

T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

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

VEKİLİ : Av...

KARŞI TARAF (DAVACI) : ...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına, yasal defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmediğinden ve hakkında gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenlediği yolunda vergi tekniği raporu bulunan firmadan mal ve hizmet aldığı Ba formu ile tespit edildiğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca katma değer vergisi indirimleri reddedilmek ve 2014 yılının Aralık döneminden devreden katma değer vergisi azaltılmak suretiyle yeniden düzenlenen beyan tablosu uyarınca 2015 yılının Mart, Nisan ve Haziran dönemleri için re'sen salınan katma değer vergileri ile vergilerin üç katı tutarında kesilen ve tekerrür hükmü uygulanarak artırılan vergi ziyai cezalarının ve defter ve belge ibraz zorunluluğuna uyulmadığından bahisle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi uyarınca 2017 yılı için kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

Davacı adına düzenlenen vergi inceleme raporunda şu hususlar tespit edilmiştir:

i. Davacı şirket adına 2015 yılına ait hesaplarının incelenmesi amacıyla ... tarih ve ...sayılı defter ve belge isteme yazısı tanzim edilmiştir.

ii. Bu yazı, davacı şirketin müdürü olan ... ikametgâh adresi olan " ..." adresinde birçok kez tebliğ çalışılmıştır. Ancak şirket müdürü ilgili adreste bulunmadığından anılan yazı adresteki binanın kapısına yapıştırılmak ve tebligat alındısı muhtara imzalatılmak suretiyle ... tarihinde tebliğ edilmiştir.

iii. Yasal defterler herhangi bir mücbir sebep olmaksızın incelemeye ibraz edilmemiştir.

Anılan rapordaki tespitler ışığında yeniden düzenlenen katma değer vergisi beyan tablosu uyarınca dava konusu cezalı tarhiyat yapılmıştır. Ayrıca defter ve belge ibraz zorunluluğuna uyulmadığından bahisle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 355. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Olayda, tebligat evrakının yapıştırıldığı " ..." adresi davacı şirketin kanuni temsilcisinin eski ortağı olduğu ... Limited Şirketine ait olup taşınmazın tahliyesine ilişkin düzenlenen ihbarnameye göre anılan şirket ... tarihinde bu adresten taşınmıştır. Ayrıca Türkiye Ticaret Sicili Gazetesi'nde yayımlanan ilana göre ... tarihli hisse devir sözleşmesi ile



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

davacı şirketin kanuni temsilcisi anılan şirketteki hisselerini devretmiştir.

Defter ve belge istenmesine ilişkin yazının tüzel kişiliği devam eden davacı şirketin adresine tebligata çıkarılmadan davacı şirket müdürünün eski ortağı olduğu şirket adresinde muhtara imzalatılmak suretiyle tebliğ edilmesi Vergi Usul Kanunu'nun tebliğe ilişkin hükümlerine aykırı olduğundan defter ve belge ibraz etmeme nedeniyle davacı adına tarh edilen vergiler ile kesilen cezalarda hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle vergi ve cezaları kaldırmıştır.

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

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemi reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 22/06/2023 tarih ve E:2020/5211, K:2023/4574 sayılı kararı:

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08/02/2019 tarih ve E:2013/3, K:2019/1 sayılı kararıyla, davacılar tarafından, mücbir sebep olmaksızın inceleme elemanına ibraz edilmeyen yasal defterler ve belgelerin mahkemeye sunulabileceğinin ileri sürülmesi halinde bu defter ve belgeler davacıdan istenip defterlerdeki kayıtlar incelenip bu kayıt ve belgeler hakkında davanın diğer tarafı olan vergi dairesinin görüşü ve saptamaları da alınarak yapılacak hukuki değerlendirmeye göre karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşıldığından, oluşan içtihat aykırılığının bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir.

Bu durumda, davacının ilk derece mahkemesince yapılan yargılama aşamasında ibraz edebileceğini belirttiği defter ve belgeler istenerek Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun anılan kararında belirtilen inceleme yapılarak karar verilmesi gerekmektedir.

Daire bu gerekçeyle Vergi Dava Dairesi kararını bozmuştur.

