

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/435
Karar No : 2024/1057

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, ...Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine ait borçların tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... ile ... sayılı ödeme emirlerinin iptali ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 10. maddesinin şirket yöneticisi ve temsilcilerini sorumlu tutan ilgili kısmının Anayasa'ya aykırı olduğu iddiasıyla iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulması istemiyle dava açılmıştır.

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

Dava konusu ödeme emirlerinin 10/10/2016 tarihinde davacıya tebliğ edildiği, davacının 11/10/2016 tarihinde davalı idareye başvurduğu, davalı idarenin başvuruya cevap vermediği, 24/10/2016 tarihinde işbu davanın açıldığı göz önüne alındığında davalı idarenin davanın süresinde açılmadığı yönündeki savunması yerinde görülmemiştir.

Mahkeme bu gerekçeye de yer vermek suretiyle uyuşmazlığın esasını inceleyerek dava konusu ödeme emirlerini iptal etmiştir.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu kararın usul ve hukuka uygun olduğu ve kaldırılmasını gerektiren bir nedenin bulunmadığı gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 15/09/2022 tarih ve E:2018/8552, K:2022/4777 sayılı kararı:

Anayasa Mahkemesinin 06/01/2011 tarih ve E:2008/96, K:2011/3 sayılı kararında, ödeme emrinin özellik ve niteliği ile diğer idari işlemlerin özellik ve niteliklerindeki farklılıklar, kamu hizmetlerinin aksatılmadan yürütülebilmesi, kamu alacaklarının sürüncemede bırakılmamasındaki kamu yararı ile yükümlünün ödeme emri tebliğ edilmeden önceki aşamalarda her zaman idari işlemlere karşı dava açma hakkı bulunduğu hususlarına dikkat çekilerek ödeme emrine karşı açılacak davalarda dava açma süresinin yedi gün olarak öngörüldüğüne vurgu yapılmıştır.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Üst makamlara başvurma" başlıklı 11. maddesinin gerekçesinde söz konusu düzenlemenin amacının bir yünden, hukuka bağlı idare anlayışına uygun davranmak durumunda olan idareye, yapmış



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

olduğu hukuka aykırı idari işlemini dava yoluna gidilmesine gerek olmaksızın düzeltme olanağı tanımak, diğer yünden de idare edilenlerin uzun ve masraflı yargı başvurusu yerine daha kısa ve masrafsız olan idari başvuru ile hedeflerine ulaşabilmelerini sağlamak olduğu ifade edilmiştir.

Yukarıda belirtilen hususlar bir arada değerlendirildiğinde, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin, daha önce haklarında idari işlem tesis edilmiş olan ilgililer tarafından dava açılmadan önce idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması için üst makama, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makama dava açma süresi içinde başvurulabilmesine imkan tanıyan ihtiyari bir yol olarak öngörüldüğü anlaşılmaktadır.

Oysa ki, ödeme emri, vergi dairelerinin idari işlevleriyle ilgili olarak tesis ettikleri uygulanabilir nitelikte ve yükümlülerin hukukunu doğrudan etkileyen, onların hak ve yükümlülüklerinde yenilik yaratan irade açıklaması suretiyle tesis edilen işlemlerden farklılık arz etmektedir. Ödeme emirlerine karşı dava açma süresi, genel dava açma süresinin aksine yedi gün ile sınırlandırılmıştır. Belirtilen özelliği gereği ödeme emrine karşı açılacak davalarda, dava açmadan evvel düzeltme talebi ile idareye başvurulmuş olması süreyi uzatmayacaktır. Dava açma süresinin durması ve kesilmesi gibi durumlar da özel kanunlarda düzenlenmediğinden, yedi günlük bu sürenin hak düşürücü süre olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda belirtilen haller dışında, vergi dairelerince amme alacağının tahsiline yönelik olarak düzenlenen ödeme emrinin tebliği üzerine İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesinin uygulanma olanağı bulunmadığından, ödeme emirlerinin tebliğinden itibaren yedi gün içinde açılmayan işbu davanın esasının incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

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

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan *"Bu madde hükümleri, vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlerin tarh, tahakkuk ve tahsilinden ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda uygulanmaz."* kuralı 18/06/1994 tarih ve 21964 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4001 sayılı Kanun'un 6. maddesi ile yürürlükten kaldırılmıştır.

