

T.C.
D A N İ Ŗ T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2022/1244
Karar No : 2024/476

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Kooperatifi
VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVALI) : ... Belediye Başkanlığı
VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından yapılan başvurunun reddine ilişkin ... tarih ve ... sayılı işlemin iptali ile davalı idarece tahsil edilen harcın tahsil tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

... İdare Mahkemesince davanın görev yönünden reddedilmesi üzerine dosyanın gönderildiği ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Davacı tarafından, kooperatiflerin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80. maddesi uyarınca harçtan muaf olduğu gerekçesiyle davalı idarece tahsil edilen inşaat ve ruhsat harcının iade edilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine dair ... tarih ve ... sayılı işlem ... tarihinde tebliğ edilmiş, anılan işlemin iptali istemiyle ... tarihinde işbu dava açılmıştır.

Bu durumda, ... tarihinde tebliğ edilen dava konusu işleme karşı en son ... tarihinde dava açılması gerekirken bu süre geçirildikten sonra ... tarihinde kayıtlara giren dilekçeyle açılan davanın süresinde açılmadığı görüldüğünden davanın esasının incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle davayı süre aşımı nedeniyle reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 07/03/2017 tarih ve E:2016/17499, K:2017/2406 sayılı kararı:

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü" başlıklı 11. maddesinin, "Hak arama hürriyeti" başlıklı 36. maddesinin ve "Temel hak ve hürriyetlerin korunması" başlıklı 40. maddesine 4709 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen ikinci fıkrasının birlikte incelenmesinden dava konusu işlemde bu işleme karşı davanın hangi merciide açılacağı hususu ve dava açma süresi belirtilmediğinden davacı tarafından açılan davanın süresi içinde açıldığı ve Mahkemece işin esasının incelenmesi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle Vergi Mahkemesince davanın süre aşımı nedeniyle reddine dair kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Daire bu gerekçeyle Mahkeme kararını bozmuş, davalının karar düzeltme istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uyduğunu belirten ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:...,



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 : 2022/1244
Karar No : 2024/476

K:... sayılı kararı:

Düzeltilme ve şikayet konusu yapılabilecek vergi hataları, kendisinden düzeltme isteminde bulunulan idari makam veya uyuşmazlık halinde yargı mercii tarafından, Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde öngörülen yorum tekniklerine başvurmadan ilk bakışta anlaşılabilecek nitelikte olan vergilendirme işlemlerindeki hatalardır.

Davacı kooperatif tarafından ... ilçesi ... Mahallesi ... üzerine sebze hali ve keresteciler sitesi olarak yapılacak iş yerlerinin davalı belediyece plan ve proje kapsamında uygun görülmesi üzerine ... tarihinde verilen inşaat yapı ruhsatları için davacıdan ... tarihinde makbuz karşılığı aplikasyon ücreti, inşaat harcı, plan ve proje tasdik harcı ve toprak hafriyat harcı adı altında toplam 1.011.420,00 TL tahsil edilmiştir.

Davacı kooperatif tarafından bina inşaat ve ruhsat harçlarından muaf olup olmadıkları hususunda ...Başkanlığından görüş talep edilmiştir. ... tarihli başvuruya cevaben gönderilen ... tarih ve 198 sayılı yazıda, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun ek 2. maddesi ve 80. maddeleri çerçevesinde kooperatiflerince inşaatı yapılacak toplu iş yerlerinin ana sözleşmelerine uygun olarak yapılması ve sanayi, küçük sanat sitesi veya esnaf çarşısı bulunması halinde bina inşaat harcından istisna tutulması ayrıca yapılacak toplu iş yerinin organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde bulunması halinde yapılan yapı ve tesislerin Kanun'un 80. maddesinin üçüncü fıkrası gereğince bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından istisna tutulması gerektiği, ancak inşası yapılacak toplu iş yerlerinin bu kapsamda olmaması hâlinde istisna uygulanamayacağı belirtilmiştir.

Bunun üzerine davacı tarafından davalı idarece tahsil edilen tutarların ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte taraflarına iadesi istemiyle ... tarihinde davalı belediye başkanlığına düzeltme şikayet başvurusunda bulunulmuştur.

