

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1699
Karar No : 2024/482

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Sanayi ve Pazarlama Anonim Şirketi İş Ortaklığı
VEKİLİ : Av. ...

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

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Karayolları Genel Müdürlüğü 13. Bölge Müdürlüğü tarafından gerçekleştirilen "Antalya-Kemer Tekirova-Finike Yolu (Km: 50+000-53+600) ve (64+000-93+400) Arası Heyelan Islahı, Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Üstyapı (Pmat, Pmt, Bsk), Tünel İşleri ve Tünel Elektrik, Elketronik, Elektromekanik Çeşitli Kontrol Sistemleri İnşaatı İş" ihalesi uhdesinde kalan davacı tarafından ödenen ihale kararı üzerine düzenlenen sözleşmeden doğan damga vergisinin iadesi talebiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun reddine dair işlemin iptali ile ödenen damga vergisinin kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Davanın yetki yönünden reddi nedeniyle dosyanın gönderildiği ... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Vergilendirme işlemlerinin istisna veya muaflık gibi nedenlerle hatalı olduğu yolundaki iddiaların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı maddelerinde düzenlenen vergi hatası kapsamında ele alınması gerektiği tartışmasızdır.

488 sayılı Kanun'un ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresi, Anayasa Mahkemesinin 28/04/2021 tarih ve 31468 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararıyla iptal edilmiştir. Anayasa Mahkemesinin iptal kararı sonrasında dava konusu işlemin sebep unsurunun hukuka aykırılığı somut bir olgu olarak ortaya çıkmış bulunmaktadır.

Uyuşmazlık konusu vergiyi doğuran ihaleye ilişkin şartnamenin sekizinci maddesinde işin yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilmiştir. İşin cari yıl yatırım programı kapsamında olduğu ve damga vergisi tahsilatından sonra düzenlenmiş olsa da davacının vergi, resim, harç istisna belgesinin bulunduğu taraflar arasında ihtilafsız olduğundan vergiyi doğuran ihale kararının damga vergisinden istisna kapsamında olduğu anlaşılmaktadır. Bu nedenle tahsil edilen verginin iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun reddine dair işlemde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Her ne kadar, uyuşmazlığa konu iş 4734 sayılı Kanun çerçevesinde pazarlık usulüyle ihale edilmişse de Anayasa Mahkemesinin iptal kararı dikkate alındığında, ihale



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1699
Karar No : 2024/482

şartnamesi ile tüm yerli ve yabancı isteklilerinin başvurusuna olanak sağlandığı anlaşıldığından ihalenin pazarlık usulüyle gerçekleştirilmiş olması tek başına ihalenin "uluslararası ihale" kapsamı dışında olduğunun kabulüne olanak sağlamamaktadır.

Bu nedenle haksız olarak davacıdan tahsil edilen damga vergisinin ödeme tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iade edilmesi gerekmektedir.

Mahkeme bu gerekçeyle davanın kabulüne, haksız olarak davacıdan tahsil edilen damga vergisinin ödeme tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

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

Uyuşmazlık konusu damga vergisini doğuran ihale, Kamu İhale Kanunu'nun 21. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) bendi uyarınca pazarlık usulüne göre yapılmıştır. Olayda ihale ilanının yapılmadığı, idarece pazarlık usulüyle yapılacak ihaleye altı adet firmanın davet edildiği ve dosya alıp ihaleye katılan altı firma arasında yabancı isteklinin de bulunmadığı anlaşılmaktadır. İhaleye ait idari şartnamenin sekizinci maddesinde "*ihale, yeterlik kriterlerini taşıyan yerli ve yabancı tüm isteklilere açıktır.*" düzenlemesi yer almakta ise de pazarlık usulüyle yapılan ihalede davet edilen firmalar arasında yabancı isteklinin bulunmadığı ve pazarlık usulüne göre yapılan ihalelerde davetli listesi ile davet edilen istekliler dışında başka firmaların teklif verebilmelerinin hukuken mümkün olmadığı dikkate alındığında uyuşmazlık konusu damga vergisinin iadesi için yapılan şikayet başvurusunun reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle istinaf isteminin kabulüne, mahkeme kararını kaldırdıktan sonra davanın reddine karar vermiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 22/03/2023 tarih ve E:2022/4285, K:2023/843 sayılı kararı:

Anayasa Mahkemesi tarafından 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararla, 09/08/2016 tarih ve 29796 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesi ile değişik 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresi iptal edilmiş, anılan karar 28/04/2021 tarihinde Resmî Gazete'de yayımlanmıştır. İptal kararı sonrasında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan uluslararası ihale tanımı, "kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan ihale" olarak Kanun'da yer almış bulunmaktadır.

