ISSN 1300-0187

DANIŞTAY DERGİSİ

YIL: 29 SAYI: 97 1999

İdari Yargının Sorunları
ve Çözüm Önerileri

Nuri ALAN
Danıştay Beşinci Daire Başkanı

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI

YARGI KARARLARI

KARARLAR DİZİNİ

DANIŞTAY YAYINLARI

DANIŞTAY DERGİSİ

YIL: 29 SAYI: 97 1999

İdari Yargının Sorunları ve Çözüm Önerileri — **Nuri ALAN**, Danıştay Beşinci Daire Başkanı 3

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI 28
YARGI KARARLARI 52
KARARLAR DİZİNİ 753
DANIŞTAY YAYINLARI 770

ISSN 1300-0187

PLAKA MATBAACILIK TİC. ve SAN. A.Ş.
Tel: 0 (312) 08 97 • Faks: 0 (312) 267 08 12
ANKARA - 1999

İDARİ YARGININ SORUNLARI VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

(*) NURİ ALAN

GİRİŞ

20 Ocak 1982 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren üç Yasa ile idari yargı alanında gerek kuruluş ve işleyiş, gerekse yargılama usulü ile ilgili önemli düzenlemeler yapıldı.

2575 sayılı Danıştay Kanunu, Danıştay'ın yapısını, kuruluşunu, işleyişini, görevlerini ve bu kurumda görevli insanları değiştirdi. Bu yasanın en belirgin özelliği, Danıştay'ın kuruluş ve işleyişinde Yargıtay modelini esas almış olmasıdır.

2576 sayılı Yasa ile bölge idare mahkemeleri, idare mahkemeleri ve vergi mahkemeleri kuruldu; idare mahkemeleri genel yetkili mahkeme haline getirildi. Böylece o tarihe kadar idari yargı alanında ilk ve son derece mahkemesi olarak görev yapan ve giderek artan bir iş yükü altında bulunan Danıştay'ın görevlerinin büyük bir bölümü yeni kurulan idare ve vergi mahkemelerine aktarılmış oldu. Danıştay, kanunla belirli konularda ilk ve son derece mahkemesi olarak bakacağı işler dışında, kural olarak temyiz mahkemesi niteliğini kazandı ve içtihat mahkemesi işlevini yerine getirmesi için gerekli zemin hazırlanmış oldu.

2577 sayılı Usul Yasası ile de, daha önce 521 sayılı Danıştay Kanunu içinde yer alan kurallar esas alınarak ve bu kurallar çerçevesinde, ancak yeni kuruluşlar nedeniyle ortaya çıkan gereksinimlere ve sorunlara cevap verecek biçimde yargılama usulü yeniden düzenlendi ve artık idari yargılama usulü, organik kanundan ayrılarak bağımsız bir yasaya kavuştu.

Niteliklerini kısaca açıkladığım bu üç yasa, idari yargı alanına getirdikleri yeni hukuksal kurumlar, düzenlemeler ve ulaşmak istedikleri hedefler itibariyle kuşkusuz idari yargıda bir "reform"u amaçlıyordu.

Kamu yönetimi bakımından reform, toplumun isteklerine cevap verebilmesi için, bir kamu kurum veya kuruluşunun yapısında iyileştirme sağlamayı amaçlayan değişiklikleri ifade etmektedir. Bu tanımdan açıkca anlaşılacağı üzere bir kurumda reform yapma gerekliliği, o kurumun toplumun gelişmelerine ayak uyduramadığı, görevini yapmakta zorlandığı ve işleyişin tıkanmaya başladığı durumlarda ortaya çıkar. Anayasa, idarenin kanunla düzenlenmesi ilkesini benimsediği için, kamu kurumları kendisini kuran ve işleyişini düzenleyen kanun ya da diğer düzenleyici tasarrufların sınırladığı alanlarda sıkışıp kalmakta, dinamik bir yapıya sahip olan toplumun gelişimini ve değişimini izlemekte zorlanmaktadırlar. Bu nedenle hiçbir reform düzenlendiği tarihteki niteliklerini koruyamamakta, belli bir süre sonra reform niteliği taşıyan düzenlemeler, zaman içinde işe yaramaz duruma düşebilmektedirler(*).

Konumuzla ilgisi yönünden 10.4.1990 günlü, 3619 ve 3622 sayılı yasalarla getirilen önemli değişikliklerden birine daha değinmek istiyorum. Bu yasalar,

(*) Danıştay 5. Daire Başkanı

(*) Turgut CANDAN, Yeni Türkiye Yargı Reformu Özel Sayısı, No: 10, sh:732 1996.

Danıştay dava ve vergi dairelerinde ilk derecede incelenen davalarla ilgili olarak verilen kararlara karşı temyiz yolunu açmış; temyiz başvurularının ilgisine göre idari dava daireleri genel kurulu'nda ve vergi dava daireleri genel kurulu'nda görüşülüp incelenmesini öngörmüştür.

İdari yargının bugünkü kuruluşunu, işleyişini, mensuplarının hak ve görevlerini, idari yargıda uygulanan usulü bu yasalar belirledikleri için, panelde tartışılacak konularla da doğal olarak çok yakın ilişkileri bulunmaktadır. Başka bir anlatımla bugün idari yargıda baş gösteren sorunların büyük bir kısmının nedenleri bu yasalarla yapılmış olan düzenlemelerdir; ya da bu düzenlemelerin artık ihtiyaca cevap verememesi, yetersiz kalmalarıdır. Bu nedenle panel konusuna, idari yargıdaki sorunlara geçmeden önce bu yasalara kısaca değinmek zorunlu olmuştur.

İDARİ YARGININ SORUNLARI

Bugünkü panelin konusu, programda ve davetiyede "İdari Yargının Sorunları ve Çözüm Önerileri Olarak" ifade edilmiş olmakla beraber, belli bir süre ile sınırlandırılmış olan bu panel çerçevesinde sorunun genelde ele alınmasına ve tüm boyutlarıyla tartışılmasına olanak bulunmamaktadır. Bu tür bir tartışmanın, asıl önemli olan ve acil çözüm bekleyen sorunu yeterince ortaya koyamamak ve giderilmesi için önerilecek çözümleri eksik bırakmak gibi bir tehlikeyi de beraberinde taşıdığına dikkat etmek gerekir.

Bununla birlikte açık oturumun konusuna sadık kalmak için, bu hususu göz önünde bulundurmak kaydıyla, idari yargının sorunlarına üç başlık altında genel çizgileri ile değineceğim ve çözüm için önerilerimi sunacağım. Getirilen önerilerin bir kısmı belli sorunlarla bağlantılı, bu sorunların giderilmesini amaçlıyor, bir kısmı ise görünen bir sorunun çözümünden ziyade, daha iyi ve nitelikli bir idari yargı hizmetinin üretilmesini amaçlıyor. Daha sonra bugün için öne çıkan ve acil çözüm bekleyen sorunu ortaya koymaya çalışacağım ve önerilerimi sunacağım(*).

I- ANAYASA'DAN KAYNAKLANAN SORUNLAR

İdari yargının sorunlarını genelde ele aldığımız takdirde bu sorunlar saymakla tükenecek gibi değildir; ve bu sorunların büyük bir kısmı Anayasa'dan kaynaklanmaktadır. Ne var ki bu sorunların kısa vadede çözülme umudu yoktur. Bunları kısaca ve ana başlıklar halinde şöylece belirtmek mümkündür.

1- Anayasa ile İdari Yargı yetkisine getirilen sınırlamalar

a) Anayasanın 125/2. maddesi: "cumhurbaşkanının tek başına yapacağı işlemler ile Yüksek Askeri Şuranın kararları yargı denetimi dışındadır."

Cumhurbaşkanının tek başına yaptığı işlemlerde, takdir yetkisinin yerindelik alanına girmesi sebebiyle, yargı denetiminin dışında kalacağı doğal olmakla birlikte, işlemin tesisinden önce gelen alt ve ara işlemlerin ve koşulların,

(*) Bu bölümün düzenlenmesinde daha önce yayımlanmış olan bir incelememden yararlandım: Nuri ALAN, Yeni Türkiye Yargı Reformu Özel Sayısı, No:10, sh: 707-731, 1996

yargı denetimine açık olması gerekir.

Bu fıkra hükmüyle yargı denetimi dışında bırakılan "cumhurbaşkanının tek başına yapacağı işlemler", cumhurbaşkanının tercihi dışında kalan başka öğeleri ve hazırlık işlemlerini de içermektedir. Örneğin, cumhurbaşkanı, Anayasa Mahkemesinin asıl üyelerinden üçünü üst kademe yöneticileri ile avukatlar arasından seçer. Anayasaya göre bunların, kırk yaşını doldurmuş, yükseköğretim görmüş, kamu hizmetinde en az onbeş yıl fiilen çalışmış veya en az onbeş yıl avukatlık yapmış olmaları şarttır. Görüleceği üzere, cumhurbaşkanınca tek başına yapılan böyle bir atama işleminde, adayların kimi niteliklere sahip olması da gerekmektedir. Anayasanın söz konusu hükmü nedeniyle işlem tümüyle yargı denetimi dışında kalmakta ve cumhurbaşkanının tercihi dışında bulunan konularda da yargı denetimi yapılamamaktadır. Bu fıkranın kaldırılması ve işlemin dava konusu edilmesi halinde yerindelik alanında kaldığı için cumhurbaşkanının tercihi üzerinde yargısal denetim esasen yürütülmeyecek ancak, işlemdeki olası hukuka aykırılıklar giderilebilecektir.

Bu nedenle Yüksek Askeri Şura kararlarını da yargı denetimi dışında bırakan 2. fıkra hükmü tümüyle anayasa'dan çıkarılmalıdır.

b) Anayasanın 125/4. maddesi: "Yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır. Yürütme görevinin kanunlarda gösterilen şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmesini kısıtlayacak, idari eylem ve işlem niteliğinde veya takdir yetkisini kaldıracak biçimde yargı kararı verilemez".

Maddenin dördüncü fıkrası, yargı denetiminin sınırlarını göstermektedir. Dördüncü fıkranın ilk cümlesinde, yargı yetkisinin idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlı olduğu ifade edilmiş olduğuna göre fıkranın ikinci cümlesine gerek bulunmamaktadır.

Hukuka uygunluk denetimi ile sınırlanmış yargı yetkisi esasen, yargı yerinin idare yerine geçmesini ve yasalarla idareye tanınan takdir yetkisinin yargı yerince yok sayılmasını engelleyeceğinden, dördüncü fıkranın ikinci cümlesinin madde metninden tamamen çıkarılması gerekir.

c) Anayasanın 125/5. maddesi: "İdari işlemin uygulanması halinde telafisi güç veya imkansız zararların doğması ve idari işlemin açıkça hukuka aykırı olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi durumunda gerekçe gösterilerek yürütmenin durdurulmasına karar verilebilir".

İdarenin hukuka uygun eylemde bulunması ve işlem tesisi esas alınınca; bunların bir yargı kararıyla kaldırılmadıkça geçerliliğini koruması, hukuk düzenimizce ilke olarak kabul edilmiş, buna karşılık bireylere hukuk güvencesi sağlamak üzere yürütmenin durdurulması yolu açılmıştır. Ancak, anayasanın 125. maddesinin beşinci fıkrası yürürlükteki düzenleniş biçimiyle neredeyse yürütmenin durdurulması yolunu işlemez hale getirmiştir. Bu konudaki güçlükleri gidermek üzere, anayasal yargı yetkisini hukuka uygunluk denetimiyle sınırlı olarak kullanması öngörülen yargı yerlerince, yürütmenin durdurulmasına karar verile-

bilmesi için gerekçe gösterilmek koşulu ile idari işlemin açıkça hukuka aykırı görülmesi yeterli bulunmalıdır.

d) Anayasının 127/4. maddesi: "Mahalli idarelerin seçilmiş organlarının, organlık sıfatını kazanmalarına ilişkin itirazların çözümü ve kaybetmeleri konusundaki denetim yargı yolu ile olur. Ancak, görevleri ile ilgili bir suç sebebi ile hakkında soruşturma veya kovuşturma açılan mahalli idare organları veya bu organların üyelerini, İçişleri Bakanı, geçici bir tedbir olarak, kesin hükme kadar uzaklaştırabilir".

Fıkranın ikinci cümlesi ile içişleri bakanına verilen yetki kaldırılmalı, mahalli idarelerin organlarının ve bu organların üyelerinin görevden uzaklaştırılmalarına içişleri bakanının önerisi üzerine Danıştay tarafından karar verilmelidir. Böylece merkezi idarenin, siyasi görüş ve baskılara açık olan organlar üzerindeki bu yetkisi sınırlandırılmalıdır.

e) Anayasa'nın 129/3. maddesi: "Uyarma ve kınama cezalarıyla ilgili olanlar hariç, disiplin kararları yargı denetimi dışında bırakılamaz".

Disiplin cezaları arasında ağırlıkları yönünden ayırım yapılarak uyarma ve kınama cezalarıyla ilgili disiplin kararlarının yargı denetimi dışında bırakılması, hukuk devleti ilkesine aykırı olduğu kadar, hak arama özgürlüğünü ortadan kaldıran ve kötüye kullanılmaya elverişli bir nitelik taşıdığından fıkra hükmü maddeden kaldırılmalıdır.

f) Anayasa'nın 159/4. maddesi: "Kurul kararlarına karşı yargı mercilerine başvurulamaz." Bu kural Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu kararlarına karşı yargı yolunu kapatmaktadır. Kuralın gerekçesi de kurul'un yüksek mahkeme hakimlerinden oluşması ve idari kararların bunlar tarafından alınması; dolayısıyle bunların alacakları idari kararlarda hukuka uygun davranacakları varsayımıdır. Bu mantıkla hareket edildiği takdirde yüksek mahkeme başkanlarınca alınan her türlü kararın da yargı denetimi dışında bırakılması gerekir.

Geçmişte, yani Yüksek Hakimler Kurulu'nun idari kararlarına karşı dava yolunun kapatılmasından önce kurul kararları hakkında verilen çok sayıda iptal kararı bu varsayımın geçerli olmadığını ortaya koymuştur.

2- Anayasanın Yargı Kuruluşları ile İlgili Hükümlerinden Kaynaklanan Sorunlar

a) Yüksek Seçim Kurulu'nun Kuruluşu

Anayasasının 79/4.maddesi: "Yüksek Seçim Kurulu yedi asıl ve dört yedek üyeden oluşur. Üyelerin altısı Yargıtay, beşi Danıştay Genel Kurullarınca kendi üyeleri arasından üye tamsayılarının salt çoğunluğunun gizli oyu ile seçilir. Bu üyeler, salt çoğunluk ve gizli oyla aralarından bir başkan ve bir başkanvekili seçerler".

Yüksek Seçim Kuruluna, Yargıtay ve Danıştay'dan farklı sayıda üye seçilmesini gerektirecek haklı bir neden bulunmadığı gibi seçim hukukunun, kamu hukuku ağırlıklı olduğu hususu da göz önüne alınarak kurulun, Yargıtay ve Danıştay'dan seçilecek eşit sayıda (altışar) üyeden oluşmasını sağlayacak şekilde madde-

nin yeniden düzenlenmesi gerekir.

Bu durumda, başkan seçiminde ortaya çıkabilecek olası sorunların, başkanın, üç yıllık süre için ve sıra ile Yargıtay ve Danıştay üyeleri arasından seçim yapılmak suretiyle giderilmesi mümkündür.

b) Hakimler ve savcılar Yüksek Kurulu Kuruluş ve Görevleri

Anayasanın 159. maddesi: "Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu mahkemelerin bağımsızlığı ve hakimlik teminatı esaslarına göre kurulur ve görev yapar.