Davalı idarece, davacıya ait ... bulunan taşınmazın imar uygulamasında hal alanı, ... bulunan taşınmazın ise konut dışı kentsel çalışma alanı olarak yer aldığı, anılan Kanun'da hal alanı veya konut dışı kentsel çalışma alanında yapılacak iş yerleri için harç alınmayacağına dair Kanun'da herhangi bir hüküm bulunmadığı, ayrıca inşaat yapı ruhsatı harcı alınmaması için davacı kooperatifin Bakanlık nezdinde kurulmuş bir kooperatif olması gerektiği, davacının ise Bakanlık nezdinde kurulmuş bir kooperatif olmadığı belirtilerek ... tarih ve ... sayılı işlemle davacının başvurusu reddedilmiştir. Anılan işleme karşı işbu dava açılmıştır.

Uyuşmazlığın çözümü davacının inşa ettiği yapıların 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun ek 2. maddesinin (e) fıkrasında yer alan "*kooperatifler eliyle, ana sözleşmelerine uygun olarak yapılan sanayi ve küçük sanat siteleri ile esnaf çarşıları*" hükmü ile aynı Kanun'un 80. maddesinin son fıkrasında yer verilen "*Organize Sanayi Bölgeleri ile Sanayi ve Küçük Sanat Sitelerinde yapılan Yapı ve Tesisler Bina İnşaat Harcı ve Yapı Kullanma İzni Harcından müstesnadır*" hükmü kapsamında değerlendirilip değerlendirilemeyeceğine bağlıdır.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2022/1244
Karar No : 2024/476

Bu nedenle, davada ileri sürülen hata, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerinin aradığı anlamda bir vergi hatası değildir.

Bu durumda vergilendirme işlemine karşı süresinde açılacak idari davada incelenilecek iddiaların, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 122 ve 124. maddelerinde vergi hataları için öngörülen idari başvuru yolu izlenerek tesis ettirilen işleme karşı açılan idari davada incelenmesine olanak bulunmadığından düzeltme şikayet yoluna gidilmesi sonucu tesis olunan işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 18/02/2021 tarih ve E:2018/6517, K:2021/1125 sayılı kararı:

Davacı tarafından yapılan başvuru düzeltme şikayet hükümleri kapsamında değildir.

Dairece verilen bozma kararının, dava konusu işlemin iptali istemiyle açılan davanın süresinde olduğunun kabulü ile işin esasının incelenmesi gerektiği yolunda olduğu da göz önüne alınarak dava konusu işlemin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 10. maddesi kapsamında yapılan başvuru sonucu tesis edilen bir işlem niteliğinde olduğu değerlendirilmek suretiyle işin esasının incelenmesi gerekmektedir.

Bu nedenle temyize konu kararın bozulması gerekmiştir.

Daire bu gerekçeyle Mahkeme kararını bozmuş, davalının karar düzeltme istemini reddetmiştir.

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

İdari başvuru yolları 2577 sayılı Kanun'un 10 ve 11. maddelerinde ve muhtelif özel kanunlarda düzenlenmiştir. 2577 sayılı Kanun'da düzenlenen idari başvuru yolları genel bir usul kanunu içinde yer alması ve idari usule ilişkin genel kuralları düzenlemesi nedeniyle özel kanun niteliği taşıyan 213 sayılı Kanun'da yer alan düzeltme/şikayet başvurusuna göre daha genel niteliktedir. Bu nedenle vergi uyuşmazlıklarına ilişkin olarak idareye yapılan başvurularda özel kanun niteliğindeki 213 sayılı Kanun'da yer alan düzenlemelerin uygulanması gerekmektedir.

Vergi Mahkemesi, ... tarihli kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: ... Başkanlığının ilgili yazısında da belirtildiği üzere 2464 sayılı Kanun'un 80. maddesinde yer alan muafiyetten yararlanmaları gerektiğinden tahsil edilen harcın iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemde hukuki isabet bulunmadığı, anılan işlemin iptali istemiyle açılan işbu davada, harcın kaldırılmasının değil tahsil edilen harcın iadesinin istenildiği, bu nedenle açılan bu davanın tam yargı davası niteliğinde olduğu kabul edilerek davanın görev yönünden reddedilmesi ve dosyanın idare mahkemesine gönderilmesi gerektiği belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.



KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: ... tarih ve ... sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde, dava açma süresinin belirtilmediği hallerde genel dava açma süresinin uygulanması gerektiğine ve içtihatların bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir. Bu nedenle, usuli kazanılmış hakkın bir istisnası olan içtihatları birleştirme kurulu kararı doğrultusunda davanın süresi içinde açılıp açılmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

... tarihinde tebliğ edilen dava konusu işlemin iptali istemiyle ... tarihinde açılan işbu davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerekirken işin esası incelenerek davanın reddi yolunda verilen ısrar kararına yöneltilen temyiz isteminin bu nedenle reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Davacı tarafından, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 80. maddesi uyarınca harçtan muaf olduğu bu nedenle davalı idarece tahsil edilen harcın iade edilmesi istemiyle başvuru yapılmıştır.

Anılan başvuru ... tarih ve ... sayılı işlem ile reddedilmiştir.

Bu işlem ... tarihinde tebliğ edilmiş, anılan işlemin iptali istemiyle ... tarihinde işbu dava açılmıştır.

İLGİLİ HUKUK :

i. İlgili Mevzuat:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, dava açma süresinin özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu, (2) numaralı fıkrasının (b) bendinde, bu sürelerin, 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 yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin; tescile bağlı vergilerde tescilin yapıldığı ve idarenin dava açması gereken konularda ise ilgili merci veya komisyon kararının idareye geldiği tarihi izleyen günden başlayacağı kuralına yer verilmiştir.

Anılan Kanun'un 14. maddesinin (3) numaralı fıkrasının (e) bendinde, dava dilekçelerinin süre aşımı yönünden ilk incelemeye tabi tutulacağı, (6) numaralı fıkrasında, anılan maddede sayılan hususların ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de davanın



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2022/1244
Karar No : 2024/476

her safhasında 15. madde hükmünün uygulanacağı, 15. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendinde de süre aşımı bulunan hallerde davanın reddedileceği belirtilmiştir.

İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28/06/2014 tarihinde yürürlüğe giren 6545 sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 23. maddesi ile değişik 50. maddesinin (4) numaralı fıkrasında ise "*Danıştayın bozma kararına uyulduğu takdirde, bu kararın temyiz incelemesi, bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılır.*" düzenlemesine yer verilmiştir.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 39. maddesinde, İçtihatları Birleştirme Kurulunun, dava dairelerinin veya idari ve vergi dava daireleri kurullarının kendi kararları veya ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık veya uyuşmazlık görüldüğü veyahut birleştirilmiş içtihatların değiştirilmesi gerekli görüldüğü takdirde, Danıştay Başkanının havalesi üzerine, Başsavcının düşüncesi alındıktan sonra işi inceleyeceği ve lüzumlu görürse, içtihadın birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkında karar vereceği, 40. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, Kurulun, içtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkındaki kararlarının, gönderildikleri tarihten itibaren bir ay içerisinde Resmî Gazete'de yayımlanacağı, (4) numaralı fıkrasında ise bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idarenin uymak zorunda olduğu belirtilmiştir.

ii. İlgili Karar:

19/06/2022 tarih ve 31871 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde dava açma süresinin belirtilmediği hallerde özel ve genel dava açma süresinin işletilmesi veya işletilmemesi konusunda Danıştay dava daireleri ile kurullarının kararları arasındaki içtihat aykırılığının, özel dava açma süresine tabi bir idari işlemde, dava açma süresinin gösterilmemiş olması durumunda, vergi mahkemelerinde otuz, Danıştay ve idare mahkemelerinde altmış günlük genel dava açma süresinin uygulanması gerektiği; aynı şekilde genel dava açma süresine tabi bir idari işlemde dava açma süresi gösterilmemiş olsa da, otuz ve altmış günlük genel dava açma süresinin uygulanması gerektiği yönünde birleştirilmesine karar verilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Hukuki istikrarı sağlamak ve yargı kararlarına olan genel güvenin sarsılmasını önlemek amacıyla ilk olarak Yargıtay içtihatları ile kabul edilen usuli müktesep (kazanılmış) hak, bir davada mahkemenin veya tarafların yapmış olduğu bir usul işlemi ile taraflardan biri lehine diğeri aleyhine doğmuş ve kendisine uyulması zorunlu olan hak olarak tanımlanmaktadır.