Anayasa'nın 153. maddesinde düzenlenen, iptal kararlarının geriye yürümezliğine ilişkin kural, iptal edilen hükümlere göre kazanılmış hakların ortadan kaldırılmasına veya toplum huzurunun bozulmasına yol açacak sonuçları önlemek amacıyla ihdas edilmiştir. Bu kural mutlak anlamda anlaşıp uygulanmamalıdır. Özellikle bir davada uygulanacak kanun hükmünün Anayasa'ya aykırılığı iddiasıyla Anayasa Mahkemesine götürüldüğü durumlarda



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

değinen kuralın uygulanması mümkün değildir. Aksi hâlde itiraz yolunun uygulama yönünden sonuçsuz kalacağı yargısal içtihatlarla kabul edilmiş bulunmaktadır. Nitekim Anayasa'nın 152. maddesinin üçüncü fıkrasındaki, itiraz yoluna başvuru kanun hakkındaki Anayasa Mahkemesi kararının esas hakkındaki karar kesinleşinceye kadar gelmesi durumunda mahkemenin buna uymak zorunda olduğu yolundaki kural da Anayasa Mahkemesinin verdiği iptal kararlarının, bu karardan önce açılmış bulunan ve bakılmakta olan davalarda uygulanması gerektiğini açıkça ortaya koymaktadır.

Bir kanunun uygulanması nedeniyle dava açmak durumunda kalan ve Anayasa'nın 152. maddesi uyarınca itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesine başvurulmasını isteme hakkına sahip olan kişilerin de hak veya menfaatlerini ihlal eden kuralın, daha önce yapılan başvuru sonucunda Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olması halinde iptal hükmünün sonuçlarından yararlanmaları gerektiği açıktır. Aksi durumda Anayasa'ya aykırılığı hükmen saptanmış olan bir yasa kuralının uygulanmasının hukuken korunması sonucuna yol açılmış olur ki, bu durum Anayasa'nın üstünlüğü ve hukuk devleti ilkesine açıkça aykırılık teşkil edecektir.

Bunun sonucu olarak Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararı ile iptal edilen Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrası ile Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "*ve yabancı firmalarca da teklif verilen*" kuralı uygulanarak bu karardan önce tesis edilmiş işlemlerin, tesis edildikleri andaki duruma göre hukuka uygun olsalar da kararın yayınlanmasından sonra oluşan yeni hukuki duruma göre hukuka aykırı hale geleceklerinde duraksama yoktur.

Bununla birlikte Anayasa Mahkemesinin ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ve ... İnşaat Limited Şirketi, B. No: ... kararında da teklif sunma aşamasında ihaleye uluslararası ihale niteliği kazandıracak olan yabancı firmalarca da teklif verilmesi şartının gerçekleşip gerçekleşmeyeceği bilinemediğinden damga vergisi ve harç ödemelerinin maliyet hesabına dâhil edilip edilmemesi hususunda katılımcılar açısından öngörülemez ve belirsiz bir durumun ortaya çıktığı vurgulanmıştır. Kararda, bu konuda oluşan öngörülemezliği ortadan kaldıracak herhangi bir kanuni güvence veya mekanizmanın da bulunmadığına dikkat çekilerek her ne kadar sadece "...ve yabancı firmalarca da teklif verilen..." ibarelerinin iptaline karar verilmiş ise de istisnadan yararlanılması için aranan yabancı firmalarca da teklif verilmesi şartının -düzenlemenin mevcut hâli dikkate alındığında- mekanizmayı bir bütün olarak öngörülebilir olmaktan çıkardığı tespiti yapılmıştır. Bu tespit, başvuruçunun mülkiyet hakkına getirilen sınırlamanın kanunilik koşulunu sağlamadığı sonucuna ulaşılması yönünden yeterli görülmüştür.

Olayda, Kalkınma Bakanlığının cari yıl yatırım programında yer alan ve idari şartnamede yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilen ihaleye ilişkin olarak ödenen damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusu, işin Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1699
Karar No : 2024/482

programında yer almak ve uluslararası ihaleye konu olma şartlarının her ikisini de taşıdığından tevsik edilmediğinden bahisle reddedilmiştir.

Vergilendirme sürecinin istisna ve muafiyet gibi nedenlerle hatalı olduğunun ileri sürülmesinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı maddelerinde düzenlenen vergi hatası kapsamında ele alınması, Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra ortaya çıkan hukuki sonucun uyuşmazlığa konu vergilendirme işlemini uluslararası ihale tanımı olan kurucu unsuruyla baştan itibaren etkilemesinin doğal bir sonucudur.