4001 sayılı Kanun'un anılan 6. maddesinin gerekçesinde, vergi, resim ve harçlarla benzeri mali yükümlerin tarh, tahakkuk ve tahsili ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda, idari davaya konu olacak işlemlere karşı mevcut hükümlere göre dava açılmadan önce idari makamlara başvurulmasının mümkün bulunmadığı, başvuru yapılması dava süresini durdurmadığı için daha sonra açılan davaların süreden reddedildiği, bu sebeple çoğu zaman hak kayıplarına neden olunduğu, gerek bu gibi haksızlıkların ortadan kaldırılması ve gerekse dava yoluna başvurulmadan idareye yapılacak başvuru yoluyla uyuşmazlıkların çözümlenmesinin sağlanmasının, dava sayısını azaltma yönünden



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

yapacağı olumlu etki göz önüne alınarak söz konusu fıkranın yürürlükten kaldırıldığı belirtilmiştir.

Buna göre, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin (4) numaralı fıkrasının yürürlükten kaldırılmasıyla güdülen amacın, tıpkı diğer idari işlemlerde olduğu gibi tarh, tahakkuk ve tahsil işlemleriyle karşılaşan yükümlülere, bu işlemlerin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması için dava açma süresi içinde idareye başvuru yolunu açmak, bu başvuru ile dava açma süresini durdurmak ve böylece uyumsuzlukların dava aşamasına gelmeden idari süreç içerisinde yeniden incelenip halledilmesi olduğu anlaşılmaktadır.

Anılan fıkra hükmünün, yasa koyucu tarafından hak arama hürriyeti önünde oluşturduğu açık engel de gözetilerek yürürlükten kaldırılması, mevzuatımızda hukuki ve yasal başkaca bir sınırlama da bulunmaması nedenleriyle tarh, tahakkuk ve tahsil aşamalarından oluşan bir vergileme sürecinin tüm safhalarında 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde yer alan düzenlemelerin uygulanabileceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu hukuki durum karşısında, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarınca düzenlenip tebliğ edilen ve bu haliyle amme alacaklarının tahsiline yönelik cebri takibatta başlangıç noktası olan ödeme emirlerinin iptali için doğrudan dava açılabilmesi gibi 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca, ödeme emirlerinin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, idari dava açma süresi içinde istenebileceği, belirtilen koşullara uygun olarak yapılan başvurular üzerine tesis edilen olumsuz işlemlere karşı ise 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde öngörülen esaslara uyulmak şartıyla idari yargı mercilerine müracaat edilebileceği açıktır.

Vergi Dava Dairesi, bu gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden reddi ile diğer yönlerden temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın Danıştay Üçüncü Dairesine gönderilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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



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



İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY:

Davacı adına ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine ait borçların tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ... tarih ve ... ile ... sayılı ödeme emirleri 10/10/2016 tarihinde davacıya tebliğ edilmiştir.

Akabinde, davacı tarafından, 667 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınan Tedbirlere İlişkin Kanun Hükmünde Kararname ile ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine el konulduğu, 670 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınması Gereken Tedbirler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 5. maddesine göre, ödeme emri içeriği borcun kendilerinden değil şirketin el konulan mal varlığından tahsil edilmesi gerektiği ileri sürülerek ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne 11/10/2016 tarihinde başvuru yapılmıştır. Anılan başvuruya cevap verilmemiş olup 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesinde başvurunun reddedilmiş sayılması için öngörülen altmış günlük zımni ret süresi henüz dolmadan 24/10/2016 tarihinde işbu dava açılmıştır.

İLGİLİ MEVZUAT:

1. Anayasa'nın "*Genel Esaslar*" başlıklı birinci kısmında yer alan "*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 düzenlenmiştir.

2. Anayasa'nın "*Temel Haklar ve Ödevler*" başlıklı ikinci kısmının "*Genel Hükümler*" başlıklı birinci bölümünde yer alan "*Temel hak ve hürriyetlerin sınırlanması*" başlıklı (03/10/2001 tarih ve 4709 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle değişik) 13. maddesinde, temel hak ve hürriyetlerin, özlerine dokunulmaksızın yalnızca Anayasa'nın ilgili maddelerinde belirtilen sebeplere bağlı olarak ve ancak kanunla sınırlanabileceği düzenlemesine yer verilmiş, bu sınırlamaların, Anayasa'nın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olamayacağı hüküm altına alınmıştır. Aynı kısmın "*Kişinin Hakları ve Ödevleri*" başlıklı ikinci bölümünde "*XIII. Hakların korunması ile ilgili hükümler*" başlığı altında "*A. Hak arama hürriyeti*" kenar başlığıyla yer alan 36. maddenin birinci fıkrasına göre herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir. Aynı bölümün "*XV. 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.

3. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan 58. maddesinin birinci fıkrasında, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren yedi gün içinde dava açabileceği



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/435
Karar No : 2024/1057

kurala bağlanmıştır.

4. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 1. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümünün, bu Kanun'da gösterilen usullere tabi olduğu; Kanun'un 7. maddesinin (1) numaralı fıkrasında dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu düzenlenmiştir.

5. 2577 sayılı Kanun'un "Üst makamlara başvurma" başlıklı 11. maddesinin dava konusu işlemlerin tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan halinde şu düzenlemeler yer almaktadır:

"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 geçmiş süre de hesaba katılır."

6. 2577 sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 20/01/1982 tarihinde 11. maddenin (4) numaralı fıkrası şu şekildedir:

"Vergi Usul Kanununda yer alan vergi hatalarının düzeltilmesi istemleri dışında, bu madde hükümleri vergi uyuşmazlıklarında uygulanmaz."

7. 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin (4) numaralı fıkrasının, 3622 sayılı Kanun'la değişik hali şu şekildedir:

"Bu madde hükümleri vergi, resim ve harçlarla benzeri malî yükümlerin tarh, tahakkuk ve tahsilinden ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda uygulanmaz."

8. Yukarıda değinilen değişikliğe gerekçe olarak şu husus ifade edilmiştir:

"Kanunun 10 uncu maddesinin 3 üncü fıkrasında yapılan değişikliğe paralel olarak, 11 inci maddenin 4 üncü fıkrası da değiştirilmiştir."

(10. maddenin (3) numaralı fıkrasında aynı Kanun'la yapılan değişikliğin gerekçesi şu şekildedir:

"Maddenin 3 üncü fıkrasında vergi hataları dışındaki vergi uyuşmazlıklarında bu hükmün uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır. Vergi uyuşmazlıklarının özelliği dikkate alınarak, bu madde hükümlerinin, vergi, resim ve harçlarla benzerî malî yükümlerin tarh ve tahakkuk ve tahsilinden ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda uygulanmayacağı belirtilmiştir.")

9. 18/06/1994 tarih ve 21964 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 4001 sayılı "İdari Yargılama Usulü Kanununun Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Kanun"un 6. maddesiyle Kanun'un 11. maddesinin (4) numaralı fıkrası yürürlükten kaldırılmıştır.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/435
Karar No : 2024/1057

10. Anılan düzenlemeyi yürürlükten kaldıran Kanun'un gerekçesinde ise şu hususlara değinilmiştir:

"2577 sayılı İdarî Yargılama Usulü Kanununun 11 inci maddesinde, idarî dava açılmadan önce idarî işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem tesis yapılması üst makama, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makama başvuru düzenlenmiştir.

Yukarıdaki maddede belirtilen nedenle 2577 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin 4 üncü fıkrası yürürlükten kaldırılmaktadır."

(10. maddenin (3) numaralı fıkrasının aynı Kanun'la kaldırılmasının gerekçesi şu şekildedir:

"2577 sayılı İdarî Yargılama Usulü Kanununun 10 uncu maddesinde, idarî davaya konu olabilecek bir işlemin veya eylemin yapılması için idareye başvuru söz konusudur.

Vergi, resim ve harçlarla benzeri malî yükümlerin tarh, tahakkuk ve tahsili ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda idarî davaya konu olacak işlemlere karşı mevcut hükümlere göre dava açılmadan önce idarî makamlara başvurulması mümkün bulunmamaktadır. Başvuru yapılması dava süresini durdurmadığı için, daha sonra açılan davalar süreden reddedildiğinden çoğu zaman hak kayıplarına neden olunmaktadır.

Gerek bu gibi haksızlıkların ortadan kaldırılması ve gerekse dava yoluna başvurulmadan idareye yapılacak başvuru yoluyla uyuşmazlıkların çözümlenmesinin sağlanmasının dava sayısını azaltma yönünden yapacağı olumlu etki gözönüne alınarak 2577 sayılı Kanunun 10 unu maddesinin 3 üncü fıkrası yürürlükten kaldırılmaktadır."

11. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4. maddesinin birinci fıkrasında, vergi dairesi, *"Mükellefi tesbit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir."* şeklinde tanımlanmıştır.

12. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan *"Vergi Dairesi Başkanlığı"* başlıklı 24. maddesinin ikinci fıkrasında, yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak, bu işlemler ile personel atama, disiplin, terfi, sicil, harcırah ve benzeri özlük işlemlerinden dolayı idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde temyiz ve tashihi karar talebinde bulunmak, yargı kararlarının uygulanması işlemlerini yürütmek, vergi uygulamalarını geliştirmek ve iyileştirmek, mükelleflere kanunların uygulanması ile ilgili görüş bildirmek, mükellefi hakları konusunda bilgilendirmek ve uygulamalarında mükellef haklarını gözetmek, mükellef hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, eğitim, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetimi, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürütmek görev ve yetkisi Vergi Dairesi Başkanlıklarına verilmiştir.

