T.C.
D A N I Ş T A Y
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/1725
Karar No : 2025/64

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı
(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)
VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVACI) : ...

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

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacının, muhasebe işlemlerini yürüttüğü ... Limited Şirketinin ithal ettiği baz yağı taahhüt ettiği üretimde kullanmayarak sahte faturalarla üretim yapmış gibi göstererek piyasaya kaçak akaryakıt olarak satması fiiline iştirak ettiğinin tespit edildiğinden bahisle 2015 yılının Temmuz dönemine ilişkin ziyaa uğratılan özel tüketim vergisinin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükümleri uygulanarak artırılan vergi ziyaı cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

Dava konusu döneme ilişkin olarak davacının muhasebe işlemlerini yürüttüğü ... Limited Şirketi adına re'sen tarh edilen özel tüketim vergisi ile bu verginin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükümleri uygulanarak artırılan vergi ziyaı cezasının kaldırılması istemiyle açılan davada, ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararıyla "eksik ve yetersiz incelemeye dayalı tesis edilen işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı" gerekçesiyle dava konusu cezalı tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmiştir.

Bu durumda, asıl borçlu şirketin sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahisle davacı adına kesilen vergi ziyaı cezasında hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Mahkeme bu gerekçeyle cezayı kaldırmıştır.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın usul ve kanuna uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin 02/03/2023 tarih ve E:2021/53, K:2023/1225 sayılı kararı:

Dosyanın ve UYAP kayıtlarının incelenmesinden, dava konusu döneme ilişkin olarak asıl borçlu şirket adına re'sen tarh edilen özel tüketim vergisi ile bu verginin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükümleri uygulanarak artırılan vergi ziyaı cezasının kaldırılmasına ilişkin karara yönelik istinaf başvurusunun reddine dair ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararına yönelik temyiz

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden 7zeA4yM - j8KOGHA - h5Es6ft - OpRFz8= ile erişebilirsin

istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesinin 12/05/2022 tarih ve E:2020/1489, K:2022/2023 sayılı kararı ile davanın süre aşımı nedeni ile reddine karar verilmesinin icap ettiği gerekçesiyle bozma kararı verildiği görülmüştür.

Vergi Mahkemesince, asıl borçlu şirket adına re'sen tarh edilen özel tüketim vergisi ile bu verginin bir katı tutarında kesilen ve tekerrür hükümleri uygulanarak artırılan vergi ziyaı cezasının kaldırılmasına karar verilmiş olması nedeniyle, davacının sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme fiiline iştirak ettiğinden bahsedilemeyeceği gerekçesiyle dava konusu cezanın kaldırılmasına karar verilmiştir.

Ancak yukarıda belirtildiği üzere asıl borçlu şirket hakkında verilen cezalı tarhiyatın kaldırılmasına dair kararın bozulduğu anlaşıldığından, uyuşmazlığın esasının incelenmesi suretiyle karar verilmek üzere temyize konu kararın bozulması gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

Danıştay Yedinci Dairesinin 12/05/2022 tarih ve E:2020/1489, K:2022/2023 sayılı bozma kararı, davanın süre aşımı nedeni ile reddine karar verilmesinin icap ettiği gerekçesine dayanmaktadır.

Anılan dosyada verilen bozma kararı, asıl borçlu ... Limited Şirketi hakkında düzenlenen vergi tekniği raporu incelenerek verilen davanın kabulüne ilişkin Vergi Mahkemesi kararına yöneltilen istinaf başvurusu üzerine Dairelerince verilen kararı ortadan kaldırmaya yönelik bir karar olmadığı gibi Dairelerinin kararından sonra SMMM Sorumluluk Raporu hakkında farklı bir karar verilmesi gerektiği sonucunu da doğurmayacaktır.

Vergi Dava Dairesi bu ek gerekçe ile 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, Danıştay Yedinci Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden 7zeA4yM - j8KOGHA - h5Es6ft - OpRFz8= ile erişebilirsin

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

İdare tarafından kamu gücü ayrıcalıklarından yararlanılarak tesis edilen, ilgili kişilerin ya da herhangi başka bir makam veya merciin onayına ihtiyaç duymadan bireylerin hukukî durumlarında değişiklik yapan idari işlemlerin, hukuk devletinde kanuni bir dayanağının bulunması gerekir. İşte bu nedenle idari işlemler, yargı tarafından ya da yine idarenin kendisi tarafından ortadan kaldırılmadıkça, kanuni bir dayanağa sahip ve hukuka uygun varsayılır. Bu ilkeye, hukuka uygunluk karinesi adı verilir. İdari faaliyetlerin kesintisiz sürmesi gerektiğinden bu faaliyetlerin devamlılığı için uygulanması gereken idari işlemler lehine hukuka uygunluk karinesi mevcuttur.

İptal davasının ilk inceleme konularından birindeki eksiklik ya da aykırılık nedeniyle reddedilmesi ya da dilekçesinin görevli mercie tevdiine karar verilmesi; dava konusu yapılan işlem üzerine herhangi bir etki yapmayacağı gibi, davalı idare üzerine de herhangi bir etki yapmaz. Hukuka uygunluk karinesinden yararlanan işlemin uygulanmasına devam olunur (Metin Günday, İdari Yargılama Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara 2024, s:492).

Davacının muhasebe işlerini yürüttüğü asıl borçlu şirket ile ilgili davada uyuşmazlığın esasına yönelik olarak verilen vergi mahkemesi kararına yöneltilen istinaf isteminin reddi yolundaki karar temyiz incelemesi aşamasında davanın süre aşımı nedeniyle reddinin gerektiği gerekçesiyle bozulmuş; Vergi Dava Dairesince bozma kararına uyularak davanın süreaşımı nedeniyle reddine karar verilmiştir. Bu durumda, cezalı tarhiyatın hukuka aykırılığını tespit eden vergi mahkemesi kararının yargılamanın geldiği aşama itibarıyla hukuki varlığını sürdürdüğünden söz edilmesine yasal olanak bulunmamaktadır. İdari işlemlerin tesis edilmekle hukuka uygunluk karinesinden yararlanmaya başladığı yolundaki ilke de gözetildiğinde asıl borçlu şirketle ilgili davanın süre aşımı nedeniyle reddedilmesi halinde bu şirket hakkında vergi tarh edilmesi ve ceza kesilmesi yönündeki işlemin anılan karineden yararlanmaya devam ettiği kabul edilmelidir.

Bu hukuki durum da dikkate alındığında, uyuşmazlığın esası yönünden inceleme yapılması gereken bu davada, yargılama usulüne ilişkin bir kararla nihayete eren asıl borçlu şirketle ilgili davada uyuşmazlığın esasına yönelik olarak daha önce verilen ve hukuki varlığını sürdürmeyen bir kararda yer alan değerlendirmelere atıfla uyuşmazlığın çözümlenemeyeceği açıktır.

Başka bir anlatımla asıl borçlu şirketle ilgili davanın süre aşımı nedeniyle sonuçlanması nedeniyle vergi mahkemesinin bu şirketle ilgili davada bozma kararı öncesinde verdiği kararda yer alan değerlendirmelerin hukuki varlığını sürdürdüğünden söz edilemeyeceğinden asıl borçlu şirketin fiiline iştirak nedeniyle davacı adına kesilen cezanın hukuka uygunluğunun değerlendirildiği bu davada vergi mahkemesinin önceki kararında yer alan hukuki değerlendirmelere dayanarak hüküm kurulmasında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden 7zeA4yM - j8KOGHA - h5Es6ft - OpRFz8= ile erişebilirsin

Bu nedenle uyuşmazlıkta davacının asıl borçlu şirketin fiiline iştirak edip etmediği yönünden inceleme yapılarak dava konusu cezanın hukuka uygun olup olmadığı değerlendirilmek üzere ısrar kararının bozulması 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,

05/02/2025 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.

...

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

UYAP Bilişim Sistemindeki bu dokümana http://vatandas.uyap.gov.tr adresinden 7zeA4yM - j8KOGHA - h5Es6ft - OpRFz8= ile erişebilirsin