Kurulun Başkanı, Adalet Bakanıdır. Adalet Bakanlığı Müsteşarı Kurulun tabii üyesidir. Kurulun üç asil ve üç yedek üyesi Yargıtay Genel Kurulunun, iki asıl ve iki yedek üyesi Danıştay Genel Kurulu'nun kendi üyeleri arasından, her üyelik için gösterecekleri üçer aday içinden Cumhurbaşkanınca, dört yıl için seçilir. Süresi biten üyeler yeniden seçilebilirler. Kurul seçimle gelen asıl üyeleri arasından bir başkanvekili seçer.

Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu; adli ve idari yargı hakim ve savcılarını mesleğe kabul etme, atama ve nakletme, geçici yetki verme, yükselme ve birinci sınıfa ayırma, kadro dağıtma meslekte kalmaları uygun görülmeyenler hakkında karar verme, disiplin cezası verme, görevden uzaklaştırma işlemlerini yapar. Adalet Bakanlığının, bir mahkemenin veya bir hakimin veya savcının kadrosunun kaldırılması veya bir mahkemenin yargı çevresinin değiştirilmesi konusundaki tekliflerini karara bağlar. Ayrıca Anayasa ve kanunlarla verilen diğer görevleri yerine getirir.

Kurul kararlarına karşı yargı mercilerine başvurulamaz.

Kurulun görevlerini yerine getirmesi, seçim ve çalışma usulleriyle itirazların Kurul bünyesinde incelenmesi esasları kanunla düzenlenir.

Adalet Bakanlığının merkez kuruluşunda geçici veya sürekli olarak çalıştırılacak hakim ve savcıların muvafakatlarını alarak atama yetkisi Adalet Bakanlığına aittir.

Adalet Bakanı Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunun ilk toplantısında onaya sunulmak üzere, gecikmesinde sakınca bulunan hallerde hizmetin aksamaması için hakim ve savcıları geçici yetki ile görevlendirebilir".

Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunun, kuruluş, görev ve yetkilerini düzenleyen anayasa'nın 159 uncu madesi, hakim güvencesi ve yargı bağımsızlığı ilkelerine aykırı düzenlemeler getirmiş olması nedeniyle, anayasanın en çok eleştiri alan hükümlerinden biridir.

Adli ve idari yargının özellik ve ayrılıkları ilkesi esas alınarak aşağıda kısaca notlanan temel değişikliklerle maddenin yeniden düzenlenmesi gerekmektedir.

ba) Adli ve idari yargı hakim ve savcıları için iki ayrı kurul oluşturulmalı ve hakim ve savcıların tüm özlük işleri ve denetimleri bu kurullar tarafından yürütülmelidir.

bb) Her kurul, beş asıl, iki yedek üyeden oluşmalıdır.

bc) İdari yargı hakim ve savcıları ile ilgili kurulun üyelerini Danıştay

Genel Kurulu seçmelidir.

bd) Her kurul başkanını, kendi üyeleri arasından seçmelidir.

be) Her iki kurulun başkan ve üyelerinin katılımıyla Hakimler ve Savcılar Genel Kurulu oluşturulmalı ve bu kurulun başkanı adalet bakanı olmalıdır. Adalet bakanının genel kurula katılması yargının sorunlarının hükümete ve giderek yasama organına ulaştırılması bakımından yararlı görülmektedir. Hakimler ve Savcılar Genel Kurulu, her iki yargı alanını birlikte ilgilendiren konularda ilke kararlarını belirlemeli,göreviyle ilgili konularda düzenleyici işlemleri yapmalıdır.

bf) Kurulların görevlerini yerine getirilebilmeleri için Adalet Bakanlığından bağımsız olarak örgütlenmeleri kanunla düzenlenmelidir.

bg) Anayasanın 159 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan ve kurul kararlarına karşı yargı mercilerine başvurulamayacağına ilişkin kurala yeniden düzenlenen madde metninde yer verilmemelidir.

c) Danıştay Üyelerinin Seçilmesi

Anayasanın 155/3. maddesi: "Danıştay üyelerinin dörtte üçü, birinci sınıf idari yargı hakim ve savcıları ile bu meslekten sayılanlar arasından Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu; dörtte biri, nitelikleri kanunda belirtilen görevliler arasında Cumhurbaşkanı tarafından seçilir".

Bu fıkra, Danıştay Üyeliğine seçim ve esaslarını düzenlemektedir.

Danıştay Üyeliğine seçimle ilgili olarak,

ca) Danıştay Üyelerinin Danıştay Genel Kurulunca seçilmesi,

cb) Danıştay üye seçiminin en az 2 boş yer için yapılması,

cc) Üye adaylığı için başvurunun gerekliliği,

cd) Kanunda gösterilen nitelikleri taşıyanlardan, Danıştay Üyeliğine seçileceklerin sekizde yedisinin doğrudan, sekizde birinin ise bakanlar kurulunun göstereceği üç aday arasından, Danıştay Genel Kurulunca seçilmesi esasları gözetilerek söz konusu fıkra hükmü yeniden düzenlenmelidir.

Burada bir noktayı önemle belirtmek istiyorum. İdari yargının özelliği nedeniyle faal idarede yönetici olarak bulunmuş olanların da Danıştay'da görev almaları uygundur. Hatta bazı daireler için bu husus bir gerekliliktir. Uygulamada bu yolla Danıştay'a atanan üyelerin çok değerli katkıları olmaktadır. Ancak idari yargı 1982 senesinden itibaren ayrı bir yargı düzeni ve iki dereceli olarak bütün yurt düzeyinde örgütlenmiştir. Yargıçların meslekteki yükselmelerinin yönü, alt derece mahkemelerinden Danıştay'a doğru olmalıdır. Meslekte senelerce çalışıp özel yaşamlarından feragat ederek hizmet veren yargıçlar, mesleğin zirvesine ulaşabilecekleri umudunu korumalıdırlar ki, idari yargı çarkı beklenen şekilde dönebilsin. Bugün uygulamada mahkeme başkanlığından ve üyeliğinden Danıştay Üyeliğine seçilenlerin sayısı çok azdır. Bu nedenle meslek dışından seçilenlerin oranı 1/8 olarak önerilmiştir.

d) Cumhurbaşkanının Yüksek Mahkemelerin Oluşumu ile İlgili Yetkileri

Anayasa'nın yargı ile ilgili bölümü incelendiğinde, cumhurbaşkanının yüksek mahkemelerin oluşumuna doğrudan ve dolaylı olarak etkili biçimde katıldığı

anlaşılmaktadır.

Özetle Anayasa Mahkemesinin sekiz asıl üç yedek üyesi ilgili kurumların göstereceği adaylar arasında, üç asıl bir yedek üyesi de üst kademe yöneticileri ile avukatlar arasından doğrudan doğruya; Danıştay Üyelerinin dörtte biri nitelikleri kanunda belirtilen görevliler arasından doğrudan doğruya; Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı ve Cumhuriyet Başsavcısı Vekili, Yargıtay Genel Kurulunun belirleyeceği beşer aday arasından; Askeri Yargıtay Üyeleri genel kurulun göstereceği adaylar içinden; Askeri Yüksek İdare Mahkemesinin askeri hakim sınıfından olan ve olmayan üyeleri ilgisine göre mahkemenin veya Genel Kurmay Başkanının göstereceği adaylar arasından ve nihayet Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunun yargıç olan asıl ve yedek üyelerinin tamamı ilgisine göre Yargıtay veya Danıştay Genel Kurullarının gösterdiği adaylar arasından cumhurbaşkanı tarafından seçilmektedir.

Kuvvetler ayrımı ilkesinin benimsendiği bir devlet yönetimde cumhurbaşkanının yüksek yargı organlarının oluşumuna bu kadar etkili biçimde katılması kuramsal olarak yanlıştır. Kaldı ki anayasanın getirdiği kurallara göre cumhurbaşkanı muhtemelen iktidar partisi mensupları arasından seçilecektir; hiç değilse iktidar partisinin desteklediği belli siyasal görüşe ve değer yargılarına sahip bir kimse olacaktır. Gerçekte sistemin doğal gereği de budur. Ancak cumhurbaşkanının bu seçme yetkisini kullanırken, kökeninde bağlı olduğu siyasal düşüncenin etkisinde kalması olasılığını dahi yargıçlık mesleği ile bağdaştırmak güçtür.

Bu tür bir seçimin bir başka sakıncası da caydırıcı niteliğidir. Örneğin değerli birçok Danıştay ve Yargıtay Üyesi, seçimlerinin yürütme organı içinde yer alan bir makam tarafından yapılacak olmasını ilke olarak kabul etmedikleri, ya da cumhurbaşkanınca tercih edilmemek ve bunun değişik yorumlara neden olacağı endişesi içinde Anayasa Mahkemesi ve Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu Üyeliklerine aday olarak katılmamaktadırlar.

Bu genel değerlendirme doğrultusunda:

da) Anayasanın 146. maddesinin 2. fıkrası:

"Cumhurbaşkanı, iki asıl ve iki yedek üyeyi Yargıtay, iki asıl ve bir yedek üyeyi Danıştay, birer asıl üyeyi Askeri Yargıtay, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi ve Sayıştay Genel Kurullarınca kendi Başkan ve üyeleri arasından üye tamsayılarının salt çoğunluğu ile her boş yer için gösterecekleri üçer aday içinden; bir asıl üyeyi ise Yükseköğretim Kurulunun kendi üyesi olmayan yükseköğretim kurumları öğretim üyeleri içinden göstereceği üç aday arasından; üç asıl ve bir yedek üyeyi üst kademe yöneticileri ile avukatlar arasından seçer".

Birinci fıkrasında onbir asıl, dört yedek üye'den oluşması öngörülen Anayasa Mahkemesine, Danıştay ve Yargıtaydan EŞİT (Yüksek Seçim Kurulunun oluşumu için söylediklerim burada da aynen geçerlidir) ve daha fazla sayıda (örneğin dörder üye) katılmalı; Danıştaydan, Yargıtaydan katılacak bu üyeleri ve Askeri Yargıtay, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi ve Sayıştay'a ayrılan birer üyeyi doğru-

dan bu kuruluşların genel kurulları seçmelidir.

db) Anayasa'nın Yargıtay Cumhuriyet Başsavcısı ve Cumhuriyet Başsavcı Vekilinin seçimini düzenleyen 154. maddesinin 4. fıkrası, Danıştay Üyelerinin dörtte üçünün seçimini düzenleyen 155 inci maddesinin 3. fıkrası, Askeri Yargıtay Üyelerinin seçimini düzenleyen 156. maddesinin 2. fıkrası, Askeri Yüksek İdare Mahkemesinin üyelerinin seçimini düzenleyen 157. maddesinin 2. fıkrası ve Hakimler Savcılar Yüksek Kurulunun yargıç üyelerinin seçimini düzenleyen 159. maddesinin 2. fıkrası hükümleri yeniden gözden geçirilmelidir.

3- Anayasal Kaynaklı Diğer Sorunlar

Bu sorunlar nitelikleri itibariyle genellik arzetmekte, başka bir deyimle yargının sorunları niteliğini göstermekte, çok doğal olarak idari yargıyı da büyük ölçüde ilgilendirmektedir.

a) Anayasa'nın 144. maddesi ile hakim ve savcılar hakkında adalet bakanına tanınan araştırma, inceleme ve soruşturma yetkisi, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kuruluna verilmeli; böylece hakimlik teminatına uygun bir düzenleme sağlanmalıdır.

b) Anayasanın 150. maddesi ile tanınan Anayasa Mahkemesinde doğrudan doğruya iptal davası açma hakkı, 1961 Anayasasında olduğu gibi, kendi varlık ve görevlerini ilgilendiren konularda yüksek mahkemelere de tanınmalıdır.

c) Anayasa'nın 152 nci maddesinin son fıkrasında yer alan ve Anayasa Mahkemesinin işin esasına girerek verdiği ret kararının Resmi Gazetede yayımlanmasından sonra on yıl geçmedikçe aynı kanun hükmünün anayasa'ya aykırılığı iddiasıyla tekrar başvuruda bulunulamayacağına ilişkin kuralı, Anayasa Mahkemesi kararlarına karşı herhangi bir kanun yolunun bulunmadığı hususu da gözönünde bulundurularak kaldırılmalı; kaldırılmadığı takdirde on yıllık süre iki veya üç yıl gibi makul bir süreye indirilmelidir.

d) ANAYASANIN GEÇİCİ 15. MADDESİ, belli bir dönemde, Milli Güvenlik Konseyinin yönetimde bulunduğu 12 Eylül 1980 - 7 Kasım 1983 tarihleri arasında, yürürlüğe konulmuş olan kanunların, kanun hükmünde kararnamelerin, 2324 sayılı Anayasa Düzeni Hakkında Kanun uyarınca alınan karar ve tasarrufların anayasa'ya aykırılığının iddia edilemeyeceği kuralını getirmekle itiraz yolunu kapsamlı bir biçimde sınırlandırmıştır.Bu sınırlayıcı kural, 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 25. maddesinde yinelenmiş; böylece Anayasa Mahkemesinin bu maddeyi olumlu yorumlama olanağı da kaldırılmak istenmiştir.

Milli Güvenlik Konseyi, üç yılı aşan yönetimi döneminde anayasal kurumların kuruluşları ve siyasi hak ve özgürlükler gibi çok önemli ve değişik alanlarda, çok sayıda yasal düzenleme yapmıştır. Anayasa Mahkemesi, Danıştay, Yargıtay, Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu, Devlet Güvenlik Mahkemeleri, Yüksek Öğretim, Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu ile ilgili yasalar ve Siyasi Partiler Kanunu, Sendikalar Kanunu, Toplu İş Sözleşmesi Grev ve Lokavt Kanunu, Milletvekili Seçimi Kanunu, Atatürk Kültür ve Dil ve Tarih Yüksek Kurumu Kanunu,

Toplantı ve Gösteri Yürüyüşleri Kanunu, Olağanüstü Hal Kanunu, Seferberlik ve Savaş Hali Kanunu, Milli Güvenlik Kurulu ve Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği Kanunu, Kamulaştırma Kanunu bunlar arasında yeralmaktadır. Sayısal olarak ifade edilmek istenirse bu dönemde, 669 yasa, 139 kanun hükmünde kararname olmak üzere toplam 808 adet yasama tasarrufu yürürlüğü konulmuştur. Denilebilir ki, önce devletin kuruluşu ve yapısı, kişinin temel hakları, ekonomik, sosyal ve siyasal hakları belirlenmiş; bundan sonra da anayasa yürürlüğe konulmuştur. Üstelik, bu çok önemli konuları düzenleyen söz konusu yasalar yürürlüğe girmeden önce kamu oyuna sunulmamış ve kamu oyu önünde tartışılmamış; dar bir çevrenin görüş ve önerileri doğrultusunda hazırlanıp kabul edilmişlerdir.

