerle birlikte ihracatçı belgesinin vergi dairesine ve inceleme elemanına ibraz edilmediği, ara kararı üzerine bazı belgelerin verildiği,fakat satış faturalarıyla gümrük idaresince onaylanmış listelerin ibraz edilmediği, ibraz edilen faturaların dönemle ilgisinin bulunmadığından bahisle tesliminin bir hizmet değil, teslim niteliğinde olduğu, ihracat istisnasıyla ilgili belgelerin ibrazı suretiyle suyun yurt dışına çıktığının isbat edilemediği gibi bu teslimin 13/b kapsamına da girmediği nedenleriyle kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi suretiyle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Vergi mahkemesi kararının, ihracat istisnasıyla ilgili kısmında bir isabetsizlik görülmediğinden, bununla ilgili temyiz isteminin reddi gerekeceği,

Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesiyle ilgili uyuşmazlığa gelince:

Dökme suyun varlığı, olayda kullanımı için verilen hizmetin niteliği ve bunun kapsamı, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun vergiyi doğuran olayı düzenleyen 19. maddesinin ifade tarzı, vergi kanunlarının uygulanmasını düzenleyen A bölümünün 1. fıkrasında yer alan ve vergi kanunlarının lafzı ve ruhu ile hüküm ifade edeceğini belirten ön hükmün dikkate alınması ve kanunların uygulanışı bakımından getirilen sıralamanın ve de B bölümünde yer alan vergilendirmede gerçeklik kuralının gözönünde tutulması suretiyle Katma Değer Vergisi Kanununun istisna ile ilgili 13/b maddesinin kapsamının tespiti yoluna gidilmesi gerekir.

Vergi dairesince; söz konusu dökme suyun temini ile ilgili olarak istisna hükmünün evvelce uygulanmış olunması, vergi inceleme raporunda ise 13/b maddesinde istisnanın sadece hizmetlere tanındığı, mal teslimine ilişkin olarak istisnanın yer almamış olunduğu ifade edilmiştir.

Bu sonuca; vergilendirmede gerçeklik kuralına göre bir inceleme yapılmamak suretiyle ulaşılmış olunması nedeniyle itibar etmek mümkün değildir.

Mahkemeye göre; dökme suyun gemilerin seyrüseferine ilişkin bir hizmet olması halinde istisnanın kapsamı içinde kalır ancak bu suyun gemilerin ambar temizliği, tank yıkama, personelin temizlik ihtiyaçlarında kullanılan bir teslim niteliğinde olduğundan dolayı istisnanın kapsamı içine giremez.

Kanunun istisnalarla ilgili hükmünün 213 sayılı Kanunun yukarıda bahsedilen düzenlemesinin getirdiği sistem içinde ele alınması yoluna gidilmesi sure-

tiyle değerlendirilmesi icap eder.

Öncelikle, mahkeme hükmünde yer alan değerlendirmenin niteliği üzerinde durulması gerekir.

Mahkemece; dökme su olarak verilen hizmetin gemilerin seyrüseferine ilişkin kısmı ile gemilerin ambar temizliği, tank yıkama ve personelin temizlik ihtiyaçlarında kullanımıyla ilgili kısmının ayrıma tabi tutulmasının ve sonuç olarak tamamının istisna kapsamı dışında kaldığına hükmedilmesinin hukuki dayanağı yoktur. Zira madde hükmü tecezziye, yani ayrıma imkan veren bir durum taşımamaktadır. Bu nedenle yapılan ayrımın hukuki dayanağı bulunmamaktadır.

Bu duruma göre, söz konusu hükmün değerlendirilmesinin, bütünlüğü içinde ele alınması ve bu yönü ile de amaçsal yoruma tabi tutulması halinde, 13/b maddesinin kapsamının içine dökme su ile verilen hizmetlerin tamamının girmesi gerekmektedir.

Bu bakımdan da yanlış değerlendirmeye tabi mahkeme kararının bu kısmının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Yeşim Tümer'in Düşüncesi : Yükümlü şirketin işlemlerinin Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesindeki istisna hükmü kapsamına girdiği görüşüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Körfezi'nde yerli ve yabancı bandıralı gemilere dökme su ikmali işiyle uğraşan yükümlü şirketin bu faaliyetinin Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesinde yer alan istisna kapsamında mı yoksa ihracat istisnası kapsamında mı değerlendirileceğine ilişkindir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmış, anılan maddenin uygulanması ile ilgili olarak yayımlanan 15 No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin B/1 bölümünde söz konusu istisnanın, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmeti kapsadığı vurgulanmış, B/2 bölümünde ise, uluslararası deniz ve hava taşımacılığına ilişkin olarak araçlara yapılan akaryakıt, su, kumanya, teknik ve diğer malzeme şeklindeki teslimlerin ihracat istisnası kapsamına girdiği belirtilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, yükümlü şirketin gemilere dökme su ikmali şeklinde yaptığı faaliyet vergi dairesince ve inceleme elemanınca "seyrüsefere ilişkin hizmet" kapsamında kabul edilmeyip "su teslimi" olarak nitelendirildiği ve anılan tebliğ hükümleri uyarınca ihracat istisnası kapsamında değerlendirildiği, ancak şirketin bu istisnadan faydalanabilmek için aranan belgeleri ibraz etmemesi üzerine ihracat istisnasından da yararlanamayacağından bahisle kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı anlaşılmıştır.

3065 sayılı Yasanın 13. maddesinin (b) bendinin amacı, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerden vergi alın-

maması suretiyle bu hizmetleri ifa eden kişi ve kuruluşların teşviki ile diğer ülkelerle rekabetin sağlanmasıdır.

Uyuşmazlık konusu olayda yükümlü şirket, dökme suya ihtiyaç duyan gemilerin bağlı oldukları acentalar kanalıyla talepte bulunmaları üzerine, günün yirmidört saatinde istek yapan gemiye pompalamak suretiyle su ikmali yapmaktadır. Dökme su, gemilerin ambar ve personel temizliği, tank yıkama ve buhar temininde kullanılmaktadır. Bu durumda dökme su ikmali faaliyeti, geminin seyrüseferi için verilen bir hizmet türü olup, liman hizmetlerinin bir parçasıdır. Her ne kadar bu faaliyet kapsamında bir madde olan suyun teslimi söz konusu ise de; yapılan işin esas niteliğini, yükümlü şirket tarafından geminin bağlı olduğu acentadan haber alınmasından itibaren başlayan ve suyun pompalanması suretiyle devam edip biten bir dizi hizmet teşkil etmektedir. Başka bir ifade de, anılan faaliyet limanda günün yirmidört saatinde gemilerin seyrüseferi için gerekli olan bir hizmetin verilmesidir.

Bu durumda, yükümlü şirketin yaptığı su ikmali faaliyeti, gemilerin seyir ve seferine ilişkin liman hizmetlerinin bir parçası olduğundan ve 3065 sayılı Kanunun 13/b maddesi hükmü uyarınca liman hizmetleri katma değer vergisinden istisna edildiğinden, bu faaliyetin seyrüsefere ilişkin bir hizmet niteliğinde bulunmadığından bahisle tarh olunan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin onanması yolundaki mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü şirketin temyiz isteminin kabulüyle Kocaeli 1. Vergi Mahkemesinin 27.4.1998 tarih ve 1998/101 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 13.1.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1999/4
Karar No:1999/1087

ÖZETİ : Uçakla yapılan seyahatlere ait uçak biletlerinin yurt dışına isabet eden kısmı Katma Değer Vergisi Kanununun 1, 12 ve 14. maddeleri ile 40 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliği hükümleri uyarınca katma değer vergisinden müstesna olduğu ve tarhiyatın yurt içi hizmetlere tekabül eden kısmının onanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ... Seyahat Acentası ve Nakliyat Ltd. Şti.

2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına 1997 yılı hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak aynı yılın Ocak dönemi için tarh olunan katma değer vergisi ile kesilen ağır kusur ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı; yükümlü şirketin düzenlediği hac ve ümre seyehatinden dolayı tahsil ederek kayıt ve beyan dışı bıraktığı bedelin ne kadarının yurt dışında harcandığının belli olmaması nedeniyle konuyla ilgili olarak Diyanet İşleri Başkanlığından bilgi istendiği ve gönderilen yazıda hac ve umre seyahatlerinde kişilerden tahsil edilen bedelin % 50'sinin yurt içinde % 50'sinin de yurt dışında harcandığının bildirildiği, buna göre tura katılan şahıslardan tahsil edilen bedelin % 50'sinin yurt dışında harcandığının kabulü ile bu kısmın katma değer vergisinden müstesna tutulması gerektiğinden belgesiz olduğu belirlenen 14.740.992.000.- liralık fark matrahın yarısı için yapılan ağır kusur cezalı katma değer vergisi tarhiyatının tasdiki kalan yarısının ise terkini gerektiği, ancak inceleme raporuyla tespitli olan miktar nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasında isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek 7.370.496.000.- lira matrah üzerinden salınan katma değer vergisi, bu kısım için kesilen ağır kusur cezası ve kesilen özel usulsüzlük cezasının tasdikine, tarhiyatın kalan kısmının terkinine hükmeden Konya Vergi Mahkemesinin 3.11.1998 tarih ve 1998/708 sayılı kararının; yükümlü şirket tarafından, tahsil olunan bedelin yarısına yakınının uçak biletine verildiği ve yolculuk uluslararası olduğundan bu miktarın katma değer vergisine tabi olmadığı, vergi dairesi müdürlüğü tarfından ise tarhiyatın terkin edilen kısmının yerinde olduğu ve aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğünce yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Vergi inceleme raporuna göre salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisiyle kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın: hac ümre heyetine katılan 112 kişiden şahıs başına alınan 1200 dolar için herhangi bir belgenin düzenlenmemesi, konuyla ilgili olarak Diyanet İşleri Başkanlığınca verilen cevaba göre, cezalı katma değer vergisinin yarısında isabet bulunmadığına ve özel usulsüzlük cezasının da bir kısmında isabetsizlik olmadığına vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Dosyaya göre, vergi dairesinin temyiz istemi yerinde görülmediğinden isteminin reddine karar verilmesi icap eder.

Mükellefin temyiz istemine gelince;

Uçakla yapılan seyehatlere ait uçak biletlerinin, mer'i mevzuata gereğince katma değer vergisinden müstesna tutulması ve Diyanet İşleri Başkanlığıncada verilen cevaba göre yurt içi harcamaların toplam matrahın % 26'sı kadar olması karşısında,vergi mahkemesi kararının bu kısmının kısmen bozulması gerekir.

Bu nedenle vergi mahkemesi kararının, vergi dairesinin temyiz istemiyle ilgili kısmın reddine ve mükellef isteminin de kısmen kabulüne karar verilmesine

karar verilmesi gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Kamber Ayık'ın Düşüncesi : Tarhiyatın uçak bilet ücretleri düşüldükten sonra yurt içinde yapılan ortalama harcama oranı üzerinden yapılması gerektiğinden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından ileri sürülen temyiz iddiaları mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından reddi gerekmektedir.

Yükümlü şirket temyiz istemine gelince;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 12. maddesinde yurt dışındaki bir müşteri için yapılan ve yurt dışında faydalanılan hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmış, 14.maddesinde de transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işlerinin vergiden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 40 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de, Türkiye'de yerleşik seyahat acentalarınca organize edilerek yurt dışına düzenlenen turlara katılanlara, yurt dışında verilen yeme, içme konaklama, ulaştırma, rehberlik, gezi sağlık vb. hizmetler yurt dışında verildiğinden ve yolcular bu hizmetlerden yurtdışında yararlandığından bu hizmetlerin Türkiye'de ayrıca katma değer vergisine tabi tutulmayacağı, ancak tur organizasyonuna katılanlara yurt içinde verilen hizmetlerin katma değer vergisine tabi olacağı açıklanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin 1997 Ocak ayında hac ve umre seyahati düzenlediği, bu organizasyona katılan 112 kişiden alınan paralar nedeniyle bir belge düzenlenmediği ve defter kayıtlarına intikal ettirilmediği hususunun inceleme raporu ve ifadelerle tespit edildiği, buna göre bulunan fark matrah üzerinden yapılan tarhiyat ve kesilen cezalara karşı açılan davanın kara bağlanabilmesi amacıyla mahkemece, yükümlü şirketin tahsil ettiği bedelin ne kadarının yurt dışında harcandığının Diyanet İşleri Başkanlığından sorulması üzerine gönderilen cevapta, harcamaların % 50'sinin yurt içinde, % 50'sinin yurt dışında yapıldığının bildirildiği, mahkemenin bu oranları dikkate alarak cezalı tarhiyatın yurt dışında yapılan % 50'lik harcamalara ilişkin kısmını terkin ederek davayı kısmen kabul ettiği anlaşılmıştır.

Olayda söz konusu seyahat, uçakla yapıldığından ve uçak bileti için yapılan harcama bahsolunan kanun ve yönetmelik hükümleri uyarınca katma değer vergisinden müstesna olduğundan dairemizce konunun netlik kazanması amacıyla Diyanet İşleri Başkanlığından uçak bileti parası hariç tutulduğunda seyahat bedelinin yüzde kaç oranında yurt içi harcamalara sarfedildiği sorulmuş, verilen cevapta bu oran % 26 olarak bildirilmiştir.

Buna göre inceleme raporuyla tespit olunan matrahın ancak % 26'sı yurt

içi harcamalarına ilişkin bulunduğuna göre vergiye tabi olan kısım, toplam matrahın % 26'sı kadar olacağından, vergi mahkemesince matrahın % 50'sinin katma değer vergisi kapsamında değerlendirilmesi ve bu kısma ilişkin cezalı tarhiyatın onanması yönünde verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, yükümlü şirket temyiz isteminin kabulüne, Konya Vergi Mahkemesinin 3.11.1998 tarih ve 1998/708 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 10.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4854
Karar No:1999/1481

ÖZETİ : Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakfın bağış yoluyla edindiği gayrimenkullerin kiralanması faaliyetinin iktisadi işletme sayılamayacağı dolayısıyla bu faaliyetten elde edilen kazancın katma değer vergisine tabi tutulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Hizmet Vafkı
İstemin Özeti : Bakanlar Kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınan yükümlü vakfa bağışlanan gayrimenkullerin kiralanması faaliyetinin iktisadi işletme olduğundan bahisle vergi inceleme raporuna göre 1993 yılı 12 aylık vergilendirme dönemleri için re'sen tarhedilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17. maddesinin 1. fıkrasında Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların da sayıldığı, aynı maddenin 4/d bendinde de, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin katma değer vergisinden istisna tutulduğunun hüküm altına alındığı, öte yandan 11 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (E) bölümünün 1. bendinde, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden vergiye tabi olamayacağı, bu kuruluşlar iktisadi işletme niteliği taşımadığından sahip oldukları gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin de vergiye tabi olmayacağının belirtildiği, dava dosyasının incelenmesinden, tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunda; vakfa ait taşınmazlardan kira geliri elde edildiği, kira gelirleri ile ilgili olarak kapsamlı bir defter tutulduğu, vakfın 1993-1997 yıllarında 172 ila 208 adet gayrimenkulü kiraya verdiği, kira kontratlarının bir yıllık yapıldığı, bir yıl sonunda fiyat-

larda yenileme yapılarak kira bedellerinin %80-100 oranında artırıldığı, bu işin takibi için personel çalıştırdığı, kiralama faaliyetinde ciddi anlamda bir organizasyonun var olduğu, ve bu organizasyonun kar amacı güttüğü, bu nedenle 1993-1997 yılları arasında gayrimenkul kiralama faaliyetinden dolayı vakfa ait bir iktisadi işletmenin mevcut olduğu sonucuna varıldığı, iktisadi işletme kavramının ticari işletme kavramından daha geniş bir alanı kapsadığı ve dolayısıyla bu iktisadi işletme nedeniyle mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği belirtilerek, yapılan hesaplamalar neticesinde dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, Bakanlar Kurulu kararıyla vergi muafiyeti tanınan vakıf, Katma Değer Vergisi Kanununun 17/1 maddesinde sayılan kuruluşlardan olduğundan ve bu haliyle maddedeki istisna hükümlerinden yararlanacağından ayrıca, aynı vakfın kurumlar vergisine ilişkin dosyalarında açıklandığı üzere iktisadi işletmesi bulunmadığından, katma değer vergisi istisnasından yararlanması gereken vakıf adına, istisnadan yararlandırılmayarak yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu cezalı tarhiyatı terkin eden Konya Vergi Mahkemesinin 18.9.1998 tarih ve 1998/527 sayılı kararının; vakfın gayrimenkul kiralama faaliyetinin ticari işletme olduğu, bu faaliyetin ticari işletme için belirlenen kriterlere uyduğu, vakfın faaliyetlerinin ticari hacim ve ehemmiyetinin ticari muhasebeyi gerektirdiği ve faaliyete ticari şekil ve mahiyeti verdiği, dolayısıyla bu faaliyetlerin ticari işletme sayılması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Davacı vakıf adına inceleme raporuna dayanılarak 1993 yılı 12 aylık vergilendirme dönemi için tarhedilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesinin 1 nci bendinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusuna girdiği belirtilmiş, aynı Kanun'un 4 ncü maddesinde, hizmetin tanımı yapılmıştır. Buna göre hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olup, bu işlemler, bir şeyi yapmak, işlemek meydana getirmek, imal etmek, temizlemek onarmak, muhafaza etmek, hazırlamak değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebilir.

Diğer taraftan aynı Kanun'un 17 nci maddesinin 4-d bendinde iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrımenkullerin kiralanması işlemlerinin istisna kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Uyuşmazlık, davacı vakfın gayrimenkul kiralama faaliyetinin katma değer vergisine tabi olup olmadığına ilişkin bulunduğundan uyuşmazlığın çözümü için; bu faaliyetin bir iktisadi işletme bünyesinde yapılıp yapılmadığı dolayısıyla bir ticari faaliyetin söz konusu olup olmadığının tespiti gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesi (D) bendi hükmüne göre, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4 ve 5 nci maddelerine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri, kooperatifler dışında kalan ticari, sınai, zirai işletmeler iktisadi işletmelerdir. Aynı maddelerde bunların kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyete tesir etmeyeceği açıklanmıştır.

Tüm bu kurallardan varılan sonuç, vakıflara ait veya bağlı bulunan, ticari sınai yada zırai etkinlikleri süreklilik taşıyan, sermaye şirketi veya kooperatif biçiminde kurulmamış olan iktisadi işletmelerin vergiye tabi olduklarıdır. Ticari ve sınai veya zirai işletme kavramlarının ise Ticaret Kanunu hükümlerine göre belirlenmesi zorunludur. Ticaret Kanununun 11 nci maddesinde genel olarak ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ticari işletme sayılmış, 12 nci maddesinde,madde devamında yazılı bentlerde yer alan ve nitelikçe bunlara benzeyen kuruluşların ticarethane olarak nitelendirilecekleri açıklanmış 13 ncü maddesinde işlerin mahiyetine göre 12 nci madde gereğince ticarethane veya fabrika olarak vasıflandırılamayan müesseselerin de ticari şekilde işletilen diğer müesseseler olarak ticarethane sayılacağı hüküm altına alınmıştır.Buna göre dernek veya vakfa ait bir faaliyetin hacim ve önemi ticari bir muhasebeyi gerektiriyorsa ve ona ticari ve sınai bir müessese mahiyetini veriyorsa, bu faaliyeti yürüten müessese ticari işletme sayılacak ve vergi kapsamına girecektir.

Davacı vakfın bağış veya takas yoluyla elde ettiği veya kendi yaptırdığı 200 adet gayrimenkulünun bulunduğu, 135 civarında kiracısının olduğu, bunlar için kira sözleşmelerini yapmak, tahsilatları takip etmek, senetleri düzenlemek ve diğer sorunlarla ilgilenmek üzere personel çalıştırıldığı, kiralama faaliyetinin ciddi bir hacme ve öneme sahip olduğu ve ticari muhasebeyi gerektirdiği,bu faaliyetin devamlılık ve süreklilik arzettiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmakta olup, kiraya verilecek yeni binalar inşa etmesi, eskileri yıkarak yenilerin yaptırması bu faaliyetin aynı zamanda kar amacı taşıdığını da ortaya koymaktadır. Bütün bu tespitler karşısında vakfa ait
iktisadi bir işletmenin mevcut olduğu ve gayrimenkullerin devamlı olarak kiraya verilmesinden elde edilen gelirin vergilendirilmesi gerektiği sonuç ve kanaatına varılmaktadır.

Bu nedenle davacı vakfın iktisadi işletmesinin bulunmadığı ve KDV istisnasından yararlandırılması gerektiği belirtilerek davanın kabulüne ilişkin olarak verilen temyiz konusu vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Kaçakçılık cezasına gelince; kaçakçılık suçları ve cezaları 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde bentler halinde düzenlenmiş olup vergilendirmenin oluş biçimi, matrah farklarının yükümlünün defter ve belgelerinden

tespit edilmiş olması ve kasdının bulunmadığı göz önünde tutulduğunda olaya Vergi Usul Kanununun olay tarihinde yürürlükte olan 348 inci maddesinde öngörülen kusur cezasının uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince duruşma için önceden belirlenen gün ve saatte temyiz isteminde bulunan ... Vergi Dairesi Müdürlüğünü temsilen Hazine Avukatı ... ile ... Hizmet Vakfını temsilen Vakıf Başkanı ...'un geldikleri görülerek Savcı Işın Esen'in katılmasıyla açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddia ve savunmaları dinlenip, savcının düşüncesi alındıktan ve taraflara yeniden söz verildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Konya Vergi Mahkemesinin 18.9.1998 tarih ve 1998/527 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/4679
Karar No:1999/244

ÖZETİ : Nakliyecilik işi yapan yükümlünün faaliyeti ticari faaliyet olup, eksik beyandan dolayı takdir edilen matrah için Ticaret ve Sanayi Odasından seçilen iki üyenin katılımı ile oluşturulan takdir komisyonu usulüne uygun olarak teşekkül ettiğinden, vergi mahkemesince, şoförler ve otomobilciler odası tarafından seçilen üyelerin katılımı ile oluşmayan takdir komisyonu kararına dayanılarak tarh edilen katma değer vergisinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle davanın kabulüne karar verilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü.

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Otobüs işletmeciliği faaliyetinde bulunan yükümlünün satışını yaptığı otobüsün beyan ettiği değerinin kasko sigorta değerine göre düşük olduğu nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 72/1. maddesinde, takdir komisyonunun, illerde defterdarın, ilçelerde malmüdürünün veya bunların tevkil edecekleri memurların başkanlığı altında ilgili vergi dairesinin yetkili iki memuru ile seçilmiş iki üyeden kurulacağı, aynı Kanunun 73/2. maddesinde ise, komisyon toplantılarına mükellefin sanat ve meslek bakımından bağlı veya ilgili olduğu teşekkül tarafından seçilen üyelerin katılacağının hükme bağlandığı, olayda yükümlünün sahibi bulunduğu ... plakalı 1988 model otobüsün 14.11.1991 tarihinde noter satış senedi ile satılması ve beyan edilen değerin düşük bulunması üzerine, vergi dairesince takdire gidilmiş ise de, yukarıda açıklanan hükümler karşısında, takdir komisyonunun yükümlünün faaliyeti itibariyle Şoförler ve Otomobilciler Odası tarafından seçilen üyelerin katılımı ile oluşması gerekirken Ticaret Odasından seçilen üyelerin katılması ile oluştuğu, usule uygun olarak teşekkül etmeyen takdir komisyonu kararına dayalı olarak yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatında yasal isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek tarhiyatı terkin eden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 6.6.19997 tarih ve 1997/638 sayılı kararının; yükümlünün nakliyeci olmadığı, mensubu bulunduğu mesleki teşekkülün şoförler ve otomobilciler odası olarak düşünülemeyeceği, takdir komisyonu kararının yerinde bulunduğu, buna göre yapılan tarhiyatın yerinde olduğu iddiaları ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Zehra Birden'in Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, takdir komisyonu kararına göre yükümlü hakkında tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1. fıkrasında, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusunu oluşturduğu, aynı maddenin 2. fıkrasının (h) bendinde ise, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek

faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre: Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde de, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç sayıldığı, maddenin son paragrafında ticari kazancın Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit edileceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 3. maddesinde, bu kanunda tanzim olunan hususlarla bir ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren bütün muamele, fiil ve işlerin ticari işlerden olduğu, aynı Kanunun 12. maddesinin birinci fıkrasının 10 numaralı bendinde, kara, deniz ve havada, nehir ve göllerde yolcu ve eşya taşımakla uğraşmak üzere kurulan müesseseler ticarethane sayıldığı belirtilmiştir.

Olayda, otobüs işletmeciliği faaliyetinde bulunan ve gerçek usulde vergi mükellefi olduğu anlaşılan yükümlünün faaliyetinde kullandığı ... plakalı 1988 model otobüsün 14.11.1991 tarihinde satılması sonucunda beyan ettiği değerin vergi dairesince düşük bulunması üzerine takdire gidildiği, takdir komisyonunca takdir edilen matrah üzerinden yükümlü adına resen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı yükümlü tarafından açılan dava sonucunda, vergi mahkemesince, takdir komisyonunun yükümlünün faaliyeti itibariyle şoför ve otomobilciler odası tarafından seçilen üyelerin katılımı ile oluşması gerekirken, ticaret odasından seçilen üyelerin katılması ile oluştuğu, komisyonun teşekkül tarzının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 73/2. maddesine uygun olmadığı ve takdirin dayanağının bulunmadığı gerekçesine dayanılarak tarhiyat terkin edilmiştir. Otobüs işletmeciliği yapan yükümlünün otobüsünü satmasını da içeren faaliyeti ticari faaliyettir ve Ticaret ve Sanayi Odaları bu tür konularda inceleme yapmak ve görüş bildirmek üzere eleman istihdam eden, mevzuatları gereği ilgili makamlarca istenilen hususlarda görüş bildirmekle yükümlü olan kamu kurumu niteliğinde meslek kuruluşu olması nedeniyle uzmanlıklarına giren konularda görüş beyan etmek üzere takdir komisyonlarına katılmaları gerekmektedir.

Yükümlünün otobüsü ile ticari faaliyette bulunması ve bu faaliyetinden dolayı da ticaret odasından üye alınması suretiyle oluşturulan takdir komisyonunun teşekkülünde usulsüzlük bulunmadığından takdir komisyonu kararına göre yapılan tarhiyatı yazılı gerekçe ile terkin eden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemektedir.

Mahkemece satış tarihi itibariyle otobüsün değerinin tesbiti için otobüs üzerinde bilirkişi incelemesi yaptırılması, aradan geçen zamandan dolayı bu mümkün olmadığı takdirde Ticaret ve Sanayi Odasından ve Şoförler ve Otomobilciler Derneğinden bu marka ve bu model otobüsün satış tarihindeki değerinin araştırılması, araştırma neticesinde bir matrah farkı ortaya çıktığı takdirde verginin bu matrah farkına göre onanması, takdir edilen matrahın mahkeme kararıyla aşılamayacağının göz önünde bulundurulması ve olayın niteliğine göre kusur cezası uygu-

lanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Gaziantep Vergi Mahkemesinin 6.6.1997 tarih ve 1997/638 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 14.1.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1706
Karar No:1998/992

ÖZETİ : Taksitli satışlarla ilgili taksitlerin tahsil edildiği tarihte ortaya çıkan bu farkları matraha dahil unsurlar içinde bulunduğundan, bu miktarlar üzerinden salınan katma değer vergisinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ... Uluslararası Tekstil ve Gıda Maddeleri San. ve Tic. A.Ş.

İstemin Özeti : Tekstil ürünleri ticareti yapan yükümlü şirketin 1994 yılına ait işlemlerinin incelenmesi sonucunda dövizle yapılan taksitli satışlara ilgili taksitlerin tahsil edildiği tarihte ortaya çıkan kur farkları için katma değer vergisi hesaplanıp beyan edilmediğinin tespiti üzerine düzenlenen inceleme raporuna istinaden Mayıs-Haziran/1994 dönemleri için tarh edilen kusur ve kaçakçılık cezalı katma değer vergilerinin terkini istemiyle açılan davayı; olayda ilgili yıl içinde ... Pazarlama ve Dış Tic. A.Ş'ne Amerikan Doları karşılığı vadeli olarak 12551, 12552, 12553 ve 12556 nolu 4 adet fatura ile satışların olduğu, aynı yıl içinde tahsil edilen ve 12551 ve 12552 numaralı faturalara ilişkin olarak tahsil edilen 11.011.688.800 lira için kur farkı faturası düzenlenerek hesaplanacak katma değer vergisinin beyan edilmediğinden bahisle cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, döviz karşılığı vadeli satışlardan elde edilen 11.011.688.800 liranın 4.708.257.484 liralık kısmının kur farkı olduğu, bunun da 3065 sayılı Kanunun 20 ve 24 maddelerine göre matraha dahil unsurlar içinde bulunduğu, bu miktar üzerinden katma değer vergisi tarhiyatı yapılmasının yerinde olduğu, ancak matrah farkının yükümlünün defter ve belgeleri üzerinden tespit edilmesi nedeniyle olaya kusur cezası uygulanması icabedeceği gerekçesiyle kısmen kabul ederek vergi aslını onayıp, kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren Gaziantep Vergi Mahkemesinin 19.11.1996 tarih ve 1996/1130 sayılı kararının; vergi dairesi müdürlüğü tarafından, kesilen kaçakçılık cezasının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344/8 maddesine uygun olduğu, yükümlü şirket tarafından ise; uyuşmazlık konusu emtianın yurt dışından dolar mukabili ithal edilerek yurt

içinde dolar karşılığı satıldığı, emtianın aktifde kaldığı süre içerisinde oluşan kur farkının emtianın maliyetine eklenmesi gerektiği yapılan tarhiyatın yasa hükümlerine aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca cevap verilmemiştir.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirket tarafından, ... Pazarlama ve Dış Ticaret A.Ş.'na Amerikan doları karşılığı yapılan satış nedeniyle doğan kur farkı bedeli için fatura düzenlemediği ve Katma Değer Vergisi hesaplamayarak bu tutara isabet eden vergiyi beyan dışı bıraktığı için salınan kaçakçılık ve kusur cezalı Katma Değer Vergisine karşı açılan davayı kısmen kabul ederek tarhiyatı kusur cezalı olarak onayan vergi mahkemesi kararının taraflarca, bozulması isteminden doğmuştur.

3065 sayılı Kanunun 10.maddesinin (a) fıkrasında; "Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde,malın teslimi veya hizmetin yapılması" ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmiş, 26.maddesinde de, "Bedelin döviz ile hesaplanması halinde döviz, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrilir.

Cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esasları Maliye ve Gümrük Bakanlığı belirler." denilmiştir.

Yukarıda açıklanan bu yasal düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere vergi-nin matrahını teşkil eden satış bedelinin döviz olarak ödenmesi halinde, ödenen dövizin,vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden muhasebeleştirilerek gelir kaydedilmesi zorunlu olup, zaman içinde oluşan kur farkının da, satış karşılığını oluşturan bedel içinde kabul edilerek matraha dahil edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, kur farkının da matraha dahil olduğu yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasına, vergi dairesi temyiz isteminin ise reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yakup Kaya'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Gaziantep Vergi Mahkemesinin 19.11.1996 tarih ve 1996/1130 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından taraflar temyiz istemlerinin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 9.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1343
Karar No:1999/442

ÖZETİ : Sıcak su rüsumun sıcak ve soğuk maden sularının gayrisafi hasılatından ve yüzde bir oranında alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kaplıcaları Tur. Tic. San. A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... İl Özel İdaresi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı şirketin 20 yıllığına kiraladığı ... Kaplıcası için il özel idaresince 1997 yılına ilişkin olarak 1996 yılı bilanço geliri esas alınarak % 11 nispetinde istenilen sıcak su rüsumunun kaldırılması istemiyle açılan davayı 1794 sayılı 26 Mart 1322 tarihli Maadin Nizamnamesinin 50. maddesinin Tadiline Dair Kanunun 1. maddesinde, sıcak ve soğuk maden suları ve petrol, zift, neft gibi damar olmayıp yığın halinde bulunan madenlerin gayrisafi hasılatından yüzde birden yirmiye kadar nisbi rüsum alınacağı, maddenin son fıkrasında ise azami ve asgari hadler arasındaki rüsum nispetinin Bakanlar Kurulu Kararıyla belirleneceğinin hükmünün yer aldığı, 4268 sayılı Madenlerin Aranma ve İşletilmesi Hakkında Kanunun 2. maddesinde, içmeye ve yıkanmaya mahsus olup halen mekşuf veya henüz keşfedilmemiş şifalı sıcak ve soğuk maden sularının rüsum ve temettü hisselerinin vilayet hususi idarelerine ait olduğu, hususi idarelerin bu suları doğrudan doğruya işletebilecekleri gibi taliplilerine işletme ruhsatnamesi vermek suretiyle ihale de edebilecekleri, hususi idarelerce işletilmek istenmeyen veya ihale edilmeyenlerin rüsum ve temettü hisselerinin vilayetçe belediye veya köylere terkedileceğinin hükme bağlandığı, söz konusu Kanunlar 6309 sayılı Maden Kanununun 158. maddesiyle 11.3.1954 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılırken içmeye ve yıkanmaya mahsus şifalı sıcak ve soğuk maden sularıyla kaplıcalar hakkındaki hükümlerin hariç tutulduğu, her ne kadar 6309 sayılı Maden Kanunu, 3213 sayılı Maden Kanununun 51. maddesiyle 15.6.1985 tarihinden itibaren bütün ek ve değişiklikleriyle birlikte yürürlükten kaldırılmış ise de, 6309 sayılı Kanun 1794 ve 4268 sayılı Kanunlara yürürlük veren bir kanun olmadığından 6309 sayılı Kanununun yürürlükten kalkmış olmasıyla 1794 ve 4268 sayılı kanunun konuyla ilgili hükümlerinin de yürürlükten kalktığını kabule imkan bulunmadığı, nitekim 4268 sayılı Kanunun yürürlükte olan 6977 sayılı Kanunla değişik 2. maddesinin, 3520 sayılı Bazı Kanunların Madde Numaralarının Değiştirilmesi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunla 927 sayılı Kanuna Ek 5. madde olarak teselsül ettirildiği ve halen yürürlükte olduğunun gö-

rüldüğü Bakanlar Kuruluna verilen bu yetkiye dayanılarak 16 Nisan 1933 tarih ve 2377 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve halen yürürlükte olan Bakanlar Kurulu Kararı ile çeşitli madenler için rüsum oranlarının tespit edildiği, buna göre diğer madenler grubuna giren sıcaksu için nisbi rüsumun % 1 olduğunun belirtildiği, bu durumda davacı şirket adına 1997 yılı için 1996 yılı bilanço geliri üzerinden % 11 nispetinde tarh edilen rüsumun % 1 oranına tekabül eden kısmının yerinde olduğu, artan kısmında ise kanuna uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle kısmen kabul eden Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin 22.1.1998 tarih ve 98/3 sayılı kararının; rüsumun matrahı olarak bilanço gelirinin esas alınmasının yersiz olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : 1992 yılından itibaren 20 yıllığına % 49 hisse ile kiralanan kaplıca için İl Özel İdaresince,1996 yılı bilanço gelirlerinin esas alınması suretiyle % 11 nisbetinde salınan sıcak su rüsumuna karşı açılan davanın, tarh edilen sıcak su rüsumunun % 1 oranına tekabül eden kısmının onanması ve arta kalan kısmının kaldırılması suretiyle davanın kısmen kabulüne vergi mahkemesince karar verilmiştir.

1794 sayılı Kanunun 1.maddesinde sıcak ve soğuk maden sularının gayrisafi hasılatından nisbi rusum alınacağının öngörülmesi karşısında, bilançodaki hasılatın dikkate alınması suretiyle tarhiyata yapılması yerinde değildir.

Bu nedenle vergi mahkemesi kararının bozulması yönündeki davacı isteminin kabulü gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : 1794 sayılı Kanunun 1. maddesinde yer alan hükme göre rüsumun sıcak ve soğuk maden sularının gayri safi hasılatından alınacağı dolayısı ile rüsumun matrahının sıcak suya isabet eden hasılat olduğu anlaşıldığından, sıcak suya isabet eden gayri safi hasılat tespit edilerek bulunan matraha, Bakanlar Kurulunca belirlenen yüzde bir nispetinin uygulanması gerekeceğinden, rüsumun bilanço geliri üzerinden hesaplanmasında isabet bulunmamaktadır. Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü şirket adına 1997 yılı için 1996 yılı bilanço geliri üzerinden yüzde onbir nisbeti uygulanarak tarh edilen rüsuma karşı açılan davayı rüsumun % 1 oranı uygulanmak suretiyle hesaplanması icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul eden mahkeme kararının bozulmasına ilişkindir.

Temyize konu vergi mahkemesi kararının davacı şirketin ödemesi gereken rüsumun nispetinin yüzde bir olması gerektiği yönündeki kısmı dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle yerinde görülmüştür.

Rüsumun matrahına ilişkin kısmına gelince, 1794 sayılı Kanunda sıcak ve soğuk maden sularının gayrisafi hasılatından nisbi rüsum alınması öngörülmüş olduğundan, matrah hesaplanırken, sıcak suya isabet eden gelirin dışında bilançoya

dahil edilen diğer gelirlerin ve katma değer vergisinin düşülmesi suretiyle suya isabet eden gayrisafi hasılat bulunduktan sonra bu matraha yüzde bir oranının uygulanması gerekmektedir.

Bu durumda, sıcak suya isabet eden gayri safi hasılatın, davacı şirketin defter ve belgelerinin gerekirse bilirkişi incelemesi de yaptırılarak incelenmesi sonucunda saptanmasından sonra bir karar verilmesi gerekirken, bilanço geliri üzerinden rüsum hesaplanmasında kanuna uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin 22.1.1998 tarih ve 98/3 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 4.2.1999 tarihinde esasta oybirliği gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Mahkeme kararının dayanağını teşkil eden 1794 ve 4268 sayılı Kanunları yürürlükte tutan 6309 sayılı Maden Kanununun 158. maddesi 15.6.1985 tarih ve 3213 sayılı Maden Kanununun 51. maddesiyle yürürlükten kaldırılmış bulunmaktadır. Ancak 4268 sayılı Kanunun değişik 2. maddesi hükmü 3520 sayılı Kanunla 927 sayılı Sıcak ve Soğuk Maden Sularının İstimarı ile Kaplıcalar Tesisatı Hakkındaki Kanuna ek 5. madde olarak yeniden getirilmiştir.

Bu durumda İl Özel İdarelerinin içmeye ve yıkamaya mahsus sıcak ve soğuk maden sularından rüsum alma yetkisi söz konusu ek 5. maddeye göre mevcut ise de, bu rüsumun nisbetini ve matrahını tesbit eden 1794 sayılı Kanun yürürlükte bulunmadığı ve bilahare bu konuyu düzenleyen herhangi bir kanun da çıkarılmamış olduğundan, bu yetkinin kullanımı Anayasa'nın 73. maddesi hükmü karşısında mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dairemiz kararının gerekçesinin bu kısmına karşıyım.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1255
Karar No:1999/709

ÖZETİ : 213 sayılı Kanunun 231/1. maddesinde faturaların sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği hükme bağlandığından, bu hüküm uyarınca en son kullanıldığı tespit edilen faturadan öncekilerin tamamının kullanılmış olduğunun kabulü gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Maden İnş. San. ve Tic. Ltd. Şti.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına inceleme raporuna dayanılarak 1995/Aralık dönemi için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini ve ödenen verginin iadesi istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacı şirkete ait 243251'den 243265 numaraya kadar kullanılan A/243251-243300 seri ve sıra numaralı fatura cildi ile şirket kaşesinin içinde bulunduğu otomobil ile birlikte çalındığının polis karakoluna ve vergi dairesine bildirilmesi üzerine şirket nezdinde vergi incelemesine başlandığı, inceleme elemanınca düzenlenen raporda, söz konusu fatura cildinin incelemeye ibraz edilmemesi ve bu ciltteki 243251, 243252, 243256 ve 243259 sıra numaralı faturalarla ilgili defterde herhangi bir hasılat kaydına rastlanmaması üzerine bu faturaların düzenlendiği ve hasılatın kayıt dışı bırakıldığı kabul edilerek 1995/Aralık ayında kullanılan A/243261 sayılı fatura ile elde edilen hasılatın 4 faturaya teşmil edilmesi suretiyle bulunan hasılatın, bu faturaların hangi dönemde kullanıldığının bilinmemesi nedeniyle 1995/Aralık döneminde elde edildiğinden hareketle bu dönem için kaçakçılık cezalı tarhiyat yapılmasının önerildiği ve bu rapora dayanılarak kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, bir cilt faturanın incelemeye ibraz edilmemesinin 213 sayılı Kanunun 30/4. maddesine göre re'sen takdir sebebi olduğu, ancak defterlerde hasılat kaydına rastlanmayan dört adet faturanın kullanıldığı yolunda vergi dairesince ve inceleme elemanınca somut bir tesbit yapılmadan varsayımından hareketle matrah farkı bulunmasında ve cezalı tarhiyat yapılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek kaçakçılık cezalı tarhiyatın terkinine ödenen katma değer vergisinin davacı şirkete iadesine hükmeden Malatya Vergi Mahkemesinin 27.11.1997 tarih ve 1997/252 sayılı kararının; inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatın yasalara uygun olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Buket Oral'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü şirket adına inceleme raporuna dayanılarak 1995/Aralık dönemi için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulma-

sına ilişkin bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, incelemeye ibraz edilmeyen A/243251-243300 numaralı bir cilt faturadan, 243251 den 243265 numaraya kadar olan faturaların kullanıldığının, ancak 243251, 243252, 243256 ve 243259 numaralı faturalarla ilgili hasılatın defter kayıtlarında yer almadığının tesbit edilmesi üzerine 243261 numaralı fatura ile elde edilen hasılatın 4 adet faturaya teşmili suretiyle hesaplanan matrah farkı üzerinden yükümlü adına kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 231/1. maddesinde, faturaların sıra numarası dahilinde teselsül ettirileceği hükme bağlandığından, bu hüküm uyarınca en son kullanıldığı tesbit edilen 243265 numaralı faturadan öncekilerinin tamamının kullanılmış olduğunun kabulü, fatura kullanımındaki icaplara ve ticari gereklere uygun düşmektedir.

Bu itibarla mahkemece, söz konusu fatura cildinden en son kullanıldığı tesbit edilen 243265 numaralı faturadan önce yer alan 4 adet fatura için hesaplanan matrah farkı üzerinden tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin onanması gerekirken, aksi yönde verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Malatya Vergi Mahkemesinin 27.11.1997 tarih ve 1997/252 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine, 18.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/237
Karar No:1999/569

ÖZETİ : İptali istenen işlem kesin ve uyulması zorunlu bir işlem niteliğini taşıdığından, vergi mahkemesince 213 sayılı Kanunun 35. maddesinde öngörüldüğü şekilde tanzim edilmiş bir ihbarname bulunmaması nedeniyle işlemin şekil yönünden iptali gerekirken davanın incelenmeksizin reddine karar verilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Valiliği
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlüden sıcak su rüsumu istenmesine dair ... Valiliği İl Özel İdare Müdürlüğünün 21.8.1997 tarih ve 06/2396 sayılı işleminin iptali

istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı Kanunun 2. maddesi ile 213 sayılı Kanunun 377 ve 378. madde hükümlerine göre, vergi mahkemelerinde ancak idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem aleyhine dava açılması gerektiği, vergi uyuşmazlıklarında kesin ve yürütülmesi gereken işlemlerin ise, vergi ve ceza ihbarnameleri ile ödeme emri tebliği, tahakkuk fişi veya tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış olması veya düzeltme ve şikayet başvurularının yetkili merciler tarafından reddedilmesi şeklinde ortaya çıktığı, olayda davacı adına tebliğ edilen ve dava konusu edilebilecek herhangi bir vergi ve ceza ihbarnamesi yada 6183 sayılı kanuna göre tebliğ edilmiş ve idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Eskişehir 2.Vergi Mahkemesinin 5.11.1997 tarih ve K:1997/370 sayılı kararının; dava konusu edilen işlem kesin ve yürütülmesi gerekli işlem olduğundan esastan incelenmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Demet Ünal'ın Düşüncesi : İptali istenilen il özel idare müdürlüğü yazısı kesin ve uygulanması zorunlu bir işlem niteliğinde olduğundan, vergi mahkemesince davanın esastan incelenmesi gerekirken kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem olmadığından bahisle reddine karar verilmesi yerinde olmadığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Valiliği İl Özel İdare Müdürlüğünce yükümlüye gönderilen 21.8.1997 tarih ve 06/2396 sayılı sıcaksu rüsumuna ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 1.maddesinde, bu kanun hükümlerinin genel bütçeye giren vergi, resim ve harçlar ile il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim ve harçlar hakkında uygulanacağı öngörülmüş, aynı kanunun ilgili maddelerinde vergi, resim ve harçların ne şekilde tarh ve tahakkuk ettirileceği maddeler halinde açıklanmış, 34.maddede ikmalen ve re'sen tarh edilen vergilerin "ihbarname" ile ilgililere tebliğ olunacağı belirtilmiş, 35. maddede, ihbarnamelerin hangi bilgileri kapsayacağı 12 bent halinde sayılmıştır.

Olayda uyuşmazlık konusu işlemi tesis eden ... Valiliği İl Özel İdare Müdürlüğünce, valilik makamının olurları ile oluşturulan komisyon üyelerinin ma-

hallinde yaptığı kontroller sonucunda izinsiz ve ruhsatsız olarak yer altından çıkartılan termal sıcak suyun ... Kaplıcalarındaki işyerlerinde ticari amaçla kullanıldığının tespit edildiği, kullanılan termal suyun rüsum bedelinin il daimi encümen kararı ile 1997 yılı için 1.000.000.000 lira olarak kararlaştırıldığı, ... Kaplıcalarındaki işyerinde ticari amaçla termal sıcak su izinsiz kullanıldığı için takdir edilen rüsum bedelinin 1/10'u olan 100.000.000 lirayı yazının tebliğinden itibaren (5) gün içerisinde, bakiyesinin de (9) eşit taksitle her ay sonu itibariyle mesai saatleri içerisinde il özel idare müdürlüğü veznesine ödenmesi aksi takdirde 6183 sayılı kanun hükümleri uyarınca tahsil edileceği ve termal su kuyusunun kolluk kuvveti ile kapatılacağı hususunun yükümlüye tebliğine ilişkin dava konusu yazının bu niteliği itibariyle kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olduğu anlaşılmıştır.

Bu durumda, davalı idarece tesis edilen işlem kesin ve uyulması zorunlu bir işlem niteliğini taşıdığından vergi mahkemesince davanın incelenerek yukarıda değinilen 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 35. maddesinde öngörüldüğü şekilde tanzim edilmiş bir ihbarname bulunmaması nedeniyle işlemin şekil yönünden iptali gerekirken davanın incelenmeksizin reddine karar verilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Eskişehir 2. Vergi Mahkemesinin 5.11.1997 tarih ve 1997/370 sayılı kararının bozulmasına yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönedirilmesine 11.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/508
Karar No:1999/1089

ÖZETİ : Ödeme kaydedici cihazın satışı sırasında düzenlenen faturada, cihaz marka ve modelinin belirtilmemesinin usulsüzlük cezasını gerektirecek esaslı bir eksiklik olarak değerlendirilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Taahhüt Pazarlama Tic. ve San. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Ödeme kaydedici cihazın satışı sırasında düzenlenen faturada, cihaz marka ve modeli belirtilmediğinden 1996 yılı için yükümlü şirket adına kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyetleri Hakkında Kanunun 8/2. maddesinde, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca

belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan üretici ve ithalatcı kuruluşlar, bunların satış, bakım-onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunan mükellefler hakkında her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere, Vergi Usul Kanununa bağlı "Usulsüzlük cezalarına ait cetvelde" yer alan birinci derecede usulsüzlük cezalarının beş katının uygulanacağı hükmünün yer aldığı, aynı yasanın verdiği yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan 50 seri no'lu genel tebliğin ödeme kaydedici cihazların satışı ile ilgili kısmında, ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü olduklarını bağlı bulundukları vergi dairesinden alacakları yazıyla belgeleyen mükelleflere ödeme kaydedici cihazın satılacağı, cihaz satışı yapanlarca vergi dairesince verilen yazı alındıktan sonra, alıcının adı soyadı, adresi, vergi dairesi sicil numarası, cihazın marka, model ve sicil numarası gibi bilgilerin yanısıra vergi dairesi yazısının tarih ve numarası belirtilmek suretiyle düzenleyecekleri bir fatura ile satış işlemlerinin gerçekleştirileceğinin açıklandığı, olayda, ödeme kaydedici cihazın vergi dairesince verilen izin yazısına istinaden satıldığı, ancak faturada, cihaz marka ve modeli belirtilmediği neden gösterilerek beş kat birinci derece usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, yükümlüce kanun ve tebliğlerde öngörülen bütün kurallara uyulduğu, sadece satış faturasına ödeme kaydedici cihazın marka ve modeli yazılmadığı, cihazın seri no ile diğer bütün bilgilerin yazıldığının görüldüğü, satış faturasına cihazın marka ve modelinin yazılmamış olması, yükümlü şirket adına usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirecek esaslı bir eksiklik olarak değerlendirilemeyeceğinden söz konusu cezada isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek usulsüzlük cezasını kaldıran Samsun Vergi Mahkemesinin 30.9.1997 tarih ve E:1996/318, K:1997/402 sayılı kararının; ödeme kaydedici cihazın satış faturası üzerine cihazın marka ve modeli yazılmadığından 3100 sayılı Kanun ve 50 seri no'lu Genel Tebliğ uyarınca kesilen birinci derece beş kat usulsüzlük cezasının yerinde olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Samsun Vergi Mahkemesinin 30.9.1997 tarih ve 1997/402 sayı-

lı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 11.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/379
Karar No:1999/625

ÖZETİ : Yükümlü tarafından ödeme kaydedici cihaza ait ruhsatnamenin kaybedilmesi ve sonradan bulunup ibraz edilmesi ceza kesme nedenini ortadan kaldırdığından usul usulsüzlük cezasının kesilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... ve Ortakları
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Ödeme kaydedici cihaza ait ruhsatnameyi kaybettiğinden dolayı kesilen birinci derecede beş kat usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkındaki Kanunun 4008 sayılı Yasanın 38. maddesiyle değişik mükerrer 8. maddesinde yükümlülüklerini yerine getirmeyen üretici veya ithalatcı kuruluşlar, bunların satış ve bakım onarım servisleri ile ödeme kaydedici cihazları kullanmak mecburiyetinde olan mükelleflere uygulanacak cezaların tanımlandığı, anılan kanunla ilgili olarak yayımlanan 20 seri no'lu Genel Tebliğin 2/d bölümünde, kullanmak üzere ödeme kaydedici cihaz alan mükelleflerce cihazlarla ilgili ruhsatnamelerin usulüne uygun olarak muhafaza edilmemesi halinde Vergi Usul Kanununa bağlı usulsüzlük cezalarına ait cetvelde yazılı birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katının uygulanacağının belirtildiği, olayda, yükümlü ortaklığın cihazla ilgili ruhsatnameyi kayıp ettiğini 11.4.1997 gün ve 8343 sayılı dilekçesiyle bildirdiği, vergi dairesince ruhsatın usulüne uygun muhafaza edilmediği nedeniyle birinci derece beş kat usulsüzlük cezası kesildiği, genel tebliğdeki açıklamalardan cihazla ilgili ruhsatnamenin usulüne uygun muhafazasının, idare veya ilgililere gerektiğinde ibraz edilmesinin, arandığı zaman bulunabilecek belli bir yerde korunmasının anlaşılması gerektiğinden ruhsatnamenin sonradan bulunduğu ve ceza nedeninin ortadan kalktığı yolundaki iddiaya itibar edilemeyeceği gerekçesiyle reddederek usulsüzlük cezasını onayan Kayseri Vergi Mahkemesinin 25.9.1997 tarih ve E:1997/257, K:1997/545 sayılı kararının; vergi dairesine, bir tespit yapılmadan cihaz ruhsatnamesinin kaybolduğunun bildirildiği, aramalar sonucu bulunduğu, ortada kastın olmadığı öne sürü-

lerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Davacı adına kayıtlı ödeme kayıt edici cihazın ruhsatının kaybedildiğinin vergi dairesine bildirilmesi üzerine 3100 sayılı Kanunun 4008 sayılı Yasanın 38.maddesiyle değişik Mükerrer 8.maddesinin 2. bendine göre kesilen beş kat usulsüzlük cezasına ait davanın reddine vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Söz konusu ödeme kayıt edici cihaz ruhsatının kaybedildiğinin davalı idareye bildirilmesinden ve olaya ceza uygulanmasından sonra, yapılan aramalar neticesinde ruhsatın bulunduğunun bildirilmiş olunmasının hukuki durumunun tespiti, uyuşmazlığın çözümü ile ilgilidir.

Ödeme kayıt edici cihaz ruhsatının kaybedildiğinin vergi dairesine bildirilmesi üzerine, muhafaza mecburiyetine uyulmamasından dolayı ceza kesilmesi yerinde ise de; ruhsatın sonradan bulunulmasının göz önüne alınmaması ve bu hususta bir araştırma yapılmaması ruhsatın kaybolduktan sonra bulunmasının hukuki sonucu üzerinde durulmaması, beş kat usulsüzlük cezasını doğuran sebebin ortadan kalktığının dikkate alınmaması suretiyle hüküm tesisi hukuk kurallarına aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : Vergi dairesinin, cihaza ait ruhsatın kaybolmasından önce yükümlünün başvurusu dışında bir tespitin bulunmaması ve cihaza ait ruhsatın dava aşamasında ibraz edilmesi, düzenlemede yer alan muhafaza edilmeme fiilini oluşturmamaktadır. Vergi mahkemesi kararının bozulması düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, işyerinde kullanmakta olduğu ... Marka MF, AE ... sicil no'lu ödeme kaydedici cihaza ait ruhsatnamenin kaybolduğunun bildirilmesi sonucu, cihazla ilgili ruhsatnamenin usulüne uygun olarak muhafaza edilmemesi nedeniyle kesilen birinci derece beş kat usulsüzlük cezasını onayan Kayseri Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun 3762 sayılı Kanunun 4. maddesiyle değişik 10. maddesinde Maliye Bakanlığının, ödeme kaydedici cihazların kullanımlarıyla ilgili olarak, bu kanunla belli edilen hususlar dışında uyulması gereken usul ve esasları belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili olduğu hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun mükerrer 8. maddesinin 2. fıkrasında, Maliye Bakanlığınca belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan üretici veya ithalatçı kuruluşlar, bunların satış, bakım-onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunan mükellefler hakkkında, her

bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanununa bağlı "Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel"de yer alan birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katının uygulanacağı öngörülmüştür.

Öte yandan, vergi dairesi müdürlüğünün usulsüzlük cezasına dayanak olarak gösterdiği yukarıda anılan Kanunla ilgili 20 seri nolu Genel Tebliğ'in (2) numaralı bölümünün (d) fıkrasında, kullanmak üzere ödeme kaydedici cihaz alan mükelleflerce, cihazlarla ilgili ruhsatname, kullanma kılavuzu, levha, günlük kapanış raporu ve kayıt rulolarının usulüne uygun olarak muhafaza edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Olayda, yükümlünün 11.4.1997 tarih ve 8343 kayıt numaralı dilekçesi ile ... marka MF AE ... sicil numaralı yazar kasa ruhsatını kaybettiğini bildirdiği vergi dairesince, ruhsatın usulüne uygun muhafaza edilmediği neden gösterilerek usulsüzlük cezası kesildiği, yükümlü tarafından, usulsüzlük cezasına ilişkin olarak açılan dava sonrasında, marka, model, cihaz sicil numarası yazılı ruhsatnamenin bulunup ibraz edildiği, vergi mahkemesince, bakılan davada, ruhsatnamenin sonradan bulunup ibraz edilmesinin ceza nedenini ortadan kaldırmayacağı yolunda hüküm kurulduğu görülmektedir.

Vergi dairesi müdürlüğünce, ödeme kaydedici cihaza ait ruhsatın kaybolması konusunda yükümlünün başvurusu dışında bir tespiti bulunmadığının anlaşılması ve cihaza ait ruhsatın dava sırasında bulunduğu belirtilerek ibraz edilmesi hali, cihaza ait ruhsatnamenin usulüne uygun muhafaza edilmeme fiilini oluşturmadığından, kesilen birinci derece usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın vergi mahkemesince reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Kayseri Vergi Mahkemesinin 25.9.1997 tarih ve E:1997/257, K:1997/545 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 17.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/367
Karar No:1999/895

ÖZETİ : "Yükümlü tarafından, defter ve belgelerin getirilemeyeceği, incelemenin işyerinde yapılmasının gerektiği inceleme elemanına bildirilmediğinden, incelemenin işyerinde yapılmamış olmasının tek başına terkin sebebi olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Kereste ve nalburiye işi ile uğraşan yükümlünün 1995 yılı defter ve belgelerini denetim elemanına ibraz etmemesi nedeniyle katma değer vergisi indiriminin kabul edilmemesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30/3.maddesinde, tutulması zorunlu olan defter ve belgelerin vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemesinin re'sen takdir nedeni sayılacağı, aynı Kanunun 139.maddesinde ise,vergi incelemelerinin esas itibariyle incelemeye tabi olunanın işyerinde yapılacağı, işyerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri durumlarda incelemenin dairede yapılabileceği, bu takdirde incelemeye tabi olunan lüzumlu defter ve vesikaların daireye getirilmesinin kendisinden yazılı olarak isteneceğinin hükme bağlandığı, olayda, incelemenin dairede yapılabilmesini öngören şartların oluşmadığı anlaşıldığından, yükümlünün defter ve belgelerini daireye getirmesinin yazı ile istenmesinin ve incelemenin doğrudan dairede yapılmasının mümkün olmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 14.10.1997 tarih ve 1997/140 sayılı kararının;yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacık'ın Düşüncesi : Dosyada mevcut defter ve belge isteme yazısının içeriğindeki hususlar dikkate alındığında, yükümlünün sözkonusu yazının gerektirdiği şartların hiç birini yerine getirmediği görülmüş olup, bu koşullar altında incelemenin işyerinde yapılmamış olması tek başına tarhiyatın terkinini gerektirmeyeceğinden yazılı gerekçe ile verilen mahkeme kararında isabet bulunmadığı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, defter ve belgelerin denetim elemanına ibraz edilmemesi nedeniyle düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 139.maddesinde, vergi incelemesinin, esas itibariyle incelemeye tabi olanın işyerinde yapılacağı, işyerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin iş yerinde yapılması imkansız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse incelemenin

dairede yapılabileceği, incelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter ve vesikaları belli edilen sürede mazeretsiz olarak getirmeyenlerin, bunları ibraz etmemiş sayılacağı, aynı kanunun, "defter ve belgelerin ibraz mecburiyeti" başlıklı 256.maddesinde ise, bu Kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişilerin bu kısım gereğince muhafaza ettikleri her türlü defter, vesika ve karneleri muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmeye mecbur oldukları, 134.maddesinin 1.fıkrasında da, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hüküm altında alınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlünün 1995 yılı hesaplarının incelenmesi sırasında, denetim elamanınca bu yıla ait defter ve belgelerin incelenmesine gerek görüldüğü, bu isteme ilişkin 8.5.1997 tarih ve 1997-1/220 sayılı yazı yükümlünün işyerinde çalışan oğlu ...'a 13.5.1997 tarihinde usulüne uygun olarak tebliğ edilmesine rağmen anılan defter ve belgeler ibraz edilmediği gibi herhangi bir mazeretin de ileri sürülmediği, bunun üzerine yükümlünün katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyip, düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

Dosyada mevcut olan ve 1995 yılına ait defter ve belgelerin istenilmesine ilişkin 8.5.1997 tarih ve 1997-1/220 sayılı denetim elemanının yazısında; istenilen defter ve belgelerin 15 gün içinde belirtilen adrese getirilmemesi halinde, bunların 213 sayılı Kanunun 139 ve 344/6. maddeleri uyarınca ibraz edilmediğinin (gizlendiğinin) kabul edileceği, dönem matrahı re'sen takdir edilerek kaçakçılık cezalı vergi tarhiyatının yapılacağı ve 213 sayılı Kanunun 359.maddesi hükmüne istinaden altı aydan üç yıla kadar hapis cezası ile bu kadar müddet ticaret, sanat ve meslek icrasından mahrumiyet cezasına hükmedilebileceği belirtildiği halde Maliye elemanlarınca istenildiği takdirde defter ve belgelerini ibraz etme mecburiyeti olan yükümlü tarafından, defter ve belgelerin getirilemeyeceği, incelemenin işyerinde yapılmasının gerektiği inceleme elemanına bildirilmediğinden, incelemenin işyerinde yapılmamış olmasının tek başına tarhiyatı kusurlandıracak nitelikte bir eksiklik olarak kabulü mümkün değildir.

Bu itibarla vergi mahkemesince işin esası hakkında bir karar verilmesi gerekirken, salt incelemenin işyerinde yapılmadığı gerekçesiyle davanın kabulüne karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 14.10.1997 tarih ve 1997/140 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 3.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1165
Karar No:1999/900

ÖZETİ : Aslı ve suretinin farklı olarak düzenlendiği tespit edilen 6 adet faturadaki en yüksek tutarın 55 adet faturaya teşmil edilmesinin yerinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Market işleten yükümlü adına 1995/Aralık dönemi için salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık ve usulsüzlük cezalarının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dava dosyasında mevcut vergi inceleme raporunun incelenmesinden, yükümlünün ... ile ... isimli kişiler adına düzenlediği altı adet faturanın aslı ile dipkoçanlarındaki tutarların, tarihlerin farklı olduğunun ve herhangi bir emtia satışı için değil, emekli olan bu şahısların vergi iadesinde kullanmaları amacıyla hayali olarak düzenlendiğinin tespiti üzerine bulunan fark matrah üzerinden cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, düzenlenen faturaların alt nüshaları ile üst nüshalarının farklı olduğu konusunda ve bulunan matrah farkı miktarında taraflar arasında ihtilaf bulunmadığı,yükümlü fatura kestiği kişileri tanımadığını iddia ettiği halde, adına fatura kesilen kişilerce, bu faturalardaki meblağların doğru olduğu ve daha önceki alış veriş-ler karşılığında faturaların alındığının ifade edildiği, bu durumda kendisinden alış veriş yapan kişilere kestiği faturaların aslı ile dipkoçanları farklı olan yükümlü adına yapılan cezalı tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı,yükümlü her ne kadar faturaları kendisinin değil muhasebecisinin düzenlediğini, faturalardaki imzanın kendisine ait olmadığını ileri sürmekte ise de, bu iddialar ve ... Ağır Ceza Mahkemesinde devam eden dava, vergi kanunları yönünden verginin ödenmesinde tek sorumlu olan yükümlünün vergilendirme ile ilgili ödevlerini yerine getirmesini engellemeyeceğinden ve yükümlünün ağır ceza mahkemesindeki dava sonucuna göre sorumlulara genel hükümlere göre rücu hakkı saklı olduğundan bu iddialara itibar edilemeyeceği gerekçesiyle reddeden Konya Vergi Mahkemesinin 31.12.1997 tarih ve 1997/894 sayılı kararının; kayıtların faturaların alt nüshalarına göre tutulduğu, muhasebecisinin ve emekli kişilerin fiilinden dolayı kendisinin sorumlu tutulamayacağı, adlarına fatura düzenlenen kişilerin uzlaşma yoluyla haksız olduğu iddia edilen vergi iadesini ödedikleri ve faturaların iptal edildiği, mahkemenin ağır ceza mahkemesinin karar sonucunu beklemesinin icap ettiği ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : Uyuşmazlıkta, yükümlünün verdiği 6 adet

faturanın aslı ile suretinin farklı miktarlarda düzenlendiğinin tesbiti üzerine, defterlerinde kayıtlı bulunan 55 adet faturanın noksan olarak düzenlendiği kabul edilerek, 6 adet faturadan en yüksek olan miktarı 55 adet faturanın hepsi için esas alarak yapılan hesaplamaya göre tesbit edilen matrah farkı üzerinden yükümlü adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini onayan vergi mahkemesi kararının, yükümlüce temyizen incelenmesi istenilmektedir.

Anlaşmazlık konusu olayda,aslı ile suretinde farklı miktarlarda düzenlendiği tesbit edilen 6 adet fatura için alt ve üst nüshalara göre belirlenen matrah üzerinden tarhiyat yapılması yerinde ise de, böyle bir farklılığı tesbit edilmiyen diğer faturalar için en yüksek fatura miktarı esas alınmak suretiyle yapılan tarhiyatın varsayıma dayalı olarak yapıldığı görülmektedir. Bu nedenle yükümlü temyiz isteğinin, 6 adet dışında kalan faturalara ilişkin tarhiyat yönünden kabulü ile vergi mahkemesi kararının bu kısma ilişkin olarak bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karaçık'ın Düşüncesi : Yükümlünün ... ve ... adına düzenlediği altı adet faturanın aslı ile dipkoçanlarındaki tutarların ve tarihlerin farklı olduğunun ve herhangi bir emtia satışı için değil, yeni emekli olan şahısların vergi iadesinde kullanması amacıyla düzenlediğinin tespit edilmesi üzerine, bu faturalarda yer alan en yüksek tutarlı olanı dikkate alınarak matrah farkının tespitinde isabetsizlik bulunmadığı, ancak aslı ve suretinin farklı olarak düzenlendiği tespit edilemeyen 49 adet fatura için, bu altı adet faturadaki en yüksek tutar dikkate alınarak tarhiyat yapılamayacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem: 1995 yılına ait hesapların incelenmesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak yükümlü adına aynı yılın Aralık dönemi için salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık ve usulsüzlük cezalarının terkini istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3/B maddesinde, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetlerinin esas olduğu, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddiası olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olduğu hükmü yer almıştır. Aynı Kanunun 134. maddesinde ise, vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; yükümlünün 1995 yılında yeni emekli olan ... ve ... adlarına düzenlediği altı adet faturanın aslı ve suretinin farklılık gösterdiğinin tespiti üzerine yasal defterlere kaydedilen 55 adet faturanın da eksik tutarlı olarak düzenlendiği kabul edilerek bu altı adet faturadaki en yüksek meblağlı olanının dikkate alınması suretiyle 55 adet faturaya istinaden kayde-

dilmesi gereken gelirin hesaplandığı, bulunan bu miktar kayıtlı faturalı gelirler toplamından indirilerek matrah farkının bulunduğu ve ezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

Dava konusu olayda, her nekadar yükümlünün 1995 yılına ait defterlerinde kayıtlı bulunan 55 adet faturanın hepsinin aslı ile suretlerinin farklı olarak düzenlendiği kabul edilerek cezalı tarhiyat yapılmışsa da, sadece altı adet faturanın aslı ve dipkoçanlarının farklı olarak düzenlendiğinin tespit edilmiş olması, diğer 49 adet faturanın da farklı olarak düzenlendiğinin kabulünü gerektirmez. Aslı ve suretinin farklı olduğu tespit edilemeyen ve 1995 yılı içinde düzenlenerek defter ve belgelere kaydedilen diğer 49 adet fatura için de altı adet faturadaki en yüksek miktar dikkate alınarak tarhiyat yapılması vergilendirmede hakkaniyet ve maddi delillere dayanma ilkelerine ters düşeceğinden, altı adet faturanın farklı olarak düzenlendiği sebep gösterilerek yükümlünün 1995 yılında tanzim ettiği tüm faturaların aslı ve suretlerinin de farklı olduğunun kabul edilmesi ve bu sebeple tarhiyat yapılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulüne, Konya Vergi Mahkemesinin 31.12.1997 tarih ve 1997/894 sayılı kararının aslı ve suretindeki farklılık tespit edilen altı adet fatura için bulunan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatla ilgili kısmının onanmasına, kırkdokuz adet fatura için hesaplanan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatla ilgili kısmının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 3.3.1999 tarihinde esasta oybirliği gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Dosyanın incelenmesinden yükümlünün düzenlediği altı adet faturanın alt ve üst nüshalarının farklı olması, dolayısıyla bir kısım hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığı iddiası ile yükümlü adına tarhiyat yapıldığı, bir yandan da bu faturaları vergi iadesinde kullanan ücretli ve emekliler adına bu faturalarda yazılı emtiaların gerçekten satın alınmadığı iddiası ile 2978 sayılı Kanun uyarınca, iade edilen vergilerin üç katı ile birlikte geri alınması yolunda işlem tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, aynı olay için bir yandan kayıtlara intikal eden fatura tutarından büyük miktarda mal satıldığı halde, bunun yükümlü tarafından beyan edilmediğinin iddia edilmesi, diğer taraftan faturaların gerçek bir mal alım satımına dayanmadığı, esasında bu malların hiç satın alınmadığı iddiası ile bu faturaları vergi iadesinde kullanmak üzere ibraz eden kişiler hakkında tarhiyat yapılması bir çelişki yaratmaktadır.

Dosyadan, davaya konu olan faturaları haksız olarak vergi iadesinde kullandığı iddia edilen ücretlilerin, kendilerinden üç kat cezalı istenen vergileri uzlaşma yoluyla ödedikleri anlaşıldığından, bu faturaların gerçek bir mal alım-satımına dayanmadığı ve fakat yükümlünün bu faturalardan bir komisyon geliri elde ettiği sonucuna ulaşılmakla, tarhiyatın bu tür olaylarda yargı mercilerince elde edildiği kabul edilen % 2 komisyon geliri nazara alınarak değişiklikle

onanması gerekirken, faturaların toplamı üzerinden hesaplanan matrah farkı baz alınarak yapılan tarhiyatın aynen onanmasında isabet bulunmamaktadır.

Öte yandan, yükümlü tarafından davaya konu olan faturaların muhasebecisi tarafından düzenlendiği ve adı geçen kişinin bu nedenle ağır ceza mahkemesinde yargılanmakta olduğu iddia edildiğinden, bu davanın sonucuna göre karar verilmesi gerekeceği görüşü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği oyu ile çoğunluk kararının gerekçesine karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9520
Karar No: 1999/869

ÖZETİ : 6200 sayılı Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanunda sulanan sahalardan alınacak sulama ücretine esas olacak mesaha cetvellerinin arazi sahipleri ve ihtiyar heyetiyle yapılacak tespitle düzenleneceğinin öngörüldüğü, bu usule uyulmaksızın idarenin kendi elemanlarınca yapılan tesbite dayanılarak mesaha cetveli düzenlenemeyeceği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacının pamuk ve çeltik tarlasını davalı idareye ait sulama kanalından suladığının tesbit edildiğinin öne sürülerek, sulama ücreti tahakkuk edilmek üzere taşınmazların mesaha cetveline alınmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda İzmir 2. İdare Mahkemesince verilen 19.6.1996 tarih ve E:1992/171, K:1996/429 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin özgün

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacının ... - ...'de tapunun ... ada, ... sayılı ve ... ada ... parsellerde kayıtlı pamuk ve çeltik ekili tarlasını davalı idareye ait sulama kanalından suladığının tesbit edildiğinin öne sürülerek, sulama ücreti tahakkuk ettirilmek üzere taşınmazların mesaha cetveline alınmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İzmir 2.idare Mahkemesince; 6200 sayılı Devlet Su İşleri Umum Müdürlüğü Teşkilat ve Vazifeleri Hakkında Kanun'un 31.maddesinde sulanan sahanın tesbitinin arazi sahipleri ve ihtiyar heyeti huzuruyla yapılacağının, arazi sahiplerinin arazi başında bulunmaması halinde ihtiyar heyetiyle birlikte tesbit yapılacağının, tesbit işi bittiğinde de mesaha cetveli düzenleneceğinin, cetvellerin alt tarafının tesbit memurları ve ihtiyar heyeti tarafından imza edilerek mühürleneceğinin, ihtiyar heyetinin mesaha cetvellerini imzalamaktan çekinmeleri halinde mesaha memurlarının cetvele meşruhat vererek bir örneğini yazı ile ihtiyar heyetine tebliğ edeceklerinin hükme bağlandığı, dosyanın incelenmesinden, davacının ... ada ... parsele kayıtlı taşınmaza pamuk, ... ada ... parsellere kayıtlı taşınmazlara ise çeltik ektiğinin, çeltik komisyonu'nun 13.6.1991 tarih ve 150 sayılı kararı ile yeterli su bulunmadığından çeltik ekimi yasaklanırken, davacıya kendi taşınmazı içinde bulunan artezyen kuyusundan sulamak koşuluyla çeltik ekim izni verildiğinin, ancak davalı idare elemanlarınca düzenlenen 2.8.1991 tarihli tutanakla davacının çeltik ekili tarlasını idareye ait sulama kanalından suladığının belirtilmesi üzerine, bu tutanağa dayanılarak mesaha cetvelinin düzenlendiğinin anlaşıldığı, buna karşın tutanakta davacının ya da ihtiyar heyetinin imzası bulunmadığı gibi, ihtiyar heyeti tarafından imzadan çekinildiğine ilişkin bir kayıt da bulunmadığı, bu durumda çeltik komisyonu tarafından kendi artezyen kuyusundan sulamak üzere çeltik ekim izni verilen davacının davalı idareye ait sulama kanalından yararlandığı sonucuna ulaşılamadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idare savunmaları ve verdikleri bilgi ve belgelerle iddialarını kanıtladıklarını ve işlemin hukuka uygun olduğunu öne sürerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İzmir 2.İdare Mahkemesinin 19.6.1996 tarih ve E:1992/171, K:1996/429 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 16.3.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/5643
Karar No: 1999/502

ÖZETİ : Davacının iptalini istediği Bakanlar Kurulu Kararıyla kişisel, meşru ve aktüel bir menfaat ilgisi bulunmadığından davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği hk.

Davacı : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf (Davalılar) : 1-Başbakanlık
2-Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı

İstemin Özeti : 28.5.1998 tarih ve 23355 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve ..., ..., ..., ..., ... İllerini kapsayan 20. görev bölgesinde ... Elektrik Dağıtım San. ve Tic. A.Ş.'ne 30 yıl süreyle elektrik dağıtım ve ticareti yapma görevi verilmesi, anılan görev bölgesinde kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılmış veya yapılacak dağıtım tesislerinin işletme haklarının devredilmesi ve adı geçen şirket ile enerji satacak kuruluş arasında 30 yıl süreli enerji satış anlaşması yapılmasına ilişkin olarak 3096 sayılı Yasanın 3, 5 ve 9. maddeleri uyarınca çıkarılan 4.5.1998 tarih ve 98/11084 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istenilmemektedir.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan

Düşüncesi : ... TEDAŞ Müessese Müdürlüğünde sözleşmeli olarak çalışan davacının, ..., ..., ..., ... ve ... illerini kapsayan 20 Nolu Görev Bölgesinde ... Elektirik Dağ. San. ve Tic. A.Ş.'nin görevlendirilmesine ilişkin Bakanlar Kurulu Kararının iptalini istemekte menfaati bulunmadığından, davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince, 2577 sayılı Yasanın 14. maddesi uyarınca Tetkik Hakiminin raporu ve sözlü açıklamaları dinlenildikten sonra gereği düşünüldü:

Dava: 28.5.1998 tarih ve 23355 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve ..., ..., ..., ..., ... İllerini kapsayan 20. görev bölgesinde ... Elektrik Dağıtımı San. ve Tic. A.Ş.'ne 30 yıl süreyle elektrik dağıtım ve ticareti yapma görevi verilmesi, anılan görev bölgesinde kamu kurum ve kuruluşlarınca yapılmış veya yapılacak dağıtım tesislerinin işletme haklarının devredilmesi ve adı geçen şirket ile enerji satacak kuruluş arasında 30 yıl süreli enerji satış anlaşması yapılmasına ilişkin olarak 3096 sayılı Yasanın 3, 5 ve 9. maddeleri uyarınca çıka-

rılan 4.5.1998 tarih ve 98/11084 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2/1-a maddesinde, iptal davasının subjektif ehliyet koşulu "menfaat ihlali" olarak yer almışken; bu koşul, 4001 sayılı Yasayla; çevre, tarihi ve kültürel değerlerin korunması ve imar uygulamaları gibi kamu yararını yakından ilgilendiren hususlar hariç olmak üzere "kişisel hak ihlali" olarak değiştirilmiş; ancak 2577 sayılı Yasanın 4001 sayılı Yasayla değişik 2/1-a maddesi 21.9.1995 tarih ve E:1995/27, K:1995/47 sayılı Anayasa Mahkemesi kararıyla iptal edilmiştir. Dolayısıyla, yeni bir yasal düzenleme yapılıncaya kadar, belirtilen konuda yasal boşluk bulunmaktadır.

İdari dava türlerinden iptal davalarının tanımı ve tanımı kapsamındaki subjektif ehliyet koşulu konusunda mevzuat boşluğu var olmakla birlikte; iptal davasının içtihat ve doktrinde belirlenen hukuki nitelikleri göz önüne alındığında, idare hukuku alanında tek taraflı irade açıklamasıyla kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikte tesis edilen idari işlemlerin ancak bu idari işlemle meşru, kişisel ve güncel bir menfaat ilgisi kurulabilenler tarafından iptal davasına konu edilebileceğinin kabulü zorunludur.

Dava dosyasının incelenmesinden; ... TEDAŞ Müessese Müdürlüğünde sözleşmeli personel olarak çalışan davacının; ..., ..., ..., ... ve ... İllerini kapsayan 20. görev bölgesinde ... Elektrik Dağıtım Tic. ve San. A.Ş.'nin görevlendirilmesine ilişkin Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle dava açtığı anlaşılmakta ise de; ... TEDAŞ'ta görevli olması nedeniyle iptalini istediği Bakanlar Kurulu Kararıyla kişisel, meşru ve aktüel bir menfaat ilgisi bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, davanın ehliyet yönünden reddine, 15.2.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/6883
Karar No: 1999/685

ÖZETİ : Libya'da iş yapan Türk işverenlerin yanında çalışan Türk vatandaşı işçilerine aylık gelir bağlanmasını gerektiren uzun vadeli sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerine Türkiye mevzuatındaki prim oranının uygulanmasını öngören düzenlemede hukuka aykırılık bulunmadığı, ancak daha önce benzer düzenleme getiren 16-61 ek sayılı genelge'nin daha önceki devreler için ek tahakkuk ve tahsil öngö-

ren kısmı yargı kararıyla iptal edildiğinden, yeni düzenlemede 16-61 ek sayılı genelgeden önceki devreleride kapsar şekilde ek tahakkuk ve tahsil öngörülmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Davacı : ... İnşaat ve Sanayi A.Ş.
Vekilleri : Av.Dr. ... - Av. ...
Davalı : Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Sosyal Sigortalar Kurumu ... Sigorta Müdürlüğü'nün 19.9.1997 tarih ve 26188 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan SSK Yönetim Kurulu'nun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararı ile bu karara dayanılarak çıkarılan 3.9.1997 tarih ve 16-147 Ek sayılı Genelgenin; Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında imzalanan sözleşmelerin kanun hükmünde olduğu ve bu sözleşmelere göre Libya mevzuatındaki oranların esas alınması gerektiği, kaldı ki düzenleyici işlemlerin geçmişe yürür nitelikte düzenlemeler içerdiğinden hukuki güvenlik ilkesine de aykırı olduğu öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Dava konusu işlemlerde hukuka aykırılık bulunmadığı öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Davacının iptalini istediği ve 506 sayılı Yasa'nın uygulanması hakkındaki Sosyal Sigortalar Kurumu ... Sigorta Müdürlüğü'nün sigorta primlerinin 506 sayılı Yasadaki oranlara göre düzenlenmesine ve önceki devreye ilişkin ek tahakkuk işlemi yapılacağına ilişkin işlem 506 sayılı Yasaya göre adli yargı yerinde dava konusu edilebileceğinden, idari yargı yerinin görevine girmemektedir.

Dava konusu yönetim kurulu kararı ve genelge ile Türkiye mevzuatındaki oranlar esas alınarak prim belirlenmesinde ise hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Buna karşın dairemizin 2.3.1999 tarih ve E:1998/1399, K:1999/684 sayılı kararıyla aynı konudaki 26.4.1993 tarih ve 16-61 sayılı Genelgeye dayalı SSK Yönetim Kurulu'nun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararının Türkiye mevzuatındaki oranların esas alınmasına ilişkin kısmında hukuka aykırılık görülmeyerek davanın bu kısma yönelik bölümünün reddine, ancak önceki dönemler için de ek tahakkuk öngören kısmının hukuka aykırı bulunarak davanın bu kısma yönelik bölümünün kabulüyle işlemin bu kısmının iptaline karar verildiğinden, düzenlemenin 16-61 sayılı Genelge'den önceki dönem için de ek tahakkuk yapılmasını öngören kısmının hukuki dayanağı kalmamıştır.

Açıklanan nedenle, davanın ... Sigorta Müdürlüğü işlemine yönelik bölümünün görev yönünden reddine, düzenleyici işlemlerin Türkiyedeki oranlar esas alınarak %24.5 oranında prim belirlenmesine ilişkin kısmına yönelik bölümünün esas

yönünden reddine, düzenleyici işlemlerin 16-61 sayılı Genelge'den önceki dönemi de kapsar nitelikte ek tahakkuk öngören kısmının iptaline karar verilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Ayla Perktaş

Düşüncesi : Dava; Türkiye Cumhuriyeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında imzalanan Sosyal Güvenlik Sözleşmesi ve İdari Anlaşmanın uygulama esaslarını belirlemek amacıyla Sosyal Sigortalar Kurumu Yönetim Kurulunun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararı ve bu karara istinaden çıkarılan 3.9.1997 tarih ve 16-147 sayılı genelge ve SSK. Genel Müdürlüğünün 19.9.1997 tarih ve 21188 sayılı işleminin iptali talebiyle açılmıştır.

Davacının iptalini istediği ve 506 sayılı Yasanın uygulanması hakkındaki Sosyal Sigortalar Müdürlüğü ... Sigorta Müdürlüğünün sigorta primlerinin hesap şeklinin davacıya bildirimine ilişkin işlemin idari yargıda dava konusu edilmesine olanak bulunmadığından, davanın S.S.K. Yönetim Kurulunun 21.8.1997 tarih ve VII/3457 kararı ve bu karara istinaden çıkarılan genelgenin iptali istemine yönelik olarak incelenmesi gerekmektedir.

3148 sayılı Kanunla onaylanan ve 11.3.1985 tarih ve 18691 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında Sosyal Güvenlik Sözleşmesinin 3.maddesinde akit taraflardan birinin ülkesinde iş üstlenen, diğer taraf kuruluş ve şirketlerinde çalışan daimi işçilerin sosyal sigortaya tabi olduğu, bunların sağlık ve sosyal hizmetlerine ilişkin primlerin işin yapıldığı ülkenin mevzuatı gereğince ödeneceği; 4. maddesinde de taraflardan birine ait şirketlerin sigorta primleri (işçi ve işveren payları) ile maktu yardımlarını ana ülkedeki ilgili kuruluşa transfer etmekle yükümlü oldukları kurala bağlanmıştır.

22.9.1985 tarih ve 188876 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi Arasında İmzalanmış olan Sosyal Güvenlik Sözleşmesinin uygulanmasına dair İdari Antlaşmanın 2.maddesinde, akit taraflardan birine ait olup karşı taraf topraklarında iş üstlenen kuruluş ve şirketler nezdinde çalışan daimi işçilerin sosyal güvenliğe tabi olacakları bunların işin yapıldığı ülkede sigortalı olarak tescil edilecekleri sadece sağlık ve sosyal hizmetlerine ilişkin primlerinin işin yapıldığı ülkenin mevzuatına göre ödeneceği ve bu primlere tekabül eden hizmetlerin o ülkenin mevzuatına göre aynı ülkenin ilgili kurumunca üstlenileceği, bunların işin yapıldığı ülkede sigorta aylıkları ve maktu yardımlarla ilgili primlerden muaf tutulacağı; 3.maddesinde ise, akit taraflardan birinin vatandaşı olup diğer akit taraf topraklarında iş üstlenen kuruluş ve şirketlerin çalıştırdıkları daimi işçilerin sigorta aylıkları ve maktu yardımlarına ilişkin sigorta primlerinin işçi ve işveren paylarının işverenler tarafından ana ülkenin mevzuatına göre ana ülke ile ilgili kuruma transfer edileceği" yine aynı antlaşmanın 5.maddesinin b. bendinde ise; Libya'da işyapan Türk firmaları nezdinde çalışan Türk işçilerinin hastalık işkazası ve doğumdan dolayı kısa vadede nakti yardımlarını Libya mevzuatına göre iş-

veren ödemekle yükümlüdür" hükümleri yer almıştır.

Yukarıda yer alan Sözleşme ve Antlaşma hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden; Libya'da iş alan T.C. Vatandaşı müteahitlere ait işyerlerinde çalışan T.C. vatandaşı daimi işçilerin hastalık sigortası koluna ilişkin primlerinin Libya mevzuatına göre hesaplanarak iş alınan ülkede ödeneceği, işçilerin işin yapıldığı ülkedeki sigorta aylıkları ve yardımlarla ilgili primlerden muaf tutulacağı ve daimi işçilerin sigorta aylıkları ve maktu yardımlarına ilişkin sigorta primlerinin işçi ve işveren paylarınında işverenler tarafından ana ülke mevzuatına göre, ana ülkede ilgili kurumuna transfer edileceği esası getirilmiştir.

Sosyal Güvenlik Sözleşmesi ve İdari Antlaşmanın yürürlüğe girmesi üzerine davalı idare 20.9.1985 tarih ve 3430 sayılı genelgesi ile Libyada çalışan daimi Türk işçilerinin sigorta aylıkları ve maktu yardımlarına ilişkin sigorta primlerinin Türkiye'de uygulanan % 24,5 oranında tahakkuk ve tahsili ön görülmüşken, ilgili işverenlerce uygulanmakta olan % 24,5 oranına itiraz edilmesi üzerine, 7.8.1992 tarih ve K VIII/2394 sayılı Yönetim Kurulu kararına dayalı olarak sosyal sigortalar müdürlüğünce çıkarılan 23.9.1992 tarih ve 16-56 ek sayılı genelge ile, Libya'da çalışan türk işçilerinin prime esas kazançları üzerinden % 24,5 prim oranı yerine, 1.9.1995 tarihinden itibaren % 5,1 oranında, 1.6.1991 tarihinden itibaren de % 8,5 oranında prim alınacağı belirlenmiştir. Bilahare Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca Türkiye'de uygulanan prim oranları üzerinden prim alınması gerektiğinin belirtilmesi üzerine Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü Yönetim Kurulunun 9.4.1993 tarih ve VIII-1248 sayılı kararı doğrultusunda 26.4.1993 tarih, 16-61 ek sayılı genelge çıkartılarak sigorta primi tahakkuk ve tahsilatında Türkiye'de uygulanan prim oranlarına göre belirlenmiş olan % 24,5 oranının esas alınacağı, 23.9.1992 tarih ve 16-56 ek sayılı genelgenin yürürlükten kaldırılan maddeleri uyarınca % 5,1 ve % 8,5 prim oranı üzerinden yürürlük süresince yapılmış herhangi bir tahakkuk veya tahsilat varsa, prim oranının ek tahakkuk ve ek tahsilat yapılmak üzere % 24,5 oranına tamamlanacağı öngörülmüştür. Bu işleme karşı açılan davada Danıştay Onuncu Dairesince Libya'da işyapan Türk işverenlerin yanında çalışan Türk vatandaşı işçilere aylık gelir bağlanmasını gerektiren uzun vadeli sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerine Türkiye'de uygulanan prim oranlarının uygulanmasının hukuka uygun bulunduğu yolunda verilen 2.5.1995 gün ve E:1993/2472; K:1995/2351 sayılı kararın bu kısmı temyiz incelemesi sonunda Danıştay Dava Daireleri Genel Kurulunun 17.10.1997 gün ve E:1995/828; K:1997/527 sayılı kararı ile onanmıştır.

Daha sonra 1.9.1985 tarihi itibariyle tekrar Libya mevzuatında belirtilen oranlarda prim alınması uygulamasına geçilmesine ilişkin Başbakanlık yazıları ve 24.3.1994 tarih ve VIII-1156 sayılı Yönetim Kurulu kararları doğrultusunda çıkarılan 10.6.1994 tarih ve 16-84 ek sayılı genelge ile Libya'da geçerli prim oranları uygulanmasına dönülmüştür. Libya'da çalışan Türk işçileri hakkında uygulanacak prim oranları konusunda ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi ve bu konuda verilmiş yargı kararları ışığı altında saptanması amacıyla yapılan inceleme

sonucunda Sosyal Sigortalar Kurumu Teftiş Kurulu Başkanlığı'nın 28.7.1997 tarih ve 2 sayılı raporu ve Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın 18.8.1997 tarih ve 5892 sayılı talimatı ve Sosyal Sigortalar Kurumu Yönetim Kurulunun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararına istinaden 3.9.1997 tarih ve 16-147 ek sayılı dava konusu genelgenin çıkarıldığı anlaşılmaktadır. Sözü geçen 16-147 ek sayılı genelge ile, Libya'da çalıştırılan Türk işçilerinden hastalık sigortası primi hariç olmak üzere diğer sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerinin Libya mevzuatında öngörülen prim oranı üzerinden tahakkuk ettirilmesi uygulamasına son verilerek Türkiyede uygulanan mevzuat hükümlerine göre belirlenmiş % 24,5 oranında tahakkuk ve tahsil edilmesi uygulamasına 1.9.1985 tarihinden itibaren geçildiği ve bu konuda daha önce yayınlanmış bulunan 16-51 ek, 16-56 ek, 16-61 ek, 16-84 ek sayılı genelgelerin yürürlükten kaldırıldığı geçmişe yönelik tahakkuk ettirilecek olan fark primlerin hesaplanmasına ilişkin usul ve esaslar açıklanmaktadır.

Şu hale göre dava konusu genelge; 9.1.1985 tarih ve 3148 sayılı Yasa ile onaylanan ve Anayasanın 90. maddesi uyarınca yasa hükmünde olan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında imzalanan Sosyal Güvenlik Sözleşmesi ve anılan Sosyal Güvenlik Sözleşmesinin uygulanmasına dair idari antlaşma hükümlerine göre Libya'da Türk işverenler yanında çalışan Türk işçilerinin uzun vadeli sigorta kollarına (sakatlık, yaşlılık, ölüm sigortaları) ilişkin primlerin Türkiye Cumhuriyeti Mevzuatına göre Sosyal Sigortalar Kurumuna yatırılacağı yolundaki mevzuata ve yukarıda belirtilen yargı kararlarına uygun bulunmaktadır.

Her ne kadar Türkiye Cumhuriyeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında 19-22 Aralık 1994 tarihleri arasında Türkiye Libya Karma Ekonomik komisyonu 18. Dönem toplantısı sonucunda daimi işçilerin sigorta primlerinin işin yapıldığı ülke mevzuatı uyarınca hesaplanması konusunda mutabakata varıldığına ilişkin protokoldan bahsedilmekte ise de, Anayasanın 90. maddesi karşısında kanunlaşarak hukuki geçerlilik kazanmış olan sosyal güvenlik sözleşmesi ve idari antlaşmanın hükümlerinin değiştirilmesi ancak bir yasa ile mümkün olduğundan kabule şayan görülmemiştir.

Netice olarak dava konusu genelgenin Libya'da işyapan Türk işverenlerin yanında çalışan Türk vatandaşı işçilerine aylık gelir bağlanmasını gerektiren uzun vadeli sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerine Türkiye'de uygulanan prim oranlarının uygulanmasına ilişkin kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Ancak genelgenin prim oranının geçmişe yönelik olarak tahakkuk yapılarak uygulanacağına ilişkin kısmı; geçmişe yönelik bir uygulama getirmek suretiyle hukuki güvenlik ilkesini zedelediğinden hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenle davanın dava konusu yönetim kurulu kararının ve bu doğrultuda çıkarılan genelgenin uygulanacak prim oranının tesbitine ilişkin kısmının reddine, genelgenin tesbit edilen prim oranı üzerinden geçmişe yönelik fark

prim tahakkuku yapılması gerektiğine ilişkin kısmının kabulü ile bu kısmının iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince duruşma için taraflara bildirilmiş bulunan 2.3.1999 tarihinde davacı vekilleri Av. ... ile Av. ...'nun ve davalı idare vekili Av. ...'un geldiği, Danıştay Savcısının hazır olduğu görülmekle açık duruşmaya başlandı. Taraflara usulüne uygun olarak söz verilip dinlendikten, Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra duruşmaya son verildi. Dava dosyası incelenip, gereği düşünüldü;

Dava, Sosyal Sigortalar Kurumu ... Sigorta Müdürlüğü'nün 19.9.1997 tarih ve 26188 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan SSK Yönetim Kurulu'nun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararı ve bu karara dayanılarak çıkarılan 3.9.1997 tarih ve 16-147 Ek sayılı Genelgenin iptali istemiyle açılmıştır.

Dava konusu edilen Sosyal Sigortalar Kurumu ... Sigorta Müdürlüğü'nün 19.9.1997 tarih ve 26188 sayılı işlemi, 506 sayılı Yasa'nın 73. ve 78.maddelerine göre hesaplanacak oranlar üzerinden prim ödenmesinin istenilmesine ve ayrıca önceki devreye ilişkin olarak da aynı oranlar üzerinden ek tahakkuk yapılacağına ilişkin olup, bu haliyle 506 sayılı Yasa'nın uygulanması niteliğinde olan işlemin bu niteliği gereği 506 sayılı Yasa hükümlerine göre adli yargı yerinde dava konusu edilebileceğinden, davanın bu işleme yönelik kısmının idari yargı yerinde incelenmesine olanak bulunmadığına karar verilerek davanın SSK Yönetim Kurulu'nun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararı ve bu karara dayanılarak çıkarılan 3.9.1997 tarih ve 16-147 Ek sayılı Genelgeye yönelik bölümlerinin incelenmesine geçildi.

3148 sayılı Kanunla onaylanan ve 11.3.1985 gün, 18691 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi Arasında Sosyal Güvenlik Sözleşmesinin 3 üncü maddesinde, akit taraflardan birinin ülkesinde iş üstlenen, diğer taraf kuruluş veya şirketlerinde çalışan daimi işçilerin sosyal sigortaya tabi olduğu, bunların sağlık ve sosyal hizmetlerine ilişkin primlerinin işin yapıldığı ülkenin mevzuatı gereğince ödeneceği, 4 üncü maddesinde de taraflardan birine ait şirketin, sigorta primleri (İşçi ve işveren payları) ile maktu yardımlarını ana ülkedeki ilgili kuruluşa transfer etmekle yükümlü oldukları kurala bağlanmış; 22.9.1985 günlü, 18876 sayılı Resmi Gazete de yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasında imzalanmış olan sosyal güvenlik sözleşmesinin uygulanmasına dair idari anlaşmanın 2 nci maddesinde, akit taraflardan birine ait olup, karşı taraf topraklarında iş üstlenen kuruluş ve şirketler nezdinde çalışan daimi işçilerin sosyal güvenliğe tabi olacakları, bunların işin yapıldığı ülkede sigortalı olarak tescil edilecekleri, bunların sadece sağlık ve sosyal hizmetlerine ilişkin primlerinin işin yapıldığı ülkenin mevzuatına göre ödeneceği ve bu primlere tekabül eden hizmetlerin o ülkenin mevzuatına göre aynı ülkenin ilgili kurumunca üstlenileceği, bunların işin yapıldığı ülkede sigorta ay-

lıkları ve maktu yardımlarla ilgili primlerden muaf tutulacağı; idari anlaşmanın 3 üncü maddesinde ise, akit taraflardan birinin vatandaşı olup, diğer akit taraf topraklarında iş üstlenen kuruluş ve şirketlerin çalıştırdıkları daimi işçilerin sigorta aylıkları ve maktu yardımlarına ilişkin sigorta primlerinin işçi ve işveren paylarının işverenler tarafından ana ülkenin mevzuatına göre Ana ülke ilgili kurumuna transfer edileceği belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan sosyal güvenlik sözleşmesi ve idari anlaşma hükümleri uyarınca Libya'da çalışan daimi Türk İşçilerinin sigorta aylıkları ve maktu yardımlarına ilişkin sigorta primlerinin Türkiye'de uygulanan % 24,5 oranında tahakkuk ve tahsili öngörülmüşken, ilgili işverenlerce uygulanmakta olan %24,5 oranına itiraz edilmesi üzerine Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğünce çıkartılan 23.9.1992 günlü, 16-56 Ek Sayılı Genelge ile Libya da çalışan Türk işçilerinin prime esas kazançları üzerinden; % 24,5 prim oranı yerine, 1.9.1985 tarihinden itibaren % 5,1 oranında, 1.6.1991 tarihinden itibaren de % 8,5 oranında prim alınacağı belirlenmiş, ancak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca Türkiye'de uygulanan prim oranları üzerinden prim alınması gerektiğinin belirtilmesi üzerine Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü Yönetim Kurulunun 9.4.1993 günlü, VIII/1248 sayılı kararı uyarınca,26.4.1993 günlü, 16-61 Ek sayılı Genelge çıkartılarak sigorta primi tahakkuk ve tahsilatında, Türkiye'de uygulanan prim oranlarına göre belirlenmiş olan % 24,5 oranın esas alınacağı, 23.9.1992 günlü, 16-56 Ek sayılı genelgenin yürürlükten kaldırılan maddeleri uyarınca % 5,1 veya % 8,5 prim oranı üzerinden yürürlük süresince yapılmış herhangi bir tahakkuk veya tahsilat varsa, prim oranının ek tahakkuk ve ek tahsilat yapılmak üzere % 24,5 tamamlanacağı öngörülmüş, ancak 24.3.1994 tarih ve 16/84 sayılı Genelge ile tekrar Libya'da geçerli prim oranları uygulamasına dönülmüştür.

Bu arada 16-61 Ek sayılı Genelge'ye dayanak olan Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü Yönetim Kurulunun 9.4.1993 tarih ve VIII/1248 sayılı kararının dava konusu edilmesi üzerine; dairemizin 2.5.1995 tarih ve E:1993/2472, K:1995/2351 sayılı kararıyla, Türkiye'de uygulanan prim oranının uygulanmasına ve yürürlükten kaldırılan 16-56 Ek sayılı Genelge hükümleri uyarınca % 5.1. veya % 8.5 prim oranı üzerinden yürürlük süresince yapılmış tahakkuk ve tahsilatın da ek tahakkuk ve tahsilat yapılmak üzere %24.5'a tamamlatılmasına ilişkin düzenlemede hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Gerek dairemizin belirtilen bu kararı, gerekse Sosyal Sigortalar Kurumu Teftiş Kurulu Başkanlığınca düzenlenen 28.7.1997 tarih ve 2 sayılı rapor ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının 18.8.1997 tarih ve 5892 sayılı talimatı dikkate alınarak Sosyal Sigortalar Kurumu Yönetim Kurulunun dava konusu edilen 21.8.1997 ve VIII/3457 sayılı kararı alınarak, Libya'da çalıştırılan daimi Türk İşçilerinden dolayı hastalık sigortası hariç olmak üzere diğer sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerinin, Libya mevzuatında öngörülen prim oranı üzerinden

tahakkuk ettirilmesi uygulamasına son verilerek Türkiye'de uygulanan %24.5 oranında tahakkuk ve tahsil edilmesi uygulamasına geçilmesini teklifle, sosyal güvenlik sözleşmesi ve idari anlaşmanın yürürlüğe girdiği 1.9.1985 tarihi ile değişikliğin yapıldığı tarih arasında geçen sürede %5.1, %8.5 ve %10.5, oranı üzerinden yapılan tahakkuk ve tahsilatların ek tahakkuk yapılarak %24.5'a tamamlatılması konusunda genel müdürlüğün yetkili kılınmasına karar verilmiş, bu karara dayanılarak hazırlanan ve yine dava konusu edilen 3.9.1997 tarih ve 16-147 Ek sayılı Genelge ile de Türkiye'de uygulanan mevzuat hükümlerine göre belirlenmiş bulunan %24.5.oranında tahakkuk ve tahsil edilmesi uygulamasına 1.9.1985 tarihinden itibaren geçilmesi öngörülürken bu konuda daha önce yayımlanmış bulunan 16-51 Ek, 16-56 Ek, 16-61 Ek, 16-84 Ek sayılı Genelgeler de yürürlükten kaldırılmıştır.

Diğer yandan 16-61 Ek sayılı Genelgeye dayanak olan Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü Yönetim Kurulu'nun 9.4.1993 tarih ve VIII/1248 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki dairemizin 2.5.1995 tarih ve E:1993/2472, K:1995/2351 sayılı kararının temyizi üzerine; Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 17.10.1997 tarih ve E:1995/828, K:1997/527 sayılı kararıyla, söz konusu sigorta primleri ve Türkiye'de uygulanan prim oranının uygulanmasına ilişkin düzenlemenin iptalini gerektiren haklı bir neden bulunmadığından dairemiz kararının işlemin bu kısmına ilişkin bölümünün onanmasına, buna karşın 23.9.1992 tarih ve 16-56 Ek sayılı Genelgenin yürürlükten kaldırılan hükümleri uyarınca %5.1 veya %8.5 prim oranı üzerinden yürürlük süresince yapılmış tahakkukun %24.5'a tamamlatılmasının geçmişe yönelik bir uygulama getirmiş olduğu ve hukuki güvenlik ilkesini zedelediği gerekçesiyle dairemiz kararının işlemin bu kısmına ilişkin bölümünün bozulmasına karar verilmiştir.

Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun belirtilen bu kararı üzerine de, dairemizin 2.3.1999 tarih ve E:1998/1399, K:1999/684 sayılı kararıyla, 16-61 Ek sayılı Genelgeye dayalı yönetim kurulu kararının önceki devrelere ilişkin tahakkuk ve tahsilatların %24.5'a tamamlatılacağına ilişkin kısmının iptaline karar verilmiştir.

Yargı kararları ve Türkiye Cumhuriyeti Hükümeti ile Libya Arap Halk Sosyalist Cemahiriyesi arasındaki Sosyal Güvenlik Sözleşmesi ve bu sözleşmenin uygulanmasına ilişkin idari anlaşma hükümlerine göre, Libyada iş yapan Türk İşverenlerin yanında çalışan Türk vatandaşı işçilerine aylık gelir bağlanmasını gerektiren uzun vadeli sigorta kollarına ilişkin sigorta primlerine Türkiye'de uygulanan prim oranının uygulanmasına ilişkin düzenlemede hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Buna karşın düzenlemenin 16-56 Ek sayılı Genelge hükümleri uyarınca %5.1 veya %8.5 prim oranı üzerinden yürürlük süresince yapılmış tahakuk ve tahsilatların ek tahakkuk ve tahsilat yapılmak üzere %24.5'a tamamlanacağına ilişkin kısmının aktarılan yargı kararları da dikkate alınarak ayrıca incelenmesi gerekmektedir.

Yukarıda da aktarıldığı gibi, yargı kararlarıyla 16-61 Ek sayılı Genelgeyle prim oranının %24.5 olarak belirlenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığına karar verilirken; genelgenin yürürlüğünden önceki devreler için ek tahakkuk ve tahsilatla primlerin %24.5'a tamamlatılmasının hukuka aykırı olduğu belirlenmiştir.

Durum böyle olunca da, 16-61 Ek sayılı Genelge'nin yürürlüğünden önceki devreler için %24.5 oranında prim tahsiline olanak olmadığı gibi, öngördüğü oran hukuka uygun bulunan bu genelgenin yürürlüğe girdiği tarihten sonra da bu genelgede belirlenen oran üzerinden prim tahsili yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan 16-61 Ek sayılı Genelgeden sonra yürürlüğe konulup, yargı kararları ve düşülen açık hata dikkate alınarak tekrar yürürlükten kaldırılan ve Libya'daki oranların uygulanmasını öngören 10.6.1994 tarih ve 16/84 sayılı Genelgenin ilgililere bir hak sağladığının kabulüne de olanak bulunmamaktadır.

Bu itibarla, 16/61 Ek sayılı genelge hakkındaki yargı kararları dikkate alınarak bu genelgenin yürürlük tarihinden itibaren belirlenen %24.5 oranında prim tahsili yapılmasının öngörülmesi gerekirken, 16-61 Ek sayılı Genelgenin yürürlüğünden önceki devreyi de kapsar şekilde 1.9.1985 tarihinden itibaren %24.5 oranında prim tahakkuk ve tahsili ihetine gidilmesinde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın SSK Yönetim Kurulu'nun 21.8.1997 tarih ve VIII-3457 sayılı kararı ile bu karar yönelik olarak çıkarılan 3.9.1997 tarih ve 16-147 Ek sayılı Genelgesinin 1.9.1985 tarihinden 16-61 Ek sayılı Genelgenin yürürlüğe girdiği tarihe kadar ki dönem için de %24.5 oranında prim tahsilini öngören kısmının iptaline, davanın belirtilen düzenleyici işlemlerin diğer kısımlarına yönelik bölümünün esas yönünden, Sosyal Sigortalar Kurumu ... Sigorta Müdürlüğü'nün 19.9.1997 tarih ve 26188 sayılı işlemine yönelik bölümünün görev yönünden reddine, 2.3.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1995/6742
Karar No: 1999/631

ÖZETİ : 6183 sayılı Yasa hükümlerince takip ve tahsilini öngören bir kural bulunmayan "elektrik enerjisi fonu" alacaklarının, zamanında ödenmemesi halinde, alacağın elde edileceği tarihe kadar geçen süre için 6183 sayılı Yasada öngörülen gecikme zammı oranlarının uygulanmasını amaçlayan işlemde hizmetin gereklerine ve kamu yararına uygulanmasını amaçlayan iş-

lemde hizmetin gereklerine ve kamu yararına aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Elektrik Türk Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı
İstemin Özeti : Davacı, 15.8.1995 tarih ve 22375 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 95/7003 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla yürürlüğe giren "Elektrik Enerji Fonu Yönetmeliği"nin 17. maddesinin son cümlesinin iptalini istemektedir.

Savunmanın Özeti : 3096 sayılı Yasanın 10. maddesi ile bu yasanın uygulanması ile ilgili hususların Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanacak yönetmelikle düzenleneceğinin, yine 3613 sayılı Yasayla 3096 sayılı Yasaya eklenen Ek 6 maddede, elektrik enerji fonunun gelirleri, giderleri, yönetimi ve fonla ilgili diğer hususların Bakanlar Kurulunca çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceğinin öngörüldüğü, elektrik enerji fonunun katkı payının bir kamu geliri olduğu, dava konusu düzenleme ile zamanında ödenmeyen fon payının takip ve tahsilinde 6183 sayılı Yasa hükümlerinin değil, sadece bu yasanın düzenlediği gecikme zammı oranlarının uygulanmasının öngörüldüğü ileri sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yalçın Macar
Düşüncesi : Dava konusu işlemde, dayandığı yasa kuralına, kamu himetinin gereklerine ve kamu yararına aykırılık olmadığı sonucuna ulaşıldığından, davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu
Düşüncesi : Dava, Elektrik Enerji Fonu Yönetmeliğinin 17.maddesinde yer alan "fon alacaklarının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun gecikme zammı ile ilgili hükümleri uygulanır" hükmünün iptali isteğiyle açılmıştır.

6183 sayılı Yasanın 1.maddesinde yasanın kapsamına giren alacaklar iki gruba ayrılmış bulunmaktadır. Birinci grupta devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı, faiz gibi fer'i kamu alacakları yer almaktadır. İkinci grubu aynı idarelerin akitten haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetleri uygulamasından doğan diğer alacakları oluşturmaktadır.

Kamu hizmetlerinin mali karşılığını oluşturan vergi, resim ve harçların kamu alacaklarının başında geldiği hususunda duraksama bulunmamaktadır.

3096 sayılı Yasanın Ek 1.maddesinde, "bu kanunun uygulanmasıyla ilgili araştırma, geliştirme, etüt, proje, denetim faaliyetleriyle, kurulacak tesislere finansman yönünden destek.....sağlamak amacıyla Enerji ve Tabi Kaynaklar Bakanlığı nezdinde tüzel kişiliğe haiz elektrik enerjisi fonu adı ile bir fon kurul-

muştur."hükmü yer almıştır.

Kuruluş amaçlarından biri, kamu emlaki olan elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin finansmanını temin etmek olan fon bu niteliği itibariyle "amme hizmetleri tatbikatından mütevellit" olan diğer kamu alacakları kapsamına girmektedir.Bu itibarla,kamu alacağı sayılması gereken elektrik enerjisi fonunun zamanında ödenmemesi halinde gecikme zammı uygulanmasına ilişkin olarak Elektrik Enerjisi Fonu Yönetmeliğinin 17.maddesinde yer alan düzenlemede 6183 sayılı Yasanın 1, 51 ve 52.maddesi hükümlerine aykırı bir yön görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle hukuki dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, 15.8.1995 tarih ve 22375 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 8.6.1995 tarih ve 95/7003 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ekindeki "Elektrik Enerjisi Fonu Yönetmeliği"nin 17 maddesinde yer alan "Bu yönetmelik gereğince fona ödenmesi gereken Elektrik Enerjisi fonu katkı payı ile istikrar bedelleri elektrik enerjisinin satıldığı ay tahakkuk eder ve en geç tahakkuku izleyen ikinci aynı 20 nci günü akşamına kadar fonun bankadaki hesaplarına yatırılır. Fon alacaklarının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun gecikme zammı ile ilgili hükümleri uygulanır." cümlesinin iptali istemiyle açılmıştır.

3096 sayılı "Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi Dağıtımı ve Ticareti ile Görevlendirilmesi Hakkında Kanun"a 3613 sayılı Yasa ile eklenen ek 1. madde ile, bu kanunun uygulanmasıyla ilgili araştırma, geliştirme, etüt, proje, denetim faaliyetleriyle, kurulacak tesislere finansman yönünden destek ve elektrik enerji fiyatlarında istikrar sağlamak amacıyla Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı nezdinde tüzel kişiliği haiz "Elektrik Enerjisi Fonu" adı ile bir fonun oluşturulması öngörülmüştür.

Fonun kaynakları aynı maddede sayılmakla birlikte, 3291 sayılı Kanuna 3974 sayılı Yasayla eklenen ek 2. maddenin son fıkrasında, elektrik enerjisi dağıtımı alanında faaliyet gösteren kamu ve özel sektör kuruluşlarının elektrik enerjisi fonunda toplanmak üzere sektör altyapı giderlerine katkı paylarını bunların enerji satış tarifelerinin %10'unu geçmeyecek şekilde tespite Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Dava konusu Yönetmelik, 8.6.1995 tarih ve 95/7003 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında belirtildiği gibi 3096 sayılı Yasanın ek 6. maddesine dayanmaktadır.

Anılan ek 6. madde, Bakanlar Kuruluna, fonun gelirleri, giderleri, yönetimi ve fonla ilgili diğer hususları çıkarılacak bir yönetmelikle düzenlemek yetkisini vermektedir.

Elektrik Enerjisi Fonu Yönetmeliğinin 17. maddesinin tümü gözetildiğinde, zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Yasanın gecikme zammına ilişkin hükümlerinin uygulanacağı belirtilen fon alacaklarının, 3291 sayılı Yasaya 3974 sayı-

lı Yasa ile eklenen ve yukarıda aktarılan ek 2. maddenin son fıkrasında sözü edilen "sektör altyapı giderlerine katkı payı" ile enerji fiyatının istikrarını sağlamak için şirketler tarafından fona ödenecek "istikrar bedeli" olduğu anlaşılmaktadır.

Yükümlüsünü, 3096 sayılı Yasa uyarınca elektrik dağıtımı ve üretimi ile görevli şirketlerin oluşturduğu "katkı payı" ile "istikrar bedelleri" 3096 sayılı Yasanın uygulanmasıyla ilgili araştırma, geliştirme, etüd, proje, denetim faaliyetleriyle, kurulacak tesislere finansman yönünden destek ve elektrik enerjisi fiyatlarında istikrarı sağlamak amacıyla kullanılacaktır.

Bu haliyle söz konusu fon alacağı, kamu hizmetinin dahi iyi görülebilmesi için kamu gücüne dayanılarak konulan bir mali yükümlülüktür.

Ancak "elektrik enerjisi fonu"nun dayandığı ve yukarıda aktarılan düzenlemede, fon alacaklarının; kamu alacaklarının takip ve tahsilinde kamu gücüne dayalı, ayrıcalıklı ve suratli bir tahsil, takip yöntemini düzenleyen 6183 sayılı Yasa hükümlerince takip ve tahsil edilmesini öngören bir kurala yer verilmemiştir.

Dolayısıyla, Elektrik Enerjisi Fonu Yönetmeliğinin 17. maddesinin iptali istenilen "fon alacaklarının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun gecikme zammı ile ilgili hükümleri uygulanır." kuralınında, ödeme yükümlülüğünün zamanında yerine getirilmemesi halinde, alacağın elde edileceği tarihe kadar geçecek süre için 6183 sayılı Yasada öngörülen gecikme zammı oranlarının uygulanacağı biçiminde anlaşılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu haliyle, dava konusu düzenlemede yasanın tanıdığı yetkiye, amacına, hizmetin gereklerine ve kamu yararına aykırılık görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, davanın reddine, 24.2.1999 tarihinde gerekçede ve esasta oyçokluğuyla karar verildi.

AZLIK OYU

X- Elektrik Enerjisi fonunun oluşturulmasına ilişkin yasal düzenlemede, fon alacağının 6183 sayılı Yasa uyarınca takip ve tahsilini öngören bir hükme yer verilmemiştir.

Dava konusu yönetmelik hükmü ise, fon alacaklarının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Yasanın gecikme zammı ile ilgili hükümlerinin uygulanacağını belirtmektedir.

6183 sayılı Yasanın gecikme zammına ilişkin hükümleri yalnızca gecikme zammı oranlarını belirtmemekte, gecikme zammı uygulamasının başlangıcını, ne zaman sona ereceğini, gecikme zammı tutarının tahsili gibi diğer hususlarıda belirlemektedir.

Dolayısıyla, fon alacağının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Yasa hükümlerinin uygulanacağını öngören düzenlemede yetki noktasından Yasaya uyarlık bulunmadığından, dava konusu işlemin iptali gerektiği oyuyla çoğunluk kararına katılmıyorum.

XX- Elektrik Enerjisi Fonu Yönetmeliğinin 17. maddesinin iptali istenilen son cümlesinde yer alan fon alacağının zamanında ödenmemesi halinde 6183 sayılı Yasanın gecikme zammı ile ilgili hükümlerinin uygulanacağı kuralının 6183 sayılı Yasanın gecikme zammı oranlarının uygulanacağı biçiminde anlaşılması olanaklı görülmemekte ise de; kamu gücüne dayanan ve kamu hizmetinin daha iyi yürütülmesini amaçlayan elektrik enerjisi fonuna ilişkin alacaklar, 6183 sayılı Yasanın 1. maddesi kapsamında "amme hizmetleri takbikatından mütevellit" olan diğer kamu alacakları kapsamında bulunmaktadır.

Bu haliyle, dava konusu düzenlemede 3096 sayılı Yasa ve 6183 sayılı Yasaya aykırılık bulunmadığından davanın reddi gerektiği oyuyla çoğunluk kararına gerekçede katılmıyorum.

EMEKLİLİK VE EMEKLİ SANDIĞI İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/7391
Karar No: 1999/1175

ÖZETİ : Yargı kararı olmaksızın; haksız fiiliyle Emekli Sandığına zarar veren davacı adına Sandık tarafından re'sen borç çıkarılarak, bu borcun 5434 sayılı Yasa'nın 121. maddesi kapsamında davacının aylıklarından mahsup edilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
İstemin Özeti : Emekli Sandığından emekli aylığı almakta olan davacının, yine emekli sandığından emekli aylığı almakta iken ölen babasına ait emekli aylıklarını yersiz olarak tahsil etmeye devem etmesi nedeniyle doğan 935.567.000 lira borcun, borç bitene kadar davacının aylıklarından mahsup edilmesi suretiyle tahsil edileceğine ilişkin 17.10.1997 tarih ve 41.165.108/01.01 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açtığı dava sonucunda Ankara 10. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 23.9.1998 tarih ve E:1998/144, K:1998/874 sayılı kararın davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun

bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, emekli sandığından emekli aylığı almakta olan davacının, yine emekli sandığından emekli aylığı almakta iken ölen babasına ait emekli aylıklarını yersiz olarak tahsil etmeye devem etmesi nedeniyle doğan 935.567.000 lira borcun, borç bitene kadar davacının aylıklarından mahsup edilmesi suretiyle tahsil edileceğine ilişkin 17.10.1997 tarih ve 41.165.108/01.01 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 10. İdare Mahkemesi; 5434 sayılı Yasa'nın 121. maddesinde yer alan, her ne surette olursa olsun istihkaklarından fazla yapılan ödemelerin, ilgililerin varsa sonraki her çeşit istihkaklarından hüküm alınmaksızın kesilmek suretiyle geri alınacağı yolundaki hükmün, 5434 sayılı Yasa'da ilgililere hak olarak tanınan ödemelerin fazla yapılması halinde uygulanabileceği, ilgililerin Sandığa herhangi bir yolla zarar verici davranışlarda bulunmaları nedeniyle talep edilebilecek tazminatın ise, ilgililer aleyhine adli yargı mercilerinde açılacak davada zarar ve kusur oranı belirlenerek sandık lehine hüküm verilmesi halinde hükmün infazı suretiyle tahsil edilebileceği, yargı yerince verilmiş bir hüküm olmaksızın, davalı idarece re'sen borç miktarı tesbit edilerek davacının emekli aylığının söz konusu borca mahsup edilmesi yolunda tesis edilen dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare tarafından; sandık müfettişlerince yapılan soruşturmada davacının 2.6.1997 tarihli ifadesiyle maddi sıkıntı nedeniyle babasını hayatta göstererek babasının aylıklarını aldığını kabul ettiği ve 5434 sayılı Yasa'nın 121. maddesi uyarınca tesis edilen işlemin hukuka uygun olduğu belirtilerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 10. İdare Mahkemesinin 23.9.1998 tarih ve E:1998/144, K:1998/874 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 23.3.1999 tarihinde

oybirliğiyle karar verildi.

FON İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/4945
Karar No: 1999/691

ÖZETİ : 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararında, kararda sayılan madenlerin ihracını teşvik amacıyla ödenecek iç taşıma yardımlarından yararlanılabilmesi için ihracatın 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilmesi zorunluluğu getirilmesine karşın; olayda, 31.12.1995 tarihine kadar ocaktan yüklemelerini tamamladığı halde, tek taşıyıcı olan Devlet Demiryolları işyerlerindeki grev nedeniyle ihracatını 1996 yılının ilk aylarında tamamlayabilen davacının, hiç bir kusurunun bulunmadığı ve teşvik amacının gerçekleştiği de dikkate alınarak iç taşıma yardımından yararlandırılması gerektiği hk.

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davacı) : ... Madencilik Dış Ticaret İnş. San.ve Tic.A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ... - Av. ...
Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davalı) : Maliye Bakanlığı
Diğer Davalı : Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı
İstemin Özeti : Davacıya 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararı uyarınca ödenen iç taşıma yardımlarının gecikme zammıyla birlikte geri istenilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın kısmen kabulüne, kısmen reddine karar veren İstanbul 3. İdare Mahkemesi'nin 28.4.1998 tarih ve E:1997/758, K:1998/483 sayılı kararının, davacı ve davalı idarelerden Maliye Bakanlığı tarafından aleyhlerine olan kısımları yönünden temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.
Savunmaların Özeti : 1- Davacı, davalı idarelerden Maliye Bakanlığı'nın temyiz isteminin yerinde olmadığını öne sürerek, reddi gerektiğini savunmuştur.

2- Davalı idarelerden Maliye Bakanlığı, davacının temyiz isteminin yerinde olmadığını öne sürerek, reddi gerektiğini savunmuştur.

3- Davalı idarelerden Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarliği süresi içerisinde yazılı savunma vermemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : 88/13384 sayılı destekleme ve fiyat istikrar fonu hakkında karar'ın 10.maddesinde Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'nun, Para ve Kredi Kurulu Kararıyla tarımsal girdilerin sübvansiyonu, üreticinin fiyat hareketlerinden korunması, ihracatın geliştirilmesi, ihracata dönük yatırımların finansmanı için kullanılabileceği öngörülmüştür.

Bu bağlamda, destekleme ve fiyat istikrar fonundan ödenen navlun primi, uluslararası konjonktür ve ülkenin içinde bulunduğu ekonomik durumlar da dikkate alınarak ihracatın geliştirilmesi için sübvansiyon niteliğinde bir ödeme olduğundan, bu ödemenin belirlenen dönemler içinde gerçekleştirilen ihracatlar dışındaki diğer ihracatlara mücbir sebeplerin varlığından bahisle yapılmasına olanak bulunmamaktadır.

Bu itibarla bu konuda yetkili para kredi kurulu tarafından içinde bulunulan ekonomik durum ve belirlenen ihracat politikaları dikkate alınarak yeni bir karar alınmadan, belirlenen dönemler dışında gerçekleştirilen ihracatlara teşvik ödenmesi olanaksızdır.

T.C Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü işyerlerinde uygulanan grev nedeniyle ihracatını belirlenen sürelerde gerçekleştiremediğini öne süren ve esasen anılan idareyle aralarında taşıma sözleşmesi de bulunduğunu belirten davacının, anılan idareye karşı adli yargı yerinde özel hukuk hükümlerine göre uğradığını öne sürdüğü zararın tazmini istemiyle dava açması mümkündür.

Bu itibarla mahkeme kararının davanın taşıma yardımı aslına yönelik kısmının reddine ilişkin bölümü sonucu itibariyle hukuka uygun bulunmaktadır.

Diğer yandan mahkeme kararındaki gerekçeyle işlemin gecikme zammına ilişkin kısmının iptalinde de hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz istemlerinin reddiyle, mahkeme kararının belirtilen gerekçeyle onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Ayla Perktaş

Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu olayda; Para Kredi ve Koordinasyon Kurulunun 1.2.1995 tarih ve 95/1 sayılı kararı uyarınca 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilemeyen ihracat nedeniyle ödenen navlun bedellerinin 43.710.213.000 TL. tutarındaki devlet fiat istikrar fon alacağı ve buna ait 106.575.732.000 TL. tutarındaki gecikme zammının davacı şirketten istenilmesine ilişkin 15.5.1997 tarih ve 1244 sayılı tebliğname ve dayanağı işlemin iptali talebiyle açılan davada, 43.710.213.000-TL. tutarındaki destekleme fiat istikrar fonu alacağına ilişkin kısmının reddi, gecikme zammı alınmasına ilişkin işlemin iptali yolundaki İstanbul 3. İdare Mahkemesinin 28.4.1998 tarih ve E:1997/758, K:1998/483 sayılı kararının temyizen bozulması taraflarca istenilmektedir.

2976 sayılı Yasa ile dış ticaretin ülke ekonomisi yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla, ithalat, ihracat ve diğer dış ticaret işlemleri üzerine vergi

ve benzeri yükümler dışında ek mali yükümlülüklerin konulması ve kaldırılması yükümlülüklere ilişkin esasların tesbit edilmesi ve oluşan fanların kullanılmasının bu yasa hükümlerine göre yürütüleceği, ithalat ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulacak mali yükümlülüklerin nevi, miktarı, tahsili takibi iadesi gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi bir fonda toplanması ve fonun kullanım esaslarının Bakanlar Kurulu kararında gösterileceği, ek mali yükümlülüklerin tahsilinde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanacağı öngörülmüştür.

Bilindiği gibi destekleme ve fiyat istikrar fonu primi ilk defa 25.1.1980 tarih ve 16880 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 8/167 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile aynı tarihte yürürlüğe konulan "Türk Parasını Kıymetini Koruma Hakkında 25 sayılı Karar"ın 5. maddesi ile öngörülmüş olup, daha sonra 29.12.1983 tarih ve, 18266 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 28 sayılı kararın yürürlüğe konulmasına ilişkin Bakanlar Kurulu Kararı ve 7.7.1984 tarih ve 18451 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Türk Parasını Kıymetini Koruma Hakkında 30 sayılı kararın yürürlüğe konulmasına ilişkin 21.6.1984 tarih ve 1984-8224 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile yeniden ihdas edilmiştir.

Bu çerçevede; Para Kredi Koordinasyon Kurulunun 1.2.1995 tarih ve 95/1 sayılı kararı ile krom, ferrokrom, barit, sinter, manyezit ve kalsine manyezitin ihraç limanlarına ihraç edilecek ferrokrom üretiminde kullanılan krom cevheri ve zenginleştirilmiş krom cevherinin ferrokrom tesislerine DDY ile yapılacak iç taşımasında, taşıma ücretinin tamamının DFİF dan T.C. Merkez Bankası kanalıyla DDY'na ödenmesine ve iç taşıma yardımının 31.12.1995 (dahil) tarihine kadar gerçekleştirilecek fiile ihracata uygulanmasına karar verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; olayda krom cevheri ihracatı yapan davacı şirketin Para Kredi Koordinasyon Kurulunun 95/1 sayılı kararı doğrultusunda 1995 yılı içinde DDY ile yapmış olduğu taşımalara ilişkin navlun ücretinin destekleme fiat istikrar fonundan ödenmesi teşviğinden yararlandığı,ancak taşınmış olan krom cevherinden 75.243.30 ton karşılığı kısmını 31.12.1995 tarihine kadar ihraç edilmemiş olduğunun tesbiti üzerine bu miktara ilişkin olarak ödenmiş bulunan navlun bedellerinin 6183 sayılı Yasanın 51.maddesine göre hesaplanan gecikme zammı ile birlikte istenildiği anlaşılmıştır.

Davacı şirket DDY.da meydana gelen grev nedeniyle, taahhüt edilen taşımanın zamanında gerçekleştirilemediğini böylelikle birçok ihracatcı firmanın malları taşınamadığından grev sona erdikten sonra da yığılma ve talep nedeniyle 31.12.1995 tarihine kadar ihracatın gerçekleştirilmesinin fiilen imkansız hale geldiğini, bu durumun mücbir sebep olarak kabul edilerek, 95/1 sayılı kararla tanınan teşvikden yararlandırılmaları gerektiği iddia etmektedir.

Mücbir sebep, çeşitli hukuk dallarında kullanılan ortak bir kavram olup, süresi içinde beklenilmeyen yada karşı konulamayan bir hal nedeni ile kullanılamamış bir hakkın, nedenin ortadan kalkmasından sonra kullanılabilmesidir. Bu meyanda Türk Ticaret Kanununun 780, Karayolları Trafik Kanununun 50, İş Kanunu 16

ve 17.maddelerinde mücbir sebep sorumluluğu kaldıran kurtuluş beyyinesi olarak düzenlenmiştir. Öte yandan Vergi Usul Kanununun 13.maddesinde de mücbir sebebin tanımı yapılmayarak mücbir sebep sayılabilecek haller sayılmakta ve mücbir sebebin tanımında sınırlayıcı bir nitelik taşımamaktadır. Muhtelif yargı kararlarında da mücbir sebep önceden tahmin edilemeyen kökeni tabii, sosyal ve hukuki olması itibariyle kişi tarafından önlenmesi kabil olmayan olaylar olarak tanımlanmıştır.

Diğer taraftan Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı karara ilişkin 92-31/5 sayılı tebliğin 32/6 sayılı tebliğle değişik 22.maddesinde mücbir sebep nedeniyle ek süre verilebileceği, grev halininde mücbir sebep olduğu kabul edilmiş, yine 1995 yılında uygulamada olan 94/4, 95/7 nolu ihracatı teşvik tebliğlerinde de benzer nitelikte hükümler yer almıştır.

Bu çerçevede olaya baktığımızda; davacının 95/1. sayılı karara göre gerçekleştirilmesini planladığı ihracat bağlantısı için 1995 Şubat ayında D.D.Y.'a bir yazı ile taşıma kapasitesini sorduğu ve yapılan yazışmalar sonunda taşımanın programlandığı ve taşımanın grev tarihine kadar öngörülen kapasitede gerçekleştirildiği, krom cevherinin üretim noktası ile limanlar arasında ihracata yönelik taşımanın D.D.Y. tarafından yapılabileceği, karayolu ile bağlantısının mevcut olmaması nedeniyle ihracat bağlantısının D.D.Y.nın taşıma kapasitesi göz önünde bulundurularak yapıldığı anlaşılmaktadır.

Öte yandan yine dosyada mevcut Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğünün 2.6.1997 tarihli yazısında; "25.9.1995 tarihinde başlayan ve 17.10.1995 tarihinde sona eren grev müddetince yük trenlerinin çalıştırılmadığı" belirtilmektedir. Yine dosyada mevcut belgelerden grev süresi toplam 23 gün olmakla birlikte grev bitiminde de planlanan taşımanın yığılma nedeniyle gerçekleştirilemediği öte yandan maden sahasından limana getirme, limandan vagona boşaltma ve gemilere yüklenmesi işlemleri de D.D.Y. tarafından yapıldığından bütün bu işlemlerde de gecikmeler olduğu, böylelikle taşımanın 1995 Aralık itibariyle gerçekleşmiş olmasına rağmen gümrüklü saha ve limanlara boşaltılması ve gemilere yüklenmesi işlemlerinin Ocak ayı içinde gerçekleştirilebildiği anlaşılmaktadır.

Nitekim davalı idarelerden Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracat Genel Müdürlüğü tarafından bu durumun mücbir sebep kabulü ile 31.12.1995 tarihine kadar taşıması yapılmakla birlikte ihracatı bu tarihten sonra gerçekleştirilebilen kromlarında 95/1. sayılı tebliğden yararlandırılması konusunda 19.1.1996 ve 31.3.1997 tarihlerinde para kredi ve koordinasyon kuruluna müracaat edildiği ancak Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığının (ki Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Sekretaryası olarak) verilen cevabi 16.2.1996 tarihli yazısında; bu durum ihracatın geliştirilmesinde olumlu görülmekle birlikte bunun ek bir yük getireceği ve destekleme ve fiat istikrar fonunun içinde bulunduğu durum ve kaynak sorunu nedeniyle kabul edilemediği bildirilmektedir.

Bütün bu tesbitlerden davacının ihracatın 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilmesi için basiretli bir tüccar gibi davranarak gerekli tedbirleri al-

dığı ve DDY grevi olmasaydı yapılan taşıma planına göre 31.12.1995 tarihinde ihracatın yapılmış olacağı ve DDY. dışında bu taşımanın yapılmasının mümkün olmadığı, DDY daki grevin davacı tarafından öngörülemeyeceği, öngörülse dahi önlenemeyeceği anlaşılmaktadır. Kaldıki bu durumun aksi iddia edilmediği gibi davalı idare tarafındanda kabul edilmektedir.

Bu durumda davacının elinde olmayan nedenlerle ihracatın 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilememesi sebebi ile, para-kredi ve koordinasyon kurulunun 95/1 sayılı kararı doğrultusunda DDY ile yapmış olduğu taşımalara ait navlun ücretinin destekleme fiat istikrar fonundan karşılanması gerektiğinden, davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen tebliğnamede isabet görülmemiştir.

Her ne kadar davalı idare 95/1 sayılı kararın ihracatcılara belli şartlarda ihracatın gerçekleştirilmesi halinde bir teşvik niteliğinde olduğunu hak bahşetmeyeceğini iddia etmekte ise de, düzenlemenin bir teşvik kararı olması meselenin hukuki mahiyetini etkilemeyeceği cihetle kabule şayan görülmemiştir.

Diğer taraftan bütün bu tesbitlere rağmen mücbir sebep halinin kabul edilmeyerek ödenen navlun bedellerinin davacıdan istenilmesine ilişkin işlem hukuka uygun bulunduğu takdirde; gecikme zammının 6183 sayılı Yasanın 37. maddesine uygun şekilde düzenlenen tebliğname ile ilgililere bir aylık süre verilmesi bu sürenin bitiminde kamu alacağı ödenmediği takdirde vade gününü takip eden günden itibaren gecikme zammı uygulanması gerektiğinden, dava konusu işlemin 106.575.732.000 TL tutarında gecikme zammının istenilmesine ilişkin kısmında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle davalı idarenin temyiz isteminin reddine, davacı şirketin temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 3.Nolu İdare Mahkmesinin 28.4.1998 tarih ve 483 sayılı kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince duruşma için önceden belirlenen 2.3.1999 tarihinde davacı vekillerinden Av. ...'ın, davalı Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı temsilcisi ...'in, Maliye Bakanlığını temsilen de Hazine Avukatı ...'in geldiği, Danıştay Savcısı'nın hazır olduğu görülerek açık duruşmaya başlandı. Taraflara usulüne uygun olarak söz verilerek dinlenildikten ve Danıştay Savcısı'nın düşüncesi alındıktan sonra duruşmaya son verilerek dosya incelenip, gereği düşünüldü:

Dava, davacı firma tarafından gerçekleştirilen ihracatlara karşılık 95/1 sayılı Para Kredi Koordinasyon Kurulu Kararı uyarınca T.C Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü'ne ödenen iç taşıma yardımlarının 43.710.213.000.- liralık kısmının, ihracatların bir kısmının 95/1 sayılı kararda öngörülen 31.12.1995 tarihinden sonra gerçekleştirildiğinin saptandığı öne sürülerek hesaplanan 106.575.732.000.- liralık gecikme zammıyla birlikte geri alınmasına ilişkin İstanbul Defterdarlığı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

İstanbul 3. İdare Mahkemesince, 2976 sayılı Yasada, dış ticaretin ülke ekonomisi yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla oluşan fonların kullanılma-

sının bu yasa hükümlerine göre yürütüleceğinin ve ek mali yükümlülüklerin tahsilinde 6183 sayılı Yasa'nın uygulanacağının hükme bağlandığı, 1.2.1995 tarih ve 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararı ile de kapsam içindeki madenlerin ihraç limanlarına T.C Devlet Demiryolları ile yapılacak iç taşımasında, taşıma ücretlerinin tamamının destekleme ve fiyat istikrar fonundan T.C Devlet Demiryollarına ödenmesine ve iç taşıma yardımının 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilecek fiili ihracata uygulanmasına karar verildiği, dosyanın incelenmesinden davacının 95/1 sayılı Para ve Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararı kapsamında ihracat amacıyla ihracatını taahhüt ettiği krom cevherini 1995 yılı içinde taşıttığının, taşıma tarihinden sonra 31.12.1995 tarihine kadar ihracatın yapılmasını engelleyen zorunlu bir neden kalmadığı halde ihracatı taahhüt edilen ve taşınan krom cevherinden 75.243.30 tonunun 31.12.1995 tarihine kadar ihracatını gerçekleştirmediğinin, ancak taşıma bedellerinin Devlet Demiryollarına ödendiğinin ilgili idarelerce saptanması ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca, davacıya destekleme ve fiyat istikrar fonundan ödenen iç taşıma yardımının 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre alınmasının dış ticaret vergi dairesi müdürlüğünden istenildiğinin, bunun üzerine de dava konusu işlemin davacıya tebliğ edildiğinin, bunun yanında Para Kredi Kurulu tarafından ilgililer lehine yeni bir karar da alınmadığının anlaşıldığı, bu duruma göre davacının 95/1 sayılı karar kapsamında ihracat amacıyla iç taşımasını yaptırdığı ve iç taşıma ücreti Devlet Demiryollarına ödenen krom cevherini fiili ihracat yapmasına engel bir durum bulunmadığı halde 31.12.1995 tarihine kadar ihraç etmemesi sebebiyle ihraç edilmeyen miktara denk düşen iç taşıma yardımının davacıdan geri istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı, buna karşın 6183 sayılı Yasa'nın 37.maddesi uyarınca kamu alacağının bir tebliğle ilgililere bildirilmesi, 51.maddesi uyarınca da ödeme zamanında ödenmeyen alacaklar için vade gününü takibeden günden itibaren gecikme zammı uygulanması gerektiğinden bu usule uyulmaksızın doğrudan gecikme zammı hesaplanmasında ve istenilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle davanın işlemin alacak aslına yönelik kısmının reddine, işlemin gecikme zammına ilişkin kısmının iptaline karar verilmiştir.

Davacı, Devlet Demiryolları işyerlerinde 25.9.1995 tarihinde başlayan ve 17.10.1995 tarihinde sona eren grev nedeniyle, ihracı taahhüt edilen krom cevherinin tamamının ocaktan yüklemesinin yapılmasına karşın, bir kısmının ihracının gerçekleştirilemediğini, zira ihraç limanındaki yükleme ve boşaltma faaliyetinin Devlet Demiryolları idaresince gerçekleştirildiğini, grev nedeniyle ihraç limanında da yığılmalar olduğunu, kendilerinin hiç bir kusuru bulunmadığını, esasen işin başlangıcında Devlet Demiryollarının günlük 2.000 ton taşıma kapasitesi olduğunun belirtilmesi üzerine, Devlet Demiryollarıyla günlük 1.500 tonluk ek taşıma sözleşmesi yapıldığını, böylece günlük 3.500 ton taşıma programlandığını, grevin 23 gün sürdüğü dikkate alınırsa taşınamayan miktarın tamamen grevden kaynaklandığının görüldüğünü, buna karşın ihracatın 1996 yılının ilk aylarında tamamlandığını, ihracatın 31.12.1995 tarihine kadar grev nedeniyle gerçekleştiri-

lemediği hususunun idarece de kabul edildiğini, bu durumun mücbir sebep olarak kabulüyle gecikmeli de olsa gerçekleştirilerek teşvik amacına ulaşan ihracat için ödenen iç taşıma yardımlarının geri alınmaması gerektiğini öne sürerek anılan mahkeme kararının davanın kısmen reddine ilişkin bölümünün temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Buna karşılık davalı idarelerden Maliye Bakanlığı da, 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararında belirtilen sürede gerçekleştirilemeyen ihracat nedeniyle haksız yere alınan iç taşıma yardımının gecikme zammıyla birlikte geri istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı iddiasıyla anılan mahkeme kararının işlemin kısmen iptaline ilişkin bölümünün temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

2976 sayılı Dış Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanun'un 3. maddesinde "ithalat, ihracat veya dış ticaret işlemleri üzerine konulan ek mali yükümlülüklerin nevi, miktarı, tahsili, takibi, iadesi, gerektiğinde bütçeye irat kaydedilmesi, bir fonda toplanması ve fonun kullanım esasları Bakanlar Kurulu kararında gösterilir." hükmü yer almaktadır.

14.10.1988 tarih ve 19959 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 88/13384 sayılı Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Hakkında Karar'ın 10. maddesinde ise, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'nun, Para ve Kredi Kurulu kararıyla tarımsal girdilerin sübvansiyonu, üreticinin fiyat hareketlerinden korunması, ihracatın geliştirilmesi, ihracata dönük yatırımların finansmanı, ihracat sigortası kuruluncaya kadar ihracatın sigortası faaliyetlerinin finansmanı için kullanılabileceği öngörülmüştür.

Yine 5.1.1992 tarih ve 21102 sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 91/2548 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu" kurulmuş ve kurulun görevleri arasında "Destekleme Politikalarının esaslarını belirleyerek destekleme fiyatları konusunda tavsiyelerde bulunacağı" sayılmıştır.

Belirtilen düzenlemeler doğrultusunda alınan 1.2.1995 tarih ve 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararı ile de kararda sayılan madenlerin ihraç limanlarına Devlet Demiryolları ile yapılacak iç taşımalarında, taşıma ücretlerinin tamamının Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonundan T.C Merkez Bankası Kanalıyla T.C Devlet Demiryollarına ödenmesine, iç taşıma yardımının 31.12.1995 (dahil) tarihine kadar gerçekleştirilecek fiili ihracata uygulanmasına karar verilmiştir.

Aktarılan düzenlemenin konuya ilişkin hükümlerinden anlaşılacağı üzere, dış ticaretin ülke ekonomisi yararına düzenlenmesini sağlamak amacıyla diğer tedbir ve teşvikler yanında ihracatın geliştirilmesi, ihracata dönük yatırımların finansmanı ve ihracat sigortası kuruluncaya kadar ihracatın sigortası faaliyetlerinin finansmanı için de kullanılabilecek bir fon oluşturulmuş ve destekleme politikalarının esaslarını belirleyerek, destekleme fiyatları konusunda tavsiyelerde bulunacak bir kurul oluşturulmuştur.

Söz konusu kurul kararı ile de uluslararası ekonomik konjonktür ve ülke

ekonomisinin gerekleri dikkate alınarak, kararda belirtilen madenlerin ihracını teşvik amacıyla iç taşıma yardımının karşılanarak sübvanse edilmesi kararlaştırılmıştır.

Kararda bu teşvikten yararlanılabilmesi için, fiili ihracatın 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştirilmesi de koşul olarak getirilmiştir.

Uyuşmazlık da dış bağlantıları yapılarak, 31.12.1995 tarihine kadar ihracı taahhüt edilen madenlerin bir kısmının ihracatının bu tarihten sonra gerçekleştirilmesi nedeniyle ödenen iç taşıma yardımlarının gecikme zammıyla birlikte geri istenilmesinden kaynaklandığından, davacı iddiaları ve sözkonusu teşviğin niteliği dikkate alınarak uyuşmazlığın çözümü gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının dış bağlantılarını gerçekleştirdiği ve ihracatını taahhüt ettiği madenlerin ihracatını gerçekleştirmek için Devlet Demiryollarıyla temasa geçtiği, bu idarenin günlük taşıma kapasitesinin günlük 2.000 ton olduğunun bildirilmesi üzerine de 26.4.1995 tarihinde Devlet Demiryollarıyla fark ücreti kendisi tarafından ödenmek üzere % 25 zamlı ücret alınmak koşuluyla günlük ortalama 30 adet fal vagonu tahsis edilmek üzere kredili taşıma protokolü imzaladığı, taşımanın devamı sırasında Devlet Demiryolları İşletmesi işyerlerinde 25.9.1995 tarihinde başlayıp, 17.10.1995 tarihinde başlayan grev nedeniyle aralarında davacının da bulunduğu birçok firmanın taşımalarında aksamalar olduğu, ihraç limanlarındaki yükleme ve boşaltma işlemlerinin de Devlet Demiryolları tarafından yapılması nedeniyle bu limanlarda da grev nedeniyle yığılma ve gecikmelerin meydana geldiği, davacı firmanın da ihracını taahhüt ettiği madenlerin ocaklardan yüklenmesini 31.12.1995 tarihinden önce gerçekleştirdiği, ancak 75.243.30 ton madenin ihracını 31.12.1995 tarihinden önce gerçekleştiremediği, buna karşın 1996 yılının ilk aylarında ihracatın tamamlandığı, ortaya çıkan sorunlar nedeniyle Dış Ticaret Müsteşarlığı ... Maden İhracatçıları Birliği tarafından aralarında davacı firmanın da bulunduğu ve birliğe ihracat için taşıma beyannamesi veren firmaların, meydana gelen grevlerin etkileri nedeniyle 118.827.93 ton krom cevheri ve pasasını, 14.165.80 ton ferrokromu, ferrokrom tesisine taşındığı tesbit edilen 1897.25 ton krom cevherine tekabül eden ferrokromu 31.12.1995 tarihine kadar ihraç edemediklerinin belirtilerek Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracat Genel Müdürlüğü'nden de süre istenildiği, ilgili idarece Devlet Demiryollarından grevin etkileri de sorulduktan sonra 95/1 sayılı kararın 30.6.1996 tarihine kadar 6 ay daha uzatılmasına dair karar taslağının Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı'na sunulduğu, konuyla ilgili olarak Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı tarafından Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Sekreteryasına gönderilen 26.1.1996 tarihli yazıda da ihracatın geliştirilmesi yönünde anılan karar taslağının olumlu değerlendirildiği, ancak bu düzenleme ile fona ilave yük geleceği, anılan teşvik sisteminin sürdürülmesinde öncelikle kaynak sorununun üzerinde durulmasının uygun olacağının bildirildiği ve Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Sekreteryası tarafından Dış Ticaret Müsteşarlığına gönderi-

len 16.2.1996 tarih ve 3.8.4.1-(5)-8-96-567 sayılı yazıda ise piyasalardaki canlanma, oluşan fiyat artışları ve fonun içinde bulunduğu durum dikkate alınarak söz konusu sübvansiyonların 1996 yılında devam ettirilmesinin olumlu karşılanmadığının belirtildiği, bu işlemlerden sonra da durumunun vergi dairesine bildirilmesi üzerine dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda aktarılan gelişmelerden anlaşılacağı üzere, davacının dış bağlantılarını yaparak taahhüt ettiği ihracatlarını, ihraç konusu malın tek taşıyıcısı olan devlet demiryolları İşletmeleri işyerlerinde uygulanan grev nedeniyle 95/1 sayılı Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu Kararında öngörülen 31.12.1995 tarihine kadar gerçekleştiremediği, ancak bu tarihe kadar ocaklardan yüklemesini yaptığı bu malların ihracını grev nedeniyle meydana gelen yığılmaların giderilmesiyle birlikte 1996 yılının ilk aylarında gerçekleştirdiği görülmektedir.

Bu duruma göre ihracatın uygulanan grev nedeniyle geciktiğinin idarece de kabul edilmesi, hatta bu konuda uygulamanın altı ay daha uzatılmasına ilişkin çalışmaların da yapılıp, salt fona ek yük getireceği sebebiyle vazgeçilmesi, diğer yandan da davacının tüm dış bağlantılarını ve ocaktan yüklemelerini de 31.12.1995 tarihine kadar tamamlaması ve akabinde grevin yarattığı sıkıntıların giderilmesiyle birlikte 1996 yılının ilk aylarında taahhüt ettiği ihracatını gerçekleştirmesi karşısında, grev olmasaydı ihracatını belirlenen sürede gerçekleştirerek iç taşıma yardımından yararlanacak olan ve olayda hiçbir kusuru bulunmayan davacının, teşvik sistemiyle öngörülen amacın gerçekleştiği de dikkate alınmaksızın iç taşıma yardımından mahrum bırakılması, teşvik sistemiyle öngörülen amaca aykırı olduğu gibi hakkaniyetle de bağdaşmadığından dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmemektedir.

Bu itibarla temyize konu kararın davacı tarafından temyizen incelenip, bozulması istenilen ve davanın alacak aslına yönelik kısmının reddine ilişkin bölümünde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Davalı idarenin temyiz istemine gelince;

İşlemin alacak aslına yönelik kısmının hukuka aykırılığının belirlenmesi karşısında ayrıca gecikme zammı istenilmesine olanak bulunmadığı gibi, mahkeme kararının gecikme zammına ilişkin bölümüne yönelik 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre oluşturulan gerekçede de isabetsizlik olmadığından davalı idarenin temyiz dilekçesinde öne sürdüğü hususlar mahkeme kararının işlemin gecikme zammına ilişkin kısmının iptaline yönelik bölümünün bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49.maddesi uyarınca davacının, temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 3. İdare Mahkememesi'nin 28.4.1998 tarih ve E:1997/758, K:1998/483 sayılı kararının davanın işlemin alacak aslına yönelik kısmının reddine ilişkin bölümünün bozulmasına oyçokluğuyla, davacı idarenin temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının işlemin gecikme zammına ilişkin kısmının iptaline ilişkin bölümünün onanmasına oybirliğiyle 2.3.1999 tarihinde karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

88/13384 sayılı Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu Hakkında Karar'ın 10. maddesinde Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu'nun, Para ve Kredi Kurulu kararıyla tarımsal girdilerin sübvansiyonu, üreticinin fiyat hareketlerinden korunması, ihracatın geliştirilmesi, ihracata dönük yatırımların finansmanı için kullanılabileceği öngörülmüştür.

Bu bağlamda, Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonundan Ödenen Navlun Primi ihracatın geliştirilmesi için sübvansiyon niteliğindeki bir ödeme olup, bu sübvansiyondan yararlanılabilmesi için uluslararası ekonomik konjonktür ve ülke ekonomisinin içinde bulunduğu durum dikkate alınarak konulan süreler içerisinde ihracatın gerçekleştirilmesi de zorunlu olduğundan 95/1 sayılı kararda öngörülen sürelerden sonra gerçekleştirilen ihracatlar için taşıma yardımı yapılmasına olanak bulunmamaktadır.

Kaldı ki ekonomik konjonktürdeki değişmelere uygunluk sağlamak amacıyla öngörülen sürelerden önce navlun primi ödemesinin sona erdirilebilmesi ve koşullarla ilgili yeni düzenlemeler yapılabilmesi dahi mümkün bulunduğundan, bu konuda yetkili Para Kredi ve Koordinasyon Kurulu tarafından yeni bir düzenleme de yapılmadan 31.12.1995 tarihinde sona eren bir teşvikten, bu tarihten sonraki ihracatın yararlandırılması da olanaksızdır.

Bu itibarla söz konusu teşvik sisteminin niteliği dikkate alınmaksızın uygulanan grevin mücbir sebep kabul edilerek süresi içinde yapılmayan ihracata taşıma yardımı ödenmesi gerektiği yolundaki çoğunluk görüşüne katılmaya olanak görülmediğinden, mahkeme kararının davanın kısmen reddine ilişkin bölümünün de onanması gerektiği düşüncesiyle, çoğunluk kararının mahkeme kararının belirtilen kısmının bozulması yolundaki kısmına katılmıyorum.

SERMAYE PİYASASI KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8343
Karar No: 1998/509

ÖZETİ : Bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar listesine alınmak için başvuruda bulunan şirketin başvurusunun değerlendirilmesinin mevzuatın yenilenmek üzere gözden geçiriliyor olması gerekçesiyle belirsiz bir tarihe ertelenmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Sermaye Piyasası Kurulu
Vekili : Av. ... - Av. ...

Karşı Taraf (Davacı) : ... Yeminli Mali Müşavirlik ve Denetim A.Ş.

İstemin Özeti : Davacı şirketin bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar listesine alınmak için yaptığı başvurunun davalı idarece cevap verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Ankara 10. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 27.12.1995 tarih ve E:1995/954 k:1995/1664 sayılı kararın davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacı şirketin bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar listesine alınmak için yaptığı başvurunun davalı idarece cevap verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali istamiyle açılmıştır.

Ankara 10. İdare Mahkemesi; 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 22. maddesinin (d) fıkrasında, Sermaye Piyasası Kurulu'nun aranan şartları taşıyan bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşları listeler halinde ilan etmekle görevli olduğunun bilirtildiği, Bağımsız Dış Denetleme Hakkında Yönetmeliğin 13. maddesinde, bağımsız denetleme faaliyetlerinde bulunmak isteyen kuruluşların gerekli belgelerle birlikte başvuru dilekçelerini Sermaye Piyasası Kuruluna verecekleri, kurul'un kendisine sunulan bilgi ve belgeler ile kuruluşların personel, donanım ve organizasyonu üzerinde gerekli incelemeleri yaptıktan sonra aranılan koşulları taşıyanları, Kanun'un 16. maddesi uyarınca bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar olarak liste halinde ilan edeceği, Bağımsız Denetleme Kuruluşları ve Denetçilerine İlişkin Genel Esaslar başlığını taşıyan seri:x 3 Nolu Tebliğin 18. maddesinde de benzer düzenlemeye yer verilerek, listelerin uygun aralıklarla ilan edileceğinin kurala bağlandığı, davacı şirketin gerekli bilgi ve belgelerle 26.4.1995 tarihli dilekçeyle bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar listesine alınmak için davalı idareye başvurduğu, kurul karar organının 25.5.1995 tarih ve 30/680 nolu toplantısında, bağımsız denetleme mevzuatının gözden geçiriliyor olması nedeniyle bağımsız denetleme kuruluşlarında yapılacak denetleme sonuçları

alınıncaya kadar davacı şirketin başvurusuyla bundan sonra yapılan başvuruların değerlendirilmeden bekletilmesine karar verildiği, ancak aranan koşulları taşımadığı konusunda herhangi bir sav ileri sürülmeyen davacı şirketin, bağımsız denetlemeye yetkili kuruluşlar listesine alınmak için yaptığı başvurunun belirsiz bir tarihe ertelenmesinin yasal dayanağı bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare tarafından; başvuruların bekletilmesinin objektif gerekçelere dayalı olduğu ve mevzuatın listelerin ilan zamanı konusunda idareye takdir yetkisi tanındığı ileri sürülerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 10. İdare Mahkemesinin 27.12.1995 tarih ve E:1995/954, K:1995/1664 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 16.2.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/4997
Karar No: 1999/505

ÖZETİ : Davacının ahırında çıkan yangın nedeniyle uğradığı zararın, davalı idarelerin kusurları oranında tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalılar): 1) ... Elektrik Dağıtım Müessesesi Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
2) ... Belediye Başkanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Tazminat ödenmesi istemiyle açılan dava sonucunda Malatya İdare Mahkemesince davacının tazminat isteminin kabulü yolunda verilen 14.5.1998 tarih ve E:1997/58, K:1998/471 sayılı kararın davalı idarelerce temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan
Düşüncesi : Dava konusu uyuşmazlıkta, davacının sahibi olduğu

besi ahırında meydana gelen yangına dayalı olarak oluşan zararın tazmini istenildiğine göre; öncelikle, yangının çıkış sebebi, olayın ihbarı üzerine yangın mahalline süresinde intikal edilip edilmediği hususlarının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Davalı idarelerin olayda bir kusuru bulunduğundan sözedebilmek için, meydana gelen zararla idarelerin eylemi arasında bir illiyet bağı olduğunun açıkça ortaya konulması gerekmekte olup, bu ise, yukarıda belirtildiği gibi yangın ihbarıyla ilgili kayıtların, yangının çıkış nedenini ortaya çıkarabilecek olan itfaiye raporlarının getirtilmesinden sonra belirlenebilecek bir hususdur.

Belirtilen inceleme yapılmaksızın olayda davalı idarelerin kusuru bulunduğunun kabulü suretiyle eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava; davacıya ait ... Kasabası ... mevkiinde bulunan büyükbaş hayvan ahırında çıkan yangında 57 adet büyükbaş hayvanın telef olduğu, 30 ton hayvan kepeği, 10 ton Arpa, 80 ton saman ile 4 adet ahır,2 adet çoban evi ve bir adet değirmenin yanarak kullanılamaz hale geldiği, dolayısıyla idarelerin hizmet kusuru bulunduğu ileri sürülerek toplam 9.786.314.880.-lira zararın olay tarihinden itibaren işleyecek ticari faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonucunda, Malatya İdare Mahkemesince, davacı tarafça olaya neden olan yangının çıkış sebebi ve zarar miktarı konusunda ... Sulh Hukuk Mahkemesinin E:1996/177 sayılı D.İş dosyasında tespit ve bilirkişi incelemesi yaptırıldığı, bu inceleme sonunda düzenlenen ve hükme esas alınabilecek nitelikte görülen uzman bilirkişi raporlarından 20.8.1996 tarihli elektrik, elektronik mühendisi raporunda; özet olarak, şebeke direğinden enerjinin alüminyum klemensler yardımıyla direk olarak alındığı, oysa şapkalı sigortalar yardımı ile alınması gerektiği, durum böyle olunca, AG akım şebekesinde oluşan dalgalanma ve meydana gelebilecek darbelerin havai hat iletkeninin ısınmasına ve hattın yanmasına sebep olabileceği ve olduğu, yangın başladıktan sonra belediye itfaiyesinin binadaki mevcut enerjiyi kesmeden su sıkarak müdahale etmesinin hayvanların ölümüne sebebiyet verdiği, ısınan iletkenin gevşemesi ve yere doğru sehim vermesi ile havai hat iletkeninin davacıya ait ahırın sac çatı ile temasını sağladığı, fazlardan birinin sac çatıya değmesi ve daha sonra sıkılan su ile iletkenlik

sağlanması, zincir halkalarla boyunlarından bağlı olan hayvanların yer ile irtibatlı olmaları sonucu davacının zararına neden olan olayın meydana geldiğinin belirtildiği, söz konusu bilirkişi raporunda tarafların kusurluluk durumları ve oranları belirtilmediğinden 11.3.1998 tarihli ara kararı ile bu hususun aynı bilirkişiden sorulduğu, ara kararına cevaben alınan 7.5.1998 tarihli ek bilirkişi raporunda; önceki rapordaki açıklamalar doğrultusunda, davacının ahırında çıkan yangında, enerjiyi kesmeden su sıkan belediye itfaiye ekibinin olaydaki kusur oranının % 20 olduğunun, binaya giden enerjiyi hatalı veren ve kesme yetkisine sahip olan TEDAŞ'ın kusur oranının ise % 80 olduğunun belirtildiği, bu durumda, davacının hayvan ahırında meydana gelen ve dava konusu zararına neden olan yangının çıkmasında davalı idarelerden ... Elektrik Dağıtım Müessesesinin % 80, olay yerinde yangınları söndürmekle görevli bulunan ... Belediye Başkanlığının ise % 20 oranında kusurlu olduklarının anlaşıldığı, davacının besi ahırının içinde bulunan hayvanlarla birlikte yanması nedeniyle meydana gelen zararının ... Sulh Hukuk Mahkemesinin E:1996/177 D.İş dosyasındaki tespit ve inceleme sırasında uzman bilirkişiler aracılığıyla belirlendiği, söz konusu inceleme sonucunda inşaat mühendisi tarafından düzenlenen raporda; davacının ahırının yanması nedeniyle 5.547.877.380.-lira zararının olduğunun, veteriner hekim raporunda ise, 42 adet hayvanın zayi olduğu belirtilerek, hayvanlarla birlikte davacının çıkan yangın sırasında yanan kepek, arpa ve samanlar birlikte toplam 4.238.437.500.-lira zararın olduğunun tespit edildiği, davacının toplam zararının istemi gibi 9.786.314.880.-lira olduğunun anlaşıldığı, bu durumda, davalı idarelerin hizmet kusuru sonucu davacının ahırında çıkan yangın nedeniyle davacının uğradığı toplam zararın davalı idarelerce kusurları oranında tazmini gerektiği gerekçesiyle 9.786.314.880.-lira maddi tazminatın % 80'lik kısmını oluşturan 7.829.051.904.-lirasının davalı idarelerden TEDAŞ ... Elektrik Dağıtım Müessese Müdürlüğünce tazminat istemiyle bu idareye başvuru tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davacıya ödenmesine, % 20'lik kısmını oluşturan 1.957.262.976.-lirasının ise davalı idarelerden ... Belediye Başkanlığı tarafından tazminat istemiyle bu idareye başvuru tarihinden itibaren işletilecek yasal faiziyle birlikte davacıya ödenmesine karar verilmiştir.

Anılan idare mahkemesince verilen 14.5.1998 tarih ve E:1997/58, K:1998/471 sayılı kararın; usul yönünden, davanın adli yargıda görülmesi gerektiği, dava açma süresinin geçirilmiş olması nedeniyle davada süre aşımı bulunduğu, esas yönünden ise, yangın elektrikle ilgili olmadığından çarpılma olayının meydana gelmediği, hayvanların tamamen yangın ve duman neticesi telef olduğu ileri sürülerek davalı idarelerden TEDAŞ ... Elektrik Dağıtım Müessese Müdürlüğünce; olayın haber verilmesi üzerine itfaiye ekiplerince gerekli kontrolün yapılarak yangın söndürme faaliyetine başlandığı, belediyenin % 20 oranında kusurlu olduğu yolundaki ve zarara ilişkin bilirkişi raporlarının hükme esas alınabilecek nitelikte olmadığı ileri sürülerek diğer davalı ... Belediye Başkanlığınca temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Malatya İdare Mahkemesinin 14.5.1998 tarih ve E:1997/58, K:1998/471 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 15.2.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Kamu hizmetlerinin yerine getirilmesiyle yükümlü olan idarenin hizmet kusurundan bahsedebilmek için kamu hizmetinin kuruluş ve işleyişindeki düzensizliği ortaya koymak gerekmektedir.

Gerekli önlemlerin alınmaması, geç alınması veya gereği gibi alınmaması hallerinde idarenin sorumluluğu söz konusudur. İdarenin hukuki sorumluluğunun belirlenebilmesi için önce bir zararın varlığı, zararı doğuran eylem veya işlemin idareye yüklenebilir olması ve zararla idari eylem veya işlem arasında illiyet bağının bulunması koşullarının varlığı aranmalıdır.

Bakılan uyuşmazlıkta, davacının sahibi olduğu besi ahırında meydana gelen yangına dayalı olarak bir zarar oluştuğuna göre, davalı idarelerin olayda bir kusuru bulunup bulunmadığından sözedebilmek için; öncelikle bu yangının oluşumu, yangının ihbarı üzerine olay yerine süresinde intikal edilip edilmediği hususlarının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Bu ise, yangın ihbarıyla ilgili kayıtların, yangının çıkış nedenini ortaya koyabilecek itfaiye raporlarının getirtilmesinden sonra belirlenebilecek bir husustur. Meydana gelen zararla idarelerin eylemi arasındaki illiyet bağının kurulabilmesi için gerekli olan bu inceleme yapılmaksızın olayda idarelerin tazmin sorumluluğu bulunduğu gerekçesiyle verilen temyize konu kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Belirtilen nedenle, davalı idarelerin temyiz isteminin kabulüyle, idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyoruz.

TÜRKİYE FUTBOL FEDERASYONU İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8807
Karar No: 1999/687

ÖZETİ : Profesyonel 1. lig futbol müsabakalarının yayını hakkında futbol federasyonu ile Gençlik ve Spor Genel müdürlüğü arasında protokol yapılmasında ve proto-

kolle yayın ihalesini alan yayın kuruluşu dışındaki yayıncı kuruluşların (istekleri halinde haber amaçlı görüntü verilmek kaydıyla) stadlara alınmayacağının öngörülmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ... Televizyon Prodüksiyon A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Davalı : Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü'nün Türkiye Futbol Federasyonu ile yaptığı 6.8.1996 tarihli protokol'ün 25.maddesinin; Anayasa'da öngörülen haber alma hürriyetine, 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun'da öngörülen yayın ilkelerine ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun hükümlerine aykırı olarak düzenleme yapıldığı, 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunda da maçların televizyon yayını ve haber amaçlı görüntülerinin bir kuruluşun tekeline verilmesine olanak sağlayan bir hüküm bulunmadığı öne sürülerek, iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İhaleye katılmayan davacının dava açma ehliyeti bulunmadığı, 3813 sayılı Yasada öngörülen yetki uyarınca hazırlanan talimata dayalı protokolde de hukuka aykırılık bulunmadığı, mevzuatda TRT dahil hiç bir kuruma ayrıcalık tanınmadığı, bedeli ödenmek ve üç dakika ile sınırlı olmak üzere yayıncı kuruluşun görüntü vermesi zorunlu olduğundan Anayasa ve diğer yasal düzenlemelere aykırılıktan da sözedilemeyeceği belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : 3813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonunun Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 29. maddesinde "Futbol müsabakalarının televizyon ve radyodan yayınlanmasının düzenlenmesi ve programlanmasına federasyon yetkilidir. Kulüplerin bu konuda yayın kuruluşları ile yapacakları sözleşmeler federasyonun gözetim, denetim ve onayına tabidir." kuralı bulunmaktadır.

Türkiye Futbol Federasyonu Yönetim Kurulunun 22.4.1996 tarihli kararıyla 1996-1997, 1997-1998, 1998-1999 sezonları Türkiye Profesyonel 1.Lig Maçlarının havuz sistemi esas alınarak yayın hakları yapılan duyuru, hazırlanan şartname ve alınan teklif sonucunda ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş.'ne yapılan sözleşmeyle verilmiştir.

Sözleşmeyle söz konusu üç sezona ait 1. lig futbol müsabakalarının televizyonlardan yayınlanmasında ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş. tek yayıncı sıfatını kazanmış ve bu maçların belirlenen esaslar içinde canlı yayınını yapma, görüntülerini alma, özet veya bant yayınını yapma, alınan görüntüleri bedeli kar-

şılığı talep edenlere verme hakkını elde etmiştir.

Anılan sözleşmenin yayın esas ve usulleri başlıklı (V) maddesinin 2. paragrafında ve "1996-1997 Sezonu Yayın Talimatı"nın 13. maddesinde sözleşmenin tarafı olan yayıncı kuruluş tarafından futbol müsabakasına ait haber amaçlı görüntülerin talep edenlere bedeli karşılığında verilmesi zorunluluğu getirilmiş ve bedel konusunda da üst sınır belirlenmiştir.

1.Lig futbol müsabakalarının naklen, özet veya banttan yayınlanması hakkını alan ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş. dışındaki yayın kuruluşlarının söz konusu müsabakaları herhangi bir şekilde yayıncı kuruluşun izni dışında yayınlanmasının engellenmesi yolunda düzenleme yapılması 3289 sayılı Yasa uyarınca davalı idarenin görevindedir. Bu düzenlemeler yapılırken kamu tüzel kişisi olan davalı idarenin 1.lig futbol müsabakalarının her türlü yayın hakkını alan yayıncı kuruluşun bu yayın haklarının korunması esasını benimsemesi ve futbol müsabakalarının sadece sözleşmeye taraf olan (yayın yetki belgesine sahip) yayıncı kuruluş tarafından görüntülenmesini temin etmek yolunda düzenlemeler yapması gerekmektedir. Futbol müsabakasının başlamasından veya bitmesinden sonraki olaylarla, maç esnasında maç görüntüleri dışındaki olayların görüntülenmesi herhangi bir yayın kuruluşuna verilmemiştir. Bu gibi olayların da görüntülenmesinin engellenmesi sonucunu doğuracak şekilde düzenleme yapılması kamu yararı ve hizmet gerekleriyle bağdaşmamaktadır. Televizyon kuruluşları arasında ortaya çıkan yayın karmaşanın çözümü televizyon kuruluşlarının stadlara sokulmaması değildir. Yapılacak düzenlemede sözleşmeye taraf yayın kuruluşu dışındaki yayın kuruluşlarının futbol müsabakasını görüntülemesi engellenmeli ancak futbol müsabakasının dışında stadta gerçekleşen diğer olayların görüntülenmesinin engellenmemesi gerekmektedir.

Bu durumda; dava konusu protokolün 25. maddesinde yer alan düzenlemenin 1.lig futbol müsabakasının yayın hakkını alan kuruluşun haklarının korunmasına ve davanın esasını oluşturan husus dışındaki kısımlarında hukuka aykırılık bulunmamakla birlikte stadlarda futbol müsabakasına ait görüntülerin dışındaki olayları görüntülemek amacıyla görüntü alınmasını engelleyecek nitelikte sonuç doğuracak "Bu şirket dışında hiçbir TV kuruluşu stada ve saha içine sokulmayacaktır" hükmünde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle; anılan ibarenin iptali, davanın protokol maddesinin diğer kısımlarına yönelik bölümünün reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Ayla Perktaş

Düşüncesi : Dava; Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Türkiye Futbol Federasyonu ile yaptığı 6.8.1996 tarihli protokolun 25. maddesinde yer alan "Federasyonca yazılı bir bildirim yapılmadıkca 1996-1997 sezonları Federasyonun bildireceği profesyonel birinci lig müsabakalarının TV den yayın hakkı ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş.ne aittir. Federasyon bu TV şirketi yetkililerine araç ve gereçlerin stadlara girmesi için yayın yetki belgesi verecektir. Genel

müdürlük, Federasyonun yayın yetki belgesi vereceği bu şirketten ayrıca peşin olarak stada giriş parası alacaktır. Bu şirket dışında hiçbir TV kuruluşu stada ve saha içine sokulmayacaktır. Bu hususta genel müdürlükçe gereken idari tedbirler alınır" yolundaki hükmün iptali talebiyle açılmıştır.

2813 sayılı Türkiye Futbol Federasyonunun Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunun 29. maddesinde; "Futbol müsabakalarının televizyon ve radyodan yayınlanmasının düzenlenmesi ve programlanmasına federasyon yetkilidir. Kulüplerin bu konuda yayın kuruluşları ile yapacakları sözleşmeler federasyonun gözetim, denetim ve onayına tabidir" hükmü yer almıştır.Yasa hükmünden yayınların düzenlenmesi programlanması sözleşmelerin gözetim ve denetimi ile onaya bağlanması hususlarında görevli ve yetkili merciin futbol federasyonu olduğu anlaşılmaktadır.

Sözü geçen madde hükmünün verdiği yetkiye istinaden Türkiye Futbol Federasyonu Yönetim Kurulunun 22.4.1996 tarihli kararı ile 1996-1997, 1997-1998, 1998-1999 sezonları Türkiye Profesyonel birinci lig maçlarının "havuz sistemi" esas alınarak yayın hakları yapılan duyuru, hazırlanan şartname ve alınan teklif sonucunda ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş.ne yapılan sözleşmeyle verilmiştir.

Böylece mevzuatımıza göre bir kamu kuruluşu olan TRT de dahil olmak üzere başkaca bir kurum ve kuruluşa futbol karşılaşmalarının yayını hususunda bir ayrıcalık tanınmamıştır.

Türkiye Futbol Federasyonu ve ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş arasında yapılan 29.5.1996 tarihli sözleşmede; söz konusu üç sezona ait birinci lig futbol müsabakalarının televizyonlardan yayınlanmasında ... Filmcilik ve Yapımcılık AŞ tek yayıncı sıfatını kazanmış ve bu maçların belirlenen esaslar içinde canlı yayın yapma, görüntülerini alma, özet veya bant yayınını yapma, alınan görüntüleri bedeli karşılığı talep edenlere verme hakkını kazanmıştır.

Diğer taraftan anılan sözleşmenin ticari yanı olmasına rağmen sözleşmenin Yayın Esas ve Usulleri Başlıklı V. Maddesinin 2. paragrafında ve 1996-1997 sezonu Yayın Talimatının 13. maddesinde sözleşmenin tarafı olan yayıncı kuruluş tarafından futbol müsabakasına ait haber amaçlı görüntülerin talep edenlere bedeli karşılığında verilmesi zorunluluğu getirilmiş ve bedel konusunda da bir üst sınır konulmuştur.

Görüldüğü gibi futbol federasyonu ile yayıncı şirket arasında yapılan sözleşme ticari nitelikte bir sözleşmedir.Nitekim 17.3.1996 tarih ve 22583 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Uyuşmazlık Mahkemesinin 12.2.1996 tarih ve E:1995/87, K:1996/34 sayılı kararında da ticari kuruluş olduklarından kuşku bulunmayan (profesyonel) spor kulüplerinin aralarında yapacakları futbol müsabakalarının televizyon ve radyo kanallarından yayınlanmasının ticari bir yanı olduğu gibi, kulüplerin söz konusu yayınlar için yine ticari amaçla kurulmuş bulunan yayın kuruluşları ile yayın hakkını belirleyen sözleşmeler yapmalarınında ticari nitelik taşıdığı belirtilmektedir.

Öte yandan sözleşmeye taraf yayın kuruluşunun haklarının korunması yani izni dışında diğer yayın kuruluşlarının futbol müsabakalarını yayınlamasını en-

gellemesi amacıyla bu konuda 3289 sayılı Yasa ile görevli olan Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile Futbol Fedorasyonu arasında dava konusu 25.maddenin yer aldığı protokol yapılmıştır.Bu haliyle sözü geçen protokolun 25.maddesinde yer alan sözleşmeye taraf yayın kuruluşunun haklarının korunmasına yönelik düzenlemede hukuka aykırılık görülmemiştir.

Her ne kadar Anayasanın düşünceyi açıklama yayma hürriyetini düzenleyen 26.maddesinden bahisle protokülün bu hükmünün hukuka aykırı olduğu iddia edilmekte ise de: futbol müsabakalarının yayım hakkı ticari nitelik taşıdığı, kaldıki yayıncı kuruluşun istem halinde diğer yayın kuruluşlarına haber amaçlı görüntü vermek zorunda olduğu cihetle sözü geçen iddiada isabet bulunmamaktadır.

Ancak sözleşmede futbol müsabakasının başlamasından veya bitmesinden sonraki olaylarla, maç esnasında maç görüntüleri dışındaki olayların görüntülenmesi herhangi bir yayın kuruluşuna verilmemiştir. Esasen müsabaka dışındaki bu gibi görüntüler haber niteliğinde olup, bunların görüntülenmesinin engellenmesi şeklinde bir düzenleme yapılması kamu yararı ve hizmet gerekleri ile bağdaşmamaktadır. Televizyon kuruluşları arasında ortaya çıkan yayın karmaşasının çözümü televizyon kuruluşlarının stadlara sokulmaması değildir. Netice olarak sözleşmeye taraf yayın kuruluşu dışındaki yayın kuruluşlarının futbol müsabakasını görüntülemesi engellenmeli, ancak futbol müsabakasının dışında stadta geçen diğer olayların görüntülenmesi engellenmemelidir.

Açıklanan nedenle dava konusu protokolun 25. maddesinde yer alan; Birinci lig müsabakalarının TV den yayın hakkı ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş ne ait olduğu ve bu kuruluşun haklarının korunmasına yönelik düzenlemede hukuka aykırılık görülmediğinden, davanın bu kısmının reddine, ancak aynı maddede yer alan ve futbol müsabakası dışındaki olayların görüntülenmesini engelleyecek sonuçlar doğuran "Bu şirket dışında hiç bir TV kuruluşu stada ve saha içine sokulmayacaktır" yolundaki hükümde hukuka uyarlık görülmediğinden, davanın bu kısma yönelik olarak kabulü ile dava konusu maddenin bu hükmünün iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince, duruşma için önceden taraflara bildirilen 2.3.1999 tarihinde davacı vekili Av. ...'ın, davalı vekili Av. ... 'un geldikleri, Danıştay Savcısının hazır olduğu görülerek açık duruşmaya başlandı. Taraflara usulüne uygun olarak söz verilip dinlenildikten ve Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra duruşmaya son verilip, dosya incelenerek, gereği düşünüldü:

Davalı idarenin, davacının yapılan ihaleye katılmaması nedeniyle dava ehliyetinin bulunmadığı yolundaki iddiası, davacının bir yayın kuruluşu olması, davanın da yayın kuruluşlarının stadlara girişinin yasaklanmasına ilişkin protokolün iptaline ilişkin olması karşısında yerinde görülmeyerek, esasa geçildi.

3813 sayılı Yasaya dayanılarak Futbol Federosyonu Yönetim Kurulunca 1996-1997 sezonundan itibaren "Havuz Sistemine" geçilmesine karar verilerek, Türkiye

Futbol Federasyonu 1996-1997 sezonu yayın talimatı hazırlanmıştır.

Söz konusu Talimatın 5.maddesinin birinci paragrafında da futbol müsabaka yayınlarının programlanması ve düzenlenmesi yetkisinin federasyona ve UEFA'ya ait olduğu, federasyon ve UEFA'nın bu yetkisini, kulüplerin yayın kuruluşları ile yapacakları sözleşmeler üzerindeki gözetim, denetim ve onay yetkisini kullanarak ve 1.Lig müsabakaları açısından ise kulüpler adına sözleşme imzalamak suretiyle gerçekleştirecekleri belirtilmiştir.

Bu amaçla yapılan duyurulardan sonra, 22.5.1996 tarihinde yapılan ihale sonucunda da ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş. ile Türkiye Futbol Federasyonu arasında 29.5.1996 tarihli sözleşme imzalanmıştır.

29.5.1996 tarihli sözleşmenin I.maddesinde , sözleşme ile 1996-1997, 1997-1998, 1998-1999 sezonları Türkiye Profesyonel 1.lig maçlarının, her hafta oynanacak 9 maçından 3 adedinin yurt içinde canlı yayın ve kalan maçların yurt içinde ya da yurt dışında banttan veya özet olarak yayın hakkının ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş.'ye ait olduğu belirtilirken; II.maddesinin ikinci fıkrasının son paragrafında; işbu sözleşme ile yayıncının tüm sözleşme süresini kapsayan dönem için Türkiye Birinci Profesyonel Lig Maçlarının televizyondan yayınlanmasında tek yayıncı sıfatını kazandığı; V.maddesinin ikinci fıkrasında da yayın hakkını satın almış olan kuruluş dışında haber amaçlı da olsa hiçbir televizyon kuruluşunun kamerasının stadlara giremeyeceği, televizyon kanallarının haber amaçlı görüntüleri alabilmek için sözleşmenin tarafı olan yayın kuruluşuna başvurmak zorunda oldukları, yayıncının talep halinde diğer yayın kuruluşlarına üç dakika ile sınırlı olmak üzere haber amaçlı görüntü vermek zorunda olduğu, federasyonun Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile her yıl yapılan sözleşmeye yayıncının maçlarının yayınlanmasına tek yetkili olduğu hükmünü koyacağı hususlarına yer verilmiştir.

Bu sözleşmeden sonra, Türkiye Futbol Federasyonu ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü arasında imzalanan 6.8.1996 tarihli protokol'ün 25.maddesinde "Federasyonca yazılı bir bildirim yapılmadıkça, 1996-1997 sezonları Federasyonunun bildireceği profesyonel Birinci Lig müsabakalarının televizyondan yayın hakkı ... Filmcilik ve Yapımcılık A.Ş.'ne aittir. Federasyon bu TV Şirketi yetkililerine, araç ve gereçlerin stadlara girmesi için yayın yetki belgesi verecektir. Genel müdürlük, federasyonun yayın yetki belgesi vereceği bu şirketten, ayrıca peşin olarak stada giriş parası alacaktır. Bu şirket dışında hiçbir TV kuruluşu stada ve saha içine sokulmayacaktır. Bu hususta genel müdürlükçe gereken idari tedbirler alınır" hükmüne yer verilmiş, dava da anılan protokolün 25.maddesinin iptali istemiyle açılmıştır.

3813 sayılı Yasa'nın "Yayınların Düzenlenmesi" başlıklı 29.maddesinde, futbol müsabakalarının televizyon ve radyodan yayınlanmasının düzenlenmesi ve programlanmasına federasyonun yetkili olduğu, kulüplerin bu konuda yayın kuruluşları ile yapacakları sözleşmelerin, federasyonun gözetim, denetim ve onayına tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Yasal düzenlemeyle yayınların düzenlenmesi, programlanması, sözleşmelerin gözetim ve denetimi ile onaya bağlanması hususlarında futbol federasyonu görevli ve yetkili kılınırken; bir kamu kuruluşu olan TRT 'de dahil olmak üzere başka bir kurum ve kuruluşa futbol karşılaşmalarının yayınlanması hususunda bir görev verilmemiş ve ayrıcalık da tanınmamıştır.

Bu itibarla sözkonusu maçların yayınlanması konusunda futbol federasyonu ile Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü arasında protokol yapılmasında yasaya aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Diğer yandan incelenen yayın talimatı'nın 13/4.maddesi ve 29.5.1996 tarihli sözleşmenin V/2.maddesine göre, yayıncının talep halinde bedeli ödenmek ve üç dakika ile sınırlı olmak üzere haber amaçlı görüntü vermek zorunda olduğu ve ihale sonucu yapılan sözleşmenin ticari bir nitelik taşıması dikkate alındığında; davacının protokolün 25.maddesinin Anayasada öngörülen haber alma hürriyetine ve 3984 sayılı Yasada düzenlenen yayın ilkelerine aykırı olduğu yolundaki iddialarının da hukuki bir dayanağı kalmamaktadır.

Bu itibarla yayıncı şirket dışındaki, talepleri halinde haber amaçlı görüntü alabilme olanağı tanınan diğer televizyon yayıncılarının stadlara gireme-yeceğine ilişkin düzenlemede hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Davanın durumu ve uyuşmazlığın hukuki niteliği dikkate alındığında, davacının diğer iddialarının da dava konusu düzenlemenin iptalini gerektirir nitelikte bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenle, yasal dayanağı bulunmayan davanın reddine, 2.3.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

VATANDAŞLIK İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/2237
Karar No: 1999/861

ÖZETİ : 403 sayılı Kanun'un istisnai vatandaşlığa alınma koşullarını taşıyan davacının, durumunun karar verilmek üzere İçişleri Bakanlığınca Bakanlar Kuruluna teklifi gerekirken yönerge hükmüne dayanılarak reddinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : İçişleri Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Fransız tabiiyetli olup Türk Vatandaşı ile evli

olan davacının, Türk Vatandaşlığına geçme isteğinin davalı idarece reddine ilişkin 27.1.1997 tarih ve 18978 sayılı işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Ankara 3. İdare Mahkemesince, dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 28.11.1997 tarih ve E:1997/418, K:1997/1282 sayılı kararın davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Ayla Perktaş

Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu olayda; Fransız tabiyetli olup Türk ile evli olan davacının T.C. Vatandaşlığına geçme isteminin reddine ilişkin işlemi iptal eden idare mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

403 sayılı Türk Vatandaşlığı Kanununun "istisnai vatandaşlığa alınma" başlıklı 7.maddesinin b bendinde "bir türk vatandaşı ile evli olanlarla bunların reşit çocuklarının" aynı yasanın genel olarak vatandaşlığa alınmayı düzenleyen 6.maddesindeki şartlar aranmaksızın İçişleri Bakanlığının teklifi ve Bakanlar Kurulu kararı ile Türk Vatandaşlığına alınabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü yasa hükmünde Türk Vatandaşlığına alınmada; bir türk vatandaşı ile evli olanlar yönünden Türkiye'de belli süre ikamet etme şartı aranmamaktadır.

Bu durumda davacıya yasa hükmü ile tanınan Türk Vatandaşlığına alınma hakkının, 83/7229 sayılı Yönergede yer alan ikamet etme şartının gerçekleşmediğinden bahisle uygulanmaması yolundaki işlemde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile dava konusu işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, Fransız tabiiyetli olup Türk Vatandaşı ile evli olan davacının, Türk Vatandaşlığına geçme isteğinin davalı idarece reddine ilişkin 27.1.1997 tarih ve 18978 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 3. İdare Mahkemesi; 403 sayılı Türk Vatandaşlığı Kanunu'nun 6.maddesinde genel olarak vatandaşlığa alınma koşullarının belirlendiği, aynı kanun'un istisnai vatandaşlığa alınma başlığını taşıyan 7.maddesinde ise, bu maddede belirtilen hallerde, 6.maddenin (b) ve (c) bentlerindeki şartlar aranmaksızın yabancıların istekleri üzerine İçişleri Bakanlığı'nın teklifi ve Bakanlar Kurulu'nun kararıyla Türk Vatandaşlığına alınabileceklerinin belirtildiği, Fransız tabiiyetli olan davacının 1964 yılında Türk Vatandaşı diş doktoru ...'la evlenip 1971 yılından bu yana eşiyle birlikte Almanya'da yaşadıkları, 18.9.1996 tarihli dilekçeyle aile durumunu belgeleyerek T.C. Nurnberg Başkonsolosluğundan yaptığı başvuruyla Türk Vatandaşlığına alınması isteğinde bulunduğu, anılan başkonsolos-

luğun 30.9.1996 tarih ve 3631 sayılı yazısında, adı geçenin Türk Vatandaşlığına alınmasında sakıncalı bir durumunun müşahade edilmediğinin bildirildiği, ancak İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğü'nün dava konusu edilen 27.1.1997 tarih ve 18978 sayılı işlemiyle adı geçenin vatandaşlık mevzuatının öngördüğü koşulları taşımadığı savıyla isteğinin reddedildiği, ancak davalı idarenin savunmasında davacının vatandaşlığa alınmasına engel bir halinin ortaya konulamadığı, yasayla tanınmış olan bir hakkın yönergeyle ortadan kaldırılamıyacağı, bu durumda 403 sayılı Kanun'un istisnai vatandaşlığa alınma koşullarını taşıyan davacı hakkında anılan yasa hükmü gereğince, bir karar verilmek üzere İçişleri Bakanlığınca Bakanlar Kuruluna teklifi gerekirken reddinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare tarafından; devletin egemenlik haklarını ilgilendiren vatandaşlığa alma konusunda takdir yetkisine sahip Bakanlar Kurulu'nun, 10.10.1983 ve 83/7229 sayılı kararıyla kabul ettiği "çok gizli" nitelikli "Vatandaşlıkla İlgili Kanunların Uygulanmasına İlişkin Yönerge" de, Türkiye'de ikamet etme şartının arandığı belirtilerek, anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 3. İdare Mahkemesinin 28.11.1997 tarih ve E:1997/418, K:1997/1282 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 16.3.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/7325
Karar No: 1999/106

ÖZETİ : Tapu kütüğüne düşülen şerhin terkinine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, uyuşmazlığın adli yargı yerince çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... İli ... İlçesi ... Bucağı ... parsel sayılı taşınmaz üzerinde ... parsel lehine geçit hakkı tesciline ilişkin 15.7.1993 ta-

rih ve 4005 sayılı işlemi açılan dava sonunda iptal eden Bursa 1. İdare Mahkemesinin 29.12.1995 tarih ve E:1993/824, K:1995/1274 sayılı kararının davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal

Düşüncesi : Uyuşmazlık tapu kütüğüne düşülen geçit hakkına ilişkin şerhin terkinine ilişkin bulunmaktadır. Bu haliyle uyuşmazlığın görüm ve çözümü adli yargı yerine ait bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Geçit hakkının tapu kaydına idari bir kararla işlenmesi T.Medeni Yasasının 935 nci, işlem tarihinde yürürlükte olan Tapu Sicili Nizamnamesinin 107 nci maddesi hükümlerine aykırı olduğundan işlemi iptal eden idare mahkemesi kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteğinin reddiyle idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, ... İli ... ilçesi ... Bucağı ... parsel sayılı taşınmaz üzerinde ... parsel lehine geçit hakkı tesciline ilişkin 15.7.1993 tarih ve 4005 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Bursa 1. İdare Mahkemesi, Bursa 1. Sulh Hukuk Mahkemesinin 4.12.1950 tarih ve 1950/470-913 sayılı kararıyla 4226 parsel üzerinde 4225 parsel lehine tesis edilen geçit hakkının o tarihte zabıt kayıtlarına işlendiği ancak 1971 yılında yapılan tapulama sonrası tapu kütüğüne tescil edilmediği, 4225 parsel malikinin tapu tespitine karşı tapulama kanunu uyarınca itiraz etmediği gibi 10 yıl içinde davada açmadığı, dolayısıyla 1971 yılında tapu kütüğüne işlenmemiş bir hakkın 1950 tarihli mahkeme kararına dayanılarak ilgilisinin onayı olmaksızın 1993 yılında tescil edilmesi olanağının olmadığı, söz konusu yanlışlığın maddi hata kapsamına girmediği, ilgililerin öğrenmelerinden sonra ortaya çıktığı ve onayları bulunmadığı için idarenin re'sen düzeltme yetkisi bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

İdari işlemler, idari makamların kamu gücüne dayanan, idare işlevine ilişkin olarak yaptıkları, tek yanlı, doğrudan uygulanabilir nitelikte ve ilgililerin hukuki durumlarını etkileyen irade açıklamalarıdır. 2577 sayılı Yasanın 2. ve 11. maddesi hükümlerine göre idari işlemlere karşı yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden hukuka aykırı oldukları iddiasıyla menfaatleri ihlal edilenler tarafından idari yargıda iptal davası açılabileceği gibi; idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenerek, bu istemin reddedilmesi üzerine de

iptal davası açılabilir.

Dava ve temyiz dosyalarının incelenmesinden, ... İlçesi ... Bucağında bulunan 4225 parsel sayılı taşınmaz lehine olmak üzere Bursa 1. Sulh Hukuk Mahkemesinin 4.12.1950 tarih ve 1950/470-913 sayılı kararıyla 4226 parsel sayılı taşınmaz üzerinde geçit hakkı tesis edildiği, 1971 yılındaki tapulama çalışmaları sırasında zabıttaki geçit hakkının tapulama tutanağı ve kütüğüne geçirilmediği, 4225 parsel sayılı taşınmazın malikinin tapu sicil müdürlüğüne başvurarak daha önce mahkeme kararıyla tesis olunan geçit hakkının yeniden tapu kayıtlarına işlenmesini istediği, bunun üzerine tapu sicil müdürlüğünce 4225 ve 4226 parsel sayılı taşınmazların tapu kütüklerine geçit hakkına ilişkin şerh düşülerek bu durumun dava konusu edilen 15.7.1993 tarih 4005 sayılı işlemle taraflara duyurulduğu anlaşılmaktadır.

Dava konusu olayda uyuşmazlık geçit hakkına ilişkin olarak tapu kütüğüne düşülen şerhin terkinine ilişkin bulunmaktadır.

Bu durumda Medeni Kanunun 935. maddesine göre ilgililerin yazılı muvafakatları dışında tapu sicilinde yapılacak değişiklikler mahkemenin bu konuda bir karar vermesine bağlı olup; tapu kayıtları üzerinde tescil, terkin ve tashih gibi işlemlere ilişkin davaların görüm ve çözümü adliye mahkemelerinin görevi içinde bulunmaktadır. Her ne kadar işlem organik bakımdan idari bir merci tarafından tesis olunmuş ise de; iptali istenilen işlem tapu kütüğüne düşülen şerhin terkinine ilişkindir.

Dolayısıyla açılan davayı görev yönünden reddetilmesi gerekirken, işin esasına geçerek karar veren idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle 2577 sayılı İdari Yargılama usulü kanunun 49. maddesi uyarınca Bursa 1. idare Mahkemesinin 29.12.1995 tarih ve E:1993/824, K.1995/1274 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan idare mahkemesine gönderilmesine 26.1.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3142
Karar No: 1999/619

ÖZETİ : Yeminli mali müşavirlerin ihbarname düzenlenmeden doğrudan ödeme emriyle takibe alınamayacakları hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : Yeminli mali müşavir olan davacının, işlemlerini yürüttüğü ... Dış Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlediği tasdik raporuyla ihracatta haksız katma değer vergisi iadesi alınmasına neden olduğu görüşüyle, haksız iade alan şirket adına yapılan cezalı tarhiyat tutarında vergi ve cezanın, 3568 sayılı Kanun'un 12 inci maddesinde öngörülen müteselsil sorumluluk esasına göre tahsili amacıyla davacı adına ödeme emri düzenlenmiştir. İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 14.5.1997 gün ve E:1997/41, K:1997/750 sayılı kararıyla; 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun 12. maddesinde, yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumlu oldukları, tasdikin doğru olmaması halinde tasdikin kapsamı ile sınırlı olmak üzere ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilen cezalardan, mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlulukları bulunduğunun hükme bağlandığı, anılan kanun hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike ilişkin Usul ve Esaslar hakkında Yönetmeliğin 20. maddesinde de, tasdik konusu ile ilgili olarak bakanlıkça yayımlanan tebliğlerle belirlenen hususların, tasdik kapsamı içinde mutlaka araştırmayı ve incelemeyi gerektiğinin açıklandığı, yine aynı kanun hükmü uyarınca sorumluluğun yerine getirilmesi bakımından Borçlar Kanunu'nun "Tam Teselsül" hükümleri uygulanacağından, idarenin alacağın tahsili için sorumlulardan yalnız birisine başvurabileceği, bu durumda, tasdik raporuyla haksız yere vergi iadesine neden olduğunun vergi inceleme raporu ile saptanması üzerine, ziyaa uğratılan vergi ve cezanın tahsili amacıyla müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla davacı adına düzenlenen ödeme emrinde yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı vekili tarafından, müvekkili adına tarh ve tahakkuk işlemi yapılmadan ödeme emri düzenlenemeyeceği, tasdik raporunun usul ve yasaya uygun olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Düzenlediği tasdik raporuyla haksız yere katma değer vergisi iadesine sebebiyet verdiği ileri sürülen yeminli mali müşavir olan davacı adına ihbarneme düzenlemeden, haksız iade edilen vergi ve buna bağlı olarak kesilen cezanın doğrudan ödeme emri ile istenilmesinde isabet görülmediğinden, ödeme emrinin onanması yolundaki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince 2577 sayılı Kanunun 17. maddesi uyarınca duruşma istemi yerinde görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, düzenlediği tasdik raporuna dayanılarak ihracat istisnası nedeniyle katma değer vergisi iadesi alan ihracatçı firmanın, muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığının anlaşılması üzerine, söz konusu iadenin tahsili amacıyla müşterek ve müteselsil sorumlu sıfatıyla yeminli mali müşavir olan davacı adına ödeme emri düzenlenmesinden kaynaklanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 22. maddesinde, tahakkukun, tarh ve tebliğ edilen bir verginin ödenmesi gereken bir safhaya gelmesi şeklinde tanımlandığı, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 55. maddesinde de, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı belirtilmiştir.

Yukarda yer alan kanun hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, ödeme emri düzenlenebilmesi için amme alacağının ödenmesi gereken bir safhaya, diğer bir ifadeyle tahsil edilebilir bir aşamaya gelmiş olması gerektiği, bununda alacağın tarh ve tebliğ aşamalarından geçirilerek tahakkukunun sağlanmasıyla gerçekleşebileceği anlaşılmaktadır.

Olayda ise, düzenlediği tasdik raporuyla haksız yere katma değer vergisi iadesine sebep olduğu belirtilerek, haksız iadeden yararlanan şirket adına yapılan cezalı tarhiyat tutarında vergi ve ceza, yeminli mali müşavir olan davacı adına tarh ve tebliğ edilmeden, doğrudan doğruya ödeme emri ile tahsil edilmek istenmiştir.

Diğer taraftan, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu'nun yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumlu olduklarını hükme bağlayan 12. maddesinde, haksız iadeye konu verginin 6183 sayılı Yasa uyarınca doğrudan doğruya ödeme emri ile takibe alınacağından bahsedilmediği gibi, müşterek ve müteselsil

sorumluluğun hukuki mahiyeti gereği, müteselsil sorumlu olan davacının borcunda iadeden yararlanan asıl borçlunun (mükellefin) tabi olduğu usule göre takibi gerekir. Bu usulün de söz konusu verginin öncelikle tarh ve tebliğ aşamalarından geçirilmesi olduğu açıktır. Zira müteselsil sorumlu olanın, asıl borçlu tarafından ileri sürülebilecek iddia ve savunmaları idareye karşı ileri sürebilmesi de, verginin tarh ve tebliğ edilmesine bağlıdır. Ancak bu şekilde, yeminli mali müşavirlerin yargı mercileri önünde iddia ve savunma haklarını kullanmalarına olanak sağlanmış olur.

Bu durumda, yeminli mali müşavir olan davacı adına ihbarname düzenlenmeden, doğrudan ödeme emri düzenlenmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 14.5.1997 gün ve E:1997/41, K:1997/750 sayılı kararının bozulmasına 11.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2550
Karar No: 1999/224

ÖZETİ : Kanuni temsilcilerin, yönetim kurulundan ayrılmış olsalar dahi, yetkili oldukları vergilendirme dönemleri için sorumluluklarının devam edeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ... - ... Barosu Avukatlarından
İstemin Özeti : Yönetim kurulu üyesi olduğu anonim şirketin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla davacı adına ödeme emri düzenlenmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi 12.3.1997 gün ve E:1996/1391, K:1997/439 sayılı kararıyla; olayda davacının ödeme emri ile istenilen vergi borçlarının ait olduğu dönemde şirketin yönetim kurulu üyesi olduğu, ancak ilgili dönemde vergilendirmeye ilişkin ödevleri ihmal ettiği yolunda bir saptama yapılmadığı, matrah farkının daha sonraki tarihlerde yapılan vergi incelemesi ile bulunduğu, matrah farkının bulunuş tarzı ve miktarına o dönemde kanuni temsilci olmayan davacının müdahale etme olanağının bulunmadığı, ayrıca söz konusu vergi borçlarının vade tarihinde de davacının yasal sorumluluğunun bulunmadığı ve dolayısıyla vergilerin ödenmemesi nedeniyle kendisine atfedilecek bir kusuru bulunmadığının anlaşıldığı, bu durumda şirkete ait vergi borcunun davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde yasaya uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar verilmiştir. Vergi dairesince, ödeme emrinin yasal olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ahmet Pesen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının kanuni temsilcisi olduğu tasfiye halinde ... Elektronik San. ve Tic. A.Ş.'nin 1987 yılı Ağustos dönemine ilişkin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35 inci maddesi uyarınca davacı adına düzenlenen ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 10. maddesinde, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekkülerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirileceği, yukarıda yazılı olanların bu ödevleri kasıt ve ihmalleriyle yerine getirmemeleri yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi alacaklarının kanuni ödevlerini yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı hükme bağlanmıştır.

Madde hükmünün incelenmesinden, tüzel kişinin vergi borcu nedeniyle kanuni temsilcinin sorumlu tutulabilmesi için kamu alacağının tüzel kişinin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilememiş olması gerektiği gibi tüzel kişilerde kanuni temsilcilerin sorumluluğunun, kanuni temsilci olarak görevde bulundukları dönemlere ilişkin olarak dikkate alınması gerekir.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 317. maddesinde anonim şirketlerin idare meclisi tarafından idare ve temsil olunacağı, yönetim kurulu üyelerinin hangi hallerde sorumlu tutulacağını belirleyen 336. maddesinde ise, maddede dört bent halinde sayılanlar yanında gerek kanunun, gerekse esas mukavelelerinin kendilerine yüklediği görevlerin kasden veya ihmal sonucu yapılmamasından hem şirkete, hem de münferit pay sahiplerine ve şirket alacaklılarına karşı müteselsilen sorumlu olacakları belirtilmiş bulunmaktadır.

Dolayısıyla vergi incelemesi daha sonraki bir dönemde yapılmış olsa dahi sorumluluk, incelemenin yapıldığı değil verginin ait olduğu döneme ilişkin ola-

cağından, matrah farkının daha sonraki bir dönemde tespit edilmesi bu sorumluluğu ortadan kaldıracak hukuki bir neden olarak düşünülemez.

Öte yandan, vergi incelemesi sonucunda yükümlü şirkete ait matrah farkının bulunmuş olması, diğer bir anlatımla eksik beyanda bulunulduğunun veya mal ve hizmet teslimi sonucu katma değer vergisi tahsil edildiği halde vergi dairesine ödenmediğinin tespiti, yükümlü şirketin vergi ile ilgili ödevlerinin eksiksiz olarak yerine getirilmediğini gösterir ki, bu da kanuni temsilcilerin şirkete ait vergisel yükümlülükleri kasten veya ihmal sonucu yerine getirmedikleri anlamını taşır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının tasfiye halinde ... Elektronik San. ve Tic. A.Ş. nin 21.2.1989 tarihine kadar yönetim kurulu üyesi olarak görev yaptığı anılan tarih itibarıyla bu görevden ayrıldığı, ödeme emri ile istenilen 1987 Ağustos dönemine ilişkin amme alacağının davacının yönetim kurulu üyesi olduğu döneme ilişkin bulunduğu, şirket hakkında yapılan yasal takiplerin sonuçsuz kalması ve dolayısıyla amme alacağının şirketin tüzel kişiliğinden tahsil olanağının kalmadığının anlaşılması üzerine davacı adına söz konusu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda yukarıda açıklandığı üzere davacının sorumluluğu yönetim kurulu üyesi olduğu dönemlere ilişkin ve dava konusu amme alacağının da bu döneme ait olduğu tartışmasız bulunduğundan, vergi borcunun daha sonraki tarihlerde yapılan vergi incelemesi ile bulunduğu ve davacıya atfedilecek kusurun bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 12.3.1997 gün ve E:1996/1391, K:1997/439 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar göz önüne alınmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 26.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KAMU KURUMU NİTELİĞİNDE MESLEK KURULUŞLARI

T.C.
DANIŞTAY
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2574
Karar No: 1999/658

ÖZETİ : Yeminli mali müşavirlerin karşıt inceleme yetkisine sahip oldukları hk.

Davacı : ... Pamuklu Giyim San. ve Tic. Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
Davalı : Maliye Bakanlığı
Davanın Özeti : 2.1.1990 günlü ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler,

Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 2. maddesi ve 7. maddesinin C fıkrasının (b) bendi ile 19.2.1996 günlü ve 22559 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan 20 sıra Nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin giriş kısmı, A-2 ve A-5 bölümlerinin; 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 2. fıkrasında belirtilen konuların dışına çıkılarak yönetmelikle düzenleme yapıldığı, yasanın açık bir çerçeve düzenlemesi olmadan tasdik konusunun yönetmelikle düzenlenemeyeceği, bakanlığa böyle bir düzenleme yetkisinin verilemeyeceği, 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 2. fıkrası ile Maliye Bakanlığına verilen bu yetkinin Anayasanın 7, 10, 73, 91 ve 128. maddelerine aykırı olması nedeniyle konunun Anayasa Mahkemesine gönderilmesi gerektiği, Anayasa'nın 128. maddesi uyarınca memurlar ve diğer kamu görevlileri vasıtasıyla yapılması gereken inceleme (tasdik ve rapor düzenleme) yetkisinin yeminli mali müşavirlere bırakılamayacağı, kanunla tanzimi gereken karşıt inceleme yetkisinin 20 seri Nolu Genel Tebliğ ile düzenlendiği, karşıt inceleme yetkisinin yeminli mali müşavirlere verilmiş olmasının katma değer vergisi iadesini yapılamaz hale getirdiği ileri sürülerek iptali istenilmiştir.

Savunmanın Özeti : 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan yönetmelik hükümlerinin kanuna aykırı olmadığı, yeminli mali müşavirlerin sözleşme yaptıkları mükelleflerin alış belgelerinin sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı nitelikte olup olmadıklarını araştırma yetkilerinin bulunduğuna dair düzenlemelerde yasaya aykırılık bulunmadığı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirket vekilince, katma değer vergisi iade miktarının yeminli mali müşavir tarafından eksik hesaplandığı, bu hesaplamaya göre işlem yapan idare aleyhine vergi mahkemesinde dava açıldığı, eksik belirlemenin 19.2.1996 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 20 nolu tebliğ ile 2.1.1990 günlü Resmi Gazetede yayımlanan "Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik"ten kaynaklandığı, sözü edilen tebliğ ile yönetmeliğin ilgili hükümlerinin hukuka ve Anayasaya aykırı olduğu iddia edilerek iptali istemine ilişkindir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesinde, idari eylem ve işlemlerden dolayı kişisel hakları doğrudan muhtel olanların idari dava açabilecekleri belirtilmiştir.

Olayda, yükümlü şirket vekili tarafından, yeminli mali müşavir raporuna dayalı olarak eksik vergi iadesi ödemesinde bulunan idare aleyhine vergi mahkemesinde dava açıldığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır. Bu davada yükümlü vekili iddialarının inceleneceği ve sonucuna göre karar verileceği tabiidir.

İptali istenen, yönetmelik ve tebliğ hükümlerine gelince, 3568 sayılı Kanunun 12.maddesiyle verilen yetkiye dayanılarak yapılan düzenlemeler doğrudan yeminli mali müşavirlerle ilgili bulunduğundan, bu düzenlemelerde hukuka aykırı

bir durumun varlığının saptanması durumunda anılan müşavirlerce iptali için dava açılabileceği açıktır.

Sözü edilen düzenlemeler yükümlü şirketi doğrudan ilgilendirmediğinden bunlara karşı dava açma ehliyetleri yoktur.

Açıklanan nedenlerle davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ünal Demirci'nin Düşüncesi : Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmelik'in 2. maddesi ile 7. maddesinin C fıkrasının (b) bendi ile 20 sıra Nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin giriş kısmı, A-2 ve A-5 bölümleri, 3568 sayılı Kanun hükümlerine aykırılık teşkil etmediğinden davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince, davacı şirketin 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 2. fıkrası ile Maliye Bakanlığına verilen düzenleme yapma yetkisinin Anayasa'ya aykırı olduğu, bu nedenle konunun Anayasa Mahkemesine gönderilmesi gerektiği yolundaki iddiası ciddi görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Dava, sözleşme yaptığı yeminli mali müşavir tarafından düzenlenen tasdik raporuna göre bir kısım alış faturalarının sahte olduğundan bahisle katma değer vergisi iade talebi kısmen kabul edilmeyen davacının, 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 12. maddesinin 2. fıkrasına dayanılarak yürürlüğe konulan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 2. maddesi ile 7. maddesinin C fıkrasının (b) bendi ile 20 sıra Nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin giriş kısmı, A-2 ve A-5 bölümlerinin iptali istemine ilişkindir.

3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 1. fıkrasında, yeminli mali müşavirlerin, gerçek ve tüzel kişilerin veya bunların teşebbüs ve işletmelerinin mali tablolarının ve beyannamelerinin mevzuat hükümleri, muhasebe prensipleri ile muhasebe standartlarına uygunluğunu ve hesaplarının denetim standartlarına göre incelendiğini tasdik edecekleri belirtilmiş, 2. fıkrasında ise, yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasların, gerçek ve tüzel kişilerin mükellefiyet şekilleri, iş kolları ve ciroları, döviz kazandırıcı işlemleri, ithalat ve ihracatları, yatırım miktarları ve nevileri ile belgelerin ibraz edileceği merciler esas alınmak suretiyle Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği öngörülmüştür.

Bu maddeye dayanılarak 2.1.1990 tarih ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe konulan Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike ilişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 2. maddesinde, bu yönetmelik'in 3568 sayılı Kanunun 12. maddesi hükmüne dayanılarak

hazırlandığı, "Tasdik Kapsamı" başlıklı 7. maddesinin C fıkrasının (b) bendinde, yeminli mali müşavirlerce vergi mevzuatı yönünden tasdik yapılabilecek konular arasına katma değer vergisi iade hakkı doğuran işlem ve belgelerin de alındığı, son fıkrasında ise belgelerin tasdikine ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca tebliğ çıkartılmadıkça, yeminli mali müşavirlerin maddede yer alan konu ve belgelerle ilgili olarak tasdik işlemi yapamayacağı belirtilmiştir.

19.2.1996 gün ve 22559 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 20 sıra Nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinin giriş bölümünde, yeminli mali müşavirlerin hangi konularda tasdik raporu düzenleyebileceklerinin tek tek sayılmak suretiyle belirlendiği, A-2 bölümünde ise, yeminli mali müşavirlerin katma değer vergisi iadesi tasdik raporlarında, yeminli mali müşavirlerin incelemesi sonucu ortaya çıkan iadesi gereken katma değer vergisi ile mükellefçe beyan edilen ve iade edilmesi istenen katma değer vergisi arasında fark olduğu takdirde, yeminli mali müşavirin tasdik raporundaki iadesi gereken katma değer vergisi tutarının esas alınacağı, A-5 bölümünde de, iadesi talep edilen katma değer vergisinin doğruluğunu tespit etmek için yeminli mali müşavirlerce yapılacak alt kademe incelemelerine ilişkin açıklamalara tasdik raporunda yer verileceği, yapılan karşıt incelemelerin safhalarının belirtileceği, 1 ve 15 sıra numaralı tebliğlerde belirtilen katma değer vergisi iadelerine ilişkin işlemlerin tasdikinde, yeminli mali müşavirlerin karşıt incelemeleri, ihracat konusu mal ve hizmetin imalatçısı (üreticisi) konumundaki alt mükelleflerin bir alt kademesine kadar yapacakları, karşıt inceleme tutanaklarınının ilke olarak tasdik raporuna ekleneceği açıklamasına yer verilmiştir.

Öte yandan, 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 4. fıkrasında, yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdiklerin doğruluğundan sorumlu oldukları, yaptıkları tasdikin doğru olmaması halinde, tasdikinin kapsamı ile sınırlı olmak üzere ziyaa uğratılan vergilerden ve kesilecek cezalardan mükellefle birlikte müştereken ve müteselsilen sorumlu olacakları, yaptıkları tasdikin kapsamını düzenleyecekleri raporda açıkça belirtecekleri hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, geniş yetkilerle donatılmış bulunan yeminli mali müşavirlerin yaptıkları tasdikin doğruluğunu, vergi denetim tekniklerinden de yararlanmak suretiyle araştıracakları ve tasdikin doğruluğundan sorumlu olacakları sonucuna ulaşılmaktadır.

Diğer taraftan, 3568 sayılı Kanunun genel gerekçesinde yeminli mali müşavir, işletmelerin ekonomik, mali ve hukuki durumları ile vergiye ilişkin işlemlerini herşeyden önce muhasebe kurallarına, gerçeklere ve yasalara uygunluk açısından inceleyerek, gerektiğinde bu konudaki tarafsız görüşünü ilgililerin yararına sunan uzman olarak tanımlanmış, bu tanımın aynı zamanda mali müşavirlerin görevlerini de kapsadığı belirtildikten sonra, bu tasarı ile Maliye Bakanlığının vergi denetimi konusundaki ağır yükünü hafifletmek, Türk vergi sisteminin yozlaşmasına mani olmak, vergicilik ve işletmecilik sahasında güven ve ahlak unsu-

runun gelişmesini temin edebilmek, vergi kanunlarının uygulanmasından doğacak uyuşmazlıkları en az düzeye indirebilmek için batı ülkelerindekilere benzer serbest muhasebecilik, mali müşavirlik ve yeminli mali müşavirlik müessesesinin Türkiye'ye getirilmek istendiği vurgulanmıştır.

Yukarıda yer alan tespit ve açıklamalardan, 3568 sayılı Kanunun 12. maddesinin 4. fıkrası uyarınca, yaptıkları tasdikin doğruluğundan sorumlu olan yeminli mali müşavirlerin, bu sorumluluğunun gereğini yerine getirebilmesi için karşıt inceleme yapabilme yetkisini taşıması zorunlu olup, aynı maddenin 2. fıkrasında yeminli mali müşavirlerin tasdik edecekleri belgeler, tasdik konuları ile tasdike ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığınca çıkarılacak yönetmelikle belirleneceği hususu nazara alındığında, yönetmelikle yapılan düzenlemede ve bu yönetmelik'e dayanılarak 20 sıra Nolu Genel Tebliğ ile getirilen açıklamalarda 3568 sayılı Kanuna aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, 15.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3362
Karar No: 1999/48

ÖZETİ : Mükellefiyete bağlı bir hak olan katma değer vergisi indirimine ilişkin iddia ve delillerin yargılamanın her aşamasında değerlendirilmesi hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... İnşaat Hafriyat Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1995 yılına ait defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle beyannamelerde gösterilen katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek yükümlü şirket adına aynı yılın Haziran-Aralık dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmış, özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi 28.5.1997 gün ve E:1996/1561, K:1997/628 sayılı kararıyla; dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık yılına ait defter ve belgelerin incelenmek üzere şirketin yetkili ortağından istenildiği, bu tarihte ortağın askerde olduğu, daha sonra defter ve belgelerin çalındığının mahkeme kararıyla saptandığının anlaşıldığı, inceleme elemanı tarafından mal satın aldığı kişi ve firmalardan fatura temin ederek indirimlerini belgelendirme konusunda yükümlü şirkete olanak tanınmadığı gibi şirketin mal temin ettiği kişi ve şirketler nezdinde herhangi bir karşıt inceleme ve araştırma yapılmadan beyannamelerde göste-

rilen katma değer vergisi indirimleri reddedilerek yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği, kaldı ki duruşma günü davacı şirket tarafından mal ve hizmet alınan bir kısım kişi ve kuruluşların fatura dip koçanlarının fotokopilerinin mahkemelerine ibraz edildiği gerekçesiyle cezalı tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, olayda uyuşmazlık yılına ait defter ve belgeler istenilmesine karşın incelemeye ibraz edilmediğini, şirket müdürünün iyi niyetli olmadığını, yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, 1995 Takvim yılına ait defter ve belgelerinin çalınmış olması nedeniyle inceleme elemanına ibraz edilmemesinden dolayı katma değer vergisi beyannamelerinde gösterilen indirimlerin kabul edilmemesi sonucu düzenlenen rapora istinaden ait olduğu dönemler itibariyle yükümlü adına re'sen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergilerinin terkini isteğiyle açılan davayı,davalı idarece karşıt inceleme yapılmadığı ve duruşma gününde bir kısım fatura fotokopilerinin ibraz edildiği gerekçesiyle kabul eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30/3.maddesinde defter ve belgelerinin inceleme elemanına ibraz edilmemesi takdir sebebi olarak sayılmış, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29.maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden bu kanunda aksine hüküm olmadıkça, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri belirtilmiş, aynı kanunun indirimin belgelendirilmesine ilişkin 34.maddesinde de, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergilerinin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Kanunun yukarıda belirtilen hükmüne göre çalınmış da olsa defter ve belgelerin ibraz edilmemesi nedeniyle dönem matrahının tespiti için takdire gidilmesinde bir usulsüzlük yoktur.

Diğer taraftan 3065 sayılı Yasanın yukarıda sözü edilen maddelerinde, katma değer vergilerinin indirim konusu yapılabilmeleri, fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmeleri ve yasal defterlere işlenmiş olmaları şartına bağlandığından yükümlü tarafından bu şartlara uyulduğunun kanıtlanması gerekir.

Defter ve belgelerin çalınmış olması yasada öngörülen yükümlülükleri ortadan kaldırmıyacağından satın alınan mal ve hizmetlere ilişkin belgelerin satın alınan yerlerden yükümlüce temini ve ibrazı zorunludur. Vergi mahkemesince duruşma esnasında bir kısım fatura fotokopilerinin ibraz edildiği belirtilmekte ise de bu fatura fotokopilerinin satın alınan mal ve hizmetlerin cüzi bir kısmına tekabul ettiği görülmektedir.

Bu durumda vergi mahkemesince, öncelikle yükümlüye, emtia alışı yaptığı kişi ve kuruluşlardan ihtilaflı dönemlerle ilgili olarak ibraz edilenlerin dışında kalan belgelerin temini için müsait bir süre verilmesi, bunun sonucunda ibraz edilen belgelerin gerçekten alış yaptığı emtia ve hizmet nevilerine ait olup olmadığının bilirkişi incelemesi yolu ile araştırılması ve sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, kararda yazılı gerekçe ile açılan davanın kabulüne karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile tarhiyatın terkinine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Şenol Bolat'ın Düşüncesi : Olayda, uyuşmazlığın ait olduğu döneme ait defter ve belgeler yükümlü şirket tarafından incelemeye ibraz edilmediğinden resen takdire gidilmesi yerindedir.

Yükümlüler ticari ilişkide bulundukları kişi ve firmaları bilmek durumunda olup, mal teslimi ve hizmet ifasına ilişkin belgelerin mevcudiyetini ispat olanağına sahiptirler.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından uyuşmazlığın ait olduğu yılda yaptığı mal veya hizmet alımlarına ilişkin bazı fatura fotokopileri ibraz edilmişse de, mahkemece bu belgelerde yer alan katma değer vergisi indirimleri dönemler itibarıyla hesaplanarak indirilen katma değer vergilerinin tamamını kapsayıp kapsamadığı hesaplanıp tutanakla saptanmadan karar verildiği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan temyiz aşamasında verilen ek dilekçe ekinde de mahkemeye elden ibraz edilen fatura suretlerinin haricindeki eksik fatura suretlerinin ibraz edildiği belirtilmektedir.

Öte yandan dava dilekçesinde aynı yıla ilişkin olarak kesilen özel usulsüzlük cezasıda dava konusu yapılmasına karşın bu hususta mahkemece hüküm tesis edilmemiştir.

Bu durumda vergi mahkemesince, yükümlü şirket tarafından mahkemeye ibraz edilen ve temyiz aşamasında verilen dilekçe ekinde sunulan fatura fotokopileri de dikkate alınarak eğer bunların dışında kalan belgeler var ise, ara kararıyla getirtilmek suretiyle katma değer vergisi indirimlerinin tesbit edilmesi ve yükümlünün ispat edemediği indirimlerin kabul edilmemesi gerekirken mahkemece yazılı gerekçeyle cezalı tarhiyatın kaldırılmasında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile özel usulsüzlük cezası hakkında da karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 1995 yılına ait defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle ilgili dönem beyannamelerinde gösterilen katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek yükümlü şirket adına kaçakçılık cezalı katma değer

vergisi salınması ve özel usulsüzlük cezası kesilmesinden doğmuştur.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30. maddesinde "resen vergi tarhı" tanımlanmış, aynı maddenin 3. bendinde bu kanuna göre tutulması mecburi olan defterlerin hepsi veya bir kısmı tutulmamış veya tasdik ettirilmemiş veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlara herhangi bir sebeple ibraz edilmemiş olması halinde maddi delillerin var olmadığının kabul edileceği belirtilmiştir. Madde hükmüne göre, defter ve belgelerin her ne sebeple olursa olsun ibraz edilmeme halinin, resen takdir sebebi sayılacağı kuşkusuzdur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı kanunun 34. maddesinin 1. bendinde, yurt içinde sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler karşısında katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir.

3065 sayılı yasa ile katma değer vergisi indirimleri şekil şartlarına bağlanmış, böylece vergilemede belge düzeninin yerleştirilmesi amaçlanmıştır.

Olayda, uyuşmazlık dönemine ait defter ve belgelerin yükümlü şirketçe incelemeye ibraz edilmediği sabit olduğundan resen takdir nedeninin varlığının kabulü zorunludur.

Ancak defter ve belgelerin herhangi bir nedenle ibraz edilmemesi ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmaya dayanak sayılabilecek hukuki bir neden olarak düşünülemez. Zira ticari icaplara göre emtia satın aldığı kişi ve kuruluşları tanımak ve bilmek durumundaki bir alıcı gerekli girişimleri yaparak emtia alımına ilişkin belgelerin mevcudiyetini ispat olanağına her zaman sahip bulunmaktadır.

Bu durumda ispat külfeti kendisine düşen yükümlüler tarafından ibraz edilebilen fatura ve benzeri vesikalara ilişkin katma değer vergisi indirim konusu yapılabilecek, aksi halde indirimler kabul edilmeyecektir.

Mahkemece duruşmadan önce yükümlü şirket tarafından uyuşmazlığın ait olduğu yılda mal ve hizmet alınan bir kısım şahıs ve şirkete ait fatura dip koçanlarının fotokopilerinin ibraz edildiği de belirtilerek cezalı tarhiyat terkin edilmiş ise de, söz konusu belgelerin indirim konusu yapılan katma değer vergilerinin tamamına ilişkin olup olmadığı tutanakla saptanıp beyanları ile karşılaştırılmadan karar verildiği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan yükümlü şirket tarafından temyiz aşamasında yapılan savun-

madan sonra verilen ek dilekçe ekinde de bazı faturaların fotokopileri ibraz edilmiştir.

Katma değer vergisi indiriminin mükellefiyete bağlı bir hak olması nedeniyle bu belgelerin de indirimde dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan dava dilekçesinde aynı yıl için kesilen özel usulsüzlük cezasının da dava konusu edildiği, ancak bu hususun mahkemece irdelenmediği ve bu konuda hüküm tesis edilmediği anlaşılmaktadır.

Bu açıklamalar karşısında vergi mahkemesince temyiz aşamasında ibraz edilen fatura fotokopileri ile daha önce sunulan belgeler dikkate alınmak ve bu belgeler dışında kalanlar var ise verilecek ara kararı ile bunlar da getirtilmek suretiyle katma değer vergisi indirimlerinin saptanması ve yükümlünün ibraz edemediği indirimlerin kabul edilmemesi gerekirken mahkemece cezalı tarhiyatın terkin edilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 28.5.1997 gün ve E:1996/1561, K:1997/628 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar göz önüne alınmak suretiyle ve dava konusu olan özel usulsüzlük cezası hakkında da hüküm tesis edilerek yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 11.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/4635
Karar No: 1999/136

ÖZETİ : Katma değer vergisi indirimi yönünden yapılan incelemede, incelemenin işyerinde yapılmasını gerektiren bir husus bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 1994 yılına ilişkin defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyen yükümlünün katma değer vergisi indirimleri kabul edilmemek suretiyle 1994/Ağustos dönemi için tarhiyat yapılmış ve kaçakçılık cezası kesilmiştir. Kaçakçılık cezasına karşı açılan davada Ankara 2. Vergi Mahkemesi 30.10.1996 gün ve E:1996/271, K:1996/945 sayılı kararıyla; 213 sayılı Yasanın 139. maddesinde vergi incelemelerinin incelemeye tabi olunan işyerinde yapılacağı, iş yerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri durumlarda incelemenin dairede yapılacağı, bu takdirde incelemeye tabi olunan lüzumlu defter ve vesikalarını daireye getirilmesi kendisinden yazılı olarak isteneceğinin hükme bağlandığı dolayısıyla inceleme elemanınca mükellefe incelemenin yapılacağı yer hususundaki isteği sorulmadan, işyerinin incelemeye müsait olmadığı saptanmadan,

defter ve belgelerin incelenmek üzere daireye ibrazının istenmesinin yasaya aykırı olduğu, olayda re'sen tarh sebebinin bulunmadığı gerekçesiyle kesilen kaçakçılık cezasını kaldırmıştır. Vergi dairesi müdürlüğü kaçakçılık cezısının yasaya uygun olduğunu ileri sürerek, mahkeme kararının bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Erhan Çiftçi'nin Düşüncesi : İnceleme, katma değer vergisi indirimlerinin 3065 sayılı Yasanın 29. ve 34. maddesine uygun olarak kullanılıp kullanılmadığına yönelik olduğundan olayda işyerinde inceleme yapmayı gerektiren bir husus bulunmamaktadır.

Dolayısıyla defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle olayda 213 sayılı Yasanın 30. maddesine göre re'sen tarh sebebi bulunduğundan, mahkemenin olayda re'sen tarh sebebinin mevcut olmadığı gerekcesiyle kaçakçılık cezasını kaldırmasında yasal isabet görülmemiştir. Ancak yeniden verilecek kararda matrah farkının beyannameler üzerinden saptandığı dikkate alınarak kesilen kaçakçılık cezası hakkında bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 139. maddesinde vergi incelemelerinin, esas itibarıyla incelemeye tabi olanın işyerinde yapılacağı, işyerinin müsait olmaması, ölüm, işin terk edilmesi gibi zaruri sebeplerle incelemenin iş yerinde yapılması imkansız olur veya mükellef ve vergi sorumluları isterlerse incelemenin dairede yapılacağı, incelemenin dairede yapılması halinde istenilen defter ve vesikaları belli edilen zamanda mazeretsiz olarak getirmeyenlerin, bunları ibraz etmemiş sayılacağı, aynı kanunun, defter ve belgelerin ibraz mecburiyeti başlıklı 256. maddesinde ise, bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olan gerçek ve tüzel kişilerin bu kısım gereğince muhafaza ettikleri her türlü defter, vesika ve karneleri muhafaza süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz ve inceleme için arz etmeye mecbur oldukları, 134. maddesinin 1. fıkrasında da, vergi incelemesinde maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu hüküm altına alınmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri belirtilmiş, aynı kanunun 34. maddesinin 1. fıkrasında; yurt içinden sağlanan veya ithal edilen mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası

veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, 54. maddesinin 1. fıkrasında da katma değer vergisi mükelleflerinin, tutulması mecburi defter kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verecek şekilde düzenlemeleri gerektiği hükme bağlanmış, fıkranın devamında, bu kayıtlarda yer alması gereken asgari hususlar dört bent halinde sayılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden yükümlünün 1994 yılına ilişkin defter ve belgelerinin katma değer vergisi indirimleri yönünden incelenmek üzere istendiği, ibraz edilmemesi üzerine katma değer vergisi indirimleri kabul edilmemek suretiyle kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığı, davanın ise kaçakçılık cezasına karşı açıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda inceleme 3065 sayılı Yasanın 29.ve 34. maddelerine istinaden, indirim hakkının yasaya uygun olarak kullanılıp kullanılmadığına yönelik olduğundan işyerinde inceleme yapılmasını gerektiren bir durum mevcut değildir. Yükümlünün defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle 213 sayılı Yasanın 30. maddesine göre re'sen tarh sebebi gerçekleştiğinden aksi yönde verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Öte yandan, matrah farkının herhangi bir araştırma veya karşıt tespite dayanmadan, beyannameler üzerinden ve yükümlü tarh dosyasındaki bilgilerden saptanması nedeniyle, mahkemenin uyuşmazlık konusunu oluşturan kaçakçılık cezası hakkında karar verirken, bu hususları da göz önünde bulundurması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 30.10.1996 gün ve E:1996/271, K:1996/945 sayılı kararının bozulmasına 13.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2340
Karar No: 1999/657

ÖZETİ : Stokta bulunan emtialara ilişkin katma değer vergisinin indirilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : 1- ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Temel gıda maddeleri ticaretiyle uğraşan yükümlünün 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda, yersiz katma değer vergisi iadesi aldığı belirtilerek adına Ocak dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. Edirne Vergi Mahkemesinin 13.3.1997 gün ve E:1996/449, K:1997/69 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesine göre temel gıda maddeleri nedeniyle katma değer vergisi iadesi alınabilmesi için, te-

mel gıda maddeleri tesliminde katma değer vergisi oranının Bakanlar Kurulunca indirilmiş olması ve ayrıca yüklenilen katma değer vergisinin indirimle giderilmemiş bulunması gerektiği, olayda temel gıda maddelerinin alım satımında katma değer vergisi oranı değiştirilmediğinden katma değer vergisinin iadesinin söz konusu olamayacağı, bu durumda yersiz katma değer vergisi iadesi aldığı saptanan yükümlü adına tarh edilen katma değer vergisinde isabetsizlik bulunmadığı, ancak olayın niteliği ve matrahın tespit biçimi nedeniyle kesilen ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesi icap ettiği gerekçesiyle vergi aslı onanmış, ağır kusur cezası ise kusur cezasına çevrilmiştir. Yükümlü tarafından, katma değer vergisi oranının indirilmemiş olmasının katma değer vergisi iadesi hakkını ortadan kaldırmayacağı, vergi dairesi tarafından, kesilen ağır kusur cezasının yasaya uygun olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmiştir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesince karşı taraf temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuş olup, yükümlü tarafından savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ünal Demirci'nin Düşüncesi : 3065 sayılı Kanunun 28.,29/2. madde hükümleriyle bu konuya ilişkin düzenlemeyi içeren 39 seri nolu Katma Değer Vergi Genel Tebliği'nin birlikte değerlendirilmesinden, temel gıda maddeleri ticareti ile uğraşan yükümlünün, stokta yer olan emtiaların katma değer vergileri de dahil olmak üzere, temel gıda maddeleri ticareti ile uğraşan yükümlünün, hesaplanan katma değer vergisinden, indirilebilir katma değer vergilerinin toplamının düşüleceği, indirilemeyen bir kısım kalır ve miktar bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden büyük olursa bünyeye giren verginin tamamının iade edileceği tartışmasız olduğundan ve bu düzenleme ile de katma değer vergisinin temel mantığına uygun bir biçimde ve özelliği olan bir alan olması nedeniyle de kanun koyucu tarafından özendirilen temel gıda ticaretiyle uğraşan ticaret erbabının mağduriyetinin önlenmesi amaçlandığından mahkemece uyuşmazlığın bu çerçevede yorumlanarak çözülmesi gerekirken bu hususlar irdelenmeden verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin reddi, yükümlü temyiz isteminin ise kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, temel gıda maddeleri alım-satımıyla uğraşan yükümlünün, stoktaki mallar için yüklendiği katma değer vergisini iade olarak aldığının yapılan

inceleme sonucu saptanması üzerine adına 1995 yılının Ocak dönemi için salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisinden doğmuştur.

Vergi dairesi temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının lehlerine bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Yükümlü temyiz istemine gelince;

3065 sayılı Kanunun 28. maddesinde, "Katma değer vergisi oranı, vergiye tabi her bir işlem için %10'dur. Bakanlar Kurulu bu oranı, dört katına kadar artırmaya, %1'e kadar indirmeye, bu oranlar dahilinde muhtelif mal ve hizmetler ile bazı malların perakende safhası için farklı vergi oranları tespit etmeye yetkilidir." hükmü yer almış, aynı kanunun "vergi indirimi" başlıklı 29. maddesinin 2. fıkrasında da "Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi taplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki döneme devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki 28. madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen sadece temel gıda maddeleri ile ilgili olup indirilemeyen vergi iade olunur." hükmüne yer verilmiştir.

Bu madde hükümleri ile vergi indiriminin uygulanmasında, öncelikle tahsil edilen vergilerden yüklenilen vergilerin indirilmesi öngörülmüştür. Bu itibarla temel gıda maddeleri için yüklenilen katma değer vergisinin tamamının, diğer işlemlerden dolayı ödenen katma değer vergileriyle birlikte indirim konusu yapılması gerekmekte, ancak Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranı indirilen temel gıda maddelerinde yapılacak indirimden arta kalan kısmın iadesi öngörülmüş bulunmaktadır.

Maliye ve Gümrük Bakanlığınca bu konuya ilişkin olarak 12.3.1992 gün ve 21169 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 39 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de aynı esaslara yer verilmiş, temel gıda maddesi teslimlerinde iade edilecek vergi hesaplanırken, diğer indirimler dikkate alınmadan, teslimin bünyesine giren vergi ile teslim dolayısıyla hesaplanıp beyan edilen verginin mukayesesinin esas alınmasının söz konusu olamayacağı, yükümlünün hesaplanan toplam katma değer vergisinden, toplam indirilebilir katma değer vergisinin düşüleceği, indirilemeyen kısım kalmazsa iade yapılmayacağı, indirilemeyen bir kısım kalır ve miktar, bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden büyük olursa, bünyeye giren verginin tamamının iade edileceği belirtilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir.

Yukarıda belirtilen kanun maddeleri ile tebliğ hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden; temel gıda emtiası alım satımı ile ilgili iade hakkı, mahkemece hükme bağlandığı gibi yüksek oranlı katma değer vergisine tabi emtialardan düşük oranlı mal üretimi nedeniyle münhasıran mağdur olan mükelleflere tanınmış bir hak olmayıp, vergi iadesi hakkının, temel gıda maddelerine ilişkin olmak üzere Bakanlar Kurulu kararıyla vergi nispetinin indirilmesi ve bu verginin ilgili dönemde indirimle giderilememesi koşullarına bağlandığı, kanun koyucunun bu madde hükmüyle, mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesap-

lanarak yüklenilen ve vergi nispetinin indirilmesi nedeniyle ilgili dönemde yapılan vergiye tabi (satış) işlemleri üzerinden hesaplanan vergiden indirim yoluyla giderilmesi mümkün olamayacak verginin reddini (iadesini) amaçladığı görülmektedir.

Öte yandan, hem indirim ile ilgili açıklamalara yer veren Katma Değer Vergisi Kanunun 32. maddesinin gerekçesinde, hem de 39 seri nolu Tebliğ'de stok'da yer alan emtialara ilişkin olarak yüklenilen katma değer vergilerinin de indirilebileceği açıkça belirtildiğinden inceleme elemanının bu konudaki görüşüne itibar etmek mümkün değildir.

Bu durumda, yükümlünün hesaplanan katma değer vergisinden, indirilebilir katma değer vergilerinin (stoktaki emtialara ilişkin katma değer vergisi de dahil olmak üzere) toplanarak düşüleceği, indirilemeyen kısım kalmazsa iade yapılmayacağı, indirilemeyen bir kısım kalır ve bu miktar, bildirimde beyan edilen iade hakkı doğuran işlemin bünyesine giren vergiden büyük olursa bünyeye giren verginin tamamının iade edileceği açık olup, mahkemece, ilgili dönemde iade edilmesi gereken katma değer vergisi tutarının belirlenmesinde yukarıda belirtilen ilkeler doğrultusunda hesaplama yapılarak bir sonuca ulaşılması gerekirken, salt inceleme raporunda yer alan hatalı yorum esas alınarak davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyiz isteminin kabulüyle Edirne Vergi Mahkemesinin 13.3.1997 gün ve E:1996/449, K:1997/69 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi temyiz isteminin ise reddine 15.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2146
Karar No: 1999/744

ÖZETİ : İhraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin olup indirimle giderilemeyen katma değer vergisinin iadesinin gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar :
1) ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2) ... Ambalaj Sanayi ve Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : Davacı imalatçı firmanın 1993 yılı Mayıs döneminde ihraç kaydıyla yapmış olduğu teslim bedelini, beyannamenin doğrudan ihracat satırına yazmak suretiyle söz konusu teslim bedeline isabet eden katma değer vergisinin haksız yere iade edilmesine neden olduğu görüşüyle yükümlü adına aynı döneme ilişkin olarak kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapılmış-

tır. İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 5.2.1997 gün ve E:1996/827, K:1997/239 sayılı kararıyla; olayda yükümlü şirketin ihraç kaydıyla teslimlerine ilişkin bedelin, beyannamenin doğrudan ihracatlara ilişkin 25. satırına yazmak suretiyle haksız yere vergi iadesinden yararlandığının anlaşıldığı gerekçesiyle tarhiyatın onanmasına, kaçakçılık cezasının ise matrah farkının bulunuş biçimi dikkate alınarak kusur cezasına çevrilmesine karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, tarhiyatın kaçakçılık cezalı olarak onanması gerektiği, yükümlü şirket tarafından ise haksız yere vergi iadesi alınmadığı ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi: 1993/5 döneme ilişkin K.D.V. iadesini hammadde ve malzeme temin ettiği ... Plastik San.Tic.A.Ş.nin vergi borçlarına maksuben ödenmesini isteyen yükümlünün bazı belgeleri ibraz etmediği gibi, K.D.V. beyannamesine teslim bedelinin fazla yazıldığı ve ihraç kaydıyla teslim bedellerinin ihracat bölümüne yazılmasının hatalı olduğu tespit edilmesi sonucu ikmalen yapılan kaçakçılık cezalı K.D.V. tarhiyatının kaldırılması istemiyle açılan davanın kısmen kabulüne, vergi aslının aynen, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi suretiyle tarhiyatın değişiklikle onanmasına karar veren vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istenilmektedir.

Vergi mahkemesince, ... 24. satıra yazılan 1.480.745.172 lirayı oluşturan kalemler arasına bu miktarın fazla olarak 269.903.229 lira yazıldığı, ayrıca bu miktar beyannamenin 25. satırına yazılı ihracat istisnası miktarına dahil ettiği, dolayısıyla fazla iadeye sebep olduğu anlaşıldığından ikmalen tarhiyatta yasaya aykırılık görülmediğine karar verilmişse de; yükümlü şirket temyiz dilekçesinde, K.D.V. si beyannamelerine teslim bedelinin fazla yazılmadığını, ihraç kayıtlı teslim bedelinin de beyannamenin ihracat istisnası bölümüne yazılmadığını ve bu hususun vergi dairesine verdikleri beyannameden anlaşılacağını, hatalı tanzim edilmiş beyanname ve dolayısıyla fazla K.D.V. iadesinin söz konusu olmadığını ve bu hususları defter ve belgeleriyle ispat edebileceklerini iddia etmektedir.

Bu iddialar ve dosyadaki belgelerin incelenmesinden, vergi mahkemesi kararının yeterli bir araştırma ve incelemeye dayanmadığı sonucuna varılmaktadır.

Bu durumda, vergi mahkemesince olayla ilgili bir bilirkişi incelemesi yaptırılması ve sonucuna göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle yükümlü temyiz isteminin kabulü ile noksan incelemeye dayalı vergi mahkemesi kararının bozulması, vergi dairesi temyiz isteminin ise reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ihraç kaydıyla yaptığı teslimlerini, beyannamenin doğrudan ihraçlara ilişkin satırında göstererek haksız yere katma değer vergisi iadesinden yararlandığı nedeniyle cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

Her ne kadar ihraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin katma değer vergi-

sinin, 3065 sayılı Kanunu'nun 11. maddesinin 1/c bendi hükmü uyarınca öncelikle tecil-terkin işlemine tabi tutulup daha sonra iadesinin talep edilmesi gerekmekle birlikte, olayda ihraç kaydıyla yapılan teslim ve ihracatın aynı dönemde gerçekleştiği anlaşıldığından, söz konusu teslimler dolayısıyla yüklenilip indirimle giderilemeyen verginin aynı dönemde iade alınmasında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesinin temyiz isteminin reddi gerektiği, buna karşın yükümlü şirket temyiz isteminin kabul edilerek mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 11. maddesinde, ihracat teslimleri ve bu teslimlere ilişkin hizmetler ile yurt dışındaki müşteriler için yapılan hizmetlerin vergiden müstesna olduğu, aynı maddeninin 1/c bendinde de, ihraç edilmek şartıyla imalatçılar tarafından kendilerine teslim edilen mallara ait katma değer vergisinin, ihracatçılar tarafından ödenmeyeceği, mükelleflerce bu suretle tahsil edilmeyen ancak ilgili dönem beyannamesinde beyan edilecek olan bu verginin, vergi dairesince tarh ve tahakkuk ettirilerek tecil olunacağı, söz konusu malların, ihracatçıya teslim tarihini takip eden ay başından itibaren 3 ay içinde ihraç edilmesi halinde, tecil edilen verginin terkin olunacağı, ihracatçılara mal teslim eden imalatçılara iade edilmesi gereken katma değer vergisinin, ihracat işlemlerinin tamamlanmasından sonra yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan 28 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin Mal ve Hizmet İhracatı başlıklı (c) bölümünde de, ihracatın usulüne uygun olarak gerçekleşmesi halinde, imalatçıların ihracatçıya ait gümrük çıkış beyannamesinin aslı veya noterden tasdikli örneği ile bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurulması üzerine tecil edilen verginin terkin olunacağı, terkin işleminden sonra imalatçının alacaklı olması halinde, bu miktarın bakanlıkça tespit edilecek usul ve esaslar çerçevesinde iade edileceği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ihraç kaydıyla yaptığı teslimlerini doğrudan ihracat tutarına eklemek suretiyle tecil terkin işlemine tabi tutmayıp istisna kapsamında gösterilerek fazladan katma değer vergisi iadesine neden olduğundan bahisle cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır.

Yukarda yer alan mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, ihraç kaydıyla yapılan teslimlere ilişkin katma değer vergisinin öncelikle tecil ve terkin işlemine tabi tutulması, daha sonra indirimle giderilmemesi halinde iadesinin talep edilmesi gerektiği sonucuna varılmakla birlikte, olayda ihraç kaydıyla yapılan teslim ve ihracat aynı dönemde gerçekleştiğinden, söz konusu teslimler dolayısıyla yüklenilen vergilerin indirimle giderilmemesi nedeniyle aynı dönemde iade olarak alınmasında isabetsizlik bulunmamaktadır.

Bu durumda, davacı şirkete haksız yere yapılmış bir iadeden söz edileme-

yeceğinden, yapılan cezalı tarhiyatta yasal uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi temyiz isteminin reddine, yükümlü şirket temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 5.2.1997 gün ve E:1996/827, K:1997/239 sayılı kararının bozulmasına 18.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3352
Karar No: 1999/768

ÖZETİ : Arsa karşılığı inşa edilen binadan arsa sahibine verilen bağımsız bölüm teslimlerinin katma değer vergisine tabi olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar :

1- ... Vergi Dairesi Başkanlığı
2- ... Adi Ortaklığı
Vekili: Av. ...

İstemin Özeti : 1994 yılı işlemleri incelenen adi ortaklığın kat karşılığı yaptığı binadan arsa sahiplerine teslim ettiği bağımsız bölümler için katma değer vergisi hesaplamadığının saptanması ve ortaklarına sattığı işletmeden çekilen katma değer vergisine tabi bağımsız bölümlerin satış bedellerinin düşük bulunması üzerine adi ortaklık adına aynı yılın Aralık dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. Ankara 7. Vergi Mahkemesi 18.6.1997 gün ve E:1996/973, K:1997/738 sayılı kararıyla; 30 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde müteahhit tarafından arsa sahiplerine arsa karşılığı olarak yapılan 150 m2'den büyük olan konutların tesliminde emsal bedeli üzerinden katma değer vergisi uygulanacağının belirtildiği, verilen ara kararı üzerine gönderilen cevapta sahiplerine teslim edilen bağımsız bölümlerin tamamı 150 m2'den büyük olduğu belirtildiğinden arsa sahiplerine yapılan teslimlere katma değer vergisi uygulanması gerektiği, ayrıca inceleme raporunda belirtildiği üzere teşebbüs sahiplerinin işletmeden çektikleri değerler olarak görülen ortaklara fatura edilen bağımsız bölümlerin tesbitinde maliyet esasının uygulanmasında ve bu maliyete uygulanacak karlılık oranının %10 olarak kabul edilmesinde de yasal isabetsizlik görülmediği, kesilen kaçakçılık cezasının ise, söz konusu teslimler ve satışların idarenin bilgisi dahilinde olması, vergi kaçırma amacıyla hareket edilmemesi ve matrah farkının kısmen defter ve belgelerden saptanması nedeniyle kusur cezasına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle salınan katma değer vergisinin kusur cezalı olarak onanmasına karar vermiştir. Davalı idare, inceleme raporuna dayanılarak kesilen kaçakçılık cezasının yasal olduğunu, yükümlü ise, olayda ar-

sanın kat karşılığı müteahhide devredildiğini, bunun arsanın değerlendirilmesine yönelik olduğunu, arsa karşılığı arsa sahibine yapılan teslimlerin katma değer vergisine tabi tutulamayacağını, ortaklığın tasfiyesi nedeniyle kalan bağımsız bölümlerin ortaklar adına fatura edildiği bu işlem inceleme elemanınca gerçek satış gibi kabul edilerek perakende satışlar için maliyete uygulanması gereken %10 kar oranının uygulandığını ortaklığın tasfiyesi amacıyla kalan bağımsız bölümlerin ortaklara fatura edilmesinin perakende satış olarak değerlendirilemeyeceğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Taraflarca savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava, 1996 yılı, Aralık dönemi için yükümlü adi ortaklık adına re'sen yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatının iptali istemiyle açılmış, vergi mahkemesince dosyanın incelenmesinden: adi ortaklığın kat karşılığı aldığı arsa üzerine yaptığı binadan arsa sahiplerine teslim ettiği bağımsız bölümlerin 150 m2 nin üzerinde konut olduğunun anlaşıldığı, 30 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği uyarınca arsa sahiplerine bağımsız bölüm tesliminin katma değer vergisine tabi olduğu; ortaklar adına düzenlenen faturalarla işletmeden çekilen bağımsız bölümlerin emsal bedelinin tespitinde maliyet esası uygulamasının 213 sayılı Yasanın 267 maddesine uygun olduğu, teslim ve işletmeden çekme hususunun idarenin bilgisi dahilinde olduğu gerekçesiyle cezalı tarhiyatın kaçakçılık cezası kusura çevrilmek suretiyle değişiklikle onanmasına karar verilmiş, taraflarca karar temyiz edilmiştir.

Taraflar temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının arsa sahiplerine teslim edilen bağımsız bölümler nedeniyle yapılan tarhiyatı onayan, kaçakçılık cezasını kusura çeviren hüküm fıkrasının dayandığı gerekçeler karşısında kararın bu kısmının bozulmasını sağlıyacak nitelikte görülmemiştir.

İşletmeden çekilen bağımsız bölümlerin emsal bedeli ile değerlenmesi suretiyle yapılan tarhiyat kısmını onayan karar bölümüne yönelik davacı temyiz isteminin incelenmesinde gelince:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 267. maddesinde; emsal bedelin, gerçek bedeli doğru olarak tespit olunamayan bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, sırasıyla ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre emsal bedelinin tayin edileceği hükme bağlanmıştır.

Madde hükmünün incelenmesinden, emsal bedelin emsal satış bedeline veya başka bir deyişle rayiç bedele eş bir değer olarak belirlendiği kuşkusuzdur. Böylece gayrimenkullerin anılan maddenin birinci ve ikinci sıralarında yer alan esaslara göre değerlemesine olanak bulunmayıp, değerlemenin takdir esasına göre yapılması zorunlu olmaktadır. Öte yandan yasa, takdir esasına göre kıymetlerin emsal bedelinin takdir komisyonlarınca belirleneceği hükmünü öngörmüştür. Kısaca bu esasa göre emsal bedel takdirinin takdir komisyonunca yapılması gerekmektedir.

Bu durum karşısında, takdir komisyonundan karar alınmaksızın inceleme elemanınca maliyet bedeli esası uygulanmak suretiyle değerleme yapılarak tespit edilen matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyat bölümününün onanması yolunda verilen vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyiz isteminin kısmen kabulü ile vergi mahkemesi kararının işletmeden çekilen bağımsız bölümlere ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına vergi dairesi temyiz isteminin ise reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Şenol Bolat'ın Düşüncesi : Taraflarca verilen temyiz dilekçelerinde dava idarece ileri sürülen hususlar ile yükümlü adi ortaklık tarafından arsa sahiplerine teslim edilen bağımsız bölümlere ilişkin olarak ileri sürülen iddialar mahkeme kararını kusurlandırıcı nitelikte bulunmamaktadır.

Yükümlü adi ortaklık tarafından ortaklara fatura edilen bağımsız bölümlere ilişkin cezalı tarhiyata karşı yapılan temyiz istemine gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 267. maddesinde emsal bedelin, gerçek bedeli doğru olarak saptanamayan bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu, emsal bedel tayinin sırasıyla ortalama fiyet esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre belirleneceği, maliyet bedeli esas alınması halinde emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinen veya çıkarılması mümkün olursa bu takdirde mükellefin bu maliyet bedeline, toplam satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini belirleyeceği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, adi ortaklık tarafından ortaklara fatura edilen bağımsız bölümlerin faturada gösterilen bedellerinin düşük bulunması nedeniyle emsal bedellerinin tesbiti yoluna gidildiği, bu yapılırken de maliyet bedeli esası uygulanarak ve söz konusu teslimler perakende satış olarak kabul edilmek suretiyle maliyet bedeline %10 ilave edilerek emsal bedelin tesbit edildiği anlaşılmaktadır.

Olayda emsal bedelin tesbitinde maliyet bedeli esası uygulanmasında isabetsizlik yoktur. Ancak ortaklara satılan bağımsız bölümlerin adi ortaklığın tasfiyeye girmesi nedeniyle fatura edilmesi ve söz konusu bağımsız bölümlerin çok sayıda daire ve işyerinden oluşması karşısında bu işlemlerin toptan satış olarak kabul edilmesi gerekir.

Bu durumda söz konusu toptan satışlarda emsal bedel tayininde maliyet bedeli esasında maliyet bedeline %5 ilave edilmesi gerekirken perakende satışlar için ilavesi gereken ... %10 dikkate alınmak suretiyle belirlenen emsal bedel esas alınarak yapılan tarhiyatın yasal olduğundan bahsedilemeyeceğinden bu kaleme ilişkin olarak yapılan cezalı tarhiyatın mahkemece onanmasında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin reddi, yükümlü temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının ortaklara yapılan satışlara ilişkin olarak yapılan tarhiyat yönünden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, işlemleri incelenen adi ortaklığın arsa karşılığı inşa ettiği binadan arsa sahiplerine teslim ettiği bağımsız bölümler için katma değer vergisi hesaplamadığı ve ortaklarına sattığı bağımsız bölümlerin satış faturalarını emsal bedellerine göre düşük bedel üzerinden düzenlediğinin saptanması üzerine adına kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmasından doğmuştur.

Vergi dairesince, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar ile yükümlü temyiz dilekçesinde ortaklara fatura edilen bağımsız bölümlere ilişkin olarak öne sürülen iddialar bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Yükümlü tarafından arsa sahiplerine teslim edilen bağımsız bölümlere ilişkin olarak yapılan cezalı tarhiyata gelince:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun, "Verginin konusunu teşkil eden işlemler" başlığını taşıyan 1. maddesinin 1. fıkrasının 1. bendinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusunu teşkil edeceği, 2. fıkrasında da, ticari, sınai, zirai faaliyet ile serbest meslek faaliyetinin devamlılığının, kapsamının ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde, Türk Ticaret Kanunu ve ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tesbit olunacağı hükme bağlanmış; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde ise, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu açıklandıktan sonra, 2. fıkrasının 4. bendinde, gayri menkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazançların ticari kazanç sayılacağı öngörülmüştür.

Yukarıda sözü edilen maddelerde yazılı hükümlerin birlikte incelenmesinden anlaşılacağı üzere, gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle (devamlı) olarak uğraşanların faaliyetleri ticari faaliyet, ticari faaliyet çerçevesinde ve sonucunda elde edilen kazançlar ise, ticari kazanç olarak sayıldığından, Katma Değer Vergisi Kanununun 2. maddesinde açıklanan "bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi teslim sayılır." hükmünün de, ticari bir faaliyet sonucunda yapılan mal teslimlerine uygulanacağı doğaldır.

Bu açıklamaların ışığında bir kişinin arsasını, arsalarında yapılan sözleşme uyarınca bir aracıya (müteahhite) vererek karşılığında, inşa edilen binadan kat sahibi olması halinin hukuki açıdan değerlendirilmesi anlaşmazlığın çözümü bakımından önem arzetmektedir.

Borçlar Kanununun 182. maddesinde, "satım bir akittir ki onunla satıcı, satılan malı alıcının iltizam ettiği semeni mukabilinde alıcıya teslim ve mülkiyeti ona nakleylemek borcunu tahammül eder." hükmü yer almıştır. Taşınır ve taşınmaz malların satışında, satıcı malını alıcıya bir (Semen) karşılığında teslim

eder. Semen veya bedel dediğimiz şey, satım akdinde paradır. Arsa karşılığında kat alımında ise, taşınmazın (arsa veya kat) para karşılığında satışı söz konusu değildir.

Öte yandan, aynı kanunun 232. maddesinde, satım hükümlerinin, trampada da tatbik olunacağı, şöyle ki, trampa edenlerden herbirinin ifasını taahhüt ettiği şeye göre alıcı hükmünde tutulacağı hükme bağlanmıştır. Trampada, bir mal, başka bir mal ile değiştirilmektedir. Satım akdine ilişkin hükümler kıyas yoluyla trampada da uygulanmakta olup; trampada, taraflar arasında malların mübadelesi gerekli ve yeterlidir. Bu mübadele sırasında mübadeleye konu malların niteliklerinde bir değişiklik olmamaktadır.

Oysa, bir kişinin arsası karşılığında kat sahibi olmasında durum tamamen başkadır. Üzerine inşaat (bina) yapılan arsanın mülkiyeti, başlangıçta tamamen arsa sahibine ait olsa dahi, müteahhitle yapılan sözleşme uyarınca ve Kat Mülkiyeti Kanunu hükümlerine göre inşaata başlanırken arsa paylara bölünmekte, müşterek mülkiyete esas bu paylara, inşaat yapma ve kat mülkiyeti tesis etme borcu (kat irtifakı) bağlanmaktadır. İnşaat tamamlandıktan ve her kat (bağımsız bölüm) haline gelip, kişisel mülkiyete geçildikten sonra da, o bağımsız bölümlere ait arsa payları, bağımsız bölümlere bağlı olarak devam etmekte, ana gayrimenkulün ortak sayılan yerlerinde, kat malikleri müştereken tasarrufta bulunabilmektedir. O halde, arsa sahibinin arsası üzerindeki mülkiyeti kişisel olmaktan çıkmakta, kendisine intikal eden katlara bağlı olarak, müşterek mülkiyet hükümlerine göre, arsa payı oranında, diğer kat malikleri ile paydaş durumuna girmektedir. Kat Mülkiyeti Kanunu hükümlerinin uygulanmasını gerektiren ve hukuki statüsü tamamen değişik olan bu durumun trampa hükümleri ile ilgilendirilmesi düşünülemez.

Bütün bu açıklamalardan anlaşılmaktadır ki, bir kişinin kat edinme karşılığında arsasını müteahhide vermesi ve inşa edilen binadan kat sahibi olması olayı, hukuki açıdan bir çok işlemi içeren ve arsanın değerlendirilmesi amacına yönelik, Kat Mülkiyeti Kanunu hükümlerinin uygulanmasını da gerektiren, tamamen kendine özgü (sui generis) bir hukuki muamele olarak nitelendirilebilir. Varsayıma ve benzetmeye dayanılarak yapılan bir vergilendirme ise, verginin kanunilik ilkesi ile bağdaşmaz.

Bu durumda yükümlü adi ortaklık tarafından arsa karşılığı inşa edilen binadan arsa sahibine yapılan bağımsız bölümlerin teslimlerini katma değer vergisine tabi tutma olanağı bulunmadığından bu kalem nedeniyle yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatın mahkemece onanmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin reddine, yükümlü temyiz isteminin ortaklara fatura edilen bağımsız bölümler yönünden reddi, arsa sahiplerine yapılan teslimler yönünden kabulü ile Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 18.6.1997 gün ve E:1996/973, K:1997/738 sayılı kararının arsa sahiplerine teslim edilen bağımsız bölümler nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrası yönünden bozulmasına 23.2.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar kanuna ve hukuka uygun mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden taraflar temyiz isteminin reddi mahkeme kararının onanması gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2640
Karar No: 1999/43

ÖZETİ : Muhasebe kayıtlarının bilgisayarla izlenmesi halinde de, işlemlerin tarih sırasına göre defterlere kaydının, indirim hakkı yönünden zorunlu olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Karşıt inceleme nedeniyle incelemeye ibraz edilen 1994 ve 1995 yılına ait defterlerin boş olduğu ve hiç bir muhasebe kaydını içermediğinin 19.3.1996 tarihli tutanakla saptanması üzerine beyannamelerde gösterilen katma değer vergisi indirimleri reddedilmek suretiyle düzenlenen rapora dayanılarak yükümlü adına 1995 yılı Ocak-Aralık dönemleri için ağır kusur cezalı katma değer vergisi salınmış ve usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 28.2.1997 gün ve E:1996/946, K:1997/282 sayılı kararıyla; olayda, uyuşmazlık konusu yıla ait incelemeye ibraz edilen tutulması zorunlu yasal defterlerin işlenmemiş olduğunun saptanmış olması nedeniyle indirim konusu katma değer vergileri kabul edilmeyerek re'sen tarhiyat yapılmasında yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak dava dilekçesinde öne sürülen iddialar üzerine verilen ara kararıyla istenilen uyuşmazlığın ait olduğu yıla ilişkin defter ve belgeler ile bu belgelere göre çıkarılan ve örneği dosyaya konulan aylar itibarıyla katma değer vergisi haraketlerini gösteren çizelgeye göre, bilgisayardan yevmiye defteri ile defteri kebire aktarılan kayıtların fatura ve diğer belgelere uygun olduğu ve indirilen katma değer vergilerinin bunlarda gösterildiği, aynı bilgilerin bilgisayarlı yevmiye, defteri ve defteri kebirde de yer aldığı hususlarının mahkemelerince düzenlenen tutanakla saptandığı, bu durumda indirim konusu yapılan katma değer vergileri fatura ve benzeri belgelerde yer alıp, yasal defterlere kaydedilmiş olduğundan yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, uyuşmazlık yılına ait ibraz edilen yasal defterlerin işlenmemiş ve boş olduğu tutanakla saptandığından inceleme raporuna dayanılarak salınan vergi ve kesilen cezaların yasal olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Şenol Bolat'ın Düşüncesi : 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29, 34/1 ve 54. maddelerinde yer alan hükümlere gore, yükümlülerin indirim hakkına kullanabilmelerinin katma değer vergisinin fatura ve benzeri belgeler üzerinde gösterilmesi ve bu belgelerin tutulması zorunlu yasal defterlere ilgili yıl içinde kaydedilmiş olması koşuluna bağlandığı anlaşılmaktadır.

Olayda 1994 yılına ait yasal defterlerin ilgili yıl içinde işlenip belgelerin kaydedilmediği sabit olduğundan yükümlü şirketin indirim hakkından yararlanması mümkün değildir. Bu durumda indirim konusu yapılan katma değer vergisi kabul edilmeyerek yapılan cezalı tarhiyatta isabetsizlik bulunmamaktadır.

Ayrıca aynı yıla ilişkin olarak kesilen usulsüzlük cezasınında dava konusu edildiği, ancak mahkemece bu hususun irdelenmediği görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 1995 yılına ilişkin olarak incelemeye ibraz edilen yasal defterlere hiç bir kayıt yapılmayıp, boş olduğunun 19.3.1996 tarihli tutanakla saptanması üzerine ilgili yılda verilen beyannamelerde gösterilen katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak yükümlü adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi ile kesilen usulsüzlük cezasından doğmuştur.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 171. maddesinde, mükelleflerin vergi uygulaması bakımından maddede öngörülen maksatları sağlayacak şekilde defter tutacakları, 182 maddesinde bilanço esasında, yevmiye defteri, defteri kebir envanter defteri ve günlük kasa defteri tutulacağı belirtilmiş, izleyen maddelerde de bu defterlerin tanımları yapılmış, nitelikleri belirtilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, indirim hakkının da vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği açıklanmış, 34. maddesinin 1. fıkrasında ise, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin,

alış faturası veya benzeri vesikaların ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek koşuluyla indirilebileceği hüküm altına alınmış, aynı yasanın 54. maddesinin 1. fıkrasında da, katma değer vergisi mükelleflerinin, tutulması mecburi defter kayıtlarını bu verginin hesaplanmasına ve kontrolüne olanak verecek şekilde düzenleyecekleri ve bu kayıtlarda en az vergi konusu işlemlerin mahiyetinin, vergisiz tutarlarının, hesaplanan vergi ve indirilebilir vergi miktarlarının,
vergiden istisna edilen işlemlerin, indirim hakkı tanınan ve tanınmayanlara göre mahiyeti ve ayrımı ile hesaplanan indirilebilir vergi miktarının, indirim konusu yapılamayacak işlemlerin niteliği ve bu işlemlerle ilgili vergi miktarlarının, matrah ve indirim miktarlarındaki değişmelerde ödenen, terkin edilen ve iade olunan vergilerin gösterilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Bu maddeler birlikte değerlendirildiğinde, indirim hakkının kullanılmasının katma değer vergisinin fatura ve belgeler üzerinde gösterilmesi yani belge düzenine uyulması ve bu belgelerin tutulması zorunlu yasal defterlere ilgili yıl içinde kaydedilmiş olması koşuluna bağlandığı görülmektedir.

Muhasebe kayıtlarını bilgisayarla tutan yükümlülerin bilgisayar hafızasındaki veya disketindeki bilgi ve işlemleri tarih sırasına göre yasal defterlere kaydetmeleri gerekir. Aksi halde düzenli bir muhasebe sistemindeki otokontrolü sağlayan defterler arasındaki tutarlıktan ve kayıt nizamına uygun hareket edildiğinden söz edilemez.

Olayda uyuşmazlığın ait olduğu yıla ilişkin olarak incelemeye ibraz edilen yasal defterlere hiç bir kayıt yapılmadığının 19.3.1996 tarihinde düzenlenip, yükümlü tarafından vekaletname verilen ve muhasebesini de tutan ... tarafından imzalanan tutanakla saptanması üzerine beyannamelerde gösterilen katma değer vergisi indirimleri reddedilmek suretiyle düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salındığı ve özel usulsüzlük cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda muhasebesini bilgisayarla tutan ancak uyuşmazlık dönemlerinde işlemlere ait belgeler aynı yıl içinde yasal defterlerine kaydetmediği sabit olan yükümlü şirketin yukarıda anılan yasa hükümleri uyarınca indirim hakkını kullanması olanaklı olmadığından mahkemece cezalı tarhiyatın kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Öte yandan dava dilekçesinde kesilen usulsüzlük cezasının da dava konusu edildiği ancak mahkemece bu konunun irdelenmediği görülmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 28.2.1997 gün ve E:1996/946, K:1997/282 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınmak ve usulsüzlük cezası hakkında da hüküm tesis edilmek üzere yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 11.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3863
Karar No: 1999/868

ÖZETİ : Fiili ve kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurduğu saptanan ve 10 günlük süre zarfında da alış belgelerini ibraz edemeyen yükümlü adına sorumlu sıfatıyla yapılan katma değer vergisi tarhiyatın da isabetsizlik görülmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Dayanıklı tüketim maddeleri ticaretiyle uğraşan yükümlünün 1994 yılı hesaplarının kaydi ve fiili envanter yöntemiyle incelenmesi sonucunda, belgesiz emtia bulundurduğu belirtilerek adına 1994 yılının Aralık dönemi için ağır kusur cezalı katma değer vergisi salınmıştır. Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 17.1.1997 gün ve E:1995/918, K:1997/65 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9/2. maddesinde, fiili ya da kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğunun veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisinin, belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleften aranacağı, belgesiz mal bulundurdukları veya hizmet satın aldıkları tespit edilen mükelleflere, bu mal ve hizmetlere ait alış belgelerinin ibrazı için tespit tarihinden itibaren 10 günlük bir süre verileceği, bu süre içinde alış belgelerinin ibraz edilmemesi halinde ise belgesi ibraz edilmeyen mal ve hizmetlerin tespit tarihindeki emsal bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin, alışlarını belgeleyemeyen mükellef adına re'sen tarh edileceğinin öngörüldüğü, olayda işyerinde yapılan fiili envanter ile defter ve belgeler üzerinde yapılan kaydi envanter incelemesiyle bir kısım emtiayı belgesiz bulundurduğunun saptanması üzerine tanınan 10 günlük süre zarfında alış belgelerini ibraz edemeyen yükümlü adına sorumlu sıfatıyla yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Yükümlü tarafından, söz konusu alımlara ilişkin faturaların sonradan arşivden bulunarak ibraz edildiği ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ünal Demirci'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 17.1.1997 gün ve E:1995/918, K:1997/65 sayılı kararının onanmasına, 2.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

TEBLİGAT KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/5053
Karar No: 1999/33

ÖZETİ : Tebligat Kanununun 21. maddesine uygun olmayan tebligatın geçerli kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Serbest meslek faaliyetinde bulunarak elde ettiği geliri beyan etmediği ileri sürülen davacı adına 1991 yılı Mayıs-Aralık dönemleri için re'sen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarh edilmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesi 13.10.1997 gün ve E:1997/810, K:1997/1135 sayılı kararıyla; değişik vergilendirme dönemlerine ve değişik vergi türlerine karşı davacı tarafından tek dava dilekçesi ile açılan dava sonucunda mahkemelerince 2577 sayılı Kanunun 5. maddesinin 1. fıkrasına uygun olmayan dava dilekçesinin dönemler ve vergi türleri açısından ayrı ayrı dava açılmak üzere reddedilmesine ilişkin mahkeme kararının, davacının dilekçesinde belirtildiği adreste bulunamaması nedeniyle 5.6.1996 tarihinde mahalle muhtarına tebliğ edilerek ihbarnamelerinin kapıya yapıştırılıp davacının babasına konu hakkında bilgi verilmek suretiyle tebligatın usulune uygun olarak tamamlanmasına karşın otuz gün içinde yenilenmeyen davanın süreaşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmadığından reddine karar vermiştir. Yükümlü, ikametgah adresinde herhangi bir değişiklik olmadığı halde tebligatın muhtara yapıldığını, ayrıca konu hakkında bilgi verildiği ileri sürülen

babasının 1973 yılında vefat ettiğini, dolayısıyla tebligatın usulüne uygun olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

7201 sayılı Tebligat Kanunun 21. maddesinde, "kendisine tebligat yapılacak kimse veya yukarıdaki maddeler mucibince tebligat yapılabilecek kimselerden hiçbiri gösterilen adreste bulunmaz veya tebellüğden imtina ederse, tebliğ memuru tebliğ olunacak evrakı, o yerin muhtar veya ihtiyar heyeti azasından birine veyahut zabıta amir ve memuruna imza mukabilinde teslim eder ve tesellüm edenin adresini ihtiva eden ihbarnameyi gösterilen adresteki binanın kapısına yapıştırmakla beraber, adreste bulunmama halinde tebliğ olunacak şahsa keyfiyetin haber verilmesini de mümkün oldukça en yakın komşularından birine..... bildirir." hükmüne yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ilk dava dilekçesinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 5. maddesinin 1. fıkrasına aykırı görülmesi nedeniyle aynı Kanunun 15/1-(d) maddesi uyarınca yeniden dava açılmak üzere reddedildiği, ancak davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması sonucu sözü edilen dilekçe ret kararının mahalle muhtarına tebliğ edilerek ihbarnamenin kapıya yapıştırılıp ve davacının babasına da konu hakkında bilgi verilerek Tebligat Kanununun 21. maddesine göre 5.6.1996 tarihinde tebligatın tamamlandığı, yenileme dilekçesinin ise yasal süre olan otuz günden çok sonra 10.10.1997 tarihinde verilmesi üzerine davanın 2577 sayılı Kanunun 15/1 (d) maddesi uyarınca süre aşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle reddedildiği anlaşılmıştır.

Ancak, davacının dosyaya ibraz ettiği belgelerden, konu hakkında kendisine bilgi verildiği ileri sürülen babasının 1973 yılında vefat ettiği ve bunun dışında Kanuna uygun olarak en yakın komşulardan birine ve varsa yönetici veya kapıcıya da keyfiyetin davacıya haber verilmesinin bildirilmesi koşulunun gerçekleşmediği anlaşıldığından Tebligat Kanununun 21. maddesine uygun olarak yapılmış bir tebligattan söz edilemez.

Bu durumda, davacının, ilgili muhtarlık tutanağı ile mahkeme kararını te-

büllüğ ettiği 30.9.1997 tarihinden itibaren otuz gün içinde (10.10.1997) yenilediği davanın mahkeme tarafından süre aşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile, Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 13.10.1997 gün ve E:1997/810, K:1997/1135 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar doğrultusunda yeniden karar verilmek üzere bozulmasına 11.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/4417
Karar No: 1999/896

ÖZETİ : Mali polisin ihbar niteliği taşıyan yazısından sonra yapılan pişmanlık başvurusunun kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Dış Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1996 yılı Nisan döneminde haksız olarak aldığı katma değer vergisi iadelerini pişmanlık hükümlerinden yararlanarak ödeyen yükümlü şirketin, pişmanlık hükümlerinden yararlanamayacağı ileri sürülerek adına kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 20.6.1997 gün ve E:1997/135, K:1997/694 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 371. maddesinde pişmanlık hükümlerinden yararlanabilmenin koşullarının sayıldığı, olayda, ... Emniyet Mali Şube Müdürlüğü tarafından yürütülmekte olan "devletten haksız katma değer vergisi iadesi almak" konulu tahkikata esas olmak üzere yükümlü şirketin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilen 18.6.1996 gün ve 14868/96 sayılı yazı bir ihbar kabul edilmek suretiyle, daha sonraki tarihte verilen pişmanlık dilekçesi kabul edilmeyerek kaçakçılık cezası kesilmiş ise de, söz konusu yazının bilgi istemek amacıyla düzenlendiği ve davalı idarece bu yazıya istinaden bir inceleme başlatılmadığı anlaşılmış olup, söz konusu yazının bir ihbar olarak kabulü ve pişmanlık hükümlerinden yararlandırılmamak suretiyle kesilen cezada isabet görülmediği gerekçesiyle kaçakçılık cezası kaldırılmıştır. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, pişmanlık hükümlerinden yararlandırılmayan yükümlü şirket adına kesilen cezanın yasal olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerekeceği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1.

fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Şaban Işık'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 371. maddesinde, beyana dayanan vergilerde kaçakçılık, ağır kusur ve kusur mahiyetindeki kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren mükelleflere, madde metninde yazılı kayıt ve şartlarla kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezaları kesilmeyeceği, aynı maddenin 1. fıkrasında ise, mükellefin keyfiyeti haber verdiği tarihten önce bir muhbir tarafından herhangi resmi bir makama dilekçe ile veya şifahi beyanı tutanakla tevsik edilmek suretiyle haber verilen husus hakkında ihbarda bulunulmamış olması gerektiği hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Buna göre, pişmanlık hükümlerinden yararlanabilmek için pişmanlık dilekçesinin verildiği tarihten önce bir muhbir tarafından resmi mercilere ihbarda bulunulmamış olması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Emniyeti Mali Şube Müdürlüğü tarafından yürütülmekte olan "devletten haksız katma değer vergisi iadesi almak" konulu tahkikata esas olmak üzere yükümlü şirketin bağlı bulunduğu vergi dairesine gönderilen 18.6.1996 tarih ve 14868/96 sayılı yazı ihbar kabul edilip, 24.6.1996 tarihinde verilen pişmanlık dilekçesi kabul edilmemek suretiyle kaçakçılık cezası kesildiği, vergi mahkemesince söz konusu mali polis yazısının bilgi istemek amacıyla düzenlendiği ve davalı idarece bu yazıya istinaden bir inceleme başlatılmadığından söz edilerek dava konusu cezanın kaldırılmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Pişmanlık dilekçesi verilmeden önce mali polisce davalı idareye gönderilen "Tahkikat" konulu yazı da, yükümlü şirketin, "... şimdiye kadar aldığı katma değer vergisi iadesi tutarının bildirilmesi, eğer varsa vergi denetim raporunun gönderilmesi ve firmanın şu anda katma değer vergisi iadesi talebi mevcutsa tahkikat tamamlanıncaya kadar durdurulması" istenilmekte, davalı idarece emniyet müdürlüğüne gönderilen 19.6.1996 tarih ve 17620 sayılı cevabi yazıda ise, 1996 yılı Şubat, Mart ve Nisan dönemleriyle ilgili iadenin banka teminat mektupları karşılığı yapıldığı, Ocak dönemi iadesinin ise yapılmadığı ve bu dönemin incelemeye alındığı bildirilmiş olup, bu haliyle bahsi geçen mali polis yazısının bir ihbar niteliği taşıdığı sonucuna varılmaktadır.

Bu durumda, mali polisin ihbar niteliğindeki yazısını müteakip yükümlü şirketin davalı idareye verdiği dilekçe ile pişmanlık hükümlerinden yararlanması mümkün olmadığından adına kesilen kaçakçılık cezasının onanması gerekirken, kaldırılması yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 20.6.1997 gün ve E:1997/135, K:1997/694 sayılı kararının bozulmasına 2.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1998/1189
Karar No: 1999/193

ÖZETİ : Ceza hükümlerinde değişiklik yapılması halinde mükellef lehine olan hükmün uygulanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Et ve Gıda San. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Et ve deri alım satımı ile uğraşan yükümlü şirketin, bir kısım mal alışlarını sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı faturalarla belgelendirerek gerçekte mal aldığı kişilerden fatura almaması nedeniyle adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 6.11.1997 gün ve E:1996/1190, K:1997/1095 sayılı kararıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için, fatura düzenlemesi ve alması gerekenin birlikte tespit edilmesinin gerektiği, olayda ise böyle bir tespit bulunmadığı, buna göre yasal unsurları oluşmayan fiil için özel usulsüzlük cezası kesilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, vergi inceleme raporuna dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasının kanuna uygun olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Yükümlü şirketin ilgili takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapor uyarınca adına kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına karar veren vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353.maddesinin 1.bendinde, fatura ve benzeri vesikaları vermeyen ve almayanlardan her birine belirtilen miktar ve nisbetlerde özel usulsüzlük cezası kesileceği hükme bağlanmıştır.

Olayda,yükümlü şirketin bir kısım firmalardan faturasız mal temin ettiği ve bu malları belgelendirmek amacıyla bazı kuruluşlardan da sahte fatura aldığı saptanmıştır.

Bu durumda, faturasız olarak satın alınan mallardan dolayı yükümlü şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilmesinde bir isabetsizlik bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinde, aynı Kanunun 232, 234, 235 ve 236 ncı maddeleri gereğince verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan her birinin adına özel usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede, özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi, yasa ile yasaklanan fiillerin saptanmasına bağlanmış olup, bu fiillerden birincisi, yasanın ilgili maddelerinde hangi durumlarda düzenlenerek verilecekleri ve alınacakları açıklanmış olan fatura ve müstahsil makbuzu gibi belgelerin verilmemesi, ikincisi de, bu tür belgelerin alınmaması halidir. Belge almama fiilinin diğer taraf açısından belge vermeme fiilini oluşturduğu açıktır. Bu nedenle yasanın 353 üncü maddesinde belge almadığı saptananlara ceza kesilebilmesi için, belgenin kimden alınmadığının saptanması zorunlu tutulmamıştır. Yasada her iki taraftan da söz edilmesindeki amaç, bu işleme taraf olanların her ikisinin fiilinin de özel usulsüzlük cezasını gerektirdiğinin vurgulanması olup, bu nedenle, belge alınmadığı saptandığında, belgeyi vermeyenin belirlenememesi, belge almayan adına caza kesilmesini engellemez.

Olayda, yükümlü şirketin, kaynağı belli olmayan yerlerden temin ettiği et ve derileri, gerçekte tüccar olmayan şahıslardan sağladığı naylon faturalarla belgelendirmek suretiyle haksız katma değer vergisi indirimine neden olduğu vergi inceleme raporu ile saptanmış olup, bu rapora dayanılarak 1995 yılının muhtelif dönemlerine ilişkin olarak resen yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyata karşı yükümlü şirket tarafından açılan davanın, Ankara 5.Vergi Mahkemesince 14.5.1997 tarihinde verilen kararla reddedildiği, bu karara karşı yapılan temyiz başvurunun ise Danıştay 11. Dairesinin 14.1.1999 gün ve E:1997/4761, K:1999/190 sayılı kararıyla reddedilerek tarhiyatın kesinleştiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, yükümlü tarafından içeriği itibariyle yanıltıcı fatura temin etme fiiline ilişkin olarak vergi inceleme raporu ile ulaşılan sonuç üzerine yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yargı kararı ile de yerinde görüldüğünden, aynı fiil için kesilen özel usulsüzlük cezasının, satılan emtianın veya yapılan hizmetin satıcı ve alıcı nezdinde birlikte saptanmadığı gerekçesiyle kaldırılması yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Diğer taraftan 213 sayılı Yasanın uyuşmazlık döneminde (6.7.1994 tarihine kadar) yürürlükte olan 353/1. maddesinde, verilmesi ve alınması icap eden fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunun vermeyen ve almayanlarda her birine her bir belge için 150.000 liradan az olmamak üzere bu belgelere yazılmaması gereken tutarın %3'ü oranında özel usulsüzlük cezası kesileceği, bir takvim yılı içinde her bir belgeye ilişkin kesilecek ceza toplamının 75 milyon lirayı geçemeyeceği hükmü yer almış, 6.7.1994 tarihinde yürürlüğe giren 4008 sayılı Kanunla anılan madde hükmü değiştirilerek, ceza oranı söz konusu belgelere yazılması gereken meblağın %25'i olarak belirlenmiş ve cezanın üst sınırı kaldırılmış, aynı madde hükmü son olarak 2.6.1995 tarihinde yürürlüğe giren 4108 sayılı Kanunla değiştirilerek söz konusu belgelerin verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 1.500.000 liradan az olmamak üzere, bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10'u oranında ceza kesileceği öngörülmüş ve bir takvim yılı içinde her bir belge türü için kesilecek özel usulsüzlük cezası tutarının da 750 milyon lirayı geçemeyeceği belirtilmiştir.

Buna göre, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ceza hükümlerinde mükellefler lehine yapılacak değişikliklerde lehe olan hükmün uygulanmasını engelleyecek bir Yasal düzenleme bulunmadığı ve dava konusu ihbarnamenin düzenlendiği 23.10.1996 tarihinde de 213 sayılı Yasanın 353/1. maddesinin 4108 sayılı Kanunla değiştirilen hükmünün yürürlükte bulunduğu, bu değişikliğin de mükellef lehine olduğu dikkate alındığında, uyuşmazlığın anılan maddenin 4108 sayılı Kanunla değiştirilen şeklinin esas alınarak çözümlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 6.11.1997 gün ve E:1996/1190, K:1997/1095 sayılı kararının, yukarda açıklanan hususlar gözönünde bulundurulmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına, 14.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/4965
Karar No: 1999/54

ÖZETİ : Sahte fatura kullandığı sabit olan mükellef adına özel usulsüzlük cezası kesilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 1991 yılı işlemleri incelenen yükümlünün emtia alışlarından bir kısmını sahte faturalarla belgelendirerek gerçekte mal aldığı kişi-

lerden fatura almaması nedeniyle adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 8.Vergi Mahkemesi 30.5.1997 gün ve E:1995/1351, 1997/1276 sayılı kararıyla; olayda sahte fatura kullanıldığı iddiası, yükümlü hakkında düzenlenen raporda yer alan incelemeye dayandırılmış ise de, yapılan incelemede, yükümlünün mal aldığı ..., ... ve ... nezdinde düzenlenmiş açık bir tespitin bulunmadığı, yapılan yoklamaların ise tarhiyat döneminden çok sonraya rastladığı, öte yandan yükümlünün gerçekte mal alıp almadığı hususunda envanter incelemesi niteliğinde yapılmış bir araştırmanın bulunmadığı, sadece varsayım ve yoruma dayalı olarak sonuca gidildiğinin anlaşıldığı, bu durumda adı geçen kişilerden alınan faturaların sahte olduğu konusunda idarece yapılmış yeterli bir inceleme ve araştırma bulunmadığından kesilen özel usulsüzlük cezasında isabet görülmediği gerekçesiyle kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yükümlünün uyuşmazlık döneminde yaptığı alımlardan bir kısmını sahte faturalarla belgelendirdiği inceleme raporu ile saptandığından bu rapora dayanılarak yapılan işlemin yasal olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Şenol Bolat'ın Düşüncesi : 1991 yılında gerçekleştirildiği ileri sürülen alımlara ilişkin olarak düzenlenen faturalardan bir kısmının içeriği itibariyle yanıltıcı olduğu inceleme raporu ile tespit edilmiş olup, bu fiilin 213 sayılı Kanunun 353 üncü maddesinin 1.fıkrası hükmüne göre özel usulsüzlük cezasını gerektirdiği açık olduğundan, özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına yönelik mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinde, aynı Kanunun 232, 234, 235 ve 236 ncı maddeleri gereğince verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan her birinin adına özel usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede, özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi, yasa ile yasaklanan fiillerin saptanmasına bağlanmış olup, bu fiilerden birincisi, yasanın ilgili maddelerinde hangi durumlarda düzenlenerek verilecekleri ve alınacakları açıklanmış olan fatura ve müstahsil makbuzu gibi belgelerin verilmemesi, ikincisi

de, bu tür belgelerin alınmaması halidir. Belge vermeme fiilinin, diğer taraf açısından belge almama fiilini oluşturduğu açıktır. Bu nedenle Yasanın 353 üncü maddesinde, belge almadığı saptananlara ceza kesilebilmesi için, belgenin kimden alındığının saptanması zorunlu tutulmamıştır. Yasada her iki taraftan da söz edilmesindeki amaç, bu işleme taraf olanların her ikisinin fiilinin de özel usulsüzlük cezasını gerektirdiğinin vurgulanması olduğundan belge alınmadığı saptandığında belge vermeyenin belirlenememesi belge almayan adına ceza kesilmesini engellemez.

Diğer taraftan, yükümlü hakkında 1991 yılına ilişkin olarak salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergilerini kaldıran İstanbul 8.Vergi Mahkemesi kararlarının Danıştay Onbirinci Dairesinin 11.1.1999 gün ve 1999/52, 53 sayılı kararlarıyla ... ve ... isimli kişilerden alınan faturaların sahte ve içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu gerekçesiyle bozulduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda uyuşmazlık döneminde sahte fatura kullanıldığı yargı kararlarıyla sabit olan yükümlü adına kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık yoktur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 30.5.1997 gün ve E:1995/1351, K:1997/1276 sayılı kararının bozulmasına 11.1.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1997/3334
Karar No: 1999/525

ÖZETİ : ... Halk Eğitim Merkezi ve Akşam Sanat Okulu müdürü olan davacıya, adı geçen okulda akşam sanat okullarındaki gibi bir eğitim yaptırılmadığından 25.1.1986 günlü, 86/10340 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına göre 18 saat ek ders ücreti ödenmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Milli Eğitim Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Eskişehir İdare Mahkemesinin 24.9.1997 günlü, E:1997/198, K:1997/1009 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent
Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Taylan Aydın
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

... Halk Eğitim Merkezi ve Akşam Sanat Okulu Müdürü olarak görev yapan davacının, haftalık 24 saat olarak ödenen ek ders ücretinin 18 saate düşürülmesine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığı Personel Genel Müdürlüğünün 20.11.1996 gün ve 2696 sayılı işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Eskişehir İdare Mahkemesinin 24.9.1997 günlü, E:1997/198, K:1997/1009 sa-

yılı kararıyla; 10.3.1986 tarih ve 2206 sayılı Milli Eğitim Bakanlığı Tebliğler Dergisinde yayımlanan, 25.1.1986 tarih ve 10340 sayılı Bakanlar Kurulunun "Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığı Öğretmen ve Yöneticilerinin Ücretli Ders Saatlerine Dair Esaslar"a ilişkin kararının, Ek II sayılı Cetvelinde, "akşam ve erkek sanat okulu müdürlerinin "zorunlu ders niteliğinde yönetim görevi karşılığı "haftalık 12 saat" ve "ders niteliğinde egzersiz görevi" karşılığı olarak da "haftada 12 saat" ek ders ücreti olmak üzere toplam 24 saat ek ders ücreti alacaklarının öngörüldüğü, 35.maddesinde ise, "Cumartesi-Pazar ve akşam 17'den sonraki dersler gece ücreti üzerinden ödenir." esası getirildiği, bu esaslar dahilinde halk eğitim merkezi müdür ve akşam sanat okulu müdürü olan davacının, haftalık 24 saatinin 12 saatini gündüz ücreti, 12 saatini gece ücreti üzerinden ek ders ücreti olarak almasında mevzuata aykırılık bulunmadığı, bu durumda, davacıya haftalık 24 saat olarak verilmiş bulunan ek ders ücretinin kesilerek 18 saate düşürülmesine ilişkin işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, 25.1.1986 tarih ve 10340 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında, halk eğitim merkezi müdürlerine yöneticilik görevi nedeniyle verilen haftalık 12 saat ek ders ücreti dışında 6 saat daha ek ders ücreti verileceğinin belirtildiğini, bu kurumların adının sonuna akşam sanat okulu ibaresinin eklenmiş olmasının halk eğitim merkezinin temel işlevini değiştirmediğini, bu nedenle anılan kurum müdürlerine yöneticilik görevi karşılığı haftada 18 saat üzerinden ek ders ücreti ödenmesi gerektiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

25.1.1986 günlü, 86/10340 sayılı Bakanlar Kurulunun, "Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığı Öğretmen ve Yöneticilerinin Ücretli Ders Saatlerine Dair Esaslar"a ilişkin kararının, 8.maddesi b bendinde; akşam sanat okullarında; televizyon ve radyo programları ile göze ve kulağa hitap eden üç boyutlu araçlarla eğitim,öğretim yapan, ders notu, ders kitabı yazan, eğitim-öğretim araç ve gereçleri üreten, bakanlığa bağlı okullara gündüzlü ve yatılı olarak alınacak öğrenci adaylarına uygulanacak seçme ve yarışma sınavları için soru kitapçığı ve test hazırlayan görevli öğretmen ve yöneticilere örgün eğitim kurumlarında branşlarındaki benzer öğretmen ve yöneticilerin haftada alabilecekleri azami ücretle ek ders saati sayısı kadar ek ders ücreti ödeneceği, 3.maddesinde ise, halk eğitim merkezlerininde yeraldığı 10.maddesinde sayılan, eğitim ve öğretim kurumları yöneticilerine ilgili mevzuat hükümleri ile tespit edilen inceleme, araştırma, planlama, programlama, eğitim, öğretim, rehberlik ve yönetim gibi görevlerinden haftada 12 saati "zorunlu ders niteliğinde yönetim görevi" sayılacağı ve bu görevlerine karşılık ek ders ücreti ödeneceği belirtilmiş, 14.maddesinde ise, zorunlu ders niteliğinde yönetim görevi dışında, halk eğitimi merkezi müdürlerine ders niteliğinde egzersiz görev karşılığı olarak haftada 6 saat ek ders ücreti ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Olayda; halk eğitim merkezlerinde verilen kurslarda üretilen malların de-

ğerlendirilebilmesi açısından döner sermaye işletmesi kurulabilmesi amacıyla, halk eğitim merkezi müdürlüklerinin adlarının değiştirilmesi ve adlarının sonuna akşam sanat okulu ibaresinin eklenmesi yönünde Milli Eğitim Bakanlığınca verilen olurla, davacının da müdür olarak görev yaptığı ... Halk Eğitim Merkezi Müdürlüğünün, halk eğitim merkezi ve akşam sanat okulu adını aldığı ve davacıya da yöneticilik görevi karşılığı olarak toplam haftada 24 saat üzerinden ek ders ücreti ödenmeye başlandığı ancak, daha sonra davalı idarece 20.11.1996 tarihli ve 2696 sayılı işlemle 24 saat ek ders ücretinin 18 saat ek ders ücretine düşürülmesi üzerine bu işlemin iptali istemiyle bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Belirtilen hükümlerin ve dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden; halk eğitim merkezlerinde döner sermaye işletmesi kurulabilmesi amacıyla bu merkezlerin adlarının sonuna akşam sanat okulu ibaresinin eklenmesi suretiyle adlarının halk eğitim merkezi ve akşam sanat okulu olarak değiştirildiği ancak, bu merkezlerde; televizyon ve radyo programları ile göze ve kulağa hitap eden üç boyutlu araçlarla eğitim öğretim yapan, ders notu, ders kitabı yazan, eğitim öğretim araç ve gereçleri üreten, bakanlığa bağlı okullara gündüzleri ve yatılı olarak alınacak öğrenci adaylarına uygulanacak seçme ve yarışma sınavları için soru kitapçığı ve test hazırlayan akşam sanat okullarındaki gibi bir eğitime yer verilmediği gibi bu yönde eğitim-öğretim açısından bir değişiklik yapılmadığı, önceden olduğu gibi faaliyetlerinin aynen sürdürüldüğü anlaşılmış olup, halk eğitimi merkezi ve akşam sanat okulu müdürlerine, anılan Esasların 3.maddesi uyarınca, halk eğitim merkezi yöneticilerine ödenen zorunlu ders niteliğinde yönetim görevi karşılığı 12 saat, ek ders ücreti ve 14.maddesi uyarınca, ders niteliğinde egzersiz görevi karşılığı 6 saat ek ders ücreti olmak üzere toplam 18 saat üzerinden ek ders ücreti ödenmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığından, aksi yönde verilen mahkeme kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalının temyiz isteminin kabulü ile Eskişehir İdare Mahkemesinin 24.9.1997 günlü, E:1997/198, K:1997/1009 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddenin 1/b bendi uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3.fıkrası uyarınca yeniden karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 17.3.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1998/547
Karar No: 1999/112

ÖZETİ : Aday öğretmen iken görevden çekilen veya çekilmiş sayılan ilgililerin yeniden atanmak için yaptıkları başvuruların ilk defa atama olarak değerlendiril-

mesinde 657 sayılı Kanunun 92. maddesi hükmüne aykırılık bulunmadığı gibi 19.1.1995 günlü 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmelikle değişik Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin 7-e maddesi hükmü ile 4. maddesinin ilk defa atamayla ilgili hükümlerinde ve bu hükümlere dayanılarak davacının atanması isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...

Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı

İsteğin Özeti : Dava, öğretmenliğe atanmak için başvuran davacının isteminin reddine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 günlü ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile değiştirilen Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin 4.maddesinin yeniden atanma ve ilk defa atama ile ilgili hükümleri ile 7.maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptali istemi ile açılmıştır.

Savunmanın Özeti : Davacının kurumdan istifa ettikten sonra göreve iade için tekrar başvurduğu, bu durumda ilgilinin mevcut durumunun yeniden atama olarak değerlendirilemeyeceği, kaldi ki davacının 40 yaşını da geçtiği açık olduğundan yönetmeliğin 7.maddesinin (e) bendi hükmüne uygun olmadığını öne sürmekte ve davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi : Aydın Kurtuluş

Düşüncesi : Yasal dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Zeynep Kavlak

Düşüncesi : Dava, öğretmenliğe atanmak için başvuran davacının isteminin reddine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının 6.3.1998 günlü 21441 sayılı işlem ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 günlü, 22176 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan Yönetmelik ile değiştirilen "Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin 4. maddesinin "yeniden atama ve ilk defa atama ile ilgili hükümleri ile 7. maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptali istemiyle açılmıştır.

657 sayılı Kanun ile 1739 sayılı Kanuna dayanılarak çıkarılan ve 19.1.1995 günlü, 22176 sayılı Resmi Gazete yayımlanan Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin Bazı maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki Yönetmeliğin 4. maddesinde "ilk defa atama"

Bakanlığın eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı kadrolarına ilk defa aday olarak alınacakların atanmalarını, "Yeniden atama (açıktan) bakanlık veya diğer kamu kurumları kadrolarında öğretmen olarak çalışmış olup adaylıklarının kaldırılmasından sonra bu görevlerinden çeşitli sebeplerle ayrılmış olanların tekrar öğretmenliğe atanmalarını ifade eder" şeklinde tanımlanmış aynı Yönetmeliğin 7. maddesinin (e) bendinde de öğretmenliğe ilk defa atanmak için 35 yaşını geçmemiş olmak koşulu getirilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Beden Eğitimi Bölümü mezunu olan ve 8.11.1979 tarihinde stajyer öğretmen olarak atanan davacının asaleti onaylanmadan görevinden istifa ederek ayrıldığı 14.2.1998 tarihinde de yeniden öğretmenliğe atanmak için başvurduğu başvurusunun,ilk atama şeklinde değerlendirildiği ve ilk atamalarda 40 yaş koşulunun getirildiği davacının da yaş koşulunu taşımadığı gerekçesiyle reddedildiği anlaşılmaktadır.

Davalı idarenin savunmasından işlemin yönetmeliğe dayalı olarak tesis edildiği anlaşıldığından dava bu çerçevede incelenmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48. maddesinde devlet memurluğuna alınacaklarda aranacak genel şartlar belirlenmiş özel şartlar arasında kurumların özel kanun ve diğer mevzuatında aranan şartları taşımak ifadesine yer verilmiştir.

Bu madde ile idarelere özel şart getirme konusunda kamu yararı ve hizmet gerekleriyle sınırlı olarak takdir yetkisi verildiği anlaşılmaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununda memuriyete girişte aranacak yaş koşulu olarak sadece genel olarak alt sınır belirlenmiş ise de: idarelerin kendi hizmet özelliklerini, dikkate alarak yaş konusunda üst sınır belirlemeleri olanaklı bulunduğundan ve yasada bu konuda aksine bir hükme de yer verilmediğinden anılan yönetmelik maddesi ile öğretmenlik mesleğinin önem özelliği ve belli bir dinamizmi gerektirdiği dikkate alınarak ilk defa öğretmenliğe atanacaklar için yönetmeliğin 7/e maddesi ile tavan olarak 35 yaş sınırı koşulunun öngörülmesinde kamu yararı ve hizmet gereklerine aykırılık bulunmamaktadır.

657 sayılı Kanunun 92. maddesiyle görevden çekilmiş sayılanların yeniden memurluğa dönmelerine olanak tanınmış ise de, söz konusu maddenin asli devlet memurluğuna atananları kapsadığı henüz devlet memurluğuna atanıp atanmayacakları belli olmadan görevden ayrılan aday memurları kapsamadığı açıktır.

Bu nedenle asli devlet memurluğuna atanmadan görevden çekilmiş sayılan ilgililerin yeniden atanmak için yaptıkları başvuruların ilk defa atama şeklinde değerlendirilmesi ve ilk defa atama için getirilen koşulların aranması zorunlu olup,aday memur iken asaleti onanmadan görevden çekilmiş sayılan davacının yeniden atanmak için yaptığı başvurusunun ilk defa atama şeklinde değerlendirilmesinde ve ilk defa atanacaklar için yönetmelik ve genelgede getirilen yaş koşulunu taşımaması nedeniyle isteminin reddinde ve yönetmeliğin ilk defa atamayı tanımlayan 4. madde hükmünde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Adaylığı kaldırılmadan görevden ayrılan ve bu nedenle devlet memurluğuna

ilk defa atanacak durumda olan davacının, adaylığın öğretmenlikte kaldırılmasını zorunlu gören 4. maddenin yeniden atama ile ilgili kısmının davacı hakkında uygulanma olanağı bulunmadığından bu maddenin iptalini istemekte de hukuki menfaati bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın, yönetmeliğin 4. maddesinin yeniden atama ile ilgili kısmının ehliyet yönünden, diğer kısımlarının ise esastan reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince duruşma için belli edilen 3.2.1999 günü, davalı Milli Eğitim Bakanlığını temsilen hukuk müşaviri ...'ın ve davacının geldiği görülerek Danıştay savcısı Zeynep Kavlak hazır olduğu halde açık duruşmaya başlandı. Davalı idare temsilcisine ve davacıya usulüne göre söz verilip dinlendikten ve savcının düşüncesi alındıktan sonra duruşmaya son verildi. Dosyadaki tüm bilgi ve belgeler de incelenmek suretiyle işin gereği düşünüldü:

Dava, öğretmenliğe atanmak için başvuran davacının isteminin reddine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının 6.3.1988 günlü 21441 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 gün ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile değiştirilen "Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin" 4.maddesinin; "yeniden atama ve ilk defa atama" ile ilgili hükümleri ile 7. maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptali istemi ile açılmıştır.

19.1.1995 günlü ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki Yönetmeliğin 4.maddesinde; "ilk defa atama, bakanlığın eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı kadrolarına ilk defa aday olarak alınacakların atanmalarını, yeniden atama, Bakanlık veya diğer kamu kurumları kadrolarında öğretmen olarak çalışmış olup, adaylıklarının kaldırılmasından sonra bu görevlerinden çeşitli sebeplerle ayrılmış olanların tekrar öğretmenliğe atanmalarını ifade eder." hükmü ile aynı Yönetmeliğin 7.maddesinin (e) bendinde de öğretmenliğe ilk defa atanmak için 35 yaşını geçmemiş olma şartı yer almıştır.

Kaldıki, 15.4.1998 günlü 23314 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliğin 3.maddesinde; "19.1.1995 günlü 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelikle eklenen 7.(e) maddesinin "Aday olarak atanacakların atama dönemi içinde belirlenecek başvuru tarihi itibariyle 40 yaşından gün almamış olması" şeklinde değiştirildiği, aynı Yönetmeliğin 1.maddesinde de "aday öğretmen kavramının bakanlığın eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı kadrolarına ilk defa öğretmen olarak atanacaklar ile aday öğretmen olarak görev yaparken çeşitli nedenlerle adaylık eğitimini tamamlamadan görevden ayrılanlardan bu göreve yeniden atanacakları kapsadığı belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Beden Eğitimi Bölümü mezunu olan ve 8.11.1979 tarihinde stajyer öğretmen olarak atanan davacının, asaleti

onaylanmadan 2.10.1980 tarihinde istifa ettiği, 14.2.1998 tarihinde de yeniden öğretmenliğe atanmak istediği davalı idarece bu istemi ilk atama gibi değerlendirilerek, ilk atamalarda gerekli olan 40 yaş koşulunu taşımadığı nedeniyle isteminin reddedildiği anlaşılmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48. maddesinde; Devlet memurluğuna alınacaklarda aranacak genel şartlar belirlenmiş, özel şartlar arasında, kurumların özel kanun ve diğer mevzuatında aranan diğer şartları taşıma koşuluna yer verilmiştir.

657 sayılı Kanunda, memuriyete girişte aranan yaş koşulu sadece genel olarak alt sınır olarak belirlenmiş ise de, idarelerin kendi hizmet özelliklerini dikkate alarak yaş sınırı konusunda üst sınırı belirlemeleri olanaklı bulunduğundan ve anılan kanunda bu konuda aksine bir hüküm de bulunmadığından, yönetmelik maddesi ile öğretmenlik mesleğinin niteliği ve belli bir dinamizmi gerektirdiği dikkate alınarak, ilk defa öğretmenliğe atanacaklar için yönetmeliğin 7/e maddesi hükmü ile yaş sınırının 35 olarak belirlenmesinde kamu yararı ve hizmet gereklerine aykırılık bulunmamaktadır.

657 sayılı Kanunun 92.maddesinde, "iki defadan fazla olmamak üzere memurluktan kendi istekleri ile çekilenlerden veya bu Kanun hükümlerine göre çekilmiş sayılanlardan tekrar memurluğa dönmek isteyenler ayrıldıkları sınıfta boş kadro bulunmak ve sınıfın niteliklerini taşımak şartıyla, ayrıldıkları tarihte almakta oldukları aylık derecesine eşit bir derecenin aynı kademesine veya 71.madde hükümlerine uyulmak suretiyle diğer bir sınıfta eşit derecedeki kadrolara atanabilirler." hükmü yer almaktadır.

Madde hükmünden anlaşıldığı üzere 92.maddenin henüz devlet memurluğuna atanıp atanmayacağı belli olmadan görevden ayrılan aday memurları kapsamadığı açık olup, aday memurken görevden çekilen veya çekilmiş sayılan ilgililerin yeniden atanmak için yaptıkları başvuruların ilk defa atama şeklinde değerlendirilmesi anılan 92. madde hükmü gereğidir.

Dava konusu olayda; davacının bu yönde yaptığı başvurusunun, ilk defa atama şeklinde değerlendirilmesinde ve yönetmelik ve genelgede getirilen yaş koşulunu taşımaması nedeniyle isteminin reddinde sözü edilen yönetmeliğin ilk defa atamayı düzenleyen 4.maddesi hükmüne aykırılık bulunmadığı gibi ilk defa atanacak kişi durumunda olan davacı hakkında, yönetmeliğin 4.maddesinin yeniden atama ile ilgili kısmının da uygulama olanağı yoktur.

Açıklanan nedenlerle yasal dayanağı bulunmayan davanın reddine, 3.2.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

657 sayılı Kanunun 92.maddesinde asıl veya aday ayırımı yapılmadığından daha önce kamu hizmetine girip sonra ayrılan davacının yeniden hizmete dönme isteğinin ilk defa atama olarak değerlendirilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığıdan işlemin ve dayanağı yönetmelik maddesinin iptal gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1998/549
Karar No: 1999/113

ÖZETİ : Aday öğretmen iken askere gitmek üzere görevinden istifa ederek ayrılan ve askerlik hizmeti dönüşü başka bir kuruma aday olarak atandıktan ve asaleti onaylandıktan sonra istifa ederek memurluk görevinden ayrılan davacının yeniden öğretmenlik görevine atanması isteminin ilk defa atama olarak değerlendirilmesinde ve yaş koşulunu taşımaması sebebiyle reddedilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı
İsteğin Özeti : Dava, öğretmenliğe atanmak için başvuran davacının, isteminin reddine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 günlü ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmelik ile değiştirilen Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin 4.maddesinin, yeniden atanma ve ilk defa atama ile ilgili hükümleri ile 7.maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptali istemi ile açılmıştır.
Savunmanın Özeti : Davacının kurumdan istifa ettikten sonra göreve iade için tekrar başvurduğu, bu durumda ilgilinin mevcut durumunun yeniden atama olarak değerlendirilemeyeceği, kaldi ki davacının 40 yaşını da geçtiği açık olduğundan yönetmeliğin 7.maddesinin (e) bendi hükmüne uygun olmadığını öne sürmekte ve davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.
Danıştay Tetkik Hakimi : Aydın Kurtuluş
Düşüncesi : Yasal dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı : Zeynep Kavlak
Düşüncesi : Davacı, öğretmenliğe atanma isteminin reddine ilişkin 26.1.1998 günlü 08960 sayılı işlem ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 günlü,22176 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan Yönetmelik ile değiştirilen "Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin 4.maddesinin yeniden atama ve ilk defa atama ile ilgili hükümleri ile 7.maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptalini istemektedir.
657 sayılı Kanun ve 1739 sayılı Kanuna dayanılarak çıkarılan ve 19.1.1995

günlü Resmi Gazetede Yayımlanan Milli Eğitim Bakanlığına bağlı okul ve kurum öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki Yönetmeliğin 4.maddesinde "ilk defa atama" bakanlığın eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı kadrolarına ilk defa aday öğretmen olarak alınacakların atanmalarını, "yeniden atama (açıktan)" bakanlık veya diğer kamu kurumları kadrolarında öğretmen olarak çalışmış olup, adaylıklarının kaldırılmasından sonra bu görevlerinden çeşitli sebeplerle ayrılmış olanların tekrar öğretmenliğe atanmalarını ifade eder şeklinde tanımlanmış aynı Yönetmeliğin 7/e maddesinde de 35 yaşını geçmemiş olmak koşulu ilk defa atanacaklarda aranacak şartlar arasında sayılmıştır.

Olayda, ... Üniversitesi ... Fakültesi Türk Dili ve Edebiyatı Bölümü mezunu olan davacının 11.3.1977 tarihinde stajyer öğretmen olarak atandığı, asaleti onanmadan 1.12.1977 tarihinde askere gittiği askerlik dönüşü bir başka kurumda aday memur olarak göreve başladığı ve 4.11.1981 tarihinde asaletinin tasdik edildiği, 31.5.1984 tarihinde de istifa ederek memuriyet görevinden ayrıldığı 10.9.1997 tarihinde yeniden atanmak için yaptığı başvurusunun ilk defa atanacaklar için öngörülen yaş koşulunu taşımadığı gerekçesiyle reddedildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Her ne kadar dava konusu 26.1.1998 günlü işlemde davacının başvurusunun hangi nedenle reddedildiği açıklanmamış ise de; savunmada işlemin dayanağının yönetmelik hükümleri olduğu belirtildiğinden işlemin yönetmelik hükmüne dayanılarak tesis edildiği kabul edilerek dava bu çerçevede incelenmiştir.

Bilindiği gibi yönetmelikler kanunların uygulanmasını sağlamak üzere çıkarılır ve nitelikleri gereği, bunların dayandıkları yasal metne uygun hükümler içermeleri zorunlu olup, dayandıkları yasaya aykırı yasayı değiştiren ya da yasanın kapsamını daraltan hükümler getirmeleri de söz konusu değildir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 92.maddesinde, memurluktan kendi istekleriyle çekilenlerden veya bu kanun hükümlerine göre çekilmiş sayılanlardan tekrar memurluğa dönmek isteyenlerin ayrıldıkları sınıfta boş kadro bulunmak ve bu sınıfın niteliklerini taşımak şartıyla veya 71.madde hükümlerine uyulmak suretiyle bir başka sınıfta eşit derecedeki kadrolara atanabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Asli devlet memuru olanları kapsayan bu maddeyle görevden çekilmiş sayılanların yeniden memurluğa atanmaları olanaklı kılınmış ve ilgililerin sınıf ve meslekleri yönünden bir ayrıma gidilmemiş ve yeniden atanmak için başvuran ilgililerin ayrıldıkları sınıf dışında başka bir sınıfada atanabilecekler kabul edilmiştir.

Adaylığın belli bir görevde ve meslekte tamamlanmasını zorunlu kılan ve öğretmenlerin yeniden atama istemlerinin farklı şekilde değerlendirileceğine ilişkin bir hükme 657 sayılı Yasada ve 1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanununda yer verilmemiştir.

Bu durumda asaletleri onanmış memurların asli devlet memurluğu sıfatlar

kazanılmış hak olup asaletleri onandıktan sonra görevden çekilmiş sayılan ilgililerin göreve dönmek için yaptıkları başvuruların adaylığın öğretmenlikte tamamlanıp tamamlanmadığı dikkate alınmaksızın 92.madde kapsamında değerlendirilmesi gerektiği açık olup, asaletleri memurlukta onanan ilgilileri öğretmenliğe atanmak için yaptıkları başvuruları yeniden atama olarak değerlendirmeyen, ilk defa atama olarak kabul eden ve 92.madde kapsamını daraltıcı nitelik taşıyan yönetmeliğin 4.maddesi hükmünde dayanağı olan kanunlara ve hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Öte yandan bir göreve açıktan atama yapma konusunda idarelere kamu yararı ve hizmet gerekleriyle sınırlı olarak takdir yetkisi tanınmıştır.

Davacının başvurusunun bu çerçevede incelenerek idarece kadro, ihtiyaç ve öğretmenlik için öngörülen diğer nitelikleri taşıyıp taşımadığı yönlerinden bir inceleme ve değerlendirme yapılması ve bunun sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken öğretmenlikte adaylığı kaldırılmadığı gerekçesiyle başvurusunun ilk atama şeklinde değerlendirmesinde ve ilk defa atanacaklar için getirilen yaş koşulunu taşımadığı öne sürülerek reddedilmesinde hukuki isabet görülmemiştir.

Devlet memurluğuna ilk defa atanacak durumda bulunmayan davacının yönetmeliğin ilk defa atamalarda yaş koşulu getiren 7/e ve ilk defa atamayı tanımlayan 4.madde hükmünün davacıya uygulanması mümkün bulunmadığından söz konusu maddelerin iptalini istemekte hukuki menfaatide bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın yönetmeliğin 4.maddesinin yeniden atama ile ilgili hükmünün ve dava konusu işlemin iptali, yönetmeliğin 7/e ve 4.maddesinin ilk defa atamaya ilişkin kısmının ise ehliyet yönünden reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince duruşma için belli edilen 3.2.1999 günü, davalı Milli Eğitim Bakanlığını temsilen hukuk müşaviri ...'ın ve davacının geldiği görülerek Danıştay Savcısı Zeynep Kavlak hazır olduğu halde açık duruşmaya başlandı. Davalı idare temsilcisine ve davacıya usulüne göre söz verilip dinlendikten ve savcının düşüncesi alındıktan sonra duruşmaya son verildi. Dosyadaki tüm bilgi ve belgeler de incelenmek suretiyle işin gereği düşünüldü:

Dava, öğretmenliğe atanmak için başvuran davacının, isteminin reddine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının 26.1.1998 günlü 08960 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 19.1.1995 gün ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile değiştirilen "Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin" 4.meddesinin; "yeniden atama ve ilk defa atama" ile ilgili hükümleri ile 7. maddesine eklenen (e) bendi hükmünün iptali istemi ile açılmıştır.

19.1.1995 günlü ve 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Okul ve Kurum Öğretmenlerinin Atama ve Yer Değiştirme Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkındaki Yönetmeliğin 4.maddesinde; "ilk defa atama; bakanlığın eğitim ve öğretim hizmetleri sınıfı kadrolarına ilk

defa aday olarak alınacakların atamalarını, yeniden atama, bakanlık veya diğer kamu kurumları kadrolarında öğretmen olarak çalışmış olup, adaylıklarının kaldırılmasından sonra bu görevlerinden çeşitli sebeplerle ayrılmış olanların tekrar öğretmenliğe atanmalarını ifade eder." hükmü ile aynı yönetmeliğin 7.maddesinin (e) bendinde; öğretmenliğe ilk defa atanmak için 35 yaşını geçmemiş olma şartı yer almıştır.

Kaldı ki, 15.4.1998 günlü 23314 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliğin 3.maddesinde; "19.1.1995 günlü 22176 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmelikle eklenen 7.(e) maddesinin "Aday olarak atanacakların atama dönemi içinde belirlenecek başvuru tarihi itibariyle 40 yaşından gün almamış olması" şeklinde değiştirildiği, aynı yönetmeliğin 1.maddesinde de "Aday Öğretmen kavramının Bakanlığın Eğitim ve Öğretim Hizmetleri Sınıfı kadrolarına ilk defa öğretmen olarak atanacaklar ile aday öğretmen olarak görev yaparken çeşitli nedenlerle adaylık eğitimini tamamlamadan görevden ayrılanlardan bu göreve yeniden atanacakları kapsadığı belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; ... Üniversitesi ... Fakültesi Türk Dili ve Edebiyatı Bölümü mezunu olan davacının, 11.3.1977 tarihinde aday öğretmen olarak göreve başladığı, asaleti onaylanmadan 1.12.1977 tarihinde adaylığı devam etmekte iken askere gitmek üzere istifa ettiği, askerlik dönüşü başka bir kurumda genel idare hizmetleri sınıfında aday memur olarak göreve başladığı, 4.11.1981 tarihinde asaletinin tasdik edildiği, 31.5.1984 tarihinde de istifa etmek suretiyle memurluk görevinden ayrıldığı, 10.9.1997 tarihinde davalı idareye öğretmen olmak için yaptığı başvurusunun reddedildiği anlaşılmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 48. maddesinde, devlet memurluğuna alınacaklarda aranacak genel şartlar belirlenmiş, özel şartlar arasında; kurumların özel kanun ve diğer mevzuatında aranan diğer şartları taşıma koşuluna yer verilmiştir.

657 sayılı Kanunda, memuriyete girişte aranan yaş koşulu sadece genel olarak alt sınır olarak belirlenmiş ise de, idarelerin kendi hizmet özelliklerini dikkate alarak yaş sınırı konusunda üst sınırı belirlemeleri olanaklı bulunduğundan ve anılan kanunda bu konuda aksine bir hüküm de bulunmadığından, yönetmelik maddesi ile öğretmenlik mesleğinin niteliği ve belli bir dinamizmi gerektirdiği dikkate alınarak, ilk defa öğretmenliğe atanacaklar için Yönetmeliğin 7/e maddesi hükmü ile yaş sınırının 35 olarak belirlenmesinde kamu yararı ve hizmet gereklerine aykırılık bulunmamaktadır.

657 sayılı Kanunun 92.maddesinde; "iki defadan fazla olmamak üzere memurluktan kendi istekleri ile çekilenlerden veya bu kanun hükümlerine göre çekilmiş sayılanlardan tekrar memurluğa dönmek isteyenler ayrıldıkları sınıfta boş kadro bulunmak ve sınıfın niteliklerini taşımak şartıyla, ayrıldıkları tarihte almakta oldukları aylık derecesine eşit bir derecenin aynı kademesine veya 71.madde hükümlerine uyulmak suretiyle diğer bir sınıfta eşit derecedeki kadrolara atanabilirler." hükmü yer almaktadır.

657 sayılı Kanunun 92.maddesi hükmü; memurlara, tekrar göreve dönme konusunda genel bir kural getirmiş olmakla birlikte, aynı Kanunun 48.maddesinin özel şartlar başlıklı (B) bendinin 2.maddesinde, kurumların özel kanun veya diğer mevzuatında aranan şartları taşımak hükmü yer aldığından ve davaya konu edilen yönetmeliğin 4.maddesindeki yeniden atama hükmü, öğretmen olarak çalışmış olup, adaylıklarının kaldırılmasından sonra görevlerinden çeşitli şekillerde ayrılmış olanların tekrar öğretmenliğe atanmalarını düzenlediğinden, ayrıca öğretmenlik gibi ihtisas gerektiren bir alanda görev yapacakların belli bir formasyondan geçip bu mesleğe kabulü gerektiği göz önünde tutulduğunda, 48.maddenin B/2 hükmü bu alanı düzenleyen özel hükümleri içerdiğinden, 657 sayılı Kanunun 92.maddesi hükmünü öğretmenlik mesleğinin özel konumu dolayısıyla 48.maddenin B/2 hükmü ışığı altında yorumlamak gerekmektedir.

Bu durumda, öğretmenlik mesleği açısından da 657 sayılı Kanunun 92.maddesi hükmünden yararlanma imkanı ilgililer hakkında adaylık dönemini geçirip asli memurluğa atanmış olanlardan, görevlerinden çeşitli nedenlerle ayrılıp tekrar göreve iade durumları halinde mümkün olabilecektir.

Bu nedenle, davacının başvurusunun davalı idare savunmasından anlaşılacağı üzere ilk defa atama şeklinde değerlendirilmesinde ve yönetmelik ve genelgede getirilen yaş koşulunu taşımaması nedeniyle reddinde, yönetmeliğin ilk defa atamayı düzenleyen 4.madde hümüne aykırılık olmadığı gibi, yukarıda açıklandığı üzere yönetmeliğin 4.maddesinin yeniden atama ile ilgili kısmının da olaya uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle yasal dayanağı bulunmayan davanın reddine, 3.2.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- 657 sayılı Kanunun 92.maddesinde asıl veya aday ayırımı yapılmadığından daha önce kamu hizmetine girip sonra ayrılan davacının yeniden hizmete dönme isteğinin ilk defa atama olarak değerlendirilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından işlemin ve dayanağı yönetmelik maddesinin iptal gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına karşıyım.

XX- Dava konusu olayda, davacının öğretmenlik mesleğinde asaleti tasdik olmadan adaylık dönemi içinde görevinden istifa ettiği ancak daha sonra başka bir kurumda genel idare hizmetleri sınıfında aday memur olarak görev yapıp asil memurluğa geçtiği ve bir müddet sonra bu görevinden de istifa etmek suretiyle ayrıldığı anlaşılmıştır.

Bu halde davacının asli memurlukta iken görevinden ayrıldığı tartışmasız olduğundan 657 sayılı Kanunun 92.maddesi hükmünden yararlanacağı tabidir. Ancak davacının öğretmenlik mesleğine dönmek için yaptığı başvurusunun hizmetin özelliği, öğretmenlik mesleğinin hassasiyeti, kadro ve ihtiyaç durumları gözetilerek idareye tanınan takdir hakkı sınırları içinde kalınmak suretiyle karşılanarak reddedildiği anlaşılmıştır.

Bu nedenle, tesis edilen dava konusu işlemde bu yönüyle hukuka aykırılık

görülmediğinden davanın reddi yolunda verilen çoğunluk kararının işleme ilişkin kısmının bu gerekçe ile reddi gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına gerekçe yönünden katılmıyorum.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1997/2698
Karar No: 1999/167

ÖZETİ : Tarım ve Köyişleri Bakanlığında çalışan personelin atama ve yer değiştirme işlemlerinin yönetmelikle değil tayin ve nakil talimatıyla yürütüldüğü ileri sürülerek davacıya 657 sayılı Yasanın 64. maddesi uyarınca 1. derecede öncelikli yörede çalışması nedeniyle verilen 2 kademinin geri alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Tarım ve Köyişleri Bakanlığı
Karşı Taraf : ... İl Tarım Müdürlüğü Ziraat Teknisyeni
İsteğin Özeti : ... İl Tarım Müdürlüğünde Ziraat Teknisyeni olarak görev yapan davacıya, 657 sayılı Yasanın 64.maddesi uyarınca birinci derecede öncelikli yörede çalışması nedeniyle verilen iki kademenin iptal edilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Erzurum İdare Mahkemesinin 30.5.1997 günlü, E:1996/634, K:1997/272 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın 72.maddesinde, kurumlarda yer değiştirme suretiyle atamaların; hizmetlerin gereklerine, özelliklerine, Türkiye'nin ekonomik, sosyal, kültürel, ulaşım şartları yönünden benzerlik ve farklılık gösteren illerin gruplandırılarak tesbit edilen bölgeler arasında adil ve dengeli bir sistem içinde yapılacağının açıklandığı, son fıkrasında ise, bu maddeye göre saptanacak yer değiştirme ve atama ile ilgili esasların yönetmelikte belirleneceği kuralının yer aldığı, 64.maddesinin son fıkrasına göre; kalkınmada 1.derecede öncelikli yörelerde (... ve ... illeri dahil) bulunan devlet memurlarına bu yörelerde çalışmak suretiyle başarılı geçirilen her iki yılın karşılığında ayrıca bir kademe verilebilmesi için öncelikle, bu yörelere belirli bir süre görev yapmak üzere mecburi olarak sürekli görevle atanmış olmaları gerektiği, dosyanın incelenmesinden; ... İl Tarım Müdürlüğünde Ziraat Teknisyeni olarak görev yapan davacıya, daha önce 657 sayılı Yasanın 64.maddesi uyarınca 1.derecede kalkınmada öncelikli yörede çalışması nedeniyle 1.5.1992 ve 1.5.1994 tarihlerinde birer kademe verildiği, ancak Tarım ve Köyişleri Bakanlığında çalışan personelin atama ve yer değiştirme işlemlerinin bir yönetmelikle düzenlenmediği, tayin ve nakil

talimatı ile bu işlemlerin yürütüldüğü gerekçesiyle geri alındığının anlaşıldığı, idarece, Tarım ve Köyişleri Bakanlığında çalışan personelin atama ve yer değiştirme işlemlerinin bir yönetmelikle düzenlenmediği, Tayin ve Nakil Talimatı ile bu işlemlerin yürütülmesi nedeniyle 1.derecede kalkınmada öncelikli yörelerde görev yapan personele anılan kanun maddesi uyarınca bir kademe verilmesinin mümkün olmayacağı ileri sürülmekte ise de; gerek davacının söz konusu tayin ve nakil talimatı uyarınca yer değiştirme suretiyle zorunlu olarak bu yörede görev yaptığının, gerekse tayin ve nakil talimatının, hizmetlerin gereklerine, özelliklerine, Türkiyenin ekonomik, sosyal, kültürel ve ulaşım şartları göz önünde bulundurulmak suretiyle illerin gruplandırılması suretiyle saptanan yer değiştirme ve atama ile ilgili esaslara uygun düzenlemeler içerdiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idarece, bakanlıkta çalışan personelin atama ve yerdeğiştirme işlemlerinin yönetmelik ile düzenlemediği için 1.derecede kalkınmada öncelikli yörelerde görevli personele iki yılda bir terfi verilmesinin mümkün olmadığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sevim Göle

Düşüncesi : ... İl Tarım Müdürlüğünde Ziraat Teknisyeni olarak görev yapan davacıya 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 64 ncü maddesi uyarınca 1.derecede öncelikli yörede çalışması nedeniyle verilen 2.kademenin daha sonra geri alınmasına ilişkin işlemin iptali yolundaki kararın bozulması istenilmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 64 ncü maddesinin son fıkrasında "..... 72.madde gereğince belirli bir görev yapmak üzere, mecburi olarak sürekli görevle atanan Devlet Memurlarından, kalkınmada 1.derecede öncelikli yörelerde bulunanlara (... ve ... illeri dahil) bu yörelerde fiilen çalışmak suretiyle başarılı geçirilen her iki yılın karşılığında aylık derecelerinin yükseltilmesinde dikkate alınmak üzere, ayrıca bir kademe ilerlemesi daha verilir...." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Yasanın 72 nci maddesinde ise atama ve yer değiştirme ile ilgili esasların yönetmelikle belirleneceği kurala bağlanmıştır.

Yasanın amacı sadece atama ve yer değiştirme yönetmelikleri gereği zorunlu olarak bu yörelerde görev yapanların kademe ilerlemesinden yararlanması olduğundan, bir yönetmelik gereği zorunlu olarak atananlar dışındakilerin bu imkandan yararlanmasına yasal olanak bulunmamaktadır.