13. 02/07/2018 tarih ve 703 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 70. maddesiyle, 5345 sayılı Kanun'un adı *"Gelir İdaresi Başkanlığı ile İlgili Bazı Düzenlemeler*



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

Hakkında Kanun" olarak değiştirilmiş ve anılan Kanun'un 24. maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

14. 15/07/2018 tarih ve 30479 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan ve aynı tarihte yürürlüğe giren 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin "*Vergi Dairesi Başkanlığı*" başlıklı 153. maddesinin (2) numaralı fıkrasında, yetki alanı içindeki mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak, bu işlemler ile personel atama, disiplin, terfi, sicil, harcırak ve benzeri özlük işlemlerinden dolayı idarî yargı mercileri nezdinde yaratılan ihtilaflarla ilgili olarak bu merciler nezdinde talep ve savunmalarda bulunmak, gerektiğinde temyiz ve tashihi karar talebinde bulunmak, yargı kararlarının uygulanması işlemlerini yürütmek, vergi uygulamalarını geliştirmek ve iyileştirmek, mükelleflere kanunların uygulanması ile ilgili görüş bildirmek, mükellefi hakları konusunda bilgilendirmek ve uygulamalarında mükellef haklarını gözetmek, mükellef hizmetleri ile bilgi işlem, istatistik, bilgi toplama, eğitim, satın alma, kiralama, vergi inceleme ve denetimi, uzlaşma, takdir ve benzeri görevleri ve işlemleri yürütmek görev ve yetkisi Vergi Dairesi Başkanlıklarına verilmiştir.

15. 03/07/2024 tarihli ve 32591 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 161 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi'nin 15. maddesiyle, 01/09/2024 tarihinde yürürlüğe girmek üzere yukarıda anılan maddenin söz konusu fıkrasında yer alan "*Vergi Dairesi Başkanlığı*" ibaresi "*Defterdarlık*" şeklinde değiştirilmiş ve "sicil," ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

1. Vergi uyuşmazlıklarında 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin uygulanması

2577 sayılı Kanun'un 11. maddesindeki başvuru ihtiyaridir. İhtiyari başvuru, kanun koyucunun idari işlemlere karşı başvuruda bulunmayı ilgilinin isteğine bırakmış olduğu başvuru türüdür. Bununla birlikte başvuruçuların idari işlemde kaynaklanan sorunlarının yargı yoluna başvurmaya gerek kalmaksızın idare tarafından çözümlenmesinin çağdaş idare hukuku anlayışında ideal yöntem ve sonuç olduğu, bunun aynı zamanda idareye olan güveni artıracığı kabul edilmektedir. Bu doğrultuda, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde ilgililerin başvuru ile sorunlarının çözülebileceğini, çözilemezse dahi bu yola gitmelerinin yargı yoluna başvurmaları konusunda herhangi bir kayıp yaratmayacağını bilmeleri amacıyla birtakım kurallara yer verilmiş ve başvurunun dava açma süresini durdurucu etkisi düzenlenmiştir (...,, "*İdari Yargılama Usulü Kanununun 11. Maddesi Uyarınca Yapılan Başvurunun Kapsam Ve Sonuçları*", Yüksek Lisans Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Anabilim Dalı, 2019, İstanbul, s. 1, 2).

Kişinin seçimine bırakılan bu idari başvuru yolunda, idarenin yaptığı denetimle tesis edilen işlem bir kez daha gözden geçirilerek işlemin geri alınması, kaldırılması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem tesis edilmesi mümkün olacağından hak arama bağlamında ilgililere kamusal güvence sağlanmış olmaktadır (..., ..., 2006, "*İdari Başvurular*", s. 140-142). Aynı



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

zamanda başvuru henüz yargı yoluna gitmeksizin hiyerarşik açıdan üst olan makamı eğer yoksa da işlemi yapmış olan makamı uyararak zaman ve gider tasarrufu kazandırarak uyuşmazlığı yargı dışı yolla çözme imkânı sağlamaktadır (... , ..., 2010, İdare Hukuku, s. 458).

2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin (4) numaralı fıkrasının 4001 sayılı Kanun değişikliği ile yürürlükten kaldırılmasıyla anılan kural, vergi uyuşmazlıklarında tarh, ceza kesme ve tahsil işlemleri yönünden uygulanabilir hale gelmiştir (VDDK, E:2023/643, K:2024/959, 28/10/2024).