Kanımca 1982 Anayasasının en tutarsız ve olumsuz eleştiriyi hak eden hükmü bu maddede yer almıştır: Siz bir Anayasa yapacaksınız: kişinin temel hak ve ödevlerini, sosyal, ekonomik, siyasi haklarını ve ödevlerini, devletin şeklini, temel organlarını düzenleyeceksiniz ve bundan böyle ülke bu kurallar esas alınarak yönetilecek diyeceksiniz; "ama" deyip bir parantez açacaksınız ve belli dönemde kabul edilip yürürlüğe konulmuş olan 800'ü aşkın yasal tasarrufa, ta ki bunlar değiştirilinceye kadar, anayasa'ya aykırı da olsa uygulama zorunluğu getireceksiniz.... Bu kendi içinde büyük bir çelişkidir ve ülkede anayasa'ya aykırılık ve bunun giderilmesi yönünden ikili bir hukuki rejime yol açmaktadır. 1961 Anayasasında da aynı nitelikte bir maddenin (Geçici 4. madde) yer almış olması böyle bir tutarsızlığı mazur gösteremez. Ne var ki anayasa'nın yürürlüğe girmesinden bu yana onüç yıla yakın bir zaman geçmiş olmasına ve son olarak 23.7.1995 günlü 4121 sayılı Yasa ile anayasa'nın bazı kuralları değiştirilmiş olmasına karşın geçici 15. maddenin bu kuralı kaldırılmamıştır. Böylece sivil yönetim de, ülkenin bir süre daha "ara rejim" yasaları ile yönetilmesini uygun bulmuştur. Askeri yönetimin iktidarda bulunduğu süre ile sınırlı olmak üzere, böyle bir sınırlamayı söz konusu yönetimin doğası ile bağdaştırmak mümkün olabilir. Ancak ara rejim bittikten sonra da bu hükmün hala yürürlükte bırakılması anayasa'nın hem yargısal denetimi esas alan kuralları ile, hem de cumhuriyetin nitelikleri arasında saydığı "hukuk devleti" kavramı ile bağdaşmamaktadır. Bununla birlikte "Milli Güvenlik Konseyi döneminde yürürlüğe giren yasama tasarruflarının, içerdiği genel ilke ve kurallarının 1982 Anayasasına yansıtılmış bulunması nedeniyle genellikle anayasaya aykırılıklarının söz konusu olmadığı" görüşü de ileri sürülmüştür (*).

II-YASAL DÜZENLEMELERDEN KAYNAKLANAN SORUNLAR

Osmanlı İmparatorluğu döneminde, Abdülaziz devrinde,Sadrazam Ali Paşa zamanında Mabeyn Başkatipliğinden 11 Zilkade 1284 (1868) tarihinde Babıaliye yazılmış olan tezkere ile kurulduğu kabul edilen ve cumhuriyet'in en eski anayasal kurumlarından biri olan Danıştay'ın kuruluşu, işleyişi ve idari yargılama usulü ile ilgili olarak şimdiye kadar pek çok yasal düzenleme yapılmıştır. Zaman içinde toplumsal yapının, özellikle siyasal yapının değişmesine bağlı olarak ortaya

(*) Nuri ALAN, Danıştay Dergisi Sayı 92, sh: 24, 25, 26. 1997

çıkan idari yargıyı, olumlu ya da olumsuz yönde, yeniden oluşturmak için yapılmış olan değişiklikler ve düzenlemeler ve bunların ortaya koyduğu sonuçlar yeni yasal düzenlemeler yapılmasını zorunlu hale getirmektedir.

1- Danıştay Kanunu ve İYUK

a) Danıştay Kanununda ve İdari Yargılama Usulü Kanununda anayasa'da yapılması önerilen değişikliklere koşut değişiklikler gerçekleştirilmelidir. Anayasa'da yapılacak değişikliği takiben en azından bu değişikliklerle ilgili yasal düzenlemeler gecikilmeksizin yapılmalıdır. Bu konunun önemini vurgulamak için bir örnek vermek istiyorum. 1982 Anayasasından önce yürürlüğe girmiş olan 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 10. maddesinde, Danıştay Başkanı, başsavcı, başkan vekilleri ve daire başkanlarının seçim usulü düzenlenmiştir. Maddenin (1) işaretli fıkrası seçim için Danıştay Genel Kurulu'nun üye tam sayısının salt çoğunluğunu öngörmekle birlikte (7) işaretli fıkrası, belli oylama sayısından sonra adaylardan en çok oy alanın seçilmiş sayılacağını kabul etmektedir. Danıştay Kanunundan sonra yürürlüğe giren Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 155 inci maddesi ise yukarıda belirtilen görevlere seçilmek için Danıştay Genel Kurulu'nun üye tam sayısının salt çoğunluğunu gerekli görmektedir. Danıştay Yasasının, sonradan anayasa'ya aykırı durumuna düşen 10/7 maddesi hükmü bugüne kadar değiştirilememiş olduğundan uygulama, seçilme yeter sayısı yönünden yasa hükmü ihmal edilerek, anayasa hükmü esas alınmak suretiyle yapılmaktadır. Ancak bu uygulamada, yasanın seçimin sonuçlandığını kabul ettiği oylamadan önceki seçim usulü de ihmal edilerek, seçim genel kurulun bir yorum kararına dayanılarak yürütülmektedir.

b) Danıştay Kanununda kuruluş ve işleyişe ilişkin olarak yeni bir düzenleme yapılması zorunludur. Danıştay'da bu konuda yapılmış olan ayrıntılı çalışmalar da mevcuttur; bu çalışmalardan yararlanılarak yasada gereken değişiklikler yapılabilir. Bunlar teknik nitelikte olduğu için burada açıklanmasını gerekli görmüyorum. Ancak kuruluşla ilgili olan ve idari yargının bünyesinin gerektirdiği önemli konuyu açıklamak istiyorum.

Yukarıda değindiğim gibi, 2575 sayılı Yasa, Danıştay'ın kuruluşunu, Yargıtay'ı örnek alarak düzenlemiş; 521 sayılı Yasada mevcut olan Dava Daireleri Kurulunu kaldırmış, İdari Dava Daireleri Genel Kurulu ve Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu olarak iki ayrı kurul oluşturmuştur. Bu düzenleme ile, aynı usul yasasını uygulayan idari dava ve vergi dava dairelerinin, İçtihadları Birleştirme Kurulu dışında, yargısal görevleri yönünden bir araya gelmelerine olanak bırakılmamıştır. Oysa Dava Daireleri Kurulunda, Danıştay'ın tüm idari dava ve vergi dava dairelerini buluşturmak ve gerek idari yargılama usulü gerekse esas yönünden önemli ilke niteliğinde kararlar almak, böylece idari yargıda içtihat birliği sağlamak mümkündür. Kurul Danıştay Başkanı'nın başkanlığında, başkan vekilleri, dava dairesi başkanları ve dava dairelerinden birer üyenin katılımı ile oluşturulmalı; kurul bakanlar kurulu kararlarına karşı açılan davalarla prensibe taalluk olan işlere bakmalı, halen başkanlık kurulu'nun görevleri ara-

sında bulunan Danıştay Daireleri arasında çıkan görev uyuşmazlıkları bu kurulda çözümlenmelidir.

İDDGK ve VDDGK ise bugünkü kuruluşları ile sadece ısrar kararları üzerine yapılan temyiz başvurularını incelemelidir.

c) 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda, yürürlüğünden bu yana 3622 sayılı ve 4001 sayılı Yasalarla değişiklik gerçekleştirilmiş; bunlardan 4001 sayılı Yasanın oluşturulmasında Danıştay'da yapılmış olan çalışmalardan büyük ölçüde yararlanıldığından, bu yasa özellikle savunma hakkı ile ilgili önemli katkılar sağlamıştır. Örneğin, İYUK nun 20/4. maddesinde yer alan "getirtilen veya idarece gönderilen gizli belge ve dosyalar taraf veya vekillerine incelettirilmez" kuralı kaldırılmış; 20/3. maddede yapılan değişiklikle gönderilmeyen "bilgi ve belgelere dayanılarak ileri sürülen savunmaya göre karar" verilemeyeceği ifade edilerek, idarenin yaptığı savunmada ileri sürdüğü iddiaların belli bir belgeye dayandığı ya da belli bir bilgiden kaynaklandığının açıklandığı ve bunların mahkemece gönderilmesinin istenilmesine karşın söz konusu bilgi ve belgelerin gönderilmemesi halinde savunmada ileri sürülen iddianın yargı yeri tarafından karara esas alınamayacağı kurala bağlanmış böylece savunma hakkı genişletilmiştir. Yapılan değişikliğin yeterli olmadığı, uygulamada özellikle yargılamayı hızlandıracak ve yargı kararlarının uygulanmasını sağlayacak yeni düzenlemelere ihtiyaç bulunduğu ortaya çıkmıştır. Bu düzenlemelerin Danıştay'ın katkısı da sağlanarak kısa sürede gerçekleştirilmesi mümkündür.

Ben burada idari yargılamanın işleyişinden çok önemli gördüğüm İYUK'nun Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa (HUMK) gönderme yapan 31. maddesi ile ilgili görüşlerimi aktarmak istiyorum. Önce bu maddeye ilişkin gelişim sürecini kısaca incelemek yararlı olacaktır.

İdari yargı ile ilgili ilk kuruluş ve usul yasası 7 Aralık 1925 gününde Resmi Gazetede yayımlanarak aynı gün yürürlüğe giren 669 sayılı Şüuayı Devlet Kanunu'dur. Bu yasanın "İdari Davaların Usulü Muhakemesi" ne ilişkin dördüncü faslında yer alan 27. maddeden başlayarak takibeden değişik maddelerinde, usule ilişkin belirli konularda (İdari davalardan dolayı doğrudan doğruya Danıştay'a başvurulduğu takdirde yasada gösterilen sürelere tarafların bulunduğu yerin uzaklığına göre zam yapılması, davaya katılma, sunulan belgelerin sahteliğinin ileri sürülmesi, keşif ve muayene, bilirkişinin reddi, kararların tebliği, itirazülgayr: davada taraf olmayan kişinin hükme itirazı, davacının ölümü veya kişiliğinde ve niteliğinde değişiklik, duruşma disiplini) "Usulü Muhakemei Hukukiye Kanunu" hükümlerinin uygulanacağı açıklanmıştır. Bu tarihte henüz 1086 sayılı HUMK yürürlüğe girmemiştir.

HUMK'na ilk açık gönderme, 669 sayılı Yasanın 1859 sayılı Yasa ile değişik 42. maddesi ile yapılmış ve "Dava Dairelerinden veya Umumi Heyetten sadır olan kararlar hakkında HUMK'da yazılı sebeplere göre iadei muhakeme talep" olunabileceği kurala bağlanmıştır. 1859 sayılı Yasanın 19. maddesinde "669 sayılı Şurayı Devlet Kanunu'nda kaldırılan Usulü Muhakeme Hukukiye Kanuna atfedilen

hususların usule ait ve mer'i kanunların mukabil hükümlerine tabi" olduğu belirtilmek suretiyle 669 sayılı Kanunda Usulü Muhakeme-i Hukukiye Kanununa gönderme yapılan konularda HUMK'nun ilgili hükümlerinin uygulanacağı dolaylı olarak ifade edilmiştir.

30.12.1938 tarihinde yürürlüğe giren 3546 sayılı Yasada, göndermeye ilişkin düzenleme, 669 sayılı Yasadan farklı olarak, tek maddede (44m.) HUMK'nun ilgili maddelerinin uygulanacağı konuların (Tebligat işleri, hakimin davaya bakmaktan memnuiyeti ve reddi, bilirkişi incelemesi, keşif ve muayene, davaya müdahale, adli yardım ve duruşma disiplini) tümü sayılmak suretiyle yapılmıştır.

669 sayılı Yasa ile başlayan ve 3546 sayılı Yasa ile belirli bir biçime sokulan HUMK'na gönderme uygulaması bundan sonraki tüm düzenlemelerde, gönderme yapılan konuların sayısı artırılarak sürdürülmüş ve böylece bu uygulama kurumsallaştırılmıştır.

1964 senesinin son gününde yürürlüğe giren 521 sayılı Danıştay Kanununun 88. maddesinde, 3546 sayılı Danıştay Kanunu'nun 44. maddesinde yer alan "tebligat işleri" gönderme konuları arasından çıkarılmış; ancak altı yeni konu (ehliyet, tarafların vekilleri, feragat ve kabul, teminat, mukabil dava, delillerin tesbiti) gönderme konularına eklenmiştir.

20 Ocak 1982 günlü Resmi Gazete'de yayımlanan üç ayrı yasa ile idari yargı alanı yeniden düzenlenmiş; yeni bir idari yargı düzenine girilmiş olması, idari yargıda ayrı bir usul yasasını zorunlu hale getirmiştir. Bu amaçla bağımsız bir idari yargılama usul yasası, 2577 sayılı Yasa yürürlüğe konulmuş olmasına karşın yine kolay yol yeğlenmiş ve HUMK'na gönderme geleneği sürdürülmüştür. Yeni yasanın 31. maddesi iki konuyu (davanın ihbarı ve yargılama giderleri) daha gönderme kapsamına alarak idari yargılama usulünde HUMK'nun izlerini ve egemenliğini daha belirgin hale getirmiştir.

İdari yargı ile ilgili yasal düzenlemelerde HUMK'na yapılan göndermeleri değişik nedenlerle açıklamak mümkündür.

ca- 669 sayılı Şurayı Devlet Kanunu yürürlüğe girdiğinde Türkiye'de idari yargı henüz emekleme çağındadır; kendi hukukunu ve usulünü ortaya koyma ve geliştirme olanağına sahip değildir. Yapılan göndermeyi anlayışla karşılamak gerekir.

cb- Esasen HUMK'nun gönderme yapılan kurallarının bir bölümünün idari yargılama usulünde uygulanmasını reddetmek olanaklı değildir; bunların olduğu gibi ya da küçük düzeltmelerle idari yargıda da uygulanması kaçınılmazdır. 31. maddede yer alan ve sayıları ondördü bulan konulardan bir kısmında ise HUMK hükümlerini, idari yargılama usulünde uygulama olanağı bulunmamaktadır. Esasen idari yargı, uygulamada bu hükümlerden bünyeyle bağdaşmayanları tümüyle dışlamış; bir kısmını ise ya bünyeye uydurarak ya da sınırlı biçimde kabul etmiştir.

cc- Nihayet bir yasal düzenlemede, daha önce belirlenmiş kurallara gönderme yapmanın kolay bir yol olması ve bu yolla yeni düzenlemenin hemen farkedilebilecek olası hatalarının belli bir ölçüde gizlenebilmesi, gönderme yolunun

izlenmesinde etkili olmuştur.

31. maddenin gönderme yaptığı konularda HUKM'ndaki düzenlemelerin özel hukuk esas alınarak yapılmış olması nedeniyle idari yargılama usulü için yetersiz kalması, bir kısmının ise idari yargılama usulünde uygulanma olanağının bulunmaması nedeniyle söz konusu maddede yer alan konular, HUKM'nda düzenlenmiş olup idari yargılamada uygulanabilir nitelikte olanlar hariç, yeniden düzenlenmeli ve böylece idari yargılama usulü tam bağımsızlığına kavuşturulmalıdır. Nitekim bu konuda ilk adım 3622 ve 4001 sayılı Yasalarla atılmış ve 31. maddede HUKM'dan farklı olarak davanın ihbarının ve bilirkişi seçiminin idari yargıda hakim tarafından re'sen yapılması esası kabul edilmiştir.