28/04/1959 tarih ve 10193 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 04/02/1959 tarih ve E:13, K:5 sayılı Yargıtay içtihadı birleştirme kararı ile 28/06/1960 tarih ve 10537 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 09/05/1960 tarih ve E:21, K:9 sayılı Yargıtay içtihadı birleştirme kararına göre, bozma kararı nedeniyle usuli kazanılmış hak iki şekilde doğmaktadır. Bunlardan biri bozma kararına uyulması ile doğan usuli kazanılmış hak, diğeri ise bazı



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2022/1244
Karar No : 2024/476

konuların bozma kararının kapsamı dışında kalması ile doğan usuli kazanılmış haktır.

Bozma kararına uyulması ile doğan usuli kazanılmış hak gereğince, mahkemece, bozma kararına uyulması halinde, bozma kararında gösterilen şekilde inceleme ve araştırma yapılarak bozma kararında benimsenen esaslar çerçevesinde karar verilmesi zorunlu olup bozma kararına aykırı yeni bir hüküm verilemeyecektir. Bozma kararına uyularak verilen kararın temyiz edilmesi halinde, temyiz merciince, ancak bozma kararına uygun karar verilip verilmediği yönünden inceleme yapılabilir, ilk bozma kararına aykırı olacak şekilde ikinci bir bozma kararı verilemez.

Bozma kararı nedeniyle doğan usuli kazanılmış hakkın diğer bir şekli olan bazı konuların bozma kararının kapsamı dışında kalması ile doğan usuli kazanılmış hak gereğince ise bozma kararının kapsamı dışında kalarak kesinleşen bir konu hakkında bozma kararı üzerine mahkemece verilen kararda yeni bir inceleme yapılamaz. Ayrıca, bozma kararı üzerine verilen kararın temyiz edilmesi halinde, temyiz merciince, bozma kararının kapsamı dışında kalarak kesinleşen konu hakkında temyiz incelemesi yapılması mümkün değildir.

Danıştay içtihatlarında ise bozma kararına uyulmasının, bozma kararı lehine olan taraf açısından usuli müktesep hak oluşturduğu, bu nedenle bozma kararına uyularak verilen kararın temyiz incelemesinin bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılabileceği kabul edilmiştir. Danıştay içtihatları ile kabul edilen bu husus 2577 sayılı Kanun'un 28/06/2014 tarihinde yürürlüğe giren 6545 sayılı Kanun'la değişik 50. maddesinin (4) numaralı fıkrasıyla Danıştayın bozma kararına uyulduğu takdirde bu kararın temyiz incelemesinin bozma kararına uygunlukla sınırlı olarak yapılacağı düzenlenmek suretiyle yasal dayanağa kavuşmuştur.

Diğer taraftan, hem Yargıtay içtihatları hem de Danıştay içtihatları ile usuli kazanılmış hak ilkesinin uygulanmasında kategorik ve şekilci bir yaklaşımın sergilenmesinden kaçınılmış, söz konusu ilkeye bazı istisnalar getirilmiştir.

Bu bağlamda, Kurulumuzun istikrar kazanmış içtihatlarıyla kararda maddi bir hatanın bulunması, kanunda geçmişe etkili bir değişiklik yapılması, yeni bir içtihadı birleştirme kararının alınması ile kamu düzenini ilgilendiren bir usul kuralı dikkate alınmadan karar verilmiş olması gibi hallerde usuli kazanılmış haktan söz edilemeyeceği kabul edilmektedir (VDDK, 18/09/2019, E:2018/23, K:2019/616; VDDK, 13/11/2019, E:2019/796, K:2019/956; VDDK, 04/12/2019, E:2019/1378, K:2019/1115; VDDK, 19/01/2022, E:2020/853, K:2022/17; VDDK, 27/12/2023, E:2023/1637, K:2023/1558).

Bakılan davaya konu yargılama sürecinde, Danıştay Dokuzuncu Dairesince davanın süresinde açıldığının kabulü ile işin esası hakkında inceleme yapılması gerektiği gerekçesiyle 07/03/2017 tarihinde bozma kararı verilmiştir. Mahkemece, anılan bozma kararına uyulmuş ve dava konusu işlemin hukuka uygunluk denetimi yapılarak olayda düzeltme - şikayet hükümleri kapsamında incelenebilecek bir vergi hatasının bulunmadığı gerekçesiyle karar verilmiştir. Bu karar Danıştay Dokuzuncu Dairesince işlemin 2577 sayılı



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 : 2022/1244
Karar No : 2024/476

Kanun'un 10. maddesi kapsamında yapılan başvuru üzerine tesis edilen bir işlem olduğu ve uyuşmazlığın esasının bu yönden incelenmesi gerektiği gerekçesiyle bozulmuştur. 18/02/2021 tarihli anılan bozma kararı üzerine Mahkemece son kararında ısrar edilmiştir.