Öte yandan Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesi ile Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesine istinaden 18/05/2017 tarih ve 30070 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğ'in (İhracat:2017/4) 23. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (c) bendinin (i) alt bendinde, uluslararası ihalelerden, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21. maddesine istinaden pazarlık usulü ile gerçekleştirilenlerde, yabancı firma veya yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ihaleye davet edilmesi ve ihaleye teklif vermesi gerektiği belirtilmiştir. Ancak, yabancı firma ya da yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ihaleye davet edilmesi gerektiğine dair herhangi bir kanunda düzenleme bulunmamaktadır.

Değinen tebliğ düzenlemesi uyarınca pazarlık usulüyle yapılan ihalelerde idari şartnamede ihalenin yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilmiş olmasına rağmen ihaleye yabancı isteklinin davet edilmemesi nedeniyle ihalenin uluslararası ihale olarak kabul edilmemesi, isteklilerin idareye tekliflerini sunma aşamasında ihalenin uluslararası ihale kapsamında kabul edilip edilmeyeceğini bilme imkânlarının bulunmaması dikkate alındığında, isteklilerin ileride karşılaşılabilecekleri vergi yükünü öngörememesine neden olacaktır.

İstekliler açısından oluşan bu belirsizlik dikkate alınarak Anayasa'ya uygun yorum ilkesi ve Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararında belirtilen hususlar doğrultusunda yapılan değerlendirmede, pazarlık usulüyle yapılan ihaleler yönünden, idari şartnamede ihalenin yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğunun belirtilmesinin ihalenin uluslararası ihale olarak kabul edilmesi için yeterli olduğu, ayrıca yabancı firmanın ihaleye davet edilmesinin gerekmediği sonucuna varılmıştır. İdari şartnamede ihaleye sadece yerli isteklilerin katılabileceğinin belirtilmesi halinde ise ihalenin uluslararası ihale olarak kabul edilemeyeceği açıktır.

Nitekim, 2017/4 sayılı Tebliğ'in 23. maddesinin (2) numaralı fıkrasının (c) bendinin (i) alt bendindeki uluslararası ihalelerden 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21. maddesine istinaden pazarlık usulüyle gerçekleştirilenlerde, yabancı firma ya da yabancı firmanın yer aldığı ortak girişimin ihaleye davet edilmesi gerektiği yönündeki düzenleme, Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 22/03/2023 tarih ve E:2020/3222, K:2023/836 sayılı kararıyla iptal edilmiştir.

Bütün bu hususlar ile Anayasa Mahkemesinin iptal kararı sonrasında davacılar



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

adına Ekonomi Bakanlığı tarafından vergi, resim, harç istisna belgesinin düzenlenmiş olduğu göz önüne alındığında, uyuşmazlık konusu vergiyi doğuran ihaleye ilişkin işin Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer almak ve uluslararası ihaleye konu olma şartlarının her ikisini de taşıdığına tevrik edilmediği gerekçesiyle tesis edilen dava konusu işlemin hukuka uygun olmadığı ve olayda alınmaması gereken verginin tahsil edilmesi suretiyle hukuki değerlendirmeyi gerektirmeyecek açıklıkta bir vergilendirme hatası bulunduğu sonucuna varılmıştır. Bu nedenle ısrara konu vergi dava dairesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Ayrıca uyuşmazlığa konu vergiyi doğuran sözleşmenin düzenlendiği tarihte davacının vergi, resim, harç istisna belgesi bulunmayıp sözleşme düzenlendikten sonra anılan belge edinildiğinden vergi istisnasının uygulanamayacağı yolundaki dava konusu işleme dayanak gösterilen İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi Resim Harç İstisnası Hakkındaki Tebliğ'in (İhracat 2017/4) 4. maddesinin (3) numaralı fıkrası ile 6. maddesinin (1) numaralı fıkrasının "...belge müracaat tarihi ile belge tarihi arasındaki işlemlere istisna uygulanmaz." düzenlemesi ile 8. maddesinin (2) numaralı fıkrasının "süre başlangıcı, vergi resim harç istisna belgesinin tarihidir." düzenlemelerinin iptali istemiyle açılan davada Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 22/03/2023 tarih ve E:2022/3138 sayılı kararıyla anılan düzenlemelerin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmiştir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

Olayda, dava konusu işlem ile iadesi istenen damga vergisine ilişkin uyuşmazlığın çözümünün, davacı tarafından kazanılan ihalenin döviz kazandırıcı nitelikte olup olmadığına bağlı olduğu, söz konusu ihalenin döviz kazandırıcı nitelikte olup olmadığının tespitinin ise, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "uluslararası ihale" tanımının yorumlanmasına bağlı olduğu anlaşılmaktadır. Söz konusu maddelerde yer alan "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibaresini iptal eden Anayasa Mahkemesi kararının dava konusu damga vergisinin davacıdan tahsilinden sonra yayımlandığı, iptal edilen kanun hükmünün damga vergisi kesintisinin yapıldığı tarihte yürürlükte bulunduğu ve o dönemde geçerli bir istisna belgesi bulunmayan işlemde vergilendirmenin de yürürlükte olan mevzuata göre yapıldığı açıktır. Düzeltme başvurusu ise Anayasa Mahkemesi kararının yayımı tarihinden sonra yapılmıştır.