2- Diğer Yasal Düzenlemeler

a- 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanun'un 2. maddesi ile Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu Kanununun 4. maddesi hükümlerine göre Uyuşmazlık Mahkemesi Hukuk Bölümüne, Danıştay Genel Kurulunun kendi başkan ve üyeleri arasından göstereceği iki kat aday arasından iki asil iki yedek üye Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu'nca seçilmektedir. Hiç bir haklı nedeni olmayan, aksine Danıştay Genel Kurul ile Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu'nun oluşumları dikkate alındığında rahatsız eden yönleri bulunan bu seçim usulü kaldırılmalı; gerekli yasal değişiklik yapılarak uyuşmazlık mahkemesine Danıştay'dan katılacak üyeler doğrudan Danıştay Genel Kurulunca seçilmelidir.

b- 2547 sayılı Kanunun 8. maddesinde gerekli değişiklik yapılarak, Yüksek Öğretim Denetleme Kurulu'na Danıştay tarafından gösterilen üç aday arasından birinin Yüksek Öğretim Kurulu tarafından üye olarak seçilmesi usulü kaldırılmalı ve seçim doğrudan Danıştay Genel Kurulu'nca yapılmalıdır.

c- Resmi Gazetede yayımlanmak suretiyle yürürlüğe konulmuş olan düzenleyici işlemlerin iptaline ilişkin Danıştay Kararları Resmi Gazete'de yayımlanmalı; böylece söz konusu hükümlerin yürürlükten kalkmış olduğu hususu, bunları uygulamak durumunda olan idarenin ve hukuki durumları söz konusu düzenleyici işlemlerin kapsamında olan ilgililerin bilgisine sunulmalıdır.

d- Yargının müşterek ve bitmeyen derdi iş yüküdür ve bu doğrudur. yargının belli kesiminde, yüksek mahkemelerin belli dairelerinde mevcut dosya sayısı normal çalışma ile eritilemiyecek sayılara ulaşmıştır; adaleti biraz hızlandırmak için olağanüstü çalışmak gerekir. Özellikle yüksek mahkemelerde daha belirgin olan iş yoğunluğu bazen yargıcın tüm özel yaşamını etkiler; zaman zaman da sağlığını tehdit eden noktalara kadar varır; öte yandan yüksek mahkemelerin "içtihat mahkemesi" olarak çalışmasında en büyük engellerden biridir. İdari yargı, özellikle Danıştay yönünden çözüm nedir? Bu konu aşağıda daha ayrıntılı olarak incelenmiş ve acil çözüm önerileri getirilmiş olmakla beraber, konuya başka bir yönüyle burada da değinmek uygun görülmüştür.

Sorunun niteliğine göre, yani iş yükünü davalar oluşturduğuna göre, çözüm için verilecek cevap mantıken "İdare ile vatandaş arasında uyuşmazlığı ortadan kaldırmak, hiç değilse azaltmak" olmalıdır. Bunun yolu ise, hemen hazırlıklarına

başlayarak gecikmeden İdari Usul Yasası'nı yürürlüğe koymaktır.

İdari Usul Yasası'nın amacı; bir yandan idareyi hukuka uygun işlemler yapmaya zorlamak; bir yandan da menfaati ihlal edilenleri yargıya başvurmadan önce idari itiraz yollarına yönelterek uyuşmazlığı idare içinde çözmektir. Böyle bir yasanın yürürlüğe konulması için ciddi, ayrıntılı ve karşılaştırılmalı hukuk araştırmasını da içeren bir çalışmaya ihtiyaç vardır. Kanunun önemine binaen hazırlık çalışması idari yargının, üniversitenin ve idarenin müşterek çalışması ile başlatılmalıdır.

Bu Yasanın, yürürlüğe konulması ve idare tarafından titizlikle uygulanması halinde, uyuşmazlıkları kaynağında azaltacağına, böylece yargılama sürecini hızlandıracağına ve Danıştay'ın "İçtihat Mahkemesi" olarak çalışmasına olumlu katkıda bulunacağına kesinlikle inanmaktayım. Senelerden beri ilgili ortamlarda savunduğum bu görüşün nihayet uygulamaya geçirilmesi için Başbakanlıkta gerekli çalışmaların başlatılmış olması ve kanun tasarı için bir taslak hazırlanarak tartışmaya açılmış olması memnuniyet vericidir; ilerisi için bir umut ışığı taşımaktadır.

III- UYGULAMADAN DOĞAN SORUNLAR

1-Kaynak Sorunu

2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanununun sekizinci maddesinde adli yargı hakim ve savcılığına atanabilmek için hukuk fakültesi mezunu olmak şart kılınmış iken, idari yargı adayları için alan daha geniş tutulmuş, hukuk fakültesi mezunları yanında hukuk bilgisine programlarında yeterince yer veren siyasal bilimler, idari bilimler, iktisat ve maliye alanlarında en az dört yıllık yüksek öğrenim yapmış olanların da adaylığa atanmalarına imkan verilmiştir. İdari yargı hakim adaylarının adli yargı hakim adaylarına nazaran daha geniş bir alandan sağlanması idari yargının görev özelliklerine uygun düşmektedir. Ancak yasanın kabul ettiği ölçütün (hukuk bilgisine programlarında yeterince yer vermek) belirsizliği ve yoruma müsait olması bu alanı kanımızca lüzumundan fazla genişletmiş olmaktadır. İdari yargıda yargı görevine katılanların galip vasfının yargıçlık olduğu göz önüne alındığında bu ölçütün daha belirgin hale getirilmesi, örneğin hukukla ilgili zorunlu anabilim veya bilim dallarının belirlenmesi suretiyle bir sınırlama yapılması gerekmektedir.

Öte yandan yetişmiş öğretim elemanı sorunu çözümlenmeden, maddede belirtilen yüksek öğrenim kurumlarının ülke düzeyinde yaygınlaştırılmış olması da kuşkusuz önemli bir sakınca oluşturmaktadır. Bu öğrenim kurumlarından bir kısmında idari yargı için çok önemli sayılacak bilim dallarında, bırakınız öğretim üyesini, öğretim görevlisi dahi bulunamadığı ifade edilmektedir.

Adaylığa yazılı yarışma sınavı ile mülakatta başarı gösterenler atanmaktadır. Yazılı sınav kurulu, bu sınavın sorularını hazırlayacak kurul ve mülakat kurulu Adalet Bakanlığının hiyerarşisi içinde yer alan görevlilerden oluşmaktadır. Değerlendirmeler de yine ilgisine göre bu kurullarca yapılmaktadır. Bugün için bu kurulları oluşturan görevlilerin idare hukuku ve idari yargı konusundaki

bilgi ve deneyimlerinin sınav yapacak düzeyde gelişmiş olduğunu ileri sürmek mümkün değildir. Bu uygulamanın sağlıklı bir sınav için gerekli olan "ölçme ve değerlendirme" kuralına uygun düşmediği ortadadır.

Adaylığa atananlar eğitim merkezine kabul edilmekte, iki yıllık eğitim sonunda sınava alınmaktadırlar. Sınav kurulu eğitim kurulunca belirlenecek bir başkan ile dört öğretim görevlisinden oluşmaktadır.

Eğitim sonunda sınavda başarı gösterenlerin mesleğe kabulleri ile atanmaları Hakimler ve Savcılar Kanunu hükümlerine göre yapılmaktadır.

Görüldüğü üzere adaylığa atanmadan itibaren eğitim sonundaki başarının tesbitine kadar olan aşamada yetki genelde Adalet Bakanlığı ağırlıklıdır. Ancak bundan sonra Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulu devreye girmekte ve kendisine sunulan adayların mesleğe kabul işlemini yapmaktadır. İleride yargıç ünvanını alacak, bu onurlu görevi yapacak olanların her türlü siyasi ve subjektif etkilerden arındırılmış bir biçimde adaylığa atanmaları ancak bu konudaki yetkilerin Hakimler ve Savcılar Kuruluna verilmesi ile sağlanabilir. Hiç değilse adaylığa atama işlemleri ile eğitim sonu sınavları kurulun denetim ve gözetimi altında yapılmalıdır.

Hakimler ve Savcılar Kanunu'nun 9. maddesine göre "Her yıl alınacak aday sayısı, kadro ve ihtiyaç durumuna göre Adalet Bakanlığınca saptanır." Elimizdeki bilgilere göre, idare mahkemelerinin kuruluşunu takiben yapılan sınav sonunda alınan 40 aday sürelerinin bitiminde idari yargı hakimi olarak atanmıştır. Bundan sonra uzunca bir süre (yönetmeliğin bir hükmünün Danıştay tarafından iptali bahane edilerek) yoğun ihtiyaç ve isteğe rağmen idari yargı hakim adayı alınmamış, 1989 senesinde 50 idari yargı hakim adayı atanacağı duyurulduğu halde 130 idari yargı hakim adayının ataması yapılmıştır. 1990 senesinde 109, 1994 senesinde de 331 aday alınmıştır. Kanımızca Adalet Bakanlığının bu konuda izlediği tutum tek kelime ile hatalıdır, yanlıştır. Sınavların her sene yapılması, makul sayıda aday alınması böylece her senenin iyi yetişmiş öğrencilerine imkan sağlanması gerekir. Yedi sene boyunca idari yargı hakim adayı alınmaması gerek idare mahkemelerinde, gerek Danıştay'da büyük sıkıntılara ve iş birikimine neden olmuştur. Belli tarihlerde çok sayıda adayın atanması ise aynı derecede sıkıntılara yol açmıştır. Çok sayıda adayın eğitilip yargıçlığa atanması büyük bir sorundur. Her şeyden önce staj görecekleri kurumlarda fiziki olanaklar yetersizdir. İleride bu adayların meslekte ilerlemelerinde, aynı tarihte göreve başlamış olmaları nedeniyle çeşitli sorunlar oluşacaktır. Bunun dışında, halen idari yargıda son alınan adayların da katılmasıyla ihtiyaçtan fazlası yargıç olduğundan uzun süre mesleğe aday alınamayacak; ileride ise bunun tam tersi yaşanacak, örneğin son alınan 331 aday birbirlerine yakın tarihlerde emekli olunca (çünkü bunlar yakın yaşlardadır) bu kez idari yargıda büyük bir yargıç açığı oluşacaktır.

Bu uygulama göstermiştir ki; alınacak aday sayısını saptanması yetkisinin Adalet Bakanlığına verilmesi yasada öngörülen "ihtiyaç" ölçütü dışına çıkılma-

sına neden olmakta, bu yetki başka ölçüler esas alınarak yapılmaktadır. Bu nedenle alınacak aday sayısını belirleme yetkisi de Hakimler ve Savcılar Yüksek Kuruluna verilmelidir.

2- Yargı Kararlarının Uygulanmamasından Doğan Sorunlar

İdari yargı kararlarını idare büyük bir oranda gerekçesine uygun olarak uygulamaktadır. Uygulanmayan ya da şeklen uygulanan karar sayısı oransal olarak çok az olmasına karşın, belli konularda idare idari yargı kararlarına karşı senelerden beri devam eden olumsuz tutumunu ısrarla sürdürmektedir. Yüksek memurların görev yerlerinin değiştirilmesi ile ilgili iptal kararları nedense idareye sevimli gelmemektedir. İdari yargı kararlarını uygulamakla görevli ve sorumlu olan kamu görevlileri anayasanın 138. ve İYUK'nun 28. maddelerinin kesin buyruğunu gözardı ederek ve kendi kişisel (çoğunlukla kişisel siyasi) görüşlerine bağlı olarak idari yargı kararlarının uygulanmasını geciktirmekte, biçimsel olarak uygulamakta veya hiç uygulamamaktadır. Üzülerek belirtmek gerekir ki, küçük bir belediyenin başkanından bakanlara kadar yaygın bir biçimde sürdürülen bu tutumu hukuk devleti ilkesi ile bağdaştırmak olanağı yoktur.

Bunun, hukuk adına acı ve üzüntü verici bir örneği 25.4.1996 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 4141 sayılı Kanunun geçici maddesi ile sergilenmiştir. Danıştay tarafından, Adalet Bakanlığı Müsteşarı ve merkezde görevli bazı yargıç yüksek memurlar hakkında, Anayasa Mahkemesince verilmiş olan bir iptal kararı esas alınarak verilen yürütmenin durdurulması kararlarını etkisiz bırakmak amacıyla, ve zamanın adalet bakanının kendisini bu konuda yeterince güçlü görmemesi nedeniyle hükümetçe sevkedilen tasarı mecliste kabul edilmiş ve tam anlamı ile bir hukuk skandalı ortaya çıkmıştır. Kanun, anayasanın benimsediği bir çok ilkeye aykırı olduğu gibi yargıya intikal etmiş ve halen görülmekte olan bazı davaları kişilerin aleyhine olarak çözümlemek suretiyle bizzat yargılama yapmış, böylece yasama organı yargının görev alanına girerek fonksiyon gasbında bulunmuştur.

Aslında gerek anayasa'da (129/4) gerekse İYUK'nunda (28/4) yetkili kamu görevlilerini yargı kararlarını yerine getirmeye zorlayacak hükümler mevcut olmasına karşın uygulamada bunların yetersiz kaldığı anlaşılmaktadır. Bu nedenle konunun daha açık bir şekilde düzenlenmesi uygun olacaktır.

Bunun dışında, idarenin zaman zaman kararı yanlış yorumlamasından veya gerekçesini göz ardı etmesinden kaynaklanan uygulama sorunları da ortaya çıkmaktadır. Bu durumun hizmet içi eğitimle giderilmesi mümkündür.

GÜNCEL SORUN : DANIŞTAY'IN ÜSTÜNDEKİ İŞ YÜKÜ

Hukuk devleti ilkesinin en önemli unsuru kuşkusuz " idarenin tüm eylem ve işlemlerini hukuk kurallarına uygun olarak yürütmesi" ve bu eylem ve işlemler deniyle hak veya menfaati ihlal edilenlerin dava açması halinde bunlar üzerinde, bağımsız mahkemelerce "yargısal denetim" yapılabilmesidir. İdare, devletin toplumsal ve kişisel yaşama en yoğun ve güçlü bir biçimde müdahale eden fonksiyonu olduğundan, kişi hak ve özgürlükleri bakımından az çok tehlikeli sayılabi-

lecek yetkileri içerir. Bu yüzden idarenin hukuka bağlılığı ve bu bağlılığın sıkı bir yargı denetimi altında tutulması idare hukukunun temel sorunlarından birini oluşturur (Ülkü-AZRAK, Türkiye'de İdari Yargının etkisizleştirilmesi, Yeni Türkiye Sayı 10, Yargı Reformu Özel Sayı, Sh:747).

Yargısal denetimin en önemli aracı iptal davalarıdır. İptal davaları ile idarenin hukuk alanı içine alınması ve ihlal edilen hukuk kuralının üstünlüğü ve egemenliği sağlanır. Bu amaç ve sonuç iptal davalarının toplumun yararına yönelik nesnel niteliğini gösterir. İptal kararlarından bu davayı açanlar da somut olarak yararlanırlar; yitirdikleri haklarına kavuşurlar veya ihlal edilmiş olan menfaatleri onarılmış olur. İşte iptal kararlarının bu öznel sonuçlarının ilgililere gerçek bir tatmin verebilmesi için davaların mümkün olan en kısa zamanda incelenip karara bağlanması gerekir. Davaların makul sürede sonuçlandırılması hususu evrensel bir ilkedir: Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin altıncı maddesinde düzenlenen "Adil Yargılanma" ilkesinin en önemli unsurlarından biri yargılamanın makul sürede sonuçlandırılmasıdır. Konu 1982 Anayasası'nda da düzenlenmiş ve 141 inci madde, "davaların mümkün olan süratle sonuçlandırılması"nı yargıya görev olarak vermiştir. İdari Yargılama Usulü Yasasının 20 nci maddesinin değişik (5) işaretli fıkrasında öncelikli işler dışında kalan dosyaların, tekemmül ettikleri sıraya göre ve tekemmül tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırılması öngörülmüştür.

Yargıda ilke, kuşkusuz, anayasa'da ifade edildiği gibi mümkün olan süratle davaları sonuçlandırmaktır. Ancak yargılama süreci her uyuşmazlığın niteliğine ve bu süreçte uygulanan işlemlere göre farklılık gösterir. "Resen araştırma" ilkesinin uygulandığı idari yargıda bazı davaların incelenmesi uzayabilir. Buna bağlı olarak nihai karar sürelerinin her dava için değişebilmesi kaçınılmazdır.