Bu şekilde davanın süresi içinde açıldığına yönelik bozma kararına uyularak verilen kararın temyiz incelemesi aşamasında bu konu hakkında tekrar inceleme yapılmaması, hukuki güvenlik ilkesinin gereklerinden biri olan hukuki istikrarın sağlanması ve yargı kararlarına olan genel güvenin sarsılmasını önlemek açısından gereklidir. Bu nedenle işbu uyuşmazlıkta olduğu gibi bozma kararına uyulmasından doğan usuli kazanılmış hakkın idari yargıda da uygulanabilir olduğu kabul edilmelidir.

Ancak temyize konu ısrar kararı verildikten sonra 19/06/2022 tarih ve 31871 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararıyla, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabi idari işlemlerde dava açma süresinin belirtilmediği hallerde genel dava açma süresinin uygulanması gerektiğine ve içtihatların bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir.

Davanın süresi içinde açılmadığının ilk incelemeden sonra tespit edilmesi halinde de İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14. maddesinin (6) numaralı fıkrası uyarınca yargılamanın her safhasında davanın süre aşımı nedeniyle reddedileceği açıktır.

Dava açma süresinin kamu düzenine ilişkin olması ve anılan İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı uyarınca yargılama sürecinde yukarıda anlatılan şekilde doğan usuli kazanılmış hakka istisna tanınmasını ve bu aşamada dava açma süresi yönünden tekrar inceleme yapılmasını gerektiren bir nedenin var olup olmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

İçtihatların birleştirilmesine ilişkin kararlarla genel, objektif nitelikteki bir kuralın anlam ve kapsamı belirlenmekte ve aynı kuralın yorumlanmasından doğan içtihat farklılıklarının ortadan kaldırılması amaçlanmaktadır. İçtihatları birleştirme kararları, kararın konusunu teşkil eden hukuk kuralı yürürlükte olduğu ve aynı konuda Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunca bir içtihat değişikliğine gidilmediği sürece geçerliliğini sürdürecektir.

Belli bir olaya uygulanacak hukuk kuralının yargılama usulüne ilişkin hükümlerden olması halinde derhal yürürlüğe girmesi ve uygulanması esastır. Usul kurallarının zaman bakımından uygulanması için kabul edilen derhal uygulanma ilkesi İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları için de geçerlidir.

İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları yürürlüğe girdikten sonra idari makamlar ve idari yargı mercileri yönünden bağlayıcıdır. Buna göre idari yargı mercilerince İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının derdest davaların her aşamasında uygulanması gerekmektedir. Bu bakımdan, İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları, idari işlemin tesis edildiği tarihte yürürlüğe girmemiş olsa dahi, yargılama aşamasında yürürlüğe girmiş ise yargı mercilerince içtihatları birleştirme kararında öngörülen hukuki sonucun derdest davalarda uygulanması gerekmektedir.



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 : 2022/1244
Karar No : 2024/476