Kanun hükmünün yürürlükte olduğu dönemde gerçekleştirilen vergilendirme işleminin dayanağı kanun hükmünün sonradan Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi durumunda kanun hükmüne istinaden yapılmış tahsilatların iade edilip edilmeyeceği hususu hukuki bir ihtilaf içermekte olup uyuşmazlığın vergi hatası kapsamında olmadığı anlaşıldığından, dava konusu düzeltme-şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemde bu yönüyle hukuka aykırılık bulunmamaktadır.



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

Vergi Dava Dairesi, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı iptal kararı üzerine ortaya çıkan yeni durum karşısında yapılan düzeltme ve şikayet başvurularının reddedilmesinin, Anayasa'nın 35. maddesi ile Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne ek 1 No.lu Protokol'ün 1. maddesi ile güvence altına alınan mülkiyet hakkını ihlal ettiği belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Uyuşmazlık konusu damga vergisinin pazarlık usulü ile yapılan ihale üzerine düzenlenen sözleşmeden doğduğu, bu nedenle şarta bağlı istisnadan yararlanmasının mümkün olmadığı, Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümeyeceği, dava konusu işlemin ihalenin yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan vergi mevzuatına göre hukuka uygun olduğu belirtilerek temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosya tekemmül ettiğinden yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmeksizin ve duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY :

Karayolları Genel Müdürlüğü 13. Bölge Müdürlüğü'nün 2019/48071 ihale kayıt numaralı " "Antalya-Kemer Tekirova-Finike Yolu (Km: 50+000-53+600) ve (64+000-93+400) Arası Heyelan Islahı, Toprak İşleri, Sanat Yapıları, Üstyapı (Pmat, Pmt, Bsk), Tünel İşleri ve Tünel Elektrik, Elketronik, Elektromekanik Çeşitli Kontrol Sistemleri İnşaatı İşİ" 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 21. maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi uyarınca pazarlık usulüne göre 06/02/2019 tarihinde ihaleye çıkarılmıştır. Bu iş, Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer almakta olup işe ilişkin idari şartnamede ihalenin yeterlilik kriterlerini taşıyan yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilmiştir.

Anılan işin davacı şirket uhdesinde kalması üzerine davacı ile ihale makamı arasında 22/02/2019 tarihinde sözleşme imzalanmıştır.

Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrası ile Harçlar Kanunu'nun ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan uluslararası ihale tanımındaki



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

"ve yabancı firmalarca da teklif verilen" ibarelerinin, Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararıyla iptal edilmesi üzerine davacı tarafından Kalkınma Bakanlığının cari yıl yatırım programında yer alan ve idari şartnamede yerli ve yabancı tüm isteklilere açık olduğu belirtilen ihale nedeniyle ödenen sözleşmeden doğan damga vergisinin iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun reddine dair işlemin iptali ile ödenen damga vergisinin kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

VI- İLGİLİ HUKUK

A- İlgili Mevzuat

Anayasa'nın "Anayasa Mahkemesinin kararları" başlıklı 153. maddesi şu şekildedir:

"Anayasa Mahkemesinin kararları kesindir. İptal kararları gerekçesi yazılmadan açıklanamaz.

Anayasa Mahkemesi bir kanun veya Cumhurbaşkanlığı kararnamesinin tamamını veya bir hükmünü iptal ederken, kanun koyucu gibi hareketle, yeni bir uygulamaya yol açacak biçimde hüküm tesis edemez.

Kanun, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkar. Gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabilir. Bu tarih, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemez.

İptal kararının yürürlüğe girişinin ertelendiği durumlarda, Türkiye Büyük Millet Meclisi, iptal kararının ortaya çıkardığı hukuki boşluğu dolduracak kanun teklifini öncelikle görüşüp karara bağlar.

İptal kararları geriye yürümez.

Anayasa Mahkemesi kararları Resmî Gazetede hemen yayımlanır ve yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlar."