Bu bağlamda vergi yükümlüleri tarafından idari dava açılmadan önce tarh, ceza kesme, tahsil işlemlerinin, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya bu hususta yeni bir işlem yapılması üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan idari dava açma süresi içinde istenebilir (*Bir tahsil işlemi olan ödeme emrinin tebliği üzerine 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca idari başvuruda bulunulabileceği hakkında: VDDK, E:2022/150, K:2023/665, 07/06/2023; VDDK, E:2023/1517, K:2024/147, 06/03/2024; özel usulsüzlük cezasına ilişkin ihbarnamenin tebliği üzerine 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca idari başvuruda bulunulabileceği hakkında: VDDK, E:2019/842, K:2021/35, 27/01/2021*).

Bu yolun özelliği idari başvurunun, vergi mahkemesinde dava açma süresi içinde yapılması gerekliliğidir. Bu nedenle usulüne uygun bir şekilde yapılan başvuru, anılan maddenin (1) numaralı fıkrası uyarınca işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durdurur. İdari başvuru yolu, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde öngörülen usule uygun şekilde tüketildikten sonra başvurudan sonuç alınamazsa vergi yükümlüsünün dava açma hakkı mahfuzdur. Bu halde dava konusu edilecek işlem, başvuru üzerine tesis edilen işlem değil vergi yükümlüsü hakkında tesis edilen ilk işlemdir (... , T., Açıklamalı İdari Yargılama Usulü Kanunu, Yetkin Yayınları, 9. Baskı, s: 678). İdari dava açılırken 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin (2) ve (3) numaralı fıkralarında yer alan kuralların da göz önünde bulundurulması gerekir (VDDK, E:2023/643, K:2024/959, 23/10/2024).

Ayrıca, vergi yükümlüsü tarafından 2577 sayılı Kanun'un 10. maddesi kapsamında yapılan başvuru üzerine işlem tesis edilmişse, vergi yükümlüsünün anılan başvurunun zımnen ya da açıkça reddi yolundaki işleme karşı idari dava açma süresinin geçirilmemiş olması kaydıyla anılan Kanun'un 11. maddesi kapsamında tekrar idari başvuruda bulunmasının önünde hukuki bir engel bulunmamaktadır (VDDK, E:2023/643, K:2024/959, 23/10/2024).

İlgilinin, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca yaptığı başvuru ile dava açma süresi durmaktadır. Ancak bunun için başvurunun üst makama, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makama yapılması gerekmektedir. Doktrinde üst makamı olmasına rağmen işlemi yapmış olan makama, vesayet makamına, hiyerarşiye dâhil olmayan makama kısacası yetkili olmayan idari makama başvuruda bulunulması dava açma süresini durdurmayaçağından bu başvuru, Kanun'un 11. maddesi kapsamında "etkisiz (idari) başvuru" olarak adlandırılmaktadır (... , ..., "İdarenin Yargısal Olmayan Biçimlerde Denetimi",



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

Doktora Tezi, ... Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Kamu Hukuku Bölümü Doktora Tezi, 1994, İstanbul, s. 35).

2. İlkelerin olaya uygulanması

Kurulun yukarıda anılan tahsil işlemlerinde 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin uygulanmasına ilişkin içtihadı dikkate alındığında, olayda, davacının tahsil işlemlerinden biri olan adına düzenlenen ödeme emirlerinin tebliği üzerine doğrudan idari dava açması ya da 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca ihtiyari nitelikte idari başvuruda bulunması mümkündür.

Uyuşmazlıkta, davacı tarafından ikinci yolun tercih edildiği ve adına kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ödeme emirlerinin 10/10/2016 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine 667 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınan Tedbirlere İlişkin Kanun Hükmünde Kararname ile ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine el konulduğu, 670 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınması Gereken Tedbirler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 5. maddesine göre, ödeme emri içeriği borcun kendilerinden değil şirketin el konulan mal varlığından tahsil edilmesi gerektiği iddiasıyla dava açma süresi içinde 11/10/2016 tarihinde ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvuruda bulunulduğu görülmektedir. Uyuşmazlığın çözümü, ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne yapılan başvurunun hukuki niteliğinin ortaya konulmasını gerekli kılmaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nun 4. maddesinde vergi dairesi, "*Mükellefi tesbit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir.*" şeklinde tanımlanmıştır. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan "*Vergi Dairesi Başkanlığı*" başlıklı 24. maddesinin ikinci fıkrasında, "*... mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülöklere ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak...*" yetkisi vergi dairesi başkanlıklarına verilmiştir. Dolayısıyla tarh, tahsil, iade ve benzeri işlemler bakımından vergi dairesi müdürlüğünün üst makamı vergi dairesi başkanlığı (01/09/2024 tarihi itibarıyla defterdarlıklar) olup vergi dairesi müdürlüğünün, dava konusu işlem bakımından, üst makamının olmadığı kabulüne olanak yoktur.