21/10/1970 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 20/06/1970 tarih ve E:1969/1, K:1970/27 sayılı kararında "*Kesin hükümle uyuşmazlık, halledilmiş ve ortadan kalkmış olacağından kesin hükme bağlanmış bir uyuşmazlığın yeniden dava konusu yapılması mümkün değildir. İçtihatları Birleştirme Kararları kesin hüküm halini almış bulunan kararlara konu teşkil eden olaylara tesir icra edemeyip bu kararlara ancak verildikleri tarihten sonra karara bağlanacak davalarda uyulması zorunludur.*" gerekçesine yer verilmek suretiyle İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının zaman bakımından uygulanabilirliği açıklanmıştır. Bu kararda, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının, uyuşmazlık konusu olmaktan çıkmış ve kesin bir yargıya ulaşmak suretiyle çözüme kavuşturulmuş uyuşmazlıklara etki etmeyeceği, Kurulun kararlarının geçmişe değil, geleceğe etkili olacağı belirtilmiştir. Kurul kararında yer alan ifadelerden İçtihatları Birleştirme Kurulu kararlarının verildikleri sırada derdest olan davalarda uygulanmasını gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Dava konusu edilen idari işlemin tesis edildiği tarihte 15/03/2022 tarihli İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı henüz yürürlüğe girmemiştir. Ancak bakılan davanın henüz kesin hükümle sonuçlanmadığı gözetildiğinde anılan İçtihatları Birleştirme Kurulu kararının bu aşamada uygulama alanı bulabileceğinde İçtihatları Birleştirme Kurulunun 20/06/1970 tarihli kararı uyarınca kuşku bulunmamaktadır. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarihli kararı, davacı lehine bozma kararına uyulmasından doğan usuli kazanılmış hakkın istisnasını oluşturduğundan gerçekleşen hukuki durum uyarınca davacı lehine usuli kazanılmış hakkın varlığından söz edilmesi mümkün değildir. Bu bağlamda davacı adına tesis edilen işlemde, bu işleme karşı başvurulacak yargı merciine başvuru süresi gösterilmemiş ise de Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun anılan kararına göre dava konusu işleme karşı otuz günlük dava açma süresi içinde davanın açılması gerekmektedir.

Olayda, ... tarihinde tebliğ edilen dava konusu işleme karşı otuz gün içinde dava açılması gerekirken, bu süre geçirildikten sonra ... tarihinde açılan davanın süresinde açılmadığı görüldüğünden davanın esasının incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, davanın reddi yolunda verilen ısrar kararının neticesi itibarıyla hukuka uygun olduğu sonucuna varılmıştır.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin **REDDİNE**,

2- Davacıdan hüküm altına alınan tutar üzerinden daha önce yatırılan 168,30 TL temyiz karar harcı mahsup edilmek suretiyle 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına,

2577 sayılı Kanun'un (Geçici 8. maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen)



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 : 2022/1244
Karar No : 2024/476

54. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 15/05/2024 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

....

X - KARŞI OY:

Dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunmayan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararının, işbu davada süre aşımının bulunup bulunmadığı konusunda yapılacak değerlendirmeye esas alınması geçmişe yürümezlik ilkesine, dolayısıyla hukuki güvenlik ve belirlilik ilkesine aykırı düşecektir. Bu nedenle, dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan hukuk kuralları dikkate alınmak suretiyle davanın süresi içinde açılıp açılmadığının değerlendirilmesi gerekmektedir.

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Anayasanın bağlayıcılığı ve üstünlüğü" başlıklı 11. maddesinde, Anayasa hükümlerinin, yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını ve diğer kuruluş ve kişileri bağlayan temel hukuk kuralları olduğu; "Hak arama hürriyeti" başlıklı 36. maddesinde, herkesin, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı ve davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahip olduğu düzenlemiştir. Anayasa'nın "Temel hak ve hürriyetlerin korunması" başlıklı 40. maddesinin 4709 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen ikinci fıkrasında ise, *"Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır."* kuralına yer verilmiştir.

Anılan fıkranın gerekçesinde, değişikliğin, bireylerin yargı ya da idari makamlar önünde sonuna kadar haklarını arayabilmelerine kolaylık ve imkan sağlanması amacıyla ve son derece dağınık mevzuat karşısında kanun yolu, merci ve sürelerin belirtilmesinin hak arama ve hak ve hürriyetlerin korunması açısından zorunluluk haline gelmesi nedeniyle yapıldığına değinilmiştir.

Yukarıda anılan anayasal düzenlemeler ve değinilen gerekçenin değerlendirilmesinden, Devletin, kurumları vasıtasıyla tesis edilen her türlü işlemlerinde, bu işlemlere karşı başvurulacak yargı yeri veya idari makamlar ile başvuru süresinin gösterilmesinin anayasal zorunluluk haline getirildiği anlaşılmakta, Anayasa'nın bağlayıcılığı karşısında, bu zorunluluğa yasama, yürütme ve yargı organlarının, idare makamlarının ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının uymakla yükümlü oldukları sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu bağlamda Devletin bir kurumu olan vergi idaresinin de tesis ettiği idari işlemlerde, işleme karşı başvurulacak kanun yolunu, idari merci ve başvuru süresini



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 : 2022/1244
Karar No : 2024/476

göstermesi gerekmekte olup bu gereklilik ilgili makamların takdirinde olmayıp en üst hukuki norm olan Anayasa'nın bağlayıcılığının zorunlu bir sonucudur.