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Vergilendirme" başlıklı Birinci Kitabının "Vergi Alacağının Kalkması" başlıklı Altıncı Kısımının "Vergi Hatalarını Düzeltme ve Reddiyat" başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan 116 ila 118. maddeleri şu şekildedir:

"Vergi hatası

Madde 116 - Vergi hatası, vergiye mütaallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır.

Hesap hataları

Madde 117 – Hesap hataları şunlardır:

1. Matrah hataları: Vergilendirme ile ilgili beyanname, tahakkuk fişi, ihbarname, tekalif cetveli ve kararlarda matraha ait rakamların veya indirimlerin eksik veya fazla gösterilmiş veya hesaplanmış olmasıdır.

2. Vergi miktarında hatalar: Vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, mahsupların yapılmamış veya yanlış yapılmış olması, birinci bentte yazılı vesikalarda



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

verginin eksik veya fazla hesaplanmış veya gösterilmiş olmasıdır.

3. Verginin mükerrer olması: Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır.

Vergilendirme hataları:

Madde 118 – Vergilendirme hataları şunlardır:

1. Mükellefin şahsında hata: Bir verginin asıl borçlusu yerine başka bir kişiden istenmesi veya alınmasıdır;

2. Mükellefiyette hata: Açık olarak vergiye tabi olmıyan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır;

3. Mevzuda hata: Açık olarak vergi mevzuuna girmiyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasıdır.

4. Vergilendirme veya muafiyet döneminde hata: Aranan verginin ilgili bulunduğu vergilendirme döneminin yanlış gösterilmiş veya süre itibariyle eksik veya fazla hesaplanmış olmasıdır."

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrası şu şekildedir:

"Bu maddenin uygulamasında;

Uluslararası ihale: Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan (İptal edilen ibare: "ve yabancı firmalarca da teklif verilen" Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarihli ve E:2020/15; K:2020/78 sayılı kararı ile) ihaleyi,

Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi: Döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek amacıyla damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için alınması ve ibraz edilmesi gereken, vergiye tabi kâğıdın düzenlendiği tarihte geçerli Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen belgeyi, ifade eder.

Bu maddede geçen tam ve dar mükellefiyetin kapsamı Gelir Vergisi Kanununa ve Kurumlar Vergisi Kanununa göre tayin ve tespit edilir."

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun "İçtihatların birleştirilmesini istemeye yetkili olanlar" başlıklı 40. maddesinin (3) ve (4) numaralı fıkraları şu şekildedir:

"Kurulun, içtihatların birleştirilmesi veya değiştirilmesi hakkındaki kararları, gönderildikleri tarihten itibaren bir ay içerisinde Resmî Gazete'de yayımlanır.

Bu kararlara, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeler ve idare uymak zorundadır."

B- İlgili Yargı Kararları

i. Bölge idare mahkemeleri kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemi hakkında verilen ve 22/07/2023 tarih ve 32256 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun 07/06/2023 tarih ve E:2023/2, K:2023/4 sayılı kararı ile



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

aykırılığın, vergilendirme işleminin dayanağı kanun hükmünün Anayasa Mahkemesince iptal edilmesinin, yürürlükte olduğu dönemde bu kanun hükmüne istinaden yapılmış işlemlerin düzeltme ve şikâyet yolu ile vergi hatası kapsamında değerlendirilmesine imkân vermeyeceği yönünde giderilmesine karar verilmiştir.

ii. Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 21/02/1992 tarih ve E:1991/48, K:1992/113 sayılı kararı ile aynı Genel Kurulun 21/02/1992 tarih ve E:1991/430, K:1992/99 sayılı kararı arasındaki aykırılığın içtihatların birleştirilmesi yolu ile giderilmesinin, adı geçen Genel Kurulca istenmesi üzerine Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunca 01/12/1993 tarih ve 21775 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 10/06/1993 tarih ve E:1992/1, K:1993/2 sayılı kararı ile içtihatların birleştirilmesine karar verilmiştir. Anılan kararın ilgili bölümü şu şekildedir:

"...

Kararlar arasındaki aykırılık; Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasını değiştirerek "gecikme faizi" uygulamasını getiren 3239 sayılı Yasanın 8 inci maddesi 1.1.1986 tarihinde yürürlüğe girdiğinden ve bu tarihten önceki vergilendirme dönemleri için "gecikme faizi" alınamayacağına ilişkin Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 3.7.1989 günlü E:1988/5, K:1989/3 sayılı kararı bulunduğundan, daha önce vergi dairesince istenerek yükümlüce ödenmiş olan gecikme faizinin, olayda "vergi hatası" bulunduğu kabul edilerek geri verilmesinin gerektiği veya gerekmediği konusunda iki ayrı görüşün Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun iki kararında ayrı ayrı çoğunluk kazanmasından kaynaklanmaktadır.