Kabul etmek gerekir ki, Türkiye'de her derecedeki mahkemeler çok ağır bir iş yükünün altındadırlar; bu yükü hafifletmek için olağanüstü bir çalışma yapılmasına karşın sonuç alınamamakta ve yasada öngörülen süreler zorunlu olarak aşılmaktadır (*).

Danıştayda, özellikle bazı idari dava dairelerinde bu husus çok belirgin

---

(*) 2577 sayılı İYUK'nun 20/5 maddesi şöyledir. "(Değişik:3622-5.4.1990) Danıştay, bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinde dosyalar, bu Kanun ve diğer kanunlarda belirtilen öncelik ve ivedilik durumları ile Danıştay için Başkanlar Kurulunca diğer mahkemeler için Hakimler ve Savcılar Yüksek Kurulunca konu itibariyle tespit edilip Resmi Gazete'de ilan edilecek öncelikli işler gözönünde bulundurulmak suretiyle geliş tarihlerine göre incelenir ve tekemmül ettikleri sıra dahilinde bir karara bağlanır. Bunlar dışında kalan dosyalar ise tekemmül ettikleri sıraya göre tekemmül ettikleri sıra dahilinde bir karara bağlanır. Bunlar dışında kalan dosyalar ise tekemmül ettikleri sıraya göre ve tekemmül tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırılır."

hale gelmiştir. Tüm gayretlere ve olağan dışı çalışmalara karşın dava sayısındaki artış ve birikim önlenememektedir. Sayılarla durumu daha somut bir şekilde ortaya koymak mümkündür: İdare mahkemelerinin kurulduğu 1982 senesinden bir önceki yılda, 1981 sene sonu itibariyle Danıştay'da dava dosyası sayısı (birikim) 52107 dir. Bu sayı 1997 senesinde 4268 i ilk derece, 56.151 i temyiz dosyası olmak üzere toplam 60.419 sayısına ulaşmıştır. Bu sayı 1998 senesine devreden dosya sayısıdır. 1997 senesinde bir önceki yıldan devir ve yıl içinde açılan dosya sayısı toplamı 6486 sı ilk derece, 106016 sı temyiz dosyası olmak üzere 112.502 dir; bu dosyalardan 52.083 adedi karara bağlanmış; ancak bu suretle gelecek yıla devreden dosya sayısı 60419 a indirilebilmiştir.

İdare mahkemelerinin kurulmasından sonra Danıştay, henüz temyiz başvurularının başlamamış olmasından da yararlanarak, iş birikimini yenmiş ve 1986 yılına devreden dosya sayısını 3252 si ilk derece, 15217 si temyiz dosyası olmak üzere toplam 18.469 sayısına düşürmüştür. Kanımca Danıştaydaki dosya sayısındaki yükseliş eğilimini 1986 yılına devreden dosya sayısını (18.469) esas alarak değerlendirmek gerekmektedir. Bu duruma göre bir sonraki yıla devreden dosya sayısı onbir yılda 18.469 dan 60.619 a yükselmiş olmaktadır (*).

Sayılar, Danıştay'ın üzerindeki iş yükünü, tartışmaya ve başka bir açıklamaya gerek bırakmayacak şekilde çok açık olarak ortaya koymaktadır. Halen mevcut dosya sayısı içinde 6500 civarında birinci derecede görülmesi gereken iş bulunduğu; bunların belli bir bölümünün genel, düzenleyici işlemlere karşı açılmış, belli bir bölümünün de ülkenin toplumsal, siyasal, ekonomik ve kültürel sorunları ile yakından ilgili olduğu; ve bu nedenle inceleme ve karara bağlanma aşamalarının titiz bir çalışmayı gerektirdiği hususları dikkate alındığında, bu iş yükünün sadece nicelik yönünden değil, nitelik yönünden de ağırlık taşıdığı anlaşılacaktır.

Peki çözüm nedir?,nerededir? Çok basit bir mantıkla, herhangi bir sorunun çözümünde izlenecek yola başvurularak önce sorunu yaratan nedenler araştırılmalı; bilahare bu nedenler giderilmeli, düzeltilmeli denilebilir. Bu bağlamda olmak üzere "hukuk eğitiminde reform" gerekliliğinden başlayarak, idarenin yapısal ve işleyiş bozukluklarının giderilmesi; etkili bir İdari Usul Yasasının yürürlüğe konulması, kanun tasarıların Danıştay incelemesine sunulması, böylece ilgili yasaların daha açık ve anlaşılır hale getirilerek bu yasadan doğacak uyuşmazlıkların en aza indirilmesi; istinaf mahkemelerinin kurulması; daha süratli çalışmayı mümkün kılacak bir usul yasasının hazırlanması; kanun yollarına başvurmayı ve itirazları azaltmak üzere bir yandan idari yargıda görev alanları hizmet içinde eğiterek daha nitelikli yargı hizmeti üretmek, bir yandan da idarenin emsal teşkil eden idari yargı kararlarını göz önünde bulundurarak uygula-

(*) (Her ne kadar 1982 yılında itiraz ve temyiz komisyonlarından devreden dosyalarla bu sayı 100.195 e yükselmiş ise de, geçici bir durumdan kaynaklanan bu sayı karşılaştırmaya esas alınmamıştır.)

masını değiştirmesi veya düzeltmesi; yine idarenin yargı kararlarını kararın gerekçesine uygun olarak yerine getirmesi gibi nedenler ve çözümler önerilebilir. Ancak bunlar uzun veya orta vadede sonuç verecek önlemler ve çözümlerdir. Oysa yukarıda verdiğimiz sayılar, yakın gelecekte durumunun daha da ağırlaşacağının habercisidirler. Dolayısıyla durumun beklemeye tahammülü yoktur, hemen sonuç verecek acil önlemlere gereksinim vardır. Yukarıda başlıklar halinde değinilen önlemlerin de, gerekli ve yeterli inceleme yapıldıktan sonra, hayata geçirilmesi için ilgililerin ve yetkililerin bir an önce çalışmaya başlaması elbette gerekli ve uygundur.

Durumu hemen etkileyecek ve oldukça kısa vadede sonuç verebilecek önlemler nelerdir?, bunları sırası ile sunacağım. Hemen belirtmem gerekir ki bu önlemlerin büyük bir bölümü, Danıştayın bünyesinde tartışılmış ve benimsenmiştir.

ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

1- Danıştay Kanunu'nun 24. maddesinin değiştirilmesi

İlk derece mahkemesi olarak Danıştay'da görülecek davalar Danıştay Kanunu'nun 24 üncü maddesinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. 24 üncü maddede içerik olarak 1982 senesinden bu yana önemli sayılacak bir değişiklik yapılmamıştır. 4001 sayılı Kanunla İYUK'nun 37 nci maddesine eklenen (b) bendi ile "şikayet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlere karşı açılacak davalar" Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak göreceği davalar arasından çıkarılmış; buna karşılık maddenin ilk şeklinde Danıştay'a sadece il merkezi belediyelerinin seçilmiş organlarının organlık sıfatlarını kaybetmeleri hakkındaki istemleri inceleyip, karara bağlama görevi verilmiş iken, 3619 sayılı Kanun ile fıkradaki "il" deyimi kaldırılmış, madde kapsamına tüm belediyelerin seçilmiş organları katılmış; böylece bu konudaki işler kısa sürede oldukça artmıştır.

Öte yandan, özel kanunlarla getirilen hükümlerle de söz konusu maddenin kapsamı dolaylı olarak, giderek genişletilmektedir. 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanunun 55 inci maddesi kurulun nihai kararlarına, tedbir kararlarına, para cezalarına ve süreli para cezalarına karşı Danıştay'a başvurulabileceğini; 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun'un 25 inci maddesi de, belli sebeplerin mevcudiyetine bağlı olarak Başbakan veya görevlendireceği bakan tarafından bir yayının durdurulması halinde buna ilişkin kararlarına karşı doğrudan doğruya Danıştay'da dava açılacağını, bu davaların öncelikle incelenip karara bağlanacağını, yürütmeyi durdurma talepleri hakkında 48 saat içinde karar verileceğini hükme bağlamak suretiyle Danıştay'ın ilk derecede bakacağı davalara yeni eklemeler yapmışlardır.

Danıştay Kanunu'nun yürürlüğe girdiği tarihte 24 üncü maddenin kapsamının geniş tutulmasının haklı nedenleri bulunmakta idi. Danıştay bünyesinde yeterli sayıda tetkik hakimi ve savcı bulunmadığı için 2576 sayılı Yasanın geçici 1 inci maddesi uyarınca hiç yargıçlık deneyimi bulunmayan ve faal idarede görev yapmakta olan idareciler, belli koşulları taşımış olmak kaydıyla, aynı tarihte kurulan idare ve vergi mahkemeleri başkan ve üyeliklerine atanmışlardı. Bu sayın yargıç-

ların konuya yatkın oldukları kabul edilse bile, yapıları ve nitelikleri itibariyle önemli görülen bazı davaların henüz kuruluş halinde olan idare ve vergi mahkemeleri yerine, ilk derecede Danıştay'da görülmesi uygun bir çözümdü. Ne var ki 24 üncü maddenin kapsamının bu derecede geniş tutulmasının Danıştay'ı asıl görevinden alıkoyduğu ve engellediği zaman içinde çok açık bir şekilde ortaya çıktı. 1980 senesinde 3619 sayılı Yasa ile, Danıştay dava dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak verdiği kararlara karşı temyiz yolunun açılması ve bu görevin ilgisine göre İDDGK'na veya VDDGK'na verilmesi bu kurulların yapısı ve temyiz incelemesinde öngörülen usul nedeniyle Danıştay genelinde işlerin büyük ölçüde artmasına neden oldu.

24 üncü maddenin kapsamının daraltılması bir yandan bu maddede yazılı işleri birinci derecede gören dava dairelerini; bir yandan da genel kurulların yapısı nedeniyle temyiz incelemesine katılan diğer daireleri oldukça rahatlatacaktır.

24. maddenin kapsamının daraltılması sonuçta vergi mahkemelerinin ve özellikle genel yetkili idare mahkemelerinin ilk derecede göreceği dava sayısını artıracaktır. Ancak idari yargıda bu görevleri üstlenmek üzere yeni mahkemeler kurulması gerekirse bunu sağlayacak sayıda yargıç bulunmaktadır.

Öte yandan idare mahkemelerinin görev alanına girecek davaların nitelikleri de göz önünde bulundurularak, belli bölgelerde ihtisas mahkemeleri kurulması yoluna da gidilebilir.

2- 24 üncü maddenin kapsamının daraltılması, ilk derecede incelenecek dava sayısını azaltmakla birlikte, Danıştay'da birikmiş işlerin bir an önce çözümlenmesinde etkili olamayacaktır. Yeni düzenleme ile, Danıştay'ın ilk derecede inceleyeceği işler arasından çıkarılan davalarla ilgili ve açılmış olan dava dosyalarının, görevli kılınan idare ve vergi mahkemelerine gönderilmesi hem çok külfetli bir iş, hem de bu davaların karara bağlanıp çözümlenmesini daha da uzatacağı için uygun değildir. Bu nedenle Danıştay Kanununa eklenecek geçici bir madde ile, belli bir süre için, örneğin üç yıl için, dairelerde üçer kişilik kurullar (bölümler) oluşturulmalı ve bunlara daire görevinde olan bazı davaları nihai olarak çözümleme yetkisi verilmelidir. Bu kurulların oluşturulmasına ve görevlerine ilişkin olarak şu kurallar getirilebilir.

- Alt kurullar (bölümler) dairelerin gerekçeli bir kararla yapacağı istek üzerine başkanlık kurulu kararı ile ve belli bir süre için kurulur.

- Kurullara daire başkanı ve sırasıyla kıdemli üyeler başkanlık eder.

-Kurullar dairenin oluşmuş içtihatları çerçevesinde sadece temyiz incelemesi yaparlar; inceledikleri işlerde nihai karar verirler.

- Kurullar oybirliği ile karar verirler.

-Kurulun, gündemine giren dosyalardan uygun gördükleri dairede tam kurul olarak görüşülür.

Benzeri bir uygulama Fransız Danıştayında yıllardan beri yapılmaktadır. 2576 sayılı Kanunun 3/3-b maddesi üyeleri devamlı atanan bölge idare mahkemele-

rinin gerektiğinde birden çok kurul halinde çalışmasına izin vermektedir. Bölge idare mahkemelerinin üçer kişiden oluşması ve birden çok kurul halinde çalışabilmesi, uzmanlık esasına göre çalışan Danıştay dairelerinde de geçici bir önlem olarak bu uygulamanın yapılabileceğini göstermektedir. Bu uygulamanın bir başka yararı, yeni daire kurulmasında ortaya çıkan örgütlenme ve dosyaların devri gibi külfetli bir takım işlere ve bunların ortaya koyacağı sakıncalara meydan vermemesidir. Dairelerdeki mevcut üye ve tetkik hakimi kadrosunu takviye etmekle bu oluşum hemen göreve başlayabilir.

3- Yargı çevrelerindeki idare ve vergi mahkemelerince verilen bazı kararların itiraz üzerine bölge idare mahkemelerince incelenip (bu inceleme birlikte istinaf ve temyiz incelemesi niteliğinde olacaktır) kesin olarak karara bağlanması hususu, Danıştay'da uzun zamandan beri tartışılan ve büyük bir kesim tarafından kabul gören bir çözümdür.

Türkiye'de 22 adet bölge idare mahkemesi olduğu; bu yolla 22 adet temyiz mahkemesi ihdas edileceği; dolayısıyla bu önlemin ülkede hukukun farklı biçimlerde uygulanmasına neden olacağı ileri sürülebilir. Bu eleştiride büyük gerçek payı vardır. Buna karşılık, bölge idare mahkemelerinin kuruluşundan bu yana geçen 16 yıllık sürede kazandıkları deneyim ve Danıştay'ın aynı konulardaki içtihadını izlemekte gösterecekleri titizlik nedeniyle bu sakıncanın asgariye indirilebileceğini düşünmek mümkündür. Bölge idare mahkemelerinin aynı konuda verecekleri kararlar arasında ortaya çıkabilecek aykırılıkların giderilmesi için, somut ve yasal bir önlem olarak Danıştay Başsavcısına konu ile ilgili Danıştay dairesi nezdinde aykırılığın giderilmesini istemek görevi verilebilir.

4- İdare ve vergi mahkemelerinde tek hakim kararı ile çözülecek davaların kapsamı, günün koşullarına uygun olarak ve uyuşmazlık konusu parasal sınır tartıştığımız sorunun çözümüne katkı sağlayacak bir seviyeye yükseltilmek suretiyle genişletilmelidir.

1990 senesinde 3622 sayılı Yasa ile 10 milyon lira olarak saptanan bu sınırın, Türk parasının giderek değer kaybetmesi karşısında bugün için yetersiz kaldığı ortadadır.