Diğer yönden, uygulama yasalarında bu zorunluluğu öngören bir düzenleme bulunmayan durumlarda, Anayasa'nın 40. maddesinin ikinci fıkrasının, doğrudan uygulanabilirliği sorunu yönünden de değerlendirme yapılması gereklidir. Anayasa kuralları, kural olarak doğrudan uygulanacak hükümlerden olmayıp yasalarda gerekli düzenlemeler yapılarak yaşama geçirilirler. Ancak öğretide ve Anayasa Mahkemesinin kimi kararlarında, yürürlüğe konulması gereken yasal düzenlemede yer verilmesi gereken konuların Anayasa metninde açıkça kurala bağlandığı durumlarda, bir özel yasa ya da yürürlükteki yasalarda uygun değişiklik yapılması gerekmeksizin Anayasa hükümlerinin doğrudan uygulanacağı kabul edilmektedir. Nitekim Anayasa Mahkemesi, 28/12/2004 tarih ve E:2004/84, K:2004/124 sayılı kararında Anayasa'nın 40. maddesinin ikinci fıkrasının doğrudan uygulanır nitelik taşıdığını kabul etmiştir.

Tüm bu hususların değerlendirilmesinden, Devletin işlemlerinde, bireylerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorunda olduğunu öngören Anayasanın 40. maddesinin ikinci fıkrasının, ayrı bir yasal düzenlemenin varlığını gerektirmeyen, doğrudan uygulanabilir nitelik taşımasından dolayı yasama, yürütme ve yargı organlarının, idare makamlarının ve diğer kamu kurum ve kuruluşlarının işlemlerinde, bu işlemlere karşı başvurulacak idari veya yargı mercileri ve kanun yolları ile sürelerini belirtmesinin zorunlu olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Aksi bir durumun varlığı Anayasa'nın temel hak ve hürriyetlerin korunmasını düzenleyen 40. maddesine açıkça aykırılık teşkil edecektir.

Diğer taraftan, derhal uygulanma ilkesi, hukuk kurallarının yürürlüğe girdiği zaman ile yürürlükten kalktığı zaman arasında gerçekleşen olaylara uygulanmasına yönelik bir ilkedir. Kanunların zaman bakımından uygulanmasında genel kural, her düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarihten sonraki olaylara uygulanmasıdır. Hukuk kurallarının geçmişe yürümezliği ilkesi, hukuki güvenlik ilkesinin bir gereğidir. Hukuk devletinde hukuk güvenliğinin ve istikrarın korunabilmesi için kural olarak kanunlar yürürlüğe girdikleri tarihten sonraki olaylara uygulanırlar. Temel ilke, kanunların geçmişe yürütülmemesi, işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte olan kanun hükmünün uygulanmasıdır.

Kanunların zaman bakımından uygulanmasına yönelik bu ilkeler, uygulama birliğini sağlamayı amaçlayan İçtihatları Birleştirme Kurulu kararları için de evleviyetle geçerlidir.

Bu kapsamda, idari işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunmayan Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararının, işbu davada süre aşımının bulunup bulunmadığının incelenmesine esas alınması, geçmişe yürümezlik ilkesine dolayısıyla hukuki güvenlik ve belirlilik ilkesine aykırı düşeceğinden, davacı adına tesis edilen işlemde, bu işleme karşı başvurulacak yargı merciine başvuru süresinin gösterilmemiş olunması durumunda, dava konusu işlemin tesis edildiği tarihteki hukuk kuralları dikkate alınarak değerlendirilmesi gerekmektedir.



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



T.C.
D A N I Ŗ T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2022/1244
Karar No : 2024/476

Bu itibarla Anayasa'nın 40. maddesindeki düzenlemeye aykırı olarak dava konusu işlemde, bu işleme karşı başvurulacak yargı mercii veya idari makam ile başvuru süresinin gösterilmemiş olması nedeniyle bu işlemlere ilişkin yazılı bildirim dava açma süresini başlatmayacağından ve davanın süresi içinde açıldığına yönelik bozma kararına uyularak bu konuda davacı lehine usuli kazanılmış olduğundan davanın süresinde açıldığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle, ısrar kararının diğer yönlerden hukuka uygunluğu incelenerek karar verilmesi gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

....



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