Olayda, vergi hatası bulunduğu görüşünde olanlar, 1.1.1986 tarihinden önceki vergilendirme dönemleri için gecikme faizi alınmasını, ilgili yasa kuralına ve bu konuda verilen Danıştay İçtihatları Birleştirme kararına aykırı bularak Vergi Usul Kanununun 118 inci maddesinin 2 nci ve 3 üncü fıkralarında yazılı "açık olarak vergiye tabi olmayan" kimselerden vergi istenmesi veya alınması, ayrıca "açık olarak vergi konusuna girmeyen" bir durumun vergilendirilmesi şeklinde değerlendirmektedir.

Bu görüşte ve değerlendirmede yasal isabet yoktur. Öncelikle, uyumsuzlukların nasıl ortaya çıktığını ve ne şekilde geliştiğini ortaya koymak gerekir. Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinin, 3239 sayılı Yasanın 8 inci maddesiyle değiştirilen 3 numaralı fıkrasının 1.1.1986 tarihinde yürürlüğe girmesinden sonra daha önceki vergilendirme dönemleri için, yapılan hesap incelemeleri üzerine bulunan matrah farkları üzerinden salınan vergilere "gecikme faizi" uygulanmıştır. Yükümlüler bu gecikme faizine karşı dava açmışlar, vergi mahkemeleri ve Danıştay'ın ilgili daireleri, gecikme faizinin kaldırılması ve onanması sonucunu doğuran aykırı kararlar vermişler, konu Danıştay İçtihatları Birleştirme Kuruluna getirilmiş, Kurulumuzca 3.7.1989 günlü ve E:1988/5, K:1989/3 sayılı çoğunlukla verilen kararla; 1.1.1986 tarihinden önceki dönemler için gecikme faizi uygulanamayacağı sonucuna varılmıştır.

Sadece, aykırı görüşler ve kararlarla dolu yargılama evresi gözönünde



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

tutulduğunda, 1.1.1986 tarihinden önceki dönemler için gecikme faizi istenmesi ve alınması işleminde, Vergi Usul Kanununun 118 inci maddesinin 2 nci ve 3 üncü fıkralarında yer alan "açık olarak" deyimine uygun şekilde bir hata, yani "vergi hatası" bulunmadığı görülmektedir.

Vergilendirme işlemlerinde her zaman bazı hatalar yapılabilir. Fakat her hata Vergi Usul Kanununun 117 nci ve 118 inci maddelerinde sayılan hatalar kapsamında değildir. Bu kapsamda olmayan hatalar ise, "düzeltme ve şikayet" yoluyla düzeltilemez. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 1.1.1986 tarihinden önceki dönemler için gecikme faizi uygulanamayacağına ilişkin kararı, daha önce uygulanmış olan gecikme faizlerinin "vergi hatası" kapsamında görülmesine haklı bir neden sayılamaz.

İçtihadı birleştirme kararlarının öteki yargı kararlarından ayrılan bir özelliği, bu kararların mevcut bir uyuşmazlığı, belli yargısal yöntemlerle çözümleyen kararlardan olmamasıdır. Bir başka anlatımla, bu kararlar iptal ve tam yargı kararları gibi herhangi bir idari işlem ya da eyleme yönelik değildir ve doğrudan doğruya uyuşmazlık konusu olan bu işlem ve eylemlere uygulanamaz.

İçtihadın birleştirilmesine ilişkin kararlar genel, objektif nitelikteki düzenleyici bir kuralın anlam ve kapsamının belirlenmesine, onun yorumlanmasına ilişkin olup konusunu teşkil eden hukuk kuralı yürürlükte kaldığı sürece geçerliğini korur ve Danıştay Kanununun 40/4 maddesi uyarınca bu kararlara Danıştay Daire ve Kurulları ile idari mahkemeler ve idare uymak zorundadır. Bu zorunluluk, idarece, sebep unsuru içtihadı birleştirme kararının verilmesinden önce oluşmuş olsa dahi, henüz tesis edilmemiş idari işlemlerle; yargı yerleri için yargılama süreci bitmemiş uyuşmazlıklarla sınırlıdır. Daha açık anlatımla idare içtihadı birleştirme kararının ilgili olduğu hukuk kuralını uygulayacağı her durumda karar doğrultusunda işlem yapmak zorundadır. Yargı organları da görmekte oldukları davaların her evresinde keza içtihadı birleştirme kararına uygun olarak uyuşmazlığı çözümleyeceklerdir. Ancak idare, içtihadı birleştirme kararından önce bu karara aykırı olarak tesis ettiği idari işlemi geri alarak düzeltmesi için zorlanamayacağı gibi, yine yargı yerlerince bu kararlara aykırı olarak verilmiş ve kesinleşmiş olan kararlar hakkında, sonradan verilmiş olan içtihadı birleştirme kararına dayanılarak yargılamanın yenilenmesi istenemez. Bu husus senelerden beri idari ve adli yargının verdiği çok sayıda kararla doğrulanmış ve içtihadı birleştirme kararlarının geriye yürümezliği hukukun temel ilkelerinden biri olarak kabul edilmiş bulunmaktadır.

...

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 3.7.1989 günlü, K:1989/3 sayılı kararına aykırı olarak, 1.1.1986 tarihinden önceki dönemler için bu karar verilmeden, vergi dairelerince uygulanmış ve yükümlülerce ödenmiş olan "gecikme faizi", olayda Vergi Usul Kanununun 118 inci maddesi kapsamında bir "vergi hatası" bulunduğu gerekçesiyle "düzeltme ve şikayet" yoluyla geri verilemez..."

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Kanun koyucu tarafından, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve devamı



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 : 2023/1699
Karar No : 2024/482

maddelerinde, anılan Kanun'da belirtilen vergi hatalarına yönelik ayrı ve sınırlı bir başvuru yolu olan düzeltme ve şikâyet yolu öngörülmüştür. Bu düzenlemeler ile Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamdaki vergi hatalarının bulunması haline özgü olmak kaydıyla doğrudan vergilendirme işlemine karşı süresi içinde açılacak dava hakkında ayrı olarak zamanaşımı süresi içinde olmak koşuluyla düzeltme ve şikâyet yoluna başvurularak vergi hatasının düzeltilmesinin yetkili idari makamlardan istenilebilmesine, başvurunun reddi halinde uyuşmazlığın yargı mercii önüne getirilebilmesine imkân tanınmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun yukarıda anılan düzenlemeleri uyarınca, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulabilmesi için ileri sürülen hatanın hukuki yorum gerektirmeyecek şekilde açık ve net olarak belirlenebilmesi gerekmektedir. Diğer bir ifadeyle, düzeltme ve şikâyet 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 başvurulmadan ilk bakışta anlaşılacak nitelikte olan vergilendirme işlemlerindeki hatalardır. Uyuşmazlığın çözümünün maddi olayların değerlendirilmesi ve mevzuatın yorumlanmasını gerektirmesi halinde ise "vergi hatası"dan değil "hukuki uyuşmazlık"tan bahsedilebilecektir. Dolayısıyla düzeltme ve şikâyet başvuruları sonucunda idari davaya konu olabilecek nitelikteki şikâyet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılacak davalarda, idari yargı mercii'nin denetim alanı, esas bakımından, uyuşmazlıkta tespiti hukuki yorum gerektirmeyen açık bir vergi hatasının bulunup bulunmadığı ve bu kapsamda idarenin başvuruyu reddetmesinin hukuka uygun olup olmadığıyla sınırlıdır.

Uyuşmazlık konusu olayda, ihale edilen işi üstlenen davacı tarafından, ödenen ihale kararı üzerine düzenlenen sözleşmeden doğan damga vergisinin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun ek 2. maddesi uyarınca istisna kapsamında olduğu belirtilerek iadesi istemiyle 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesiyle değiştirilen ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan "...ve yabancı firmalarca da teklif verilen..." ibaresinin iptaline dair Anayasa Mahkemesinin 24/12/2020 tarih ve E:2020/15, K:2020/78 sayılı kararının yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Anayasa'nın 152. maddesinin üçüncü fıkrası ile 153. maddesinin son fıkrası dikkate alındığında somut norm denetimi yolunun işletilmesi suretiyle yapılan başvuru neticesinde verilen iptal kararının, kararın Resmî Gazete'de yayımlandığı tarih itibarıyla derdest olan ve Anayasa'ya aykırılık iddiasının ileri sürüldüğü uyuşmazlık bakımından uygulanacağına tereddüt bulunmamaktadır. Öte yandan bu durumun, sadece Anayasa'ya aykırılık iddiasının ileri sürüldüğü uyuşmazlıkla sınırlı olmadığı, iptal kararının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarih itibarıyla derdest olan tüm uyuşmazlıklar yönünden geçerli olduğu genel kabul görmektedir.