Ancak, Anayasa'nın 36. maddesinde güvence altına alınan adil yargılanma hakkının bir unsuru olarak mahkemeye erişim hakkı bağlamında, mahkemelerin, usul kurallarını uygularken yargılamanın hakkaniyetine zarar getirecek ölçüde şekilci yaklaşımlardan kaçınmaları gerektiği gibi kanunla öngörölmüş usul şartlarının ortadan kalkmasına neden olacak ölçüde aşırı esneklikten de sakınması gerekir. Yargısal başvuru yolları öncesinde tüketilmesi öngörölen idari başvuru yollarıyla ilgili usul kurallarının da -idari başvuru yollarıyla yargısal başvuru yolları arasındaki bağlantı gözetildiğinde- aynı ölçüt doğrultusunda değerlendirilmesi gerekmektedir (VDDK, E:2023/643, K:2024/959, 23/10/2024).

Bu bağlamda idari başvuru yollarının öngörölme amacı hem yargısal iş yükünün azaltılması hem de idari işlemin hukuka uygunluğunun yargısal başvuruya gerek kalmadan



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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

bir kez daha gözden geçirilmesidir. İdari başvuru yollarının etkinliği, bu yollara söz konusu amaçlar bağlamında işlerlik kazandırılmasıyla mümkündür. Böylece idari işlemin hukuka uygunluğu hususunda vergi yükümlüleri idare tarafından ikna edilebilir ya da işlemin hukuka aykırılığı ortaya konularak vergi yükümlülerinin haklarına daha erken bir aşamada kavuşmaları sağlanabilir. Bu nedenle idari başvuru yollarının etkinliği açısından bu başvuru yollarına başvuru şartları ile başvuru yolunun kapsamına ilişkin usul kurallarının uygulanması hususunda tereddüde düşüldüğü takdirde, mevcut usul şartlarının ortadan kalkmasına neden olacak kadar esnek ve vergi yükümlülerinin hak kaybına uğramasına yol açacak kadar sert yargısal yorumlarda bulunulmaması gerekir.

Temel hak ve özgürlükleri ihlal edilen kimselerin yetkili makama başvurma hakkı anayasal bir haktır. Anayasa'nın 40. maddesine 4709 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle eklenen ikinci fıkra ile Devlete, tesis ettiği işlemlerde ilgililerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtme yükümlülüğü getirilmiştir.

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 değinilen gerekçe ile *"İlgili Mevzuat"* bölümünde değinilen diğer anayasal düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden, temel hak ve özgürlüklerin etkin bir biçimde korunabilmesi için, devletin, kurumları vasıtasıyla tesis edilen her türlü işleminde, bu işlemlere karşı başvurulacak yargı yeri veya idari makamlar ile başvuru süresini göstermesinin anayasal zorunluluk haline getirildiği anlaşılmaktadır. 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 göstermesi gerekmekte olup bu gereklilik ilgili makamların takdirinde olmayıp en üst hukuki norm olan Anayasa'nın bağlayıcılığının zorunlu bir sonucudur.

Uyuşmazlıkta, davacı adına düzenlenen ödeme emirlerinde, işleme karşı idari başvuru yolları ve mercilerinin gösterilmemesi, hem Anayasa'nın 40. maddesine hem de iyi yönetim ilkesi gereği uygun zamanda ve uygun yöntemle hareket etmesi gereken idarenin bu yükümlülüğüne aykırılık oluşturmaktadır.

İdare tarafından belirtilen yükümlülüğün yerine getirilmediği durumlarda, anılan usul kurallarının, ilgilinin, işlemi yapmış olan makamın üst makamının olmadığını düşünerek işlemi yapmış olan makama yaptığı başvuru yönünden, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde belirtilen hukuki sonuçların ortadan kalkmasına yol açacak şekilde yorumlanmaması 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 : 2023/435
Karar No : 2024/1057

İdarelerin dava konusu edilebilir işlemleri yönünden işlemi tesis eden idare veya tesis edilen işlemin türüne göre üst makamın bulunup bulunmadığı veya yetkili üst makamın neresi olduğunun değişkenlik gösterdiği dikkate alındığında tesis edilen işlemde idari başvuru yolları ve mercilerinin gösterilmemesi, ilgililerin son derece dağınık mevzuat ile düzenlenen idari teşkilat şemasında yetkili üst makamı tespit ederek başvuruda bulunmasını güçleştirmektedir. Bu durum, yetkili olmayan makama yapılan başvuruya bağlanan sonuçlar göz önüne alındığında, ilgililerin temel hak ve özgürlüklerinin korunması amacıyla hak arama yollarına başvuruda olağan dışı bir külfet yüklenmelerine neden olabilecek niteliktedir.

Bu itibarla Anayasa'nın 40. maddesindeki düzenlemeye aykırı olarak dava konusu işlemlerde, bu işlemlere karşı başvurulacak *idari makamın gösterilmemiş olması* nedeniyle yetkili olmayan makama yapılan başvurunun, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi kapsamında yapılmış geçerli bir başvuru sayılmayarak söz konusu başvurunun dava açma süresini durdurmayacağına kabul edilmesi, temel hak ve özgürlüklerin korunmasına ilişkin yukarıda sayılan ilke ve değerlendirmelere aykırılık teşkil edecektir.

Öte yandan, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 15/03/2022 tarih ve E:2021/2, K:2022/1 sayılı kararında, yazılı olarak bildirilen özel veya genel dava açma süresine tabii idari işlemlerde dava açma süresinin belirtilmediği hallerde genel dava açma süresinin uygulanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Ancak anılan karar, idari işlemde dava açma süresinin gösterilmemesine münhasır olduğundan, işlemde başvurulacak idari makamın gösterilmediği işbu uyuşmazlıkta uygulanabilir nitelikte değildir.

Açıklanan hukuksal nedenlerle, olayda davacı adına düzenlenen ödeme emirlerinde işleme karşı başvurulacak idari makam gösterilmediğinden davacı tarafından vergi dairesi müdürlüğünün üst makamı olan vergi dairesi başkanlığı yerine işlemi tesis eden vergi dairesi müdürlüğüne yapılan başvurunun, ödeme emirlerinin tebliği üzerine başlayan dava açma süresini durdurucu nitelikte olduğu sonucuna varılmıştır.

Diğer taraftan, uyuşmazlıkta, davacının vergi dairesi müdürlüğüne yaptığı başvuruya cevap verilmemiş olup 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinin uyuşmazlığa konu dönemde yürürlükte bulunan halinde başvurunun reddedilmiş sayılması için öngörülen altmış günlük zımni ret süresi henüz dolmadan dava açılmıştır.

2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca üst makama, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makama dava açma süresi içinde yapılan başvuru ile duran dava açma süresi, idarece istemin reddi yolunda tesis edilen işlemin tebliğ edildiği tarihten veya zımni ret işleminin olduğu tarihten itibaren yeniden işlemeye başlamaktadır. Anılan maddede, başvurunun reddedilmiş sayılması için öngörülen altmış günlük zımni ret süresi içinde dava açılmasını engelleyen veya kısıtlayan veya dava açma süresinin hesabında daraltıcı yoruma yönelten herhangi bir ifadeye yer verilmediği görülmektedir.

Zira, başvurunun reddedilmiş sayılması için öngörülen altmış günlük zımni ret süresi, yapılan başvuru ile ilgili inceleme ve araştırmaların yapılmasına imkan sağlamak ve bu inceleme ve araştırma sürecinin sonucuna göre karar vermek için idareye tanınan bir



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2023/435
Karar No : 2024/1057

süre olduğu gibi idarenin cevap verme zorunluluğunun bulunmaması nedeniyle başvurunun sürümcemede bırakılması gibi ortaya çıkabilecek sakıncaların önlenmesine yönelik olarak ilgililer lehine getirilmiş olan bir süredir.

Bu hususlarla birlikte, 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde yer alan düzenlemeyle ilgililere bir hak tanındığı, başka bir ifadeyle bir yükümlülük getirilmediği ve mahkemeye erişim hakkı bağlamında usul kurallarının yorumlanmasına ilişkin yukarıda değinilen ilke ve değerlendirmeler de dikkate alındığında davacının yaptığı başvuru henüz sonuçlanmadan -altmış günlük zımni ret süresi henüz dolmadan- açtığı davanın süresinde olduğu sonucuna varılmıştır.