5- Danıştay dava dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak verdikleri kararların temyiz veya itiraz yoluyla incelenmesinde İDDGK ve VDDGK, kararı veren dairede hükme müessir olacak işlemlere katılanlar dışında, dava dairelerinin başkan ve üyelerinden oluşmaktadır. Görüşme yeter sayı onbeştir. Bu sayı, iki dairenin birlikte yapacağı toplantıda verilen kararların incelenmesinde onbir olarak saptanmıştır. Bu yapı, genel kurulların kararlarının değişmesi sakıncasını taşımakta; öte yandan genelde onbeş günde, gerektiğinde her hafta bir kez yapılan toplantılar nedeniyle ilgili dava dairelerinin tümü o gün toplanamamaktadır. Dava daireleri genel kurulunun yapısı belli ve sabit hale getirilirse kurulların kendi kararları arasındaki içtihat aykırılığı ihtimali ortadan kalkacak; öte yandan üç kişilik kurullar halinde çalışma önerisinin hayata geçirilmesi halinde dava daireleri, genel kurulların toplandığı günlerde de kısmen çalış-

ma olanağına kavuşacaktır.

Yukarıda önerdiğim konularda yeterli inceleme yapıldıktan sonra, gerekirse yeni bir dava dairesi kurulması yoluna da gidilebilir. Ancak iş yükü arttıkça, sadece yeni daireler kurularak bunun önlenmesinin mümkün olamayacağı hususu yakın geçmişte yaşanan deneyimlerle anlaşılmıştır. Nitekim 1994 senesi sonunda biri vergi, diğeri idari olmak üzere iki dava dairesi kurulmasına karşın, dava sayısındaki artış durmamış, yükselmeye devam etmiştir.

Önerilen çözümlerin bir paket niteliği taşıdığını ve ancak tümünün birlikte uygulanması halinde, ilgili yasaların yürürlüğe girdiği tarihten itibaren kısa sürede sonuca ulaşılabileceğini belirtmek isterim. Önerilen çözümlerden "üçer kişilik karar kurulları" oluşturulması hususu, bu kurulların ihtiyaca binaen her zaman kurulmasının ve kaldırılmasının mümkün olması nedeniyle, paketin dinamik kusurunu oluşturmakta ve onun sürekli olarak etkili biçimde ayakta kalmasını sağlayacak bir nitelik taşımaktadır.

İDARİ DAİRELERİN SORUNLARI

İş yükü sorununu, buraya kadar "dava daireleri" yönünden ele aldım ve öneriler getirdim. Zamanın izin verdiği oranda, idari dairelerimizle ilgili olarak, bir kısmı orta ve uzun vadede çözümlenebilecek nitelikte olsalar da, önemli saydığım bazı önerileri bilgilerinize sunmak istiyorum.

1- Gerek anayasa, gerekse Danıştay Kanunu, Danıştay'a Başbakanlık veya Bakanlar Kurulunca gönderilen kanun tasarılarını ve tekliflerini incelemek ve bunlar hakkında düşüncelerini bildirmek görevini vermiştir. (Anayasa sadece kamu tasarruflarından söz etmesine karşın yasa "kanun tekliflerini" de kapsama alarak bu görevi genişletmiştir.) Ancak hükümetin bu yola hemen hemen hiç başvurmaması nedeniyle, Danıştay bu görevini yerine getirme olanağını bulamamaktadır. Düzenleme konusunda uzmanlaşmış bulunan birinci dairenin, yasa tasarı ve tekliflerini inceleyerek düşüncesini bildirmek suretiyle yapacağı katkının uzun vadede çok olumlu sonuçlar doğuracağına, örneğin başlangıçta iş yükünü artırıcı bir etki yapsa bile kolay anlaşılır, uygulanabilir ve tereddütlere meydan vermeyen yasaların yürürlüğe konulması ile idari davaların azalmasına büyük ölçüde yardımcı olacağına inanıyorum. Ancak hükümetin bu yolu kullanmaya başlaması ve bunu itiyat haline getirmesi durumunda, birinci dairenin mevcut iş yükü nedeniyle bunu üstlenmesinin mümkün olmadığını, üye ve tetkik hakimi sayısının artırılmasının ve gerektiğinde diğer kamu kurumlarında görevli konunun uzmanı olan kişileri geçici olarak görevlendirebilme yetkisi verilmesinin gerekli olduğunu vurgulamak isterim.

2- Gerek Belediye Kanunu'nda, gerekse İl İdaresi Kanunu'nda DANIŞTAY'a belediyelerin ve il özel idarelerinin vesayet makamları ile olan ilişkilerinden kaynaklanan bazı görevler verilmiştir. İçeriği incelendiğinde bu görevlerin bir kısmının idari kararların oluşumuna katılmak; bir kısmının görüş bildirmek; bir kısmının da itiraz veya başvuru üzerine belli bir uyuşmazlığı çözmek biçiminde tanımlanması olanaklı olmakla birlikte, yasaların görevi veren maddelerindeki

kurallar açık ve belirgin değildir.

Söz konusu görevler, özellikle, 1 Eylül 1930 tarihinden itibaren uygulanmaya başlayan 1580 sayılı Belediye Kanunu ile verilmiş olup, o tarihte Danıştay 1924 Anayasa'sının "vazife-i icraiye" faslında yer alan ve 669 sayılı Şurayı Devlet Kanununa göre Başbakanlığa bağlı; başkan ve üyeleri büyük millet meclisince seçilen; gerekliliği BMM'nin çoğunluğunca tasdik edilmek kaydıyla başkan ve üyeleri azledilebilen; üçü idari, biri dava dairesi olmak üzere dört daireden oluşan bir yapıya sahipti. Yukarıda sözü edilen görevlerin muhatabı "yürütme" içinde kabul edilen ve ağırlıklı görevi "idari" nitelikli işler olan Şurayı Devlet idi. 1961 ve onu takibeden 1982 Anayasalarında yer alan DANIŞTAY, idari yargıda bir yüksek mahkeme olarak düzenlenmiş ve ağırlıklı görevi de temyiz başvurularını ve yasa ile gösterilen davaları inceleyip karara bağlamak olarak belirlenmiş; öte yandan belli istisnalar dışında her türlü eylem ve işleme karşı yargı yolu açık tutulmuştur. Bugünkü Danıştay, konumu, yapısı, görevleri ve işlevleri yönünden dünkü Şurayı Devlet'ten çok farklıdır.

Danıştay'a verilen bu görevleri, ağırlıklı özelliklerine göre idari, istişari ve yargısal nitelikli olmak üzere üç grupta toplamak mümkün ise de özellikle Belediye Kanununda öngörülen itiraz ve başvuruların çoğu, karmaşık bir yapıya sahiptir ve kural dışı nitelikler göstermektedir. Buna bağlı olarak da 1961 Anayasa'sının yürürlüğe girmesinden sonra bu işlerin incelenip karara bağlanmasında Danıştay içinde değişik görüşler ileri sürülmüş; itiraz ve başvuruların incelenmesi ve karara bağlanmasında idari dairelerin mi, yoksa dava dairelerinin mi? görevli olduğu sorunu, geniş ve kapsamlı tartışmalara neden olmuştur. Yasada itiraz olarak nitelendirilen bazı başvuruların ilgilinin isteğine bağlı olarak hem dava yolu ile hem da idari yolla yapılabileceği kabul edilmiş; zaman zaman somut bir başvurunun yargısal nitelikli mi, idari nitelikli mi, olduğunun saptanmasında duraksamalar olmuştur. Yine Belediye Kanununda, idari vesayet makamının yetkileri içinde çözümlenebilecek bazı işlerde Danıştay'a itiraz yolu öngörülmüş veya yerinden yönetim ilkesi ile bağdaşmayacak biçimde idari başvuru yolları ihdas edilmiştir.

Bu durumu bir örnekle somutlaştırmak istiyorum: ... Büyükşehir Belediye Meclisinin, belediye başkanınca onaylanan 1/1000 ölçekli uygulama imar planı değişikliğine ilişkin (12.10.1990 günlü, 185 sayılı) kararının, 1580 sayılı Belediye Kanununun 74. maddesine göre iptali talebiyle ilgili dosya valilikçe Danıştay'a gönderilmiş; Danıştay Birinci Dairesi (19.11.1991 günlü, 392 sayılı kararı ile) planın iptaline karar vermiş; ... Büyükşehir Belediye Başkanı hem Danıştay Birinci Dairesince verilen kararın, hem de bu kararın gereğinin yerine getirilmesi yolunda tesis edilen işlemin iptali için dava açmıştır. Dava İçişleri Bakanlığı'nın husumetiyle görülmüştür. Danıştay 6. Dairesi 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun 74. maddesinde yer alan "Devlet Şurasınca tetkik olunarak" ifadesinden sonra gelen "tastik veya iptal olunur" sözcüklerinin anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesi ile iptali için Anayasa Mahkemesine başvurmuş, işin esası hakkın-

da karar verilmesini Anayasa Mahkemesi kararının yayımlanmasına kadar ertelemiştir. Anayasa Mahkemesi 21.12.1993 günlü, 57 sayılı kararı ile itirazı reddetmiştir. Bu kararın özü karardaki ifadelerle şudur: "Belediye Kanununun 74 üncü maddesinde öngörülen denetim bir idari vesayettir. Danıştay burada Anayasa ve 2575 sayılı Yasa ile kendisine verilen danışma ve inceleme işlevini yerine getirmekte, bir yönetim organı imişcesine yönetsel bir karar almaktadır. Çünkü bu itiraz yönetsel bir başvurudur." Kanımca yüksek mahkemenin gerekçesine ve ulaştığı sonuca katılmak mümkün değildir. Çünkü idari vesayet denetimi sonunda verilen tastik, iptal veya erteleme gibi tasarruflar idari niteliktedirler ve bu nedenle idari bir işlemin bütün unsurlarını taşırlar. Kısacası idari bir işlemdirler. İdari işlem kurma yetkisini, sınırlarını ve niteliğini ifade edildikleri kavramlarla açıkça ortaya koyan inceleme ve danışma görevleri içinde mütalaa etmek mümkün olmamak gerekir. Ne var ki, ortada tüm organları bağlayan bir yargı kararı vardır; ve bu karara uyularak karar verilmesi gerekmektedir. Altıncı daire de Anayasa Mahkemesi kararına uyarak Danıştay Birinci Dairesince verilen kararı esastan incelemiş ve davayı reddetmiştir. Karar idari dava daireleri genel kurulunda onanmıştır.

Ben de idari dava daireleri genel kurulunda onama kararına olumlu oyla katılmış olmama karşın, böyle bir kararı içime sindiremediğimi ifade etmek zorundayım; en azından sevimli bulmuyorum. Kanımca bu durum ve sonuç bir hukuki kargaşayı ortaya koymaktadır ve bunun bir an önce düzeltilmesi gerekmektedir. Bunun için, öncelikle itiraz ve başvuruların, bunlarla ilgili olarak Danıştay'a verilen görevlerin gerekliliği ve niteliği saptanmalı; idari vesayet yetkisinin ve yerinden yönetim ilkesinin kapsam ve içeriği ile anayasa'nın ve yasaların idari yargı ile ilgili kuralları göz önünde bulundurularak anayasaya uygun ve günümüzün gereksinimlerine cevap verebilecek yeni yasal düzenlemeler yapılmalıdır.

3- Anayasa'nın 129 uncu maddesinin son fıkrasına göre, memurlar ve diğer kamu görevlileri hakkında işledikleri iddia edilen suçlardan ötürü ceza kovuşturması açılması, kanunla belirlenen istisnalar dışında, kanunun gösterdiği idari merciin iznine bağlıdır. 1982 Anayasası'nın yürürlüğe girmesinden sonra bu kural esas alınarak bir düzenleme yapılmadı. Memurların belli suçlardan dolayı yargılanmaları, Osmanlı İmparatorluğu döneminde, 1913 senesinde yürürlüğe girmiş olan Memurin Muhakematı Hakkında Kanun-u Muvakkat hükümlerine göre yürütülmektedir. Yasanın anayasa'nın söz konusu hükmüne uygun olup olmadığı noktasında bir tartışmaya girmek istemiyorum. Ancak memurların yargılanmalarına ilişkin yeni bir yasa hazırlığı yapıldığı hususu da uzun zamandan beri biliniyor.

Halen Memurin Muhakematı Hakkında Kanun hükümleri uygulanmakta olduğuna göre bununla ilgili bazı sorunlara kısaca değinerek sözümü noktalamak istiyorum.

Söz konusu kanuna yöneltilen ağırlıklı ve en haklı eleştiri, bu kanunun yargılamanın uzamasına, dolayısıyle adaletin tecellisinde gecikmelere neden olduğu hususudur. Ancak bu durum sistemin terki nedeni olarak düşünülmemelidir.

Alınacak yasal önlemlerle uygulamanın hızlandırılması olanaklıdır.

Bu önlemler ikinci dairemizin görüşü doğrultusunda kısaca şöylece sıralanabilir.

a- Yasanın kapsamındaki suçlar yönünden: Kanun yürürlüğe girdiği tarihte memurlar yönünden bütün suçları kapsamına alıyordu. Cumhuriyet döneminde yürürlüğe giren çeşitli kanunlarla (1609, 3628 sayılı Yasalar; Devlet Güvenlik Mahkemelerinin Kuruluş ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun m.9, Yüksek Öğretim Kanunu m:53/c-7, Atatürk Aleyhine İşlenen Suçlar Hakkında Kanun) bazı suçlar kapsam dışına çıkarılmıştır.

Yeni bir düzenleme ile örneğin adam öldürme, gasp, ırza geçme, ırza taşaddi, sarkıntılık, hırsızlık, hizmet sebebiyle emniyeti suistimal suçları, TCK'nun 456/2,3 maddesinin uygulanmasını gerektiren müessir fiiller kanun kapsamı dışına çıkartılarak daha az iş ile uygulamaya hız kazandırılabilir.

b- Yasa kapsamındaki görevliler yönünden: Bugün yürürlükte olan yasalara göre belediye başkanları; köy muhtarları, onunla birlikte suç işleyen ihtiyar meclis üyeleri; ve il genel meclis üyeleri de yasa kapsamında bulunmaktadırlar. Mahalli idarelerin seçimle gelmiş olan görevlilerinin kapsam dışına çıkarılması halinde, ikinci dairenin iş yükünde önemi ölçüde azalma sağlanabilecektir.

c- Soruşturmacılar yönünden: Kanun uygulamasının ağır işlemesinin sebeplerinden biri de, yeterli ve yetişmiş denetim elemanı bulunamaması nedeniyle, soruşturmaların hukuk formasyonu ve bu konuda deneyimi bulunmayan memurlar tarafından yapılması hususudur. Bu konuda yeterli önlemler alındığı takdirde soruşturmanın kısa sürede ve sağlıklı olarak sonuçlanması, ve buna bağlı gecikmelerin giderilmesi mümkün olabilecektir.

Beni sabırla dinlediğiniz için hepinize teşekkürlerimi ve saygılarımı sunuyorum.

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI
BİRİNCİ DAİRE KARARLARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1997/201
Karar No: 1998/1

ÖZETİ : Belediye ve il özel idareleri bütçelerinden kamu kurum ve kuruluşlarına ayrılacak yasal payların hesaplanmasında, 2380 sayılı Kanun gereğince genel bütçe vergi gelirlerinden belediye ve il özel idarelerine verilen payların matrahın saptanmasında dikkate alınıp idarelerine verilen payların matrahın saptanmasında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda düşünüldüğü ifade edilen duraksama konusunda; Sayıştayın anayasal ve yasal görev ve yetkileri gereği vermiş olduğu konuyla ilişkin kararların varlığı dikkate alındığında, istemin istişari düşünceye konu oluşturmayacağı hk.

Belediye ve il özel idareleri bütçelerinden bazı kamu kurum ve kuruluşlarına ayrılacak kanuni payların hesaplanmasında düşülen duraksamanın giderilmesine yönelik istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 25.12.1997 günlü, Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü'nün B.02.0.KKG/174-200/5585 sayılı yazısı ekinde yeralan İçişleri Bakanlığının 10.12.1997 günlü ve Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü B.050.MAH.074.0001/47093 sayılı yazısında aynen:

" Bilindiği üzere, pek çok kanunlarda belediye ve il özel idareleri bütçelerinden bazı kamu kurum ve kuruluşlarına pay verilmesi öngörülmektedir.