Ancak, Anayasa Mahkemesinin iptal kararının Resmî Gazete'de yayımlanmasından sonra, iptal edilen hükme istinaden önceden tesis edilmiş olan vergilendirme işlemleri



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1699
Karar No : 2024/482

yönünden çıkarılan uyuşmazlıklar bakımından, iptal kararının geçmişe etkili sonuç doğurup doğurmayacağı hususu tartışmalı durumdadır.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümeyeceğine ilişkin kuralın, iptal edilen hüküm uyarınca kazanılmış hakların ortadan kaldırılmasına yol açacak sonuçların önlenmesi amacıyla kabul edildiği, bu kararların kişilerin lehine sonuç doğuracak şekilde geçmişe yürütülmesi gerektiği yönünde değerlendirme yapılabileceği gibi, anılan kuralın sadece kazanılmış hakların korunması amacına matuf olmayıp aynı zamanda idari istikrarın ve hukuki kesinliğin korunmasını da gözettiği, bu nedenle iptal kararlarının geriye yürütülmesinin söz konusu olamayacağı şeklinde yorumlanması da mümkündür.

Olayda, özellik arz eden husus, dava konusu işlemin, ancak hukuki yorum gerektirmeyecek şekilde açık ve net olarak belirlenebilir nitelikteki hatalar yönünden işletilebilecek olan düzeltme ve şikâyet müessesesi kapsamında yapılan başvuru neticesinde tesis edilmiş olmasıdır. Dolayısıyla uyuşmazlık, Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilen hükme dayanılarak iptal kararından önce tesis edilmiş idari işlemlerin, Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümleri kapsamında ve iptal kararı nedeniyle bu işlemlerin vergi hatası oluşturacak nitelikte hukuka aykırı hale geldiği iddiasıyla düzeltilmelerinin istenip istenmeyeceği noktasında düşünülmektedir.

Bu bağlamda, vergi hatası olup olmadığına dair üzerinde değerlendirme yapılan hususun (Anayasa Mahkemesinin iptal kararının Resmî Gazete'de yayımlanmasından sonra, iptal edilen hükme istinaden önceden tesis edilmiş olan vergilendirme işlemleri yönünden çıkarılan uyuşmazlıklar bakımından, iptal kararının geçmişe etkili sonuç doğurup doğurmayacağı hususunun), yukarıda belirtildiği üzere üzerinde hukuki yorum teknikleri ile farklı mülahazalar yapılabilecek nitelikte olduğunda ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun aradığı anlamda açık bir vergi hatası oluşturmadığında hukuken tereddüt edilebilecek bir yön bulunmamaktadır.

Bu durumda uyuşmazlık konusu olayda açık bir vergi hatası bulunduğu gerekçesiyle davanın kabulü yolunda verilen mahkeme kararına yöneltilen istinaf isteminin kabulü ile mahkeme kararı kaldırıldıktan sonra davanın reddi yolunda verilen ısrar kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık görülmemiştir.

Öte yandan, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 40. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca içtihadı birleştirme kararları, Danıştay daire ve kurulları ile idari mahkemeleri ve idareyi bağlayıcı niteliği haiz olması nedeniyle objektif sonuç doğurmaktadır. Dolayısıyla, sonuçları bakımından Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarıyla benzerlik göstermektedir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun, yukarıda değinilen 10/06/1993 tarih ve E:1992/1, K:1993/2 sayılı kararında da, içtihadı birleştirme kararlarının geçmişe etkili sonuç doğurmayacağı belirtilerek içtihadı birleştirme kararı verilmeden önceki dönemler için bu karara aykırı şekilde uygulanmış vergilendirme işlemlerinin Vergi Usul Kanunu'nun 118. maddesi kapsamında vergi hatası olarak değerlendirilemeyeceği belirtilmiştir.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1699
Karar No : 2024/482

Bölge İdare Mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istemi hakkında Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun yukarıda değinilen 07/06/2023 tarih ve E:2023/2, K:2023/4 sayılı kararında da, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararında yer alan içtihadı birleştirme kararının etkisi ve vergi hatası bağlamında değerlendirmenin, Anayasa Mahkemesinin iptal kararı yönünden dikkate alınması gerektiği belirtilmiş ve vergilendirme işleminin dayanağı olan kanun hükmünün Anayasa Mahkemesince iptal edilmesinin, yürürlükte olduğu dönemde bu kanun hükmüne istinaden yapılmış işlemlerin düzeltme ve şikâyet yolu ile vergi hatası kapsamında değerlendirilmesine imkân vermeyeceğine karar verilmiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin, ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin **REDDİNE**,

2- 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı Tarife uyarınca ödenmesi gereken maktu karar harcı davacı tarafından peşin olarak yatırıldığından harca hükmedilmesine gerek olmadığına,

3- Yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmediğinden, yatırılan yürütmenin durdurulması harcının istemi halinde davacıya iadesine,

4- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

15/05/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dokuzuncu Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