İşlem tarihinde davalı idareye ait atama ve yer değiştirme yönetmeliği

düzenlenmediği için kurum personeline yasa maddesinin uygulanması mümkün bulunmadığından temyiz isteminin kabulüyle kararın bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Erzurum İdare Mahkemesince verilen 30.5.1997 günlü, E:1996/634, K:1997/272 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davalı üzerinde bırakılmasına, 8.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1996/2875
Karar No: 1999/186

ÖZETİ : Davacının ezun olmadığı halde başvuru dilekçesinde ziraat mühendisi olduğunu belirterek ve mülakat tutanağını da ziraat mühendisi olarak imzalayarak davalı idareyi gerçeğe aykırı beyanı ile yanıltması sonucunda ataması yapılmış olduğundan görevine son verilmesine ilişkin işlemin İlk Defa Devlet Kamu Hizmeti ve Görevlerine Devlet Memuru Olarak Atanacaklar İçin Mecburi Yeterlik ve Yarışma Sınavları Genel Yönetmeliğinin 20. maddesine uygun bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Aday memur olarak görev yapan davacının, görevine son verilmesine ilişkin belediye başkanlığı işleminin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Adana 2. İdare Mahkemesinin 7.3.1996 günlü, E:1995/1946, K:1996/88 sayılı kararıyla: dava dosyasının incelenmesinden, davacının tarihsiz dilekçe ile ziraat fakültesi ziraat mühendisliği bölümü mezunu olduğundan bahisle ziraat mühen-

disi olarak çalışma isteğiyle davalı idareye başvurduğu, 20.12.1993 tarihinde yapılan mülakat sonucu düzenlenen tutanağı ziraat mühendisi sıfatı ile imzaladığı, sınavın yapıldığı tarihte davacının ziraat mühendisi olmayıp öğrenciliğinin devam ettiğinin ve okuldan 23.9.1994 tarihinde mezun olduğunun anlaşılması üzerine İlk Defa Devlet Kamu Hizmeti ve Görevlerine Devlet Memuru Olarak Atanacaklar İçin Mecburi Yeterlik ve Yarışma İmtihanları Genel Yönetmeliğinin 20.maddesi gereğince davalı belediye başkanlığı işlemi ile davacının görevine son verildiği, davalı vekilince dosyaya sunulan 20.12.1995 gün ve 6203 sayılı Belediye Encümen Kararı ile aynı nedene dayalı olarak davacının görevine son verilmesine karar verilerek işlemin yetki yönünden sakatlığının sonradan giderildiğinin anlaşıldığı, İlk Defa Kamu Hizmeti ve Görevlerine Devlet Memuru Olarak Atanacaklar İçin Mecburi Yeterlik ve Yarışma İmtihanları Genel Yönetmeliğinin 20. maddesinde, sınava giriş belgesi verilmesi suretiyle sınava alınan ve yapılan sınavlar sonucunda kazananlardan iş talep formunda gerçeğe aykırı beyanda bulunduğu tespit edilenlerin sınavları geçersiz sayılarak atamalarının yapılamayacağı, atamaları yapılmış olsa dahi iptal edileceği, bunların hiç bir hak talebinde bulunamayacakları, ayrıca gerçeğe aykırı beyanda bulunduğu tespit edilenler hakkında Türk Ceza Kanununun ilgili hükümleri uygulanmak üzere ilgili kurumca o yer cumhuriyet savcılığına suç duyurusunda bulunulacağının belirtildiği, davacının başvuru dilekçesinde ziraat mühendisi olduğunu belirterek ve mülakat tutanağını da ziraat mühendisi sıfatıyla imzalayarak davalı idareyi gerçeğe aykırı beyanı ile yanılttığı açık olduğundan görevine son verilmesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, davacı vekilinin dava açma süresi içinde idari işlemin geri alınmadığı yolundaki iddiasının işlemin yönetmelik hükmü gereği tesis edilmesi ve davacının yanlış beyanı ile idareyi yanıltması nedeniyle yerinde görülmediği, öte yandan, davacının atamasının ziraat teknisyenliği kadrosuna yapıldığı, bu nedenle yok hükmünde bir işlem olmadığı iddiasının da işlem dosyasında bulunan 30.12.1993 gün ve 372/14 sayılı yazıda davacının ziraat mühendisi olarak görev yapmasının uygun bulunduğu bildirildiğinden yerinde bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, görevine son verilmesine ilişkin işlemin, idari işlemin kaldırılması niteliğinde olduğunu, yok hükmünde olan veya ilgilinin hilesi ile elde edilen işlemler hariç olmak üzere idari işlemlerin kural olarak geri alınamayacağı ve kaldırılamayacağını, aksi halde kazanılmış hakkın ihlal edileceğini, sınav anında ziraat mühendisi olmadığını 10.1.1994 tarihli öğrenci belgesini komisyona sunmakla beyan ettiğini, idarenin kendi hatasından kaynaklanan işlemini ancak dava açma süresi içinde kaldırabileceğini, atandığı teknisyenlik kadrosunun niteliklerini taşıdığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Demet Özen

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı ge-

rekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Zeynep Kavlak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Adana 2. İdare Mahkemesince verilen 7.3.1996 günlü, E:1995/1946, K:1996/88 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 8.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1996/2822
Karar No: 1999/190

ÖZETİ : Stajyer öğretmen iken 657 sayılı Yasanın 48/A-5 ve 98/b maddeleri uyarınca görevine son verilmiş olan davacının, yeniden göreve atanma istemiyle yaptığı başvurusunun ilk defa atanacaklar için ilgili mevzuatında öngörülen yaş koşulunu taşıması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı

İsteğin Özeti : ... İli ... İlçesi ... Köyü stajyer öğretmeni iken 657 sayılı Yasanın 48/A-5. ve 98/b.maddeleri uyarınca görevine son verilmiş olan davacının, yeniden göreve atanma istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 2.İdare Mahkemesinin 14.3.1996 günlü, E:1995/1280, K:1996/278 sa-

yılı kararıyla; 29.12.1993 gün ve 523 sayılı Talim Terbiye Kurulu kararına dayanılarak 6.7.1995 tarihinde yayımlanan Milli Eğitim Bakanlığı Genelgesinde ilk defa öğretmenliğe atanacaklar için 35 yaşından gün almamış olmak koşuluna yer verildiği, davacının henüz stajyerliği kalkmadan 1980 yılında 657 sayılı Yasanın 48/A-5.maddesinde belirtilen koşulları kaybetmesi nedeniyle aynı Yasanın 98/b. maddesi uyarınca görevine son verildiğinden, isteğinin yeniden göreve atama olarak değerlendirilmesinin mümkün olmadığı, ilk atama olarak değerlendirildiğinde de 1957 doğumlu olan davacının atanma istemiyle başvurduğu 1995 yılında anılan Genelgede öngörülen, ilk defa atanacakların 35 yaşından gün almamış olmak koşulunu taşımadığının açık olduğu, bu nedenle öğretmenliğe ilk defa atamada genelgede öngörülen koşulu taşımayan davacı isteğinin reddinde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, iki yıl öğretmenlik yaptığını bu süre içinde stajyerliğinin kalkmamasının idarenin ihmalinden kaynaklandığını, iki yıl görev yapmış bir kişinin ilk defa atanacak kişi olarak değerlendirilmesinin hukuka aykırı olduğunu öne sürmekte, idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Demet Özen

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Efser Koçakoğlu

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Ankara 2. İdare Mahkemesince verilen 14.3.1996 günlü, E:1995/1280, K:1996/278 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 8.2.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Kamu görevinden ayrıldıktan sonra yeniden kamu görevine atanmak isteyenler arasında aday veya asil memur ayrımı söz konusu olamayacağından davacıya ilk defa göreve atamaya ilişkin hükümler uygulanarak davanın reddine ilişkin idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına karşıyım.

KARARLAR DİZİNİ

-B-

Beden Terbiyesi ve Spor İşleri
-At Yarışları
-Say Kütüğü
-Engel Hal
-Aygır 76

Belediye Gelirleri
-Belediye Gelirleri Kanunu
-Belediyenin Verdiği Hizmet
-Garaj Hizmetleri
-Garaj Giriş, Çıkış Ücreti 641
-Belediye Harçları
-Bina İnşaat Harcı
-Kooperatif Hizmet Binası 642
-Belediye Ücretleri
-Yol Tahrip Bedeli 644
-Belediye Vergileri 647
-Çevre Temizlik Vergisi 650
-Çevre Kirliliğini Önleme Fonu
-Eğlence Vergisi
-Talih Oyunları Salonu 652
-Ticaret Merkezi
-Ödeme Kaydedici Cihaz
-Oyun Aletleri 654

Belediye İşleri
-Belediye Meclisi
-Belediye Meclis Kararı 51
-Belediyenin Diğer Görevleri
-İmar Planı
-Gecekondu Önleme Bölgesi 410
Taşınmaza Tecavüz İşleri
-Zilyetlik
-Fuzuli Şagil
-Ecrimisil
-Kamu Hizmeti
-Kıyı 412
-Belediyenin Görevleri
-Belediyenin Gördüğü Kamu Hizmeti
-Taşınmazı İşgal 413
-Büyükşehir Belediyesi
-Belediyece Verilen Ruhsat
-Bölge İdarece Geri Alınan Hatalı İşlem 589
-Büyükşehir Belediye Meclisi
-Büyükşehir Belediye Hizmeti
-Ücret Tarifesi
-İdari Dava 591
-Büyükşehir Belediye Organı
-Büyükşehir Belediye Meclisi
-İdari İşlem
-Vesayet Denetimi 592
-İlan ve Reklam Panosu
-Asma, Tahsis, Bakım Ücreti 655
-İmar İşleri
-İmar Planları
-İmar Planı ve Değişikliği
-İmar Planı 415
-Mezar Ücreti
-Kamu Hizmeti
-Büyükşehir Belediyesi Yönetimi ile İlgili Yönetmelik 657
-İşgal
-Otopark
-Kira Sözleşmesi
-Geçici Kullanma İzni 594

-Organlarla İlgili İşler
-Belediye Meclisi
-Düzenleyici Genel İşlemler
-Yönetmelik 417
-Ruhsat
-Ruhsatın İptali
-Özel İnşaat 419

Bilirkişi
-Bilirkişi İncelemesi
-Adli Tıp Kurumu 158

Bölge İdare Mahkemelerinin Kuruluş Kanunu
-Bölge İdare Mahkemesi
-Bölge İdare Mahkemesince Verilen Kararın Kesinliği 66

-D-

Devlet Su İşleri
-Sulama Alanları
-Sulama Ücreti
-Sulama Kanalı 727

Doğalgaz Abonelik İşi
-Doğalgaz Abone Bağlantı Hizmeti
-Sayaç
-Site Yöneticiliği 596

Döner Sermaye
-Döner Sermaye İşletmesi Geliri
-Kadro
-Kadro Şartı 598
-Döner Sermaye Katkı Payı
-Döner Sermaye İşletme Müdürü 600

Düzenleyici-Genel İşlemler
-Bakanlar Kurulu Kararı 729-764-807
-İdari İşlemin Geriye Yürümezliği
-Hukuki Güvenlik 77
-Özel Tahsisli Konut Tahsisi
-Kamu Konutu
-Emekli Personele Kamu Konutu Tahsisi 601
-Genelge 492
-SSK
-İşveren
-Uzun Vadeli Sigorta Kolu
-Sigorta Primi 730
-Genel Tebliğ 264
-Tebliğ 119-123-128-135-137-140-266
-Seyahat Acentası 422
-Yönetmelik 80-738-814
-Disiplin Yönetmeliği
-İdarecilik Görevi 603
-Görev Tahsisli Konut
-Görev Ünvanı 605
-İSKİ 424
-Kamu Konutları Yönetmeliği
-Görev Tahsisi
-Sıra Tahsisi 607
-Memur
-Atama
-Şekil ve Koşulları
-Aday Memurun Yeniden Memuriyete Atanması 809
-Patent ve Marka İşleri
-Patent
-Marka 84

-E-

Emeklilik ve Emekli Sandığı İşleri
-Emekli Aylığı
-Babadan Alınan Emekli Aylığı
-Haksız Fiil 742
-Fiili Hizmet Süresi
-Fiili Hizmet Zammı 88
-Kanunların Yorumu
-Kuru Temizleme Atölyesi
-İşin Niteliği 90
-Yardımlar
-Tedavi Yardımı
-Çocuk
-Sağlık Yardımı
-Sağlık Karnesi 93

-F-

Fikir ve Sanat Eserleri Kanunu
-İthalatta Kaynaklar
-Tevkif Edilen Vergi 579

Fon İşleri
-Destekleme ve Fiyat İstikrar Fonu
-Para ve Kredi Koordinasyon Kurulu
-İhracatı Teşvik Amacı
-İç Taşıma
-Subvansiyon
-Navlun Bedeli
-Krom Cevheri
-Taşıma Bedeli
-Gümrük Taşıma Kapasitesi 744

Fonlar
-Fon Payı 77

-G-

Gecekondu İşleri
-Islah İmar Planı
-Bilirkişi
-İmar Planı
-İmar Adası 429
-DSİ 431
-Yıkma İşleri
-Ruhsata Tabı Olmayan İşler
-Tapu Tahsis Belgesi 434

Gümrük Kanunu
-Vergiye Esas Olan Tarife
-Vergi Mükellefiyetinin başlangıcı
-Eşyanın Fiilen İthalatının Gerçekleştiği Tarih
-İthalat Rejimi Kararı
-Beyannamenin Tescil Tarihi
-İthal Eşyaya İlişkin Uygunluk Belgesi 497

-H-

Harçlar Kanunu
-Gemi ve Liman Harçları
-İthal Harcı 665
-Harca Tabi Olma Özelliği 668
-Tapu Harçları 671

-İ-

İhale İşleri
-Ecrimisil 413
-İhalenin Yöntemine Uyması 51

İl İdaresi Kanunu
-Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu
-Komisyon Oylamasının Eşit Olması 66

İmar İşleri
-Arsa İşleri
-Hazine Arsasının Belediyeye Devri
-Düzenleme Ortaklık Payı
-İpotek
-Tapu Tahsis Belgesi ... 436
-Düzenleme Ortaklık Payı
-Parselasyon ... 439
-İmar Parseli
-Parselasyon ... 440
-İmar Planı
-İmar Planının İptali İsteği
-Parselasyon İstemi ... 96
-İmar Planı
-Özel Koruma Çevre Bölgesi ... 442
-İmar Planları
-İmar Planı ve Değişikliği
-Özel Çevre Koruma Bölgesi
-Özel Çevre Koruma Başkanlığı ... 444
-İmar ve Yol İstikamet Planları
-Nazım Plan
-İmar Planı
-Kamulaştırma İşleminin Kesinleşmesi ... 446
-Turizm Alanı ... 448
-Parsel
-Parselasyon ... 451
-Yapı Kullanma İzni ... 454

İmar ve Gecekondu Mevzuatına Aykırı Yapılarla İlgili Kanun
-Parselasyon
-Parselasyon İşlemi
-Kadastrol Parsel
-Özel Parselasyon Alanı
-Hisseli Satışlar ... 455

-K-

Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü
-Gecikme Zammı ... 179-190-270-673-738
-Vergi Borcu
-Mahsup ... 285
-Haciz ... 181-271-272-273
-Haciz İşleminin Kaldırılması ... 275
-Haczedilemeyecek Mallar
-Yerel Yönetim
-Su Geliri ... 181
-İflas Yoluyla İşleme
-İflas İdaresi ... 278
-İhtiyati Haciz ... 281
-Ödeme Emri ... 179-184-187-190-273-282-285-286-356-564-571-673-769
-Gecikme Zammı ... 540
-Kanuni Temsilci
-Yönetim Kurulu
-Vergi Borcu
-Kasıt ve İhmal
-Vergi İncelemesi ... 771
-Limited Şirket Borcu
-Tüzel Kişi ... 287
-Tahakkuk Zamanaşımı
-Verginin Tahsili ... 529
-Vergi Borcu ... 270-289
-Ödenmiş Vergi
-Haksız Olarak Tahsil Edilen Vergi ... 271
-Vergi Borcu ... 272

Kamulaştırma
-Kamulaştırma Bedeli
-Emlak Vergisi
-Emlak Vergi Değeri 675
-Kamulaştırma Tebligat 456
-Koşulları
-Kamulaştırma Amacı
-Adli Yargı
-Kamulaştırma Bedeli 458

Kamu Kurumu Niteliğinde Meslek Kuruluşları
-Serbest Muhasebeci, Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği
-Meslek Mensubu
-Serbest Muhasebeci 137-140
-Birlik Disiplin Kurulu
-Oda Disiplin Kurulu
-Disiplin Cezası
-Yeminli Mali Müşavir 609
235-769-773

Karayolları Trafik Kanunu
-Noter Satış Sözleşmesi
-Trafik Tescil İşlemi
-Aracın Mülkiyetinin Üzerine Geçmesi
-İstihkak Davası
-Trafik Kazası 275
-Tarafların Anlaşması
-Trafik Suçunun Dışında Başka Suçun Oluşmaması 68

Kıyı Kanunu
-Kıyı Kenar Çizgisi
-Yararlanmadaki Eşitlik 460
413

Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yapılacak Yatırım
-Konut İnşaatı 671

-M-

Maden İşleri
-Madenlerin Arama ve İşletilmesi Kanunu
-Sıcak Su Rüsumu 710

Memur İşleri
-Atama
-Açıktan Memur Atanması
-Soruşturma
-Sınav
-Usulsüz Sınav 98
-Şekil ve Koşulları
-Hatalı İşlemin Geri Alınması
-İnha
-İstirdat
-Onay
-İstikrar İlkesi
-Şekil Noksanlığı
-Muhakemat Müdürlüğü
-Hukuk Müşavirliği 368
-Memurun Asaletinin Onanması
-Yeniden Atama
-Öğretmenlik 814
-Atama ve Yer Değiştirme
-Tayin ve Nakil
-Talimat
-Kalkınmada Birinci Derecede Öncelikli Yöre
-Kademe İlerlemesi 819
-Aylık
-Aylıktan Kesinti
-Disiplin Soruşturması
-Yurtdışı Görev 611

-Ek Gösterge
-İktisat Müfettişi
-Belediye Müfettişi 101
-Devlet Alacağı
-Zamanaşımı
-Kanunların Uygulanması
-Yaptırım
-Vergi Borcu 372
-Din Görevlisi 72
-Sanık .....
-Disiplin İşleri
-Kademe İlerlemesini Durdurma 615
-Yasaklar
-Ticaret Yapma ve Kazanç Getirici Faaliyetlerde Bulunma 616
-Zamanaşımı 613
-Göreve İade
-Emekliye Sevkedilenlerin Göreve İadesi
-Süre
-Dava Açma Süresi
-Hukuk Devleti
-İptal Kararı
-Manevi Tazminat
-Yargı Kararının Uygulanmasından Kaçınma 375
-Göreve Son Verme
-Aday Memurların Görevine Son Verilmesi
-Göreve Son Vermeyi Gerektiren Eylemler
-Gerçeğe Aykırı Beyan
-Ziraat Mühendisi 821
-Parasal ve Özlük Hak
-Stajyerliği Kalkmadan Görevine Son Verme 823
-Görevden Alma
-Bağlı Yetki
-Mühendis
-Yargı Kararlarının Uygulanması
-Takdir Hatası
-Müşterek Kararname 104
-İntibak
-İntibak Esasları
-Disiplin Cezası 615
-Öğrenim Durumu Değişenlerin İntibakı
-Mirasçı
-Ölüm
-Miras Bırakan
-Eğitim Ön Lisans Programı 382
-Kadro İşleri
-Kadroların Değiştirilmesi
-Davanın Genişletilmesi
-Ehliyet
-Menfaat İlgisi
-Ailenin Bütünlüğünün Korunması
-Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı
-Anayasa Mahkemesinin İptal Kararlarının Geriye Yürümeyeceği 385
-Memurların Yargılanması
-Görev Başında Bulunmadığı Sırada İşlenen Suç
-Doğrudan Kovuşturma 70
-Görevdeyken İşlenen Suç
-Sanık
-İlçe Yönetim Kurulu 71
-İşlenen Suç
-Genel Hüküm 72
-Sanık
-Soruşturma Yapılmasının Adalet Bakanlığının İznine Tabi Olması 73
-Kapsam
-İtfaiye Eri 73

-Ücretler
-Ek Ders Ücreti
-Akşam Sanat Okulu ve Halk Eğitim Merkezi 807
-Yardımlar
-Tazminatlar
-Özel Hizmet Tazminatı 149
-Döner Sermaye Payı
-Uzman Tabib 617
-Sağlık Memuru
-Yardımcı Sağlık Personeli
-Sağlık İdaresi
-Yüksek Okul 619
-Üniversite Tazminatı
-Kalkınmada Öncelikli Yöre
-KHK
-Makam Tazminatı 620
-Yer Değiştirme
-Kurum İçinde Yer Değiştirme
-İdari Lüzum
-Kamu Yararı
-Kazanılmış Hak
-Sıcil Raporu
-Takdir Yetkisi
-Yöneticilik 394

-Ö-

Öğrenci İşleri
-Diploma Denkliği
-Seviye Tespit Sınavı
-Burslu Öğrenim
-Seviye Tespit Sınavı
-Denklik Belgesi 622
-İlişik Kesme
-Kayıt İşleri
-Kayıt Etmeme
-Normlar Hiyerarşisi
-Öğrenim Hakkı 108

Öğrenim İşleri
-Lisansüstü
-Doktora
-Tıpta Uzmanlık Eğitimi 625
-Yaş Sınırlaması 627

-R-

Rekabet Kurulu
-Rekabet Kurulu Üyesi
-Rekabet Kurulu Üyeliğine Atanma 53

-S-

Sağlık ve Tıp İşleri
-İlaç İşleri
-Reklam 80

Sermaye Piyasası Kanunu
-Aracı Kurum ve Bankaların Faaliyet Koşulları
-Finansal Faaliyet Harcı 668
-Bağımsız Denetlemeye Yetkili Kuruluşlar
-Bağımsız Dış Denetleme Yönetmeliği 753

-T-

Tam Yargı Davaları
-Hizmet Kusuru
-İdarenin Tazmini Yükümlülüğü
-Çalıntı Araç 629

-TEDAŞ
-Yargılama Usulü
-Süre
-Dava Açma Süresi ... 755

Taşınmaza Tecavüz İşleri
-Zilyetlik
-Fuzuli Şagil ... 413

Tebligat Kanunu
-Tebligatın Yöntemine Uygun Yapılmaması ... 215
-Usulüne Uygun Olmayan Tebliğ
-Geçersiz Tebligat
-Dilekçe Ret
-Yenileme Dilekçesi ... 798

Türk Ceza Kanunu
-Görevi Kötüye Kullanma ... 74

Türkiye Futbol Federasyon İşleri
-Futbol Müsabakalarının Yayın Hakkı
-Profesyonel Birinci Lig Futbol Karşılaşmaları
-Yayıncı Kuruluş
-Canlı Yayın Yapma İzni
-Havuz Sistemi
-Yayıncı Şirket
-Yayın Kuruluşunun Haklarının Korunması
-Haber Alma Hürriyeti ... 758

Türkiye Radyo ve Televizyon Gelirleri Kanunu
-Uydu Alıcıları
-Para Cezası
-Bandrol Ücreti
-Cihaz ... 111

-V-

Vakıf İşleri
-Vakfa Ait Taşınmaz
-Vakfın Vergi Muafiyeti ... 702

Vatandaşlık İşleri
-İstisnai Vatandaşlık ... 764

VERGİ İŞLERİ
-İndirelecek Giderler
-Götürü Gider İndirim Hakkı ... 266
-Ticari Kazanç ... 232
-Vergi Cezaları
-Özel Usulsüzlük ... 234

Akaryakıt Tüketim Vergisi ... 515

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
-Cari Hesap Muamelelerinin Kapatılması
-Vergiye Tabi İşlem ... 465
-Kredi Taahhütnamesi
-Akreditif Kredisi
-Yatırım Teşvik Belgesi ... 467

Damga Vergisi
-Damga Vergisinin Oranı
-Kredi Alınması
-Yabancı Kaynaklı Kredi ... 468
-İstisnalar
-Harç İstisnası
-Yatırım Teşvik Belgesi
-Sermaye Arttırımı ... 470
-Kağıtların Niteliği
-Akit Niteliği
-Damga Vergisine Tabi Olduğu ... 472

-Damga Vergisine Tabi Yer
-Kontrgaranti Belgesi ... 474
-İhale İşleri
-Sözleşme
-Sözleşmelerin Ayrı Değerlendirilmesi ... 477
-Repo İşlemi ... 480
-Resmi Daire
-İstisna ... 482
-Vergiyi Doğuran Olay
-Sermaye Artışı
-Nispi Vergilendirme
-Sözleşme ... 483
-Sözleşme
-Kağıtların Değeri
-Noter Sözleşmeleri ... 488
-Vergi ve Cezada Sorumluluk
-Sorumlu Sıfatıyla Ödenen Vergi ... 492

Emlak Vergisi
-Beyanname
-Beyannamenin Verilmesi
-Emlak Vergisi Genel Beyan Dönemi
-Emlak Vergi Değeri
-Rayiç Bedel ... 660
-Geçici Muaflıklar
-Yapı Kooperatifi
-Ek Gayrimenkul Vergisi ... 144
-Taşınmazın Gerçek Maliki
-Emlak Vergisinden Muafiyet ... 664

Gelir Vergisi
-Asgari Gayrisafi Hasılat ... 290
-Diğer Kazanç ve Gelirler
-Arızi Kazanç ... 232
-Değer Artış Kazançları
-Ticari Kazanç ... 234
-Şahsi İşletmenin Bilançosu
-Sermaye Şirketine Devir ... 293
-Diğer Kazanç ve Gelirler
-Serbest Meslek Faaliyeti ... 146
-Finansman Gideri
-Gider Kısıtlaması ... 135
-Geçici Vergi ... 336
-Hasılatın Hesaplanması
-Gider Olarak Kaydedilen Fatura ... 296
-Hayat Standardı ... 298
-Gösterge
-Yarış Atı ... 299
-Mali Güce Göre Vergilendirme
-Aile ve Çocuk Yardımı ... 149
-Temel Gösterge ... 152
-Temel Gösterge Tutarı ... 302
-Ücret ... 155
-İndirimler
-Sakatlık İndirimi
-İşgücü Oranı
-Adli Tıp Kurumu
-Adli Tıp Kurumu Raporu ... 305
-Sakatlık İndirimi Merkez Sağlık Kurulu ... 158
-Yatırım İndirimi ... 228-235-238-314
-İthal Edilen Komple Tesis
-Teşvik ... 306
-İstisna
-Sözleşme
-Özel Televizyon ... 308
-Kayıt Dışı Matrah ... 310

-Muhtasar Beyanname
-Eksik Beyan
-Vergi İncelemesi ... 312
-Mücbir Sebep ... 314
-Ortalama Kar Haddi ... 290
-Gayrisafi Kazanç Düşüklüğü
-Yetkili Satıcı ... 163
-Satış Bedeli
-Kasko Sigorta Değeri
-Noter Harcı
-Noter Satış Sözleşmesi ... 315
-Ticari Faaliyet
-Ticari Kazanç ... 705
-Gelir Vergisi
-Ticari Kazanç
-İndirilecek Giderler ... 317
-Ticari İşletme
-İşletmenin Aktifine Kayıtlı Bina ... 167
-Ücretlilere Vergi İadesi ... 319
-Vergi Tevkifatı
-Menkul Sermaye İradı ... 264
-Muhtasar Beyanname
-Menkul Sermaye İradı ... 238
-Muhtasar Beyanname Verme Yükümlülüğü ... 321
-Zarar
-İşletmeden Çalınan Mallar
-Öz Sermaye
-İktisadi Kıymet ... 241

Gider Vergisi
-Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
-İhracat Kredisi
-Bankanın Sorumluluğu ... 495
-Kanunilik
-Hazine Garantisi Altında Kullandırılan Kredi
-Vergiyi Doğuran Olay ... 497

Gümrük Vergisi
-Eşyanın Değeri
-Eşyanın Niteliği
-Tarife Uyuşmazlığı ... 502
-Eşyanın Pozisyonu ... 504
-Faturanın Gerçek Değeri ... 507
-Kur Farkı
-Beyannamenin Tescil Tarihi ... 509
-Normal Fiyat ... 511
-Geçici İthalat Rejimi
-Fire ... 513
-Geçici Kabul
-Gümrükler Genel Müdürlüğü ... 171
-İdari İtiraz Yolu ... 171
-İthal Edilen Eşya
-Yurtta Kalma Süresi İçinde İnha
-Mücbir Sebep ... 515
-İtiraz
-İtirazın İncelenmesi
-İtiraz Yolları ... 517
-İtiraz Mercileri
-Kesinleşen Gümrük Vergisi ... 521
-Muafiyet
-Gümrük İstisna Kapsamı
-Futbol Karşılaşmalarında Stadyumların Işıklandırılması ... 523
-TIR Karnesi
-Müteselsil Sorumlu ... 175
-Vergi Ödeme Mükellefiyeti
-Zamanaşımı Süresi
-Zamanaşımının Başlangıç Tarihi ... 526

-Pozisyon Uyuşmazlığı
-Gümrük Vergisi Oranı
-İthale Konu Eşyanın Niteliği 529

Katma Değer Vergisi
-Beyanname Verilmemesi
-Resen Takdir 678
-Hizmet 680
-Hizmetlerin İstisna Kapsamında Olması 682
-İndirim 777-781
-İndirimin Belgelendirilmesi 192-226
-İndirilebilecek Giderler 685
-İndirimin Kabul Edilmemesi 195
-İndirimin Konusu 684
-İşletme Defterinin Tasdiksiz Olması 689
-Temel Gıda Maddeleri
-Stokta Bulunan Emtia 783
-İşletmenin Aktifinde Kayıtlı Mülkiyetin Satışı
-Satıştan Elde Edilen Kazancın Sermayeye İlavesi 691
-Katma Değer Vergisi Beyannamesinin Verilmesi
-İktisadi İşletme
-Ticari Kazanç
-Kursiyerlerden Alınan Aidat 692
-Katma Değer Vergisine Tabi Olma 198
-Katma Değer Vergisinin Konusunu Oluşturan İşlemler
-Teslim
-İhracat İstisnası
-Liman Hizmetleri 694
-Kesinleşen İthalde Alınan Katma Değer Vergisi
-Zamanaşımı 517
-Konu
-Hizmet
-Mümessillik Hizmeti 123
-Teslim
-İndirim 786
-Yurt İçi Hizmet
-Seyahat 699
-Teslim
-Bağımsız Bölüm
-Katma Değer Vergisine Tabi Olma
-Arsa Karşılığı İnşa Edilen Bina 789
-Hizmet
-İktisadi İşletme 702
-Katma Değer Vergisinin Konusuna Giren İşler 705
-Taksitli Satışlar
-Döviz Karşılığı Vadeli Satış 708
-Vergiye Tabi İşlem
-İndirim
-İndirimin Belgelendirilmesi 794
-Yükümlülük
-Belgesiz Mal
-Fiili ve Kaydi Envanteri 797

Kurumlar Vergisi
-Değer Artış Fonu
-Sabit Kıymet Yenileme Fonu 323
-Kalkınmada Öncelikli Yöre 243
-Kurum Kazancı
-İmalat Faaliyetinden Doğan Kazanç
-Kalkınmada Öncelikli Yöre 245
-Kurum Kazancından İndirilecek Giderler 135
-Kurumlar Vergisi Beyannamesi
-İş Ortaklığı
-İş Ortaklığının Sona Ermesi
-İş Ortaklığının Bitişinin Tespit Edilmesi 324

-Matrah
-İndirilecek Giderler
-Pazarlama Giderleri 228
-Matrahın Tespiti
-Gider Kayıtları
-Yıllara Sari İnşaat
-İnşaatlarda Kullanılan Malzeme Tespiti 325
-Muafiyet
-İktisadi İşletme
-Demek
-Vakıf Senedi 202
-Örtülü Kazanç
-Faiz Komisyonu 328
-Örtülü Sermaye
-Yabancı Firmadan Alınan Kredi 330
-Tasfiye
-Tasfiye Dönemi
-Tasfiye Memuru 207-278
-Tasfiye Memuru
-Tebligatın Tasfiye Memuruna Yapılması 282
-Yükümlülük
-Kooperatif
-Kooperatiflerin Üst Birliğe Üye Olma Koşulları 210

Motorlu Taşıtlar Vergisi
-Muafiyet Kapsamı
-Bağ-Kur Genel Müdürlüğü 535
-Tarh
-Yükümlülük 537 532
-Taşıtın Sigortasının Esas Değeri
-Vergileme Ölçüleri ve Hadleri 540
-Yükümlülük 541
-Motorlu Taşıtlar Vergisinin Tahakkuku 210

Net Aktif Vergisi .....

Taşıt Alım Vergisi
-Bedelsiz İthal Edilen Otomobil
-Özel İthalat Döviz Hesabı
-Konvertibil Döviz
-Ek Taşıt Alım Vergisi 544
-Konu
-İstisnalar
-Veraset ve İntikal Vergisi
-Yükümlü
-Yükümlülüğün Başlangıcı 547
-Yükümlülük
-Alım Satım İşi İle Uğraşmak 550
-Muaflıklar
-Rekabet Kurumunun Aldığı Taşıt 551
-Yükümlülük
-Ödeme
-Kanuni Sorumluluk
-Aracın Devir İşlemi 554

Veraset ve İntikal Vergisi
-Borçların İntikali
-Muris
-Murisin Beyanı 556
-Konu
-Matrah
-Emsal Bedel İle Değerleme Yapılması 558

Vergi Usulü
-Değerleme Esasları
-Emsal Bedel 680 247
-Düzeltme 333
-Düzeltme İsteminin Tahsilatı Durdurmayacağı 561
-Şikayet .....

-Zımni Ret 262
-Vergi Hatası
-Vergilendirme Hatası 250
-Düzeltme Fişi 559
-Düzeltme Talebi
-Düzeltme Taleplerinin Tahsilatı Durduracağı 532
-Fatura 221
-Faturaların Gider Olarak Kaydedilmesi
-Hasılat 310
-Faturanın İncelemeye İbrazı 712
-İnceleme Raporu
-Faturaların Doğruluğunun Tespiti 319
-Sahte Fatura
-Malı Polis 317
-Sevk İrsaliyesi 251
-Gider Pusulası 128
-İhbarnamenin Düzenlenmesi
-İhbarnamenin Yasaya Uygun Düzenlenmesi 714
-İnceleme Raporu
-Kurum Kazancının Tespiti 334
-İşletme Defterinin Tasdiksiz Olması 689
-Mirasçıların Sorumluluğu
-İzale-i Şuyu 660
-Ödeme Zamanı
-Gecikme Faizi 187-218-564-566
-Mahsup 253
-Tevkifat 255
-Özel Maliyet Bedeli
-Kira Süresi 685
-Özel Usulsüzlük Cezası 192
-Ödeme Kaydedici Cihaz 716
-Pişmanlık
-Bildirim
-Sermaye Artışı 567
-Pişmanlık Dilekçesi
-Malı Polis 800
-Resen Vergi Tarhı
-Resen Takdir
-Takdir Komisyonu 290
-Yoklama Fişi
-Resen Takdir 312
-Şüpheli Alacak
-Hasılat
-Mal ve Hizmet Bedeli 336
-Takdir Komisyonu
-Takdir Komisyonu Kararı 257
-Ticari Faaliyet 678
-Takdir Matrahı
-Resen Takdir
-Defter ve Belgelerin İncelemeye İbraz Edilmemesi 358
-Yetkisiz Takdir Komisyonu 339
-Takdir Komisyonu Kararı
-Ticaret ve Sanayi Odası Üyeleri
-Şöförler ve Otomobilciler Odasınca Seçilen Üyeler 705
-Tarh
-Resen
-İnceleme
-Resen Takdir
-İşyeri 781
-Tebliğ Yapılan Kişiler
-Hatalı Tebligat
-Yükümlü 569
-Kanuni Temsilci 287
-Tüzel Kişilik 184
-Yönetim Kurulu Üyesi 272
-Mirasçı

-Süre
-Dava Açma Süresi ... 456
-Temsile Yetkili Kişi ... 282
-Usulüne Uygun Tebliğ
-Hatalı Tebliğ ... 340
-Uzlaşma
-Tarhiyat Öncesi Uzlaşma ... 218
-Zamanaşımı ... 259
-Uzlaşma Tutanağı
-Uzlaşma Tutanağının Tebliği
-Uzlaşılan Vergi ... 571
-Uzlaşmanın Temin Edilememesi
-Uzlaşmaya Başvurunun Dava Açma Süresini Durdurması ... 342
-Uzlaşmanın Vaki Olmaması ... 569
-Uzlaşma Komisyonu Kararının İptali İstemi ... 344
-Vergi Cezasında Uzlaşma ... 572
-Vergi Cezaları
-Kaçakçılık ... 278
-Özel Usulsüzlük ... 221-251-347
-Fatura
-Fatura Düzenlenmesi Zorunluluğu ... 351
-Sevk İrsaliyesi ... 352
-Özel Usulsüzlük Cezası ... 360
-Fatura
-Fatura Düzenlenmesinin Tespiti ... 349
-Gider Pusulası
-Serbest Meslek Makbuzu
-Sahte Fatura ... 802
-Gider Pusulası ... 224
-Ödeme Kaydedici Cihaz ... 718
-Sahte Fatura ... 804
-Sevk İrsaliyesi ... 354
-Vergi Hatası
-Hesap Hatası
-Vergilendirme Hatası ... 247
-Vergilendirme Hatası
-Hesap Hatası ... 574
-Vergi İncelemesi
-İnceleme Elemanı
-Defter ve Belgelerin İnceleme Elemanına Teslimi
-İncelemenin İşyerinde Yapılmamış Olması ... 720
-Vergi Kesenlerin Sorumluluğu
-Tebliğ İşlemini Zamanında Yapmamak ... 372
-Vergi Sorumlusu
-İstihkak ... 356
-Kanuni Temsilci ... 281
-Vergi Borcu ... 207
-Müteselsil Sorumluluk ... 278
-Vergiyi Doğuran Olay ... 694
-Vergi İncelemesi
-Fatura ... 723
-Vergi İncelemesinden Maksat
-Vergi İncelemesinin Yetersizliği
-Mali Poliste Alınan İfade ... 226
-Vergi Ziyaı
-Kusur Cezası ... 302
-Yoklama
-Yoklamanın Amacı
-Yoklama Fişi ... 644
-Yoklama Fişi
-Yoklamadan Maksat ... 358
-Yoklama Tutanağı
-Usulüne Uygun Düzenlenen Yoklama Fişi
-Bilinen Adres ... 361
-Usulüne Uygun Düzenlenmeyen Yoklama Tutanağı
-İmzadan İmtina ... 360

Yargılama Usulü
-Açıklama
-Kararın Açıklanması
-Kararlara Karşı Başvuru Yolları
-Temyiz 60
-Temyiz Edilemeyecek Kararlar
-Süre
-Temyiz Süresi
-Bilirkişi İncelemesi
-Dava Açma Ehliyeti 397
-Kazanılmış Hak 325 502
-Türkiye Barolar Birliği
-Dava Açma Hakkı 639
-Ehliyet 119
-Dava Açma Süresi
-Dava Açma Süresinin Kesilmesi 207
-Dava Konusu Olamayacak Durumlar
-Kesin ve Yürütülmesi Gerekli İşlem ve Karar Olmama 576
-İdari İşlem
-Davanın Açılmamış Sayılması
-Yürütmenin Durdurulması İstemi 228
-Dilekçe Ret
-Davanın Yenilenmesi 114
-Kararlara Karşı Başvuru Yolları
-Temyiz 215
-Dosyanın İşlemden Kaldırılması
-Adresin Değişimi 462
-Adres Değişikliğinin Tespiti
-Yeni Adres Tespit Edilemeden Yapılan Tebligat
-Usulüne Uygun Olmayan Tebligat
-Davanın Yenilenmesi
-Ehliyet 362
-Ehliyetten Ret 631
-Kişisel Hak İhlali
-Menfaat İlgisi 579-631
-Kişisel Hak İhlali 257-260
-Feragat 365
-Görev 729
-Görevli Mahkeme 366
-Adli Yargının Görevi
-İdari İşlem 275-657
-Tapu Kütüğü
-İdare Mahkemesinin Görev Alanı 766
-İdari Dava Türleri
-İptal Davası
-İdari İşlem
-Kesin ve Yürütülmesi Gerekli İşlem ve Karar Olmama
-Görevli Mahkemenin Belirlenmesi 399
-Adli Yargının Görevi
-Rücu Davası
-Kamu Gücü
-İdare Mahkemesinin Görevi 492
-Sulama Birliği Başkanlığı
-İdari Ceza 633
-İdare Mahkemesinin Görevi
-Kamu Gücü
-İdari Yargı 635
-Vergi Mahkemesinin Görevleri 637
-İdari İşlem 580
-Dava Açma Hakkı
-İdarenin Yargı Kararlarının Gereklerine Uyma Zorunluluğu 260
-İncelenmeksizin Ret 60
-Kanuni Faiz 579
-Karar Düzeltme 494
-Karar Düzeltmede İleri Sürülebilecek İddialar 582

-Kararlara Karşı Başvuru Yolları
-Kararın Düzeltilmesi
-İptal Kararı 407
-Temyiz Sebepleri
-Temyiz 179
-Temyiz İncelemesi 714
-Kesin ve Yürütülmesi Zorunlu İşlem Olma 639
-Kesin ve Yürütülmesi Zorunlu İşlem Olmama 74
-Mahkeme Kararının Yerine Getirilmemesi 114
-Posta Giderleri
-Süre 247
-Dava Açma Süresi
-Dava Açma Hakkı 262
-İdari İşlem
-Mücbir Sebep 584
-Hak Arama Özgürlüğü 585
-Yanıt Verilmemesi Suretiyle Sürenin İşlemeye Başlaması
-Temsile Yetki
-Vekil
-Vekilin Vekaletnamesi 117
-Dosyaya İbraz Etme Zorunluluğu

DANIŞTAY YAYINLARI

I.DANIŞTAY DERGİLERİ

Sayı: 1-90, Cumhuriyetin 50.Yıl Özel Sayısı ve Atatürk'ün Doğumunun 100.Yılı Özel Sayısı tükenmiştir.
Sayı: 91
Sayı: 92
Sayı 93
Sayı: 94
Sayı: 95
Sayı: 96
Sayı: 97
Sayı: 98
Sayı: 99
Sayı: 100
Sayı: 101

II.DANIŞTAY'IN ÇEŞİTLİ DAİRE VE KURUL KARARI ÖZETLERİ

A. YARGI KARARLARI

Yayın No

1. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları I (1953-1966), 1966, s.130
12. Danıştay Onuncu Daire Kararları 1972, s.XIV+340
15. Danıştay Dokuzuncu Daire Kararları 1973, s.XVI+296
16. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları II, (1967-1972), 1973, s.248
19. Danıştay Sekizinci Daire Kararları 1974, s. XXIV+518
22. Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:I, 1976, s. XXXIV+650
22. Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:II, 1976, s. XX+550
24. Danıştay Yedinci Daire Kararları, Birinci Kitap, (1965-1976), 1977, s.XXX+674, 2. Baskı
27. Danıştay Altıncı Daire Kararları, Birinci Kitap,(1965-1977), 1979, S XXII+713
30. Danıştay Dava Daireleri Kurulu Kararları, Birinci Kitap, (1965-1978), 1981, s.XXXII+858
34. Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt I, 1983, s.X+647
35. Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt. II, 1983, s.XV+663
37. İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararları II, (1933-1983), ÇATAL Nurşen, Danıştay Savcısı, 1984, s.144
40. Danıştay Onbirinci Daire Kararları, (1971-1981), 1984, s.XXIII+567
41. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları III, (1973-1984), 1985, s.148
47. Danıştay Dördüncu Daire Kararları, (1975-1979), 1989, s.IX+145

B.DANIŞMA KARARLARI

31. Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:I, 1982, s.XI+638
32. Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:II, 1982, s.VIII+584
38. Danıştay İstişari Düşünceler (Fihrist, Cumhuriyet Donemi) (1929-1983), 1984
ER Salih, Danıştay Tetkik Hakimi, s.253

III. İDARE HUKUKU İNCELEMELERİ

21. İdare Hukuku ve İdari Yargı ile İlgili İncelemeler I, 1976, s.372
26. İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler II, 1978, s.388, 2.Baskı, 1987
29. İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler III, 1981 s.397, 2.Baskı, 1987

IV. KİTAPLAR

- Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), 1968
- Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), s.XX+964, 2.Baskı, 1986
2. Alman İdare Mahkemeleri Kanunu (Çeviri), ERDOĞDU Ahmet, Danıştay 2.Daire Başkanı, (21 Ocak 1966), 1967, s.84, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)
3.,4.,5.,6., 7., 8.Danıştay Kitaplığında Bulunan Kitapların Fihristi, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
9. Modern Fransa'da Danıştay (Çeviri), FRDEMAN Dr. Charles, E. Çeviren: GÖKTEN Işık, Danıştay Eski Yardımcısı, 1971, s.160
10. Anayasa Mahkemesi Kararları Işığı Altında Memurin Muhakematı Hakkında Kanun Tatbikatının Eleştirisi, ERGUT Eşref, Danıştay Üyesi, 1971, s.52
11. Türkiye'de Zirai Kazancın Vergilendirilmesi, ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Yardımcısı, 1977, s.74
13. Tüzüklerimiz, DİNÇER Güven, Danıştay Kanunsözcüsü, 1972, s.XIV+184
14. İdare Hukuku ve İdari Yargının Bazı Sorunları, 1972, s.284, TUNCAY Aydın H., Danıştay Üyesi
17. Danıştay Kanunu ve İlgili Mevzuat, 1973, s.105
18. Danıştay ve Bölge İdare Mahkemeleri (Çeviri), M.Letourneur, J. Bauchet J. Meric, Çeviren:BAŞPINAR Recep, Danıştay Üyesi, 1973, s.273 (Müellifi tarafından satış izni verilmemiştir)
20. Yüzbeş ve Yüzaltıncı Yıllarda Danıştay, (Anayasa Değişikliklerine İlişkin Görüşlerıyle), (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)
23. Açıklamalı ve İçtihatlı İşletme Vergisi, GÜNGÖR A. İhsan, Danıştay Üyesi, 1977, s.240
25. Danıştay Kanunu, 1978, s.60
28. Yüzonbirinci Yılında Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
36. Danıştay Kanunu ve İdari Yargı İle İlgili Mevzuat, 1983, s.153
39. Fransa ve İngiltere'de İdarenin Sorumluluğu (Çeviri), Xavier Delcros, Bertrand Delcros, Carol Hanlov, Michel Distel, Çeviren: CANDAN Turgut, Danıştay Tetkik Hakimi, 1984, s.XIX+130
42. Yüzondört ve Yüzondokuzuncu Yıllarda Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)

48. Tanzimattan Cumhuriyete Yasalarımız Dizini (1839-1923), 1990, s.284, Hazırlayan:
Ahmet Ziya, Yeni Harflere Çeviren: ONAT Nuri (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
51. İptal Davasının Konusunu Oluşturma Bakımından İdari İşlemin Kimliği,
1990, s.XII+214, Yard. Doç.Dr. ERKUT Celal, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi
52. Yönetimin Hareket Serbestisi Alanının Yargısal Denetimi ve Sınırları,
Hak. Yar. Dr. ALPAR Erol, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi Üyesi, 1990, s.VIII+146
56. İptal Davası, 1993, s.46, ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Üyesi (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)

V.DANIŞTAY SEMPOZYUMLARI

- ATATÜRK'ün 100.Doğum Yılını Kutlama Sempozyumu, 1981, s.156

33. İdari Yargıda Son Gelişmeler Sempozyumu, 1982, s.194
43. Kentleşmenin Getirdiği Çevre Sorunları Sempozyumu (İdare Hukuku Açısından), 1987, s.183
49. Avrupa Topluluğu Hukuku Sempozyumu, 1989, s.155

VI. ULUSAL İDARE HUKUKU KONGRELERİ

I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi

I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1990, s.180

53. I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Birinci Kitap, İdari Yargı, 1991, s.464

- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, İkinci Kitap, Kamu Yönetimi, 1991, s.505
- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Üçüncü Kitap, Çeşitli İdare Hukuku Konuları, 1992, s.307

II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi

55. II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1993, s.163

- İdari Yargının Dünyada Bugünkü Yeri, 1993, s.VIII+356

VII. TANITMA YAYINLARI

- Albüm (1968)
- Albüm (1978)
- Albüm (1985)
- Albüm (1990)
- Albüm (1995)
- Albüm (2000)
- Danıştay (1868-1989), 1989, s.24
- Danıştay (1868-1989), 1993, s.24

44. Danıştay Bilgi Bankası ve Karar Erişim Sistemi Sorgulama Dizini, ER Salih,
Danıştay Tetkik Hakimi, s.X+253, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
46. Danıştay Bilgi Bankası, 1989, s.16 (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
54. Hollanda Danıştay'ı (Çeviri), ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Üyesi 1992, s.27
57. Danıştay Bilgi Bankası Karar Erişim Sistemi (Kullanıcı El Kitabı), EREN Şahinder,
Danıştay BİM, Sistem Çözümleyici, s.153 (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
58. Fransız Anayasası (Çeviri), ÖZEREN Ahmet Şükrü, Danıştay Üyesi, 1994, s.VI+35

Danıştay Hizmetlerini Güçlendirme Vakfı tarafından yeniden bastırılan dergiler bağış karşılığı ücretsiz olarak verilmektedir.