Ancak uygulamada, belediye ve il özel idareleri bütçelerinden ayrılacak kanuni payların nasıl hesaplanacağı konusunda tereddütler doğmaktadır.

4579 sayılı Kanun'un 2921 sayılı Kanunla değişik 3/A maddesi ile söz konusu Kanun'un uygulama yönetmeliğinin 6 ncı maddesine göre % 5 İller Bankası Ortaklık Payının belediyelerin ve il özel idarelerinin hangi gelirleri üzerinden hesaplanacağı açık bir şekilde ifade edilmiş olup uygulamada sorun yaratmamaktadır.

Keza 3289 sayılı Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 14 üncü maddesinde düzenlenen genel müdürlüğün gelirleri arasında "belediyeler ve il özel idareleri bütçelerinden ayrılan paylar" şeklinde

ifade edilmiş bu payın % 1 nispette alınacağı beyan edilmişsede hangi gelirlerin üzerinden ayrılacağı tereddüt konusu olmaktadır.

3294 sayılı Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Kanunu'nun 8 inci maddesinin (b) fıkrasında, vakfın gelirleri sayılmıştır. Köyler hariç mahalli idare bütçelerinden ayrılması gereken % 2'lik payında hangi gelirler üzerinden ayrılacağına ilişkin mevzuatta bir hüküm yeralmamıştır.

Kanuni payların ayrılması ile ilgili olarak mevzuatta açıkça hüküm bulunmayan bu gibi durumlarda, belediye ve il özel idare saymanlarının ayırdıkları paylar kişi borcuna alınmakta ve Sayıştay İlamlarına konu olmaktadır.

Sayıştay 4 üncü Dairesinin 06.06.1995 gün ve 1395 Sayılı Kararı ile 06.06.1995 gün ve 1408 sayılı kararında 2380 sayılı Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Pay Verilmesi Hakkındaki Kanuna göre genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere verilen payın, belediye bütçesinden çeşitli kurumlar için ayrılan yasal payların hesabında matraha dahil edilmeyeceği belirtilmiştir. Bakanlığımızca Sayıştay kararları doğrultusunda ekte bir örneği gönderilen yasal payların ayrılmasına ilişkin 27.01.1997 gün ve 45110 sayılı genelge yayımlanarak uygulamaya konmuştur.

Danıştay 1 inci Dairesinin E: 1992/32, K: 1992/129 sayılı kararında da, Sayıştay kararlarının aksine 2380 sayılı Kanuna göre genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere verilen payın belediye bütçesinden çeşitli kurumlar için ayrılan yasal payların hesabında matraha dahil edileceği belirtilmiştir. İl özel idaresi paylarının hesaplanmasına ilişkin 31.10.1988 gün ve 42613 sayılı Genelgemizde anılan Danıştay kararı doğrultusundadır.

Yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri çerçevesinde belediye ve il özel idareleri bütçelerinden çeşitli kurumlar için ayrılan kanuni payların hesabında 2380 sayılı Kanun gereğince genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere ve il özel idarelerine verilen payların matraha dahil edilip edilemeyeceği konusunda Danıştay Kanunu'nun 42 nci maddesine göre istişari görüş bildirilmesini müsaadelerinize arz ederim." denilmektedir.

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

İstişari görüş istemi; belediye ve il özel idareleri bütçelerinden bazı kamu kurum ve kuruluşlarına ayrılacak yasal payların hesaplanmasında, 2380 sayılı Kanun gereğince genel bütçe vergi gelirlerinden belediye ve il özel idarelerine verilen payların matrahın saptanmasında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda düşüldüğü ifade edilen duraksamaya ilişkin bulunmaktadır.

832 sayılı Sayıştay Kanununda, Sayıştay'ın sorumluların hesap ve işlemlerini yargılayarak kesin hükme bağlaması öngörülmüştür.

İstem yazısına ekli Sayıştay 4 üncü Dairesinin kimi kararlarından, 2380 sayılı Kanuna göre genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere verilen payı, belediye bütçesinden çeşitli kamu kurum ve kuruluşları için ayrılan yasal payların hesaplanmasında matraha (belediye öz gelirlerine) dahil eden bazı belediye sayman ve tahakkuk memurlarına kişi borcu çıkartıldığı anlaşılmaktadır.

Sayıştay'ın Anayasal ve yasal görev ve yetkileri gereği vermiş olduğu konuya ilişkin kararların varlığı dikkate alındığında, istemin, bir istişari düşünceye konu oluşturmayacağı tartışmasızdır.

Açıklanan nedenlerle; istem hakkında istişari görüş bildirilmesine yer olmadığına ve dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 8.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1998/18
Karar No: 1998/25

ÖZETİ : Belediye başkanı ile kardeşi olan belediye başkatibinin 1580 sayılı Belediye Kanununun 27. maddesi hükmü uyarınca, gerektiğinde belediye meclisinin bazı görevlerini yerine getirme durumunda olan belediye encümeninde birleşmelerine olanak bulunmadığı hk.

Belediye başkanı ile kardeşi olan belediye başkatibinin belediye encümeninde birlikte yer alıp alamayacakları hususunda düşülen duraksamının giderilmesi amacıyla istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 22.1.1998 günlü ve ... sayılı yazısı ekinde İçişleri Bakanlığının 8.1.1998 günlü ve Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü ... sayılı yazısında aynen:

"... Valiliğinden alınan 18.11.1997 tarih ve 1390 sayılı yazıda; belediye başkanı ve başkatiplik görevini yürüten kardeşlerin encümende birlikte yer almaları konusunda tereddüte düşüldüğü bildirilmektedir.

Danıştay 3 üncü Dairesinin 25.3.1967 gün ve E:1967/732, K:1967/231 sayılı kararında Belediye Memur ve Müstahdemleri Tüzüğünün 19.maddesine göre yakın akrabaların aynı heyette bulunamayacakları, yine 1580 sayılı Belediye Kanununun 83 üncü maddesine göre encümen meclisinin toplantıda olmadığı zamanlarda meclis gibi karar vereceği, bu itibarla 1580 sayılı Yasanın 27 nci maddesindeki yakın akrabaların mecliste birleşemeyeceklerine ilişkin hükmün encümen için de geçerli olacağına karar verilmiş ise de Belediye Memur ve Müstahdemleri Hakkındaki Tüzük yürürlükten kalktığından belediye başkanı ve başkatiplik görevini yürüten kardeşinin encümende birlikte yer alıp alamayacağı konusunda bakanlığımızca tereddüte düşülmüştür.

Bu nedenle konu hakkında Danıştay Kanununun 42/f maddesi uyarınca Danıştay Başkanlığından istişari görüş talebinde bulunulması lüzumu hasıl olmuştur.

Takdir ve ifası için arz ederim." denilmekte olduğundan konu incelenerek;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İstişari görüş istemi; belediye başkanı ile kardeşi olan belediye başkatibinin belediye encümeninde birlikte yer alıp alamayacakları konusunda düşülen duraksamanın giderilmesine ilişkin bulunmaktadır.

1580 sayılı Belediye Kanunu'nun 27 inci madde 1 inci fıkrasında; ana, baba, büyük ana, büyük baba, evlat, torun ve kardeş, karı, koca ve bu derecedeki sıhri hısımların bir meclişte birleşemeyecekleri, belirtilmiştir.

Aynı kanunun "encümenin vazifeleri" başlıklı 83 üncü maddesinde, belediye encümenlerine, maddede sayılanlardan başka, Belediye Kanununda gösterilmiş olmayıp da muhtelif özel kanunlarla belediye meclislerine verilen görevleri meclisler toplu bulunmadığı zaman inceleyip karara bağlama görevi verilmiştir.

Bu durumda, belediye encümeninden daha geniş bir kurul niteliğinde olan belediye meclislerinde birleşemeyen kişilerin, gerektiğinde belediye meclisinin yerine karar verme yetkisini haiz olan encümende birleşmeleri, kanun koyucunun amacına aykırılık oluşturmakta, Belediye Memur ve Müstahdemleri Tüzüğünün yürürlükten kaldırılmış olması, bu durumu değiştirici bir nitelik taşımamaktadır.

Açıklanan nedenlerle; 1580 sayılı Belediye Kanununun 27 nci maddesi hükmü gereği belediye meclisinde birleşemeyecek olan yakın akrabalarla bu derecedeki sıhri hısımların ve bu arada kardeşlerin; gerektiğinde belediye meclisinin bazı görevlerini yerine getirme durumunda olan belediye encümeninde birleşmelerine olanak bulunmadığı görüşüne varılmakla dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 9.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1998/1
Karar No: 1998/2

ÖZETİ : ... Bankası Genel Müdürlüğünce eksiltme yoluyla yapılan ihalelerde; ... Bankası İhale Yönetmeliği hükümleri ile Banka Yönetim Kurulunun 13.2.1996 günlü ve 7/153 sayılı kararı ile sonradan alınan aynı içerikli kararlar yürürlükte kaldığı sürece, en yüksek indirim oranını taşıyan tekliflerin "uygun teklif" olarak kabul edilmesi gerektiği hk.

... Bankası Genel Müdürlüğünce eksiltme yoluyla yapılan ihalelerde en yüksek indirim oranını taşıyan teklifin, "uygun teklif" olarak kabulünün zorunlu olup olmadığı hususunda düşülen duraksamanın giderilmesine yönelik istişari düşünce istemine yönelik Başbakanlığın 31.12.1997 günlü ve ... sayılı yazısına ekli ... Bankası Genel Müdürlüğünün, ulaştırma bakanınca imzalanmış olan 23.12.

1997 günlü, Hukuk Müşavirliği ... sayılı yazısında aynen:

"Bakanlığım ilgili kuruluşu ... Bankası Genel Müdürlüğü, 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa tabii bulunmamakta ve görev alanına giren alım, satım, hizmet, yapım, kira ve taşıma işlerine ilişkin ihaleleri "... Bankası İhale Yönetmeliği" hükümlerine göre yapmaktadır.

17 Mayıs 1991 tarihli 20874 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İhale Yönetmeliğinin 29.5.1991 tarihli 20885 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelikle değişik 26.maddesinin son fıkrası;

"Uygun bedelin tercihinde kullanılacak kriterler ile eksiltmelerde kabul edilecek azami indirim miktar veya oranları, her yıl için banka'ca tespit edilecek ve banka teşkilatına duyurulacaktır." şeklindedir.

Bu hüküm uyarınca banka yönetim kurulunun 13.2.1996 tarihli 7/153 sayılı kararı ile; "Kapalı Teklif Usulü veya Belli İstekliler Arasında Kapalı Teklif Usulü ile ve Birim Fiyat Esasına göre ihaleye çıkarılan her keşif bedelindeki Yapım ve Hizmet İşlerinde, Emanet işlerde "Uygun Teklif"in en yüksek indirim oranını taşıyan teklif olarak seçilmesi karara bağlanmıştır.

Diğer yandan 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 28.maddesi uyarınca uygun bedelin tercihinde kullanılacak kriterler bakanlığınca belirlenerek yayımlanmaktadır. 2886 sayılı Kanuna tabi idareleri kapsayan bu esaslara göre de en yüksek indirim oranını taşıyan teklif uygun teklif olarak kabul edilmiştir.

Ancak ... Bankasınca bu yöntemle yapılan ihalelerde % 50 ila % 70 arasında değişen çok yüksek indirim oranları ile karşılaşılmaktadır.

Birim fiyat esasına göre hazırlanan keşiflere göre ihaleye çıkarılan bu işlerin, belirtilen indirim oranları ile yapılabileceğini söylemek çok zordur. Bu indirim oranlarının, sadece serbest rekabet ortamında ve müteahhitlerin yapabilecekleri maksimum fedakarlıklara göre belirlendiğini iddia etmek de mümkün değildir. Diğer taraftan yüksek indirim oranları sözleşmelerdeki karşılıklı haklar ve sorumluluklar dengesinin olumsuz şekilde etkilenmesine uygun bir ortamın meydana gelmesine sebep olabilmektedir.

Banka İhale Yönetmeliğinin "Kapalı Teklif Usulü" ile yapılacak ihalelere ilişkin 12.maddesinin (h) bendi hükümlerine göre ihale komisyonlarınca;

1- İhalenin yapıldığı, ancak onaylanmasına bağlı kaldığı,

2- Tekliflerin daha ayrıntılı bir şekilde teklif inceleme komisyonu veya özel inceleme komisyonunda incelenmesi için süreye ihtiyaç duyulduğu ve ihalenin ve ihalenin başka bir güne bırakıldığı,

3- İhalenin yapılmadığı hususlarından birine karar verilmektedir.

Yine aynı maddenin (i) bendi hükmüne göre; kapalı teklif usulü ile ihalede istekli çıkmadığı veya teklif olunan bedel komisyonca uygun görülmediği takdirde iş yeniden ihaleye çıkarılabilmektedir.

Yönetmeliğin 27.maddesi hükmü uyarınca ihale kararları onay makamlarınca karara bağlanarak kesinleşmekte ve onay makamlarının ihale kararını onama veya ihaleyi iptal etme yetkileri bulunmaktadır.

2886 sayılı Kanunun ita amirinin ihaleyi onama veya iptal yetkisini düzenleyen 31.maddesine ilişkin olarak da ita amirlerinin ihalenin yasaya uygun biçimde yapılıp yapılmadığını denetlemekten başka tespit edilen uygun bedelin hazine menfaatine uygun düşüp düşmediğini araştırmak yetkisine sahip olduğu kabul edilmektedir.

Diğer yandan ... Bankası İhale Yönetmeliğinin 21.maddesinde ihale ilanında belirtilecek hususlar arasında; bankanın Devlet İhale Kanununa ve bu kanunun ek tadillerine tabi olmadığı ve eksiltmeye girme belgesi verip vermemekte ve ihaleyi yapıp yapmamakta veya işi ihaleye girenlerden dilediğine vermekte serbest olduğu ilkesi de yer almaktadır.

2886 sayılı Kanunun idarenin ihaleyi yapıp yapmamakta serbest olduğu ilkesini düzenleyen 29.maddesinin gerekçesinde ise;

> "29.madde ihaleyi yapıp yapmamak hususunda komisyonların serbest olduğu prensibini getirmektedir. Bu suretle ihaleler tesadüflere, emri vakilere terk edilmemekte, idarelere işleri daha iyi şekilde yapmak, isteklilere daha ciddi ve daha isabetli tekliflerde bulunmak imkanları getirilmektedir. İhaleyi yapıp yapmamak hususunda verilecek kararlarda idarenin menfaati tek ve son ölçü olacaktır."

denilmektedir.

Söz konusu hükümler birlikte değerlendirildiğinde gerek ihale komisyonlarınca gerek onama makamlarınca, işin süresinde tamamlanmasındaki kamu yararı göz önüne alınarak, yüksek indirim oranlarının inşaat teknolojisinin objektif ve bilimsel ölçütlerine hiç bir şekilde uyarlılığı ileri sürülemiyeceğine göre "uygun bedel en yüksek tenzilattır" kararındaki "en yükseğin" belirtilen bu ilkeleri çiğnememesi ve bu ilkeleri karşılaması esas olmalıdır.

Bu görüşün değerlendirilmesi ve bu konuda yüksek yargının duraksamaları giderici görüşüne ihtiyaç duyulmuştur.