Bu nedenlerle, temyize konu kararın ısrar hükmünde sonucu itibarıyla hukuka aykırılık bulunmamakta olup dilekçede ileri sürülen iddialar, kararın değinilen hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairesi kararı, ödeme emrinin tebliği üzerine İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesinin uygulanma olanağı bulunmadığı, dolayısıyla ödeme emrinin tebliğinden itibaren yedi gün içinde açılmayan davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerektiği gerekçesiyle bozulduğundan, karar diğer yönlerden temyizen incelenmemiş olup bu kararın ısrar hükmü niteliğinde olmayan diğer hüküm fıkralarına yönelik temyiz incelemesinin Danıştayın ilgili dava dairesince yapılması gerekmektedir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden **REDDİNE**,

2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararının ısrar hükmü niteliğinde olmayan diğer hüküm fıkralarına yönelik temyiz incelemesi sonuçlandırılmak üzere dosyanın Danıştay Üçüncü Dairesine **GÖNDERİLMESİNE**,

13/11/2024 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.



X - KARŞI OY:

Kanun koyucu tarafından, ilgililere, tarh, ceza kesme ve tahsil işlemlerinin tebliği üzerine söz konusu işlemlerin iptali istemiyle doğrudan idari yargıda dava açma hakkı tanınmakla birlikte 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesinde ihtiyari olarak dava açma süresi içinde idari başvuru hakkı da tanınmış bulunmaktadır.

Buna göre tahsil işlemlerinden biri olan ödeme emrinin tebliği üzerine doğrudan idari dava açılması ya da 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca ihtiyari nitelikte idari başvuruda bulunulması mümkündür.

İlgilinin 2577 sayılı Kanun'un 11. maddesi uyarınca yaptığı başvuru ile dava açma süresi durmaktadır. Ancak bunun için başvurunun üst makama, üst makam yoksa işlemi tesis etmiş olan makama yapılması gerekmektedir.

Uyuşmazlıkta, davacı tarafından idari başvuru yolunun tercih edildiği ve adına kanuni temsilci sıfatıyla düzenlenen ödeme emirlerinin 10/10/2016 tarihinde tebliğ edilmesi üzerine 667 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınan Tedbirlere İlişkin Kanun Hükmünde Kararname ile ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine el konulduğu, 670 sayılı Olağanüstü Hal Kapsamında Alınması Gereken Tedbirler Hakkında Kanun Hükmünde Kararname'nin 5. maddesine göre, ödeme emri içeriği borcun kendilerinden değil şirketin el konulan mal varlığından tahsil edilmesi gerektiği iddiasıyla dava açma süresi içinde 11/10/2016 tarihinde ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne başvuruda bulunulduğu görülmektedir. Uyuşmazlığın çözümü, ...Vergi Dairesi Müdürlüğüne yapılan başvurunun hukuki niteliğinin ortaya konulmasını gerekli kılmaktadır.

Vergi Usul Kanunu'nun 4. maddesinde vergi dairesi, "*Mükellefi tesbit eden, vergi tarh eden, tahakkuk ettiren ve tahsil eden dairedir.*" şeklinde tanımlanmıştır. 5345 sayılı Gelir İdaresi Başkanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan "*Vergi Dairesi Başkanlığı*" başlıklı 24. maddesinin ikinci fıkrasında, "*... mükellefi tespit etmek, vergi ve benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin tarh, tahakkuk, tahsil, terkin, tecil, iade, ödeme, muhasebe ve benzeri işlemleri yapmak...*" yetkisi vergi dairesi başkanlıklarına verilmiştir. Dolayısıyla tarh, tahsil, iade ve benzeri işlemler bakımından vergi dairesi müdürlüğünün üst makamı vergi dairesi başkanlığı (01/09/2024 tarihi itibarıyla defterdarlıklar) olup vergi dairesi müdürlüğünün, dava konusu işlem bakımından, üst makamının olmadığı kabulüne olanak yoktur.

Bu itibarla, davacı tarafından üst makamı olduğu halde işlemi tesis eden vergi dairesi müdürlüğüne yapılan başvurunun, ödeme emirlerinin tebliği üzerine başlayan dava açma süresini durdurduğundan söz edilemeyecektir.

Dolayısıyla, dava konusu ödeme emirlerinin 10/10/2016 tarihinde davacıya tebliğ edilmesi üzerine yedi günlük dava açma süresi geçtikten sonra 24/10/2016 tarihinde açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerektiğinden işin esası incelenerek verilen ısrar kararının bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.



XX - KARŞI OY:

Temyize konu kararın ısrar hükmü usul ve hukuka uygun olduğundan temyiz isteminin ısrar hükmü yönünden reddi ile diğer yönlerden temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın Danıştay Üçüncü Dairesine gönderilmesi gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.