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

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

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: İsrar kararının hukuka aykırı olduğu belirtilerek bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ... DÜŞÜNCESİ: Mahkemece, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 26. maddesinin (3) numaralı fıkrasına göre işlem den kaldırma kararı verilebilmesi için davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması şartının gerçekleşmesi gerekir. Dava dilekçesinde gösterilen ve aynı zamanda resmi sicil kayıtlarındaki adres olan ilgili adrese kapalı tebligat yöntemiyle tebligat yapılamamıştır. Bunun üzerine, yargı



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

merciince anılan adrese 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun 35. maddesinin dördüncü fıkrası uygulanmak suretiyle tebligat yapılmıştır.

Dosyada davacıya ilgili adreste 7201 sayılı Kanun'un 35. maddesinin dördüncü fıkrasına göre yapılmış bir tebligat bulunduğundan dosyanın işlemiden kaldırılması yolunda karar verilmeksizin uyuşmazlığın esasına yönelik karar verilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı düşünülmektedir.

Uyuşmazlık esası noktasında dava konusu vergi ve cezaların kaldırılması yolunda verilen karara yöneltilen istinaf isteminin reddine ilişkin ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmadığından temyiz isteminin 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 :

i. Usul yönünden:

Davacı şirket tarafından, dava dilekçesinde tebligat adresi olarak gösterilen adres, aynı zamanda ticaret sicil kayıtlarında yer alan adrestir.

... tarihli yürütmenin durdurulması istemi hakkında verilen karar verilmesine yer olmadığına dair karar ile ... tarihli davalı idarenin savunmasının davacıya tebliğ aşamasından başlamak üzere yargılama süresince "kapalı tebligat" yöntemiyle tebligat yapılamamıştır. Yargı merciince 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun 35. maddesinin dördüncü fıkrası uygulanmak ve tebliğ olunacak evrakın bir nüshası anılan adrese ait binanın kapısına yapıştırılmak suretiyle tebligat yapılmıştır. Bu tebligat usulü yargılamanın diğer aşamalarında da tatbik edilmiştir.

ii. Esas yönünden:

Tüzel kişiliğinin devam ettiği görülen davacı şirketin vergi mükellefiyeti ... tarihinde re'sen terkin edilmiştir.

... tarihli defter ve belge isteme yazısı, davacı şirketin kanuni temsilcisinin ikametgâh adresi olduğu iddia edilen bir adreste, Tebligat Kanunu hükümlerine göre kapıya yapıştırılmak suretiyle tebliğ edilmiş ve defter ve belge incelemeye ibraz edilmediğinden bahisle vergi incelemesi tarh dosyası ve harici doneler üzerinden yapılmıştır.

İLGİLİ HUKUK:

i. İlgili Mevzuat:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "*Tebligat ve cevap verme*" başlıklı 16. maddesinin (1) numaralı fıkrasında, dava dilekçelerinin ve eklerinin birer örneğinin davalıya, davalının vereceği savunmanın da davacıya tebliğ olunacağı; (2) numaralı fıkrasının birinci cümlesinde, davacının ikinci dilekçesinin davalıya, davalının vereceği ikinci



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

savunmanın da davacıya tebliğ edileceği belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un "*Tarafların kişilik veya niteliğinde değişiklik*" başlıklı 26. maddesinin (3) numaralı fıkrasında, davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyasının işlemde kaldırılacağı ve varsa yürütmenin durdurulması kararının kendiliğinden hükümsüz kalacağı, dosyanın işlemde kaldırıldığı tarihten başlayarak bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde davanın açılmamış sayılmasına karar verileceği kuralına yer verilmiştir.

Kanun'un "*Tebliğ işleri ve ücretler*" başlıklı 60. maddesinde ise, Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerine ait her türlü tebliğ işlerinin Tebligat Kanunu hükümlerine göre yapılacağı ifade edilmiştir.

7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun "*Adres değiştirmenin bildirilmesi mecburiyeti*" başlıklı 35. maddesinin birinci fıkrasında, kendisine veya adresine kanunun gösterdiği usullere göre tebliğ yapılmış olan kimsenin, adresini değiştirmesi halinde yenisini hemen tebliğ yaptırmış olan kaza merciine bildirmeye mecbur olduğu, bu takdirde bundan sonraki tebliğlerin bildirilen yeni adrese yapılacağı kuralı öngörülmüş; aynı maddenin dördüncü fıkrasında ise daha önce tebligat yapılmamış olsa bile tüzel kişiler bakımından, resmî kayıtlardaki adreslerinin esas alınacağı ve bu madde hükümlerinin uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 93 ila 109. maddelerinde tebliğ esasları, tebliğin muhatapları, posta ve ilan yoluyla tebliğler, memur eliyle tebliğ, elektronik ortamda tebliğ ve tebliğ yerine geçen işlemler düzenlenmiş, tebligatın nerede, nasıl ve kimlere yapılacağı belirlenmiştir.

213 sayılı Kanun'un 93. maddesinde, tahakkuk fişinden gayri vergilendirme ile ilgili olup hüküm ifade eden bilumum vesikalar ve yazıların, adresleri bilinen gerçek ve tüzel kişilere posta vasıtasıyla il mühaberli taahhütlü olarak tebliğ edileceği kurala bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un "*Tebliğ yapılacak kimseler*" başlıklı 94. maddenin birinci fıkrasında, tebliğin, mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere yapılacağı; ikinci fıkrasında, tüzel kişilere yapılacak tebliğin, bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine; tüzel kişiliği olmayan teşekküllerde idare edenlere veya temsilcilerine yapılacağı, tüzel kişilerin müteaddit müdür veya temsilcisi varsa tebliğin bunlardan birine yapılmasının yeterli olacağı, 2365 sayılı Kanun'un 18. maddesiyle eklenen üçüncü fıkrasında ise kendisine tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde tebliğin, ikametgâh adresinde bulunanlardan veya iş yerlerinde memur ya da müstahdemlerden birine yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

213 sayılı Kanun'un "*Bilinen adresler*" başlıklı 101. maddesinin 7061 sayılı Kanun'un 16. maddesiyle değiştirilmeden önceki hali şu şekildedir:

"Bu kanuna göre bilinen adresler şunlardır:

- 1. Mükellef tarafından işe başlamada bildirilen adresler;*
- 2. Adres değişikliğinde bildirilen adresler;*



3. İş bırakmada bildirilen adresler;
4. Vergi beyannamelerinde bildirilen adresler;
5. Yoklama fişinde tesbit edilen adresler;
6. (Değişik: 23/6/1982 - 2686/18 md.) Vergi mahkemesinde dava açma dilekçelerinde ve cevaplarında gösterilen adresler;

7. Yetkili memurlar tarafından bir tutanakla tesbit edilen adresler (İlgilinin tutanakta imzası bulunmak şartıyla);

8. Bina ve arazi vergilerinde komisyonlarca tahrir varakalarında tesbit edilen adresler.

Mektupların gönderilmesinde bu adreslerden tarih itibarıyla tebligat yapacak makama en son olarak bildirilmiş veya bu makamca tesbit edilmiş olanı nazara alınır."

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 140. maddesinin verdiği yetkiye istinaden 31/10/2011 tarih ve 28101 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in ilgili maddesinin ilgili kısımları uyuşmazlığa konu dönemde yürürlükte bulunan haliyle şu şekildedir:

"İncelemeye başlama

Madde 9 – ...

...

(4) Ölüm, gaiplik, işin veya memleketin terki gibi nedenlerle, nezdinde inceleme yapılacak olanla temas kurulamaması veya ilgili ile temas kurulmasına rağmen verilen sürede defter ve belgelerin ibraz edilmemesi, incelemeye başlama tutanağının imzadan imtina edilmesi gibi hallerde inceleme, ilgilinin vergi dairesindeki dosyasında yer alan belgeler ve diğer kaynaklardan elde edilen her türlü bilgi ve belgeler ile varsa Başkanlığın risk analizi sonuçlarına dayalı olarak yürütülür."

ii. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunun ilgili kararları:

a. Yasal defter ve belgelerin mücbir sebep olmadan incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davada, defter ve belgelerin mahkemeye ibraz edilebileceğinin belirtilmesi durumunda Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08/02/2019 tarih ve E:2013/3, K:2019/1 sayılı kararında belirtilen inceleme yapılmadan önce cezalı tarhiyatın hukuka uygunluğu hususunda defter ve belge isteme yazısının usulüne uygun bir şekilde tebliğ edilip edilmediği yönünden inceleme yapılabileceğine yönelik karar: VDDK, 14/02/2024, E:2023/305 K:2024/72

b. Hakkında inceleme yapılacak kişilere ulaşılamaması durumunda incelemenin ilgili kişilerin vergi dairesindeki dosyasında yer alan belgeler ve diğer kaynaklardan elde edilen her türlü bilgi ve belge üzerinden yapılması mümkün olmakla birlikte bu halde kişiye ulaşılamadığının usulüne uygun şekilde tespitin gerektiği, ancak gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenlediği yolunda vergi tekniği raporu bulunan firmadan mal ve hizmet alındığının Ba formu ile tespit edildiğinden bahisle yapılan cezalı



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

tarhiyatta, defter ve belge isteme yazısı usulüne uygun bir şekilde tebliğ edilmediğinden hukuka uygunluk bulunmadığına yönelik karar: VDDK, 11/09/2024, E:2023/37, K:2024/748

c. Mükellefiyetini sonlandıran davacı şirketin bilinen adreslerinde bulunamadığı hususunun usulüne uygun olarak tespit edilmiş olması durumunda, vergilendirme ile ilgili işlemin kanuni temsilcinin ikametgah adresinde tebliğ edilebileceğine yönelik karar: VDDK, 14/02/2024, E:2022/1023, K:2024/75

d. Vergilendirme ile ilgili evrakların tebliğinin, 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre değil 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nda yer alan hükümlere göre yapılmasının gerektiği, dolayısıyla 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre tebliğ alındısının muhtara imzalatılmak suretiyle yapılan tebligatın usulüne uygun olmadığına yönelik karar: VDDK, 05/10/2022, E:2021/1324, K:2022/1140

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

i. Usul Yönünden:

Dava dilekçesinde tebligat adresi olarak gösterilen adrese, yürütmenin durdurulması istemi hakkında verilen karar ile davalı idarenin savunmasının davacıya tebliğ aşamasından başlamak üzere yargılama süresince "kapalı tebligat" yöntemiyle tebligat yapılamaması nedeniyle 7201 sayılı Tebligat Kanunu'nun 35. maddesi uyarınca tebligat yapılmış ve bu tebligat esas alınmak suretiyle dosya tekemmül ettirilmiştir.

Bu durumda davacının dava dilekçesinde gösterdiği adrese 7201 sayılı Kanun'un 35. maddesinin dördüncü fıkrasına göre yapılmış bir tebligat bulunduğundan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 26. maddesinin (3) numaralı fıkrası uyarınca dosyanın işleminden kaldırılması yolunda karar verilmeksizin uyuşmazlığın esası yönünden ısrar kararı verilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığına oçokluğuyla karar verilmiştir.

Kurul Başkanı ... ile Kurul üyeleri ... bu görüşe aşağıdaki gerekçe ile katılmamıştır:

Hukuk kurallarının birbiriyle çatışması durumunda özel kanun hükümlerinin genel kanun hükümlerine göre öncelikle uygulanması gerekir.

Dava dilekçesinde gösterilen adrese tebligat yapılamaması halinde, uygulanacak iki ayrı hukuk kuralı mevcuttur. Bu kurallardan birincisi, 7201 sayılı Kanun'un 35. maddesinin dördüncü fıkrasıdır. Buna göre dava dilekçesinde gösterilen adrese tebligat yapılamaması halinde, daha önce tebligat yapılmamış olsa bile, tüzel kişiler bakımından resmî kayıtlardaki adresler esas alınmak suretiyle tebligat yapılacaktır. Diğer bir kural ise 2577 sayılı Kanun'un 26. maddesinin (3) numaralı fıkrasında öngörülen kuraldır. Buna göre dava dilekçesinde gösterilen adrese tebligat yapılamaması halinde, yeni adresin bildirilmesine kadar, dosyanın işleminden kaldırılmasına karar verilmesi gerekmektedir.

2577 sayılı Kanun, 1. maddesinde de belirtildiği üzere idari yargı yerlerinin görevine giren uyuşmazlıkların çözümünde uygulanacak usul kurallarını belirleyen özel bir kanundur. Özel kanun olması dolayısıyla da düzenlediği hususlarda öncelikle uygulanması gerekmektedir.



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

Bu bağlamda Kanun'un 26. maddesinin (3) numaralı fıkrasında davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması halinde mahkemece uygulanması gereken usul ayrıca tespit edilmiştir. Buna göre fıkarda belirtilen durumun gerçekleşmesi halinde yeni adresin bildirilmesine kadar dava dosyası işlemde kaldırılacak ve dosyanın işlemde kaldırıldığı tarihten başlayarak bir yıl içinde yeni adres bildirilmek suretiyle yeniden işleme konulması istenmediği takdirde davanın açılmamış sayılmasına karar verilecektir. Kanun'un 27. maddesinin (4) numaralı fıkrasının ikinci cümlesinde de 26. maddenin (3) numaralı fıkrasına göre işlemde kaldırılan vergi davası dosyalarında aynı fıkranın birinci cümlesi uyarınca dava açılmakla yürütmesi duran tahsil işleminin devam edeceği öngörülmüştür.

Vergi idaresinin kesin ve yürütülmesi zorunlu nitelikteki vergi tarhiyatına ilişkin işlemlerine karşı davacıların mülkiyet hakkının henüz ödenebilir safhaya gelmemiş vergi borcu nedeniyle olumsuz yönde etkilenmesi engellenerek dava aşamasında korunması amacıyla 2577 sayılı Kanun'un 27. maddesinin (4) numaralı fıkrasında vergi uyuşmazlığından doğan davaların açılmasının tahakkuku erteleyerek tahsilat işlemlerinin yürütmesini durduracağı öngörülmüştür. Kanun koyucu 26. maddenin (3) numaralı fıkrasındaki düzenleme ile de mülkiyet hakkının korunmasına yönelik bu güvencenin davacılar tarafından dava dilekçesinde kendilerine tebligat yapılamayacak bir adres gösterilmek suretiyle kötüye kullanılmasının önlenmesini amaçladığı anlaşılmaktadır.

Ancak, 2577 sayılı Kanun'un 26. maddesinin (3) numaralı fıkrası ile *davacının gösterdiği adrese tebligat yapılamaması* haline özgü bir usul düzenlemesi getirildiği ve bu yolla davacıların mülkiyet hakkının korunmasına yönelik kanuni güvencenin kötüye kullanılması engellenerek idari işlemin yürütülebilirliğinin korunmasının amaçlandığı göz önüne alındığında, olayda Tebligat Kanunu'nun bahse konu hükmünün uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

Bu nedenle, 2577 sayılı Kanun'un 26. maddesinin (3) numaralı fıkrasında öngörülen ve yargılama usulünü belirleyen kural, özel nitelikte bir kural olduğundan, genel nitelikte bir kural olan 7201 sayılı Kanun'un 35. maddesinin dördüncü fıkrasına göre öncelikli olarak uygulanması gerekir.

Bu durumda vergi mahkemesince 2577 sayılı Kanun'un 26. maddesinin (3) numaralı fıkrası dikkate alınmaksızın dosya tekemmül ettirilmek suretiyle verilen karara yöneltilen istinaf isteminin reddine dair ısrar kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

2577 sayılı Kanun'un 22. maddesinin (2) numaralı fıkrasında yer verilen, 15. maddede sayılan sebeplerden biri ile veya yargılama usulüne ilişkin meselelerde azınlıkta kalanların işin esası hakkında da oylarını kullanacaklarına ilişkin kural ve Kurulumuzun usule ilişkin meselelerde azınlıkta kalanların diğer usuli meselelerde ve nihai kararda oy kullanacaklarına dair içtihadı uyarınca usuli mesele yönünden karşı oyda kalanlar esas yönünden de oylamaya katılmıştır.

ii. Esas yönünden:

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08/02/2019 tarih ve E:2013/3, K:2019/1



T.C.
DANIŞTAY
VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU
Esas No : 2024/352
Karar No : 2024/968

sayılı kararıyla, davacılar tarafından mücbir sebep olmaksızın inceleme elemanına ibraz edilmeyen yasal defterler ve belgelerin mahkemeye sunulabileceğinin ileri sürülmesi halinde, bu defter ve belgeler davacıdan istenip, defterlerdeki kayıtlar incelenip, bu kayıt ve belgeler hakkında davanın diğer tarafı olan vergi idaresinin görüşü ve saptamaları da alınarak yapılacak hukuki değerlendirmeye göre karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşıldığından, oluşan içtihat aykırılığının, bu doğrultuda birleştirilmesine karar verilmiştir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 08/02/2019 tarih ve E:2013/3, K:2019/1 sayılı kararında belirtilen inceleme yapılmadan önce yasal defter ve belgelerin mücbir sebep olmadan incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyatın hukuka uygunluğunun denetiminde, öncelikle, defter ve belge isteme yazısının usulüne uygun bir şekilde tebliğ edilip edilmediği yönünden inceleme yapılması gerekir.

Vergi Usul Kanunu'nda vergilendirme ile ilgili olup hüküm ifade eden belgelerin ne şekilde tebliğ edileceğine dair özel hükümlere yer verilmiştir. Bu nedenle vergilendirmeye ilgili evrakın tebliğinin 7201 sayılı Tebligat Kanunu hükümlerine göre değil, 213 sayılı Kanun'da yer alan hükümlere göre yapılması gerekmektedir.

Tebliğ, hukuki bir işlemde ilgili kimsenin haber almasını sağlamak için, yetkili makamın kanuni şekilde yazı veya ilan ile yapacağı belgelendirme işlemidir. İdari işlemlerin ilgisine tebliğ edilmesinde amaç, işlemin muhatabı açısından yasal haklarını kullanabilmesine imkan tanımak; işlemi tesis eden idare açısından da hakkında işlem tesis edilen kişilerin hukuki sorumluluklarını yerine getirip getirmediğini tespit etmektir.

213 sayılı Kanun'da uyumsuzluğa konu dönem itibarıyla, gerçek ve tüzel kişilerin hangi adreslerinin bilinen adres olarak kabul edileceği sayma suretiyle belirlenmiştir. Bilinen adreslerin arasında tüzel kişilerin yasal temsilcilerinin ikametgâh adresleri sayılmamıştır. Dolayısıyla tüzel kişilerin yasal temsilcilerinin ikametgâh adreslerinin doğrudan tüzel kişiliğin bilinen adresi olarak kabul edilmesine imkan bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, tüzel kişilere 213 sayılı Kanun'da sayılan bilinen adreslerinde ulaşılamaması halinde kanuni temsilcisinin ikametgâh adresinde tebliğin denemesi yönünde kanuni bir zorunluluk bulunmamaktadır. Ancak tüzel kişiliği devam eden mükellefin bilinen adreslerinde bulunamadığı hususunun usulüne uygun olarak tespit edilmiş olması durumunda tebligatın yukarıda anılan amaçları dikkate alındığında idarece vergilendirme ile ilgili işlemin kanuni temsilcinin ikametgâh adresinde tebliğ edilmesinde hukuken bir engel bulunmamaktadır.

Bununla birlikte, 213 sayılı Kanun'un 140. maddesi ile Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in ilgili hükümlerinin uyumsuzluğa konu dönemde yürürlükte bulunan haline göre hakkında inceleme yapılacak kişilere ulaşılamaması durumunda incelemenin ilgili kişilerin vergi dairesindeki dosyasında yer alan belgeler ve diğer kaynaklardan elde edilen her türlü bilgi ve belgeler üzerinden yapılması mümkündür. Ancak kişiye ulaşılamadığının usulüne uygun olarak tespit edilmiş olması gerekir.



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 : 2024/352
Karar No : 2024/968

Olayda, defter ve belge isteme yazısının davacı şirketin kanuni temsilcisinin ikametgâh adresi olduğu iddia edilen adrese tebliğinden önce, tüzel kişiliği devam eden davacı şirketin bilinen adreslerinde bulunamadığı hususuna yönelik davalı idarece dava dosyasına sunulmuş herhangi bir belge mevcut değildir.

Diğer taraftan, defter ve belge isteme yazısının, davacı şirketin kanuni temsilcisinin ikametgah adresi olduğu iddia edilen adrese 213 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri uyarınca tebliği gerekirken, 7201 sayılı Kanun'a göre yapılan tebligatın usulüne uygun olduğundan da söz edilemez.

Bu durumda, davacı şirket hakkında defter ve belge isteme yazısının, davacının bilinen adresinde tebliğe çalışılmaksızın doğrudan kanuni temsilcinin ikametgah adresi olduğu iddia edilen bir adreste, Tebligat Kanunu hükümlerine göre tebliğ edilmesinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenle yasal defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmediğinden ve hakkında gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmaksızın fatura düzenlediği yolunda vergi tekniği raporu bulunan firmadan mal ve hizmet aldığı Ba formu ile tespit edildiğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna göre tarh edilen vergiler ile kesilen cezalarda hukuka uygunluk görülmediğinden, ısrar kararının neticesi itibarıyla hukuka uygun olduğu sonucuna varılmıştır.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

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

2- 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,

23/10/2024 tarihinde usul ve esasta oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

... ..

XX - KARŞI OY:

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



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