Gereğini emir ve müsaadelerinize arz ederim." denildiği görülerek,

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

... Bankası Genel Müdürlüğü, 4759 sayılı Kanunun 1 nci maddesine göre bütün işlemlerinde özel hukuk hükümlerine ve kendi Kanuna tabi tüzel kişilikli bir kamu kuruluşudur. Kurum, aynı kanunun 21 inci maddesi uyarınca Sayıştay'ın denetimi ile Genel Muhasebe ve Devlet İhale Kanunlarına bağlı değildir. Bu nedenle, kurumun görev alanına giren konularla ilgili ihaleler, ... Bankası İhale Yönetmeliğinde yer alan usul ve esaslara göre yürütülmektedir.

Bu yönetmeliğin 5 inci maddesinde, eksiltmelerde uygun bedelin, tahmin edilen bedeli geçmemek üzere teklif edilen bedellerin tercihe layık görüleni, bedel tahmini yapılmayan ihalelerde ise teklif edilen bedellerin uygun görüleni olduğu belirtilmiş, yönetmeliğin "Uygun Bedelin Tesbiti" başlıklı 26 ncı maddesinin ikinci ve üçüncü fıkralarında da aynı hüküm yinelenmiştir. Anılan 26 ncı maddenin son fıkrasında uygun bedelin tercihinde kullanılacak kriterler ile eksiltmelerde kabul edilecek azami indirim miktar veya oranlarının her yıl için

banka tarafından tesbit edileceği ve sonucun banka teşkilatına duyurulacağı hükmü yer almıştır.

Bu fıkrada öngörülen tesbitler, yönetmeliğin 6 ncı maddesinin (c) bendi uyarınca bu konuda yetkili olan banka yönetim kurulu tarafından yapılmış ve teşkilata duyurulmuştur. İdare yazısında belirtildiğine göre, konuyla ilgili 13.2.1996 günlü ve 7/153 sayılı yönetim kurulu kararında aynen "Kapalı teklif usulü veya belli istekliler arasında kapalı teklif usulü ile ve birim fiyat esasına göre ihaleye çıkarılan her keşif bedelindeki yapım ve hizmet işlerinde, emanet işlerde uygun teklifin, en yüksek indirim oranını taşıyan teklif olarak seçilmesi karara bağlanmıştır." denilmektedir.

Bilindiği üzere, mevzuatla belli konularda yetkili kılınan bir idari organ tarafından tesis edilen işlemlerin, yetkili üst organ veya makamlarca, bunların olmaması halinde ise kendisi tarafından veya açılacak davalarda yargı kararlarıyla ortadan kaldırılmadığı sürece yürürlükte kalacağı ve bağlayıcı olacağı kuşkusuzdur.

Bu nedenle, ... Bankası teşkilatınca eksiltme yöntemiyle yapılan ihalelerde 13.2.1996 tarih ve 7/153 sayılı yönetim kurulu kararı yürürlükte kaldığı sürece, en yüksek indirim oranını taşıyan teklifin "uygun teklif" olarak kabulü zorunludur.

İdarelerin, işlemlerinde mevzuat nedeniyle bazı aksaklıkların meydana geldiğini veya aynı nedenle kamu yararı ve hizmet gerekleri açısından uygun sonuçların alınamadığını saptamaları halinde, mevzuatta gerekli düzenlemenin yapılması yoluna gidecekleri açıktır.

Diğer yandan, ... Bankası İhale Yönetmeliğinde, ihale işlemlerinin her aşamasıyla ilgili işlemler ile görevlilerin yetkileri tüm ayrıntılarıyla düzenlenmiştir. Yönetmeliğe göre, uygun teklifin belirlenmesi, ihale aşamalarından sadece birini oluşturmaktadır. Bu durumda, uygun teklifi taşıyan teklife ihalenin verilip verilmeyeceği hususunda tanınan takdir yetkisi ve bu yetkinin ne şekilde kullanılacağına ilişkin 12 nci maddenin (h) ve (i) bentleri ile 21 inci ve 27 nci maddelerindeki hükümlerin gözardı edilmesinin söz konusu olamayacağını burada yeri gelmişken belirtmek gerekir.

Açıklanan nedenlerle, ... Bankası İhale Yönetmeliği hükümleri ve banka yönetim kurulunun 13.2.1996 günlü ve 7/153 sayılı kararı veya sonradan alınan aynı içerikli kararları yürürlükten kaldığı sürece, eksiltme yoluyla yapılan inalelerde en yüksek indirim oranını taşıyan tekliflerin "uygun teklif" olarak kabul edileceği sonucuna ulaşılarak, dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 9.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1998/3
Karar No: 1998/8

ÖZETİ : İmar planı değişikliğinin imar mevzuatına aykırı bir tablo yarattığı iddia edilmediği gibi tevhid ve ifrazla ortaya çıkan tablo esas alınarak, objektif ölçülerle yapılmadığı iddia edilmeyen plan değişikliğinin kusurlandırılması mümkün olmadığı hk.

... Belediye Meclisinin 10.11.1994 günlü, 86/137 sayılı kararının, 1580 sayılı Kanunun 74 üncü maddesine göre incelenerek gereğinin yapılmasına ilişkin İçişleri Bakanlığın .. günlü, ... sayılı yazısında aynen:

"... Belediyesi hakkında, Mülkiye Başmüfettişi ... tarafından düzenlenen 25.11.1997 tarih ve 117/59 sayılı inceleme ve soruşturma raporunda: ... Belediye Meclisinin mevzuata aykırı olan 10.11.1994 tarih ve 86/137 sayılı kararının, 1580 sayılı Belediye Kanununun 74.maddesi uyarınca iptal edilmesi kanaat ve sonucuna varıldığı bildirilmektedir.

Söz konusu rapor ve ekleri ilişikte gönderilmiştir.

1580 sayılı Kanununun 74 üncü maddesi uyarınca gereği müsaadelerine arz ederim." denilmekte olduğundan konu incelenerek;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İstem, ... İli, ... Mahallesi, ... ve ... sayılı parsellerinde içinde bulunduğu alanda yapılan 1/1000 ölçekli uygulama imar planı değişikliğinin kabulüne ilişkin belediye meclisinin 10.11.1994 günlü, 86/137 sayılı kararının 1580 sayılı Belediye Kanununun, 74 üncü maddesi gereğince iptali istemine ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden; söz konusu 810 ada, 1,2,3 ve 4 parsel sayılı taşınmazların 17.3.1989 tarihinde yapılan parselasyon işlemi ile ... isimli şahıs adına kaydedildiği, aynı pafta ve ada üzerinde ... parsel sayılı taşınmazın ise yol artığı olarak 26.1.1995 tarihinde yeniden ihdas suretiyle ... Belediyesi adına kaydedildiği, daha sonra belediye meclisinin 10.11.1994 tarihli, 86/137 sayılı kararı ile imar planınıda değişiklik yapılarak adanın kuzeyinden geçen imar yolunun güneye kaydırıldığı, bu değişikliğin uygulanabilmesi için belediye encümeninin 17.1.1997 günlü, 195 sayılı kararıyla ... adına kayıtlı, 1, 2, 3, 4 parsel sayılı taşınmazlar ile yol ve yeşil alan olarak ... Belediyesi adına kayıtlı taşınmazların tevhid ve ifrazına karar verildiği, bilirkişi incelemesinin de bu tevhid ve ifraza yönelik olduğu, imar planı değişikliğinin şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararı yönünden bir incelemesinin yapılmadığı anlaşılmaktadır.

3194 sayılı İmar Kanununun 8 inci maddesinin (b) bendinde, belediye sınırları içinde kalan yerlerin nazım ve uygulama imar planlarının, 18 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, imar planına uygun parselasyon planlarının belediyelerce yapılacağı, 6 ncı fıkrasında parselasyon planı yapılmış bir parselde imar planı ile yeniden bir düzenleme yapılabileceği ve 15 inci maddesinde de imar parselasyon planı tamamlanmış olan yerlerde yapılacak ifraz veya tevhidin bu planlara uygun olmasının şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayda, mülkiye başmüfettişince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, tevhid ve ifraza ilişkin belediye encümeni kararı yasaya aykırı olduğundan imar planı değişikliğinin de yasaya aykırı olduğu ve iptal edilmesi gerektiği sonucuna varılmış ise de; imar planı değişikliği işlemi tevhid ve ifraz işleminin bir sonucu olmayıp, aksine imar planı değişikliğinin uygulanmasına yönelik olarak tesis edilmiş bir işlemdir. İptali istenen belediye meclisi kararının içeriği incelendiğinde, mevcut yeşil alanların değiştirilmesine ilişkin bir düzenleme bulunmadığı, salt adanın kuzeyinden geçen yolun güneye aktarılmasına ilişkin olduğu anlaşılmaktadır.

Bu halin imar mevzuatına aykırı bir durum yarattığı iddia edilmediği gibi, tevhid ve ifrazla ortaya çıkan uygulama esas alınarak, plan değişikliğinin kusurlandırılması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle imar planı değişikliğine ilişkin ... Belediye Meclisinin 10.11.1994 günlü, 86/137 sayılı kararında hukuka aykırılık bulunmadığından, itirazın reddine ve dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 19.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1997/181
Karar No: 1998/21

ÖZETİ : 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 125. madde 3. fıkrasında yeralan "geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan ve iyi veya çok iyi derecede sicil alan memurlar için uygulanacak cezalarda bir derece hafif olan uygulanabilir yolundaki hükümle idareye tanınan takdir yetkisine, disiplin cezasını getiren her olaya özgü durumlar gözönüne alınarak uygulama yapılması gerektiğinden, istişari nitelikte bir kararla, konuya ilişkin genel ve objektif kıstaslar getirilmesine olanak bulunmadığı hk.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun, disiplin cezalarını düzenleyen 125 inci maddesinin "Geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan ve iyi veya çok iyi derecede sicil alan memurlar için verilecek cezalarda bir derece hafif olanı uygulanabilir." şeklindeki üçüncü fıkrasının uygulanmasında düşülen duraksamanın giderilmesine yönelik istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 4.12.1997 günlü ve B.02.0.0.KKG/174-199/5218 sayılı yazısına ekli Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığının 27.11.1997 günlü, B.02.1.GÜM.0.71.00.08/ 033702 sayılı yazısında aynen:

"Bilindiği üzere; 657 sayılı Kanun'un 125/3. maddesinde, "Geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan ve iyi veya çok iyi derecede sicil alan memurlar için verilecek cezalarda bir derece hafif olanı uygulanabilir." hükmü yer almaktadır.

Müsteşarlığımız teşkilatında görevli personelden uyarma, kınama ve aylıktan kesme cezalarından herhangi birisini gerektirir bir disiplin suçu işleyenlerden, anılan madde metninde belirtilen koşulları taşıyanlar hakkında, disiplin veya üst disiplin amirlerince bu maddenin verdiği yetkiye istinaden, bir alt ceza verilme cihetine gidilebilmekte, sözkonusu disiplin cezalarının Kurumumuzca ilgililerin sicillerine işlenmesi aşamasında da madde metninde belirtilen koşulların oluşup oluşmadığı araştırılarak, koşulların oluşmadığı anlaşıldığı takdirde, zamanışımı süreleri içerisinde kalmak kaydıyla, yetkili disiplin amirlerine hatalı işlemlerin düzelttirilmesi sağlanmakla birlikte, bahsekonu madde hükmünde belirtilen "iyi veya çok iyi derecede sicil almak" ifadesi ile anlatılmak istenen hususun kapsamı konusunda yeterli açıklık bulunmadığından;

1) Memurların söz konusu maddeden yararlandırılabilmeleri için,

a) Memuriyet süresince haklarında düzenlenen tüm sicil raporlarının mı iyi veya çok iyi derecede olması gerektiği,

b) Yoksa, yakın döneme ait (Son 3 yıllık, Son 5 yıllık sicil raporlarının esas alınması vb. gibi) belli sayıda yıllara ait sicil raporlarının iyi veya çok iyi dercede olmasının da mı yeterli olabileceği,

2) Geçmişte haklarında düzenlenen bazı sicil raporları, iyi veya çok iyi derece olmakla birlikte, bazı sicil raporları ise orta veya olumsuz derecede bulunan memurların da bu maddeden yararlandırılmalarının mümkün bulunup bulunmadığı (Bu kapsamda, mesela; 1991-1996 yıllarına ait son 6 yıllık sicil notları ortalaması 90 ve daha yukarı olup, 657 sayılı Kanun'un 64/2.maddesi gereğince 1 kademe ilerlemesinden yararlandırılan ve herhangi bir disiplin cezası da bulunmayan bir memurun, bu sicil raporlarından önceki yıllara ait sicil raporlarından bir veya birkaçının orta veya olumsuz derecede olması halinde, anılan madde hükmünden yararlandırılıp yararlandırılamayacağı),

Hususlarında tereddüt hasıl olmuştur.

Öte yandan; 657 sayılı Kanun'un 125/D maddesi gereğince, kademe ilerlemesinin durdurulması cezası tekliflerini değerlendiren il disiplin kurulları'nca, 125/3. maddenin dikkate alınmasının gerekli görüldüğü kimi durumlarda, verdikle-

ri kararlara esas teşkil etmek üzere, ilgililerin sadece son 3 yıllık sicil notu derecelerinin esas alındığının görülmesi karşısında, bu uygulamaların, 18.10.1986 gün ve 19255 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan Devlet Memurları Sicil Yönetmeliği'nin 13/6 ve 20/3. maddelerinde belirtilen sicil raporları sayısının kıyasen dikkat alınmasının, hukuki dayanak alınmak suretiyle gerçekleştirilmiş olabileceğinden bahisle, tereddüt konusu hususlarla ilgili olarak müsteşarlığımız hukuk müşavirliği'nin ve Devlet Personel Başkanlığı'nın görüşlerine başvurulmuştur.

Konuyla ilgili olarak müsteşarlığımız hukuk müşavirliği'nden alınan 23.07.1997 gün ve 1377 sayılı yazıda;

"Kanunda bu hususta bir süre öngörülmemiş ve sadece takdir hakkından sözedilmiştir. Sicilleri ve çalışması olumlu izlenim bırakan memur hakkında idare takdir hakkını kullanabilecektir. Konu hakkında emredici kural söz konusu olmadığından ve sınırlar yasa koyucu tarafından çizilmediğinden amir, takdir hakkını istediği şekilde kullanmakta serbest bulunmaktadır. İlgi (b) yazımızda belirtildiği üzere takdir yetkisi 6 yıllık siciller esas alınarak kullanılabileceği gibi 3 yıllık, 5 yıllık sicillere de bakılabilecektir.

Önemli olan husus, bu hükmün değerlendirmesi yapılarak disiplin cezası uygulanırken takdir hakkının olumlu veya olumsuz kullanma gerekçesinin belirtilmesidir. Her olay kendi özel koşullarını taşıyacağından subjektif bir takdir söz konusudur.

Disiplin cezası aleyhine idari yargıda açılan davalarda da bir alt cezanın uygulanıp uygulanmamasının tartışılmaması iptal nedeni yapılmaktadır. Yargı organı, çalışma ve siciller değerlendirilerek bir alt cezanın uygulanmamasına karar verilen disiplin cezası hakkındaki takdire karışmamaktadır.

Bununla birlikte idare, bu konuda tanınan takdir yetkisini kullanmada keyfiliğe kaçılmaması, eşitlik sağlanması gibi nedenlerle objektif kriterler getirmek istiyorsa bir prensip genelgesi ile yetkinin sınırlarını belirleyebilecektir.

Prensipler belirlenirken kaç yıllık sicillere bakılacağı, bu sürede orta sicil varsa değerlendirilip değerlendirilmeