

**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU**  
**Esas No : 2023/1682**  
**Karar No : 2025/823**

**TEMYİZ EDEN (DAVALI)** : ... Defterdarlığı  
(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

**VEKİLİ** : Av.

**KARŞI TARAF (DAVACI)** : ...

**VEKİLİ** : Av. ...

**İSTEMİN KONUSU** : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenmektedir.

**YARGILAMA SÜRECİ :**

**Dava konusu istem:** Davacı adına, ... İnşaat Malzemeleri Elektrik Alüminyum Maden Nakliye İthalat İhracat Limited Şirketinin sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle ziyaa uğratılan 2017 yılına ait kurumlar vergisi, aynı yılın Ocak-Mart, Nisan-Haziran, Temmuz-Eylül ve Ekim-Aralık dönemlerine ait geçici vergiler ile aynı yılın Ocak ila Aralık dönemlerine ait katma değer vergileri üzerinden vergilerin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükmü uygulanmak suretiyle artırılan vergi ziyai cezalarının (Davacı adına düzenlenen ihbarnamede ve dava konusu ödeme emrinde Aralık dönemine ait katma değer vergisi üzerinden kesilen vergi ziyai cezasının sehven 2018 yılına ait olduğu belirtilmiştir.) tahsili amacıyla düzenlenen ... tarih ve ... sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

**... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:**

Dava konusu ödeme emri içeriği vergi ziyai cezalarına ilişkin olarak davacı adına düzenlenen ihbarnameler 15/05/2019 tarihinde e-tebligat yoluyla davacıya tebliğ edilmiş, ancak anılan vergi ziyai cezalarına karşı dava açılmamıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesine göre, ödeme emrine karşı açılan davalarda böyle bir borcun bulunmadığı, borcun kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı yönündeki iddialarla sınırlı olarak inceleme yapılması mümkün olup davacının sahte belge düzenleme fiiline iştirak etmediğine yönelik iddialarının işbu davada incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, dava konusu ödeme emri içeriği vergi ziyai cezaları, bu cezalara ilişkin ihbarnameler usulüne uygun olarak tebliğ edilmek ancak dava konusu edilmemek suretiyle kesinleştiğinden, kesinleşen amme alacağının tahsili amacıyla düzenlenen dava konusu ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

**Davacının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:**



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.



**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU**  
**Esas No : 2023/1682**  
**Karar No : 2025/823**

... İnşaat Malzemeleri Elektrik Alüminyum Maden Nakliye İthalat İhracat Limited Şirketi hakkında sahte fatura düzenlediği yolunda vergi tekniği raporu düzenlenmiştir. Anılan raporda, sözü edilen şirketin eski kanuni temsilcisi olan... tarafından 31/10/2016 tarihli vekâletnameyle davacının vekil tayin edildiği, şirketin 16/11/2017 tarihinden sonra kanuni temsilcisi olan ... ortak ve kanuni temsilci olmadığı geçmiş dönemler için de sahte fatura düzenlediği, davacının da vekâletnameye istinaden söz konusu geçmiş dönemlerde şirketin temsilcisi olduğu ve sahte fatura düzenleme fiilinden haberdar olduğu belirtilmiştir. Bu rapora dayanarak davacının sahte belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle adına vergi ziyai cezaları kesilmiş ve vergi ziyai cezalarının ödenmemesi nedeniyle dava konusu ödeme emri düzenlenmiştir.

... İnşaat Malzemeleri Elektrik Alüminyum Maden Nakliye İthalat İhracat Limited Şirketinin sahte belge düzenleme fiiline davacının iştirak ettiği yolunda, anılan şirketin eski kanuni temsilcisi olan ... tarafından 31/10/2016 tarihli vekâletnameyle davacının vekil tayin edildiğinin tespiti dışında, davacının söz konusu vekâletnameye istinaden herhangi bir işlem yapıp yapmadığı, sahte belge düzenleme organizasyonu içinde ne tür bir rol oynayıp, ne tür fiilleri gerçekleştirdiği hususunda araştırma yapılmadığı görülmüştür.

Bu durumda, sahte fatura düzenleme fiiline iştirak ettiği somut olarak tespit edilemeyen davacı adına kesilen vergi ziyai cezalarında ve bu cezaların tahsili amacıyla düzenlenen dava konusu ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle mahkeme kararını kaldırdıktan sonra dava konusu ödeme emrini iptal etmiştir.

**Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 06/06/2023 tarih ve E:2021/1934, K:2023/3321 sayılı kararı:**

Dava konusu ödeme emri içeriği vergi ziyai cezalarına ilişkin olarak davacı adına düzenlenen ihbarnameler 15/05/2019 tarihinde e-tebligat yoluyla davacıya tebliğ edilmiş, ancak anılan vergi ziyai cezalarına karşı dava açılmamıştır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesine göre, ödeme emrine karşı açılan davalarda böyle bir borcun bulunmadığı, borcun kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı yönündeki iddialarla sınırlı olarak inceleme yapılması gerekmektedir.

Davacının sahte belge düzenleme fiiline iştirak etmediğine yönelik iddiaları, ödeme emri safhasında ileri sürülebilecek iddialar kapsamında bulunmamakta olup ihbarnameye karşı açılacak davada incelenebilecek niteliktedir.

Bu nedenle, davacı tarafından ileri sürülen iddiaların "borcum yoktur" itirazı kapsamında incelenmesi mümkün olmadığından, aksi yönde verilen temyize konu kararda hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.



Bu belge 5070 Sayılı Yasa Hükümleri uyarınca Elektronik İmza ile imzalanmış olup ayrıca ıslak imza ile İMZALANMAYACAKTIR.



**... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:**

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

**TEMYİZ EDENİN İDDİALARI:** Hukuka aykırı olduğu belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

**KARŞI TARAFIN SAVUNMASI:** Cevap verilmemiştir.

**DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ DÜŞÜNCESİ:** Temyizen incelenen ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

### TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

### **HUKUKİ DEĞERLENDİRME :**

Danıştay Dördüncü Dairesinin yukarıda yer verilen kararının dayandığı aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ısrar kararının bozulması gerekmektedir.

Öte yandan, .... İnşaat Malzemeleri Elektrik Alüminyum Maden Nakliye İthalat İhracat Limited Şirketi hakkında düzenlenen vergi tekniği raporunda, davacının, şirket hisselerinin devredildiği tarih olarak kabul edilen ... tarihinden önceki dönemlerde gerçekleştirilen sahte fatura düzenleme fiiline iştirak ettiği sonucuna varılmıştır. Bu nedenle anılan raporda, davacı adına, şirketin 2017 yılının Kasım döneminde düzenlediği faturaların toplam tutarının yarısı dikkate alınmak suretiyle hesaplanan matrah üzerinden tespit edilen verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesilmesi önerilmiş, 2017 yılının Aralık döneminde düzenlenen faturalar nedeniyle ise vergi ziyai cezası kesilmesi önerilmemiştir. Buna rağmen, davacı adına, şirketin 2017 yılının Kasım ve Aralık dönemlerinde düzenlediği tüm faturalar dikkate alınmak suretiyle yapılan hesaplamalara göre vergi ziyai cezaları kesilmiştir. Sözü edilen raporda, davacı adına kesilmesi önerilen vergi ziyai cezalarının hesaplanmasında dikkate alınmayan faturalar nedeniyle vergi ziyai cezaları kesilmesinin 6183 sayılı Kanun'un 58. maddesinin birinci fıkrasında öngörülen ödeme emrine karşı ileri sürülebilecek iddialardan "*böyle bir borcu olmadığı*" iddiası kapsamında değerlendirilmesi mümkün olduğundan, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararda bu hususun da dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca, dava konusu ödeme emri içeriği vergi ziyai cezalarının tekerrür nedeniyle artırıldığı görülmüştür. "*Lehe olan kanun hükümlerinin geçmişe yürüyeceği*" yolundaki ceza



**T.C.**  
**DANIŞTAY**  
**VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU**  
**Esas No : 2023/1682**  
**Karar No : 2025/823**

hukukunun temel ilkesi çerçevesinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesinin 7338 sayılı Kanun'la değişik halindeki, artırım tutarının kesinleşen (tekerrüre esas alınan) cezadan fazla olamayacağı yolundaki düzenlemenin göz önünde bulundurulması suretiyle dava konusu ödeme emrinin vergi ziyai cezalarının tekerrür nedeniyle artırılan kısımlarının tekerrüre esas alınan ceza tutarını aşan bölümleri yönünden yapılacak inceleme sonucuna göre karar verilmesi gerekmektedir.

**KARAR SONUCU :**

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin **KABULÜNE**,

2- ... **Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:...** sayılı ısrar kararının **BOZULMASINA**,

3- Yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

... tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

**X - KARŞI OY:**

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

...

**XX - KARŞI OY:**

Ödeme emri aşamasında, *"lehe olan kanun hükümlerinin geçmişe yürüyeceği"* yolundaki ceza hukukunun temel ilkesi çerçevesinde, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesinin 7338 sayılı Kanun'la değişik halindeki, artırım tutarının kesinleşen (tekerrüre esas alınan) cezadan fazla olamayacağı yolundaki düzenleme göz önünde bulundurulmak suretiyle inceleme yapılması mümkün olmadığından, Kurul kararının bu hususa ilişkin gerekçesine katılmıyorum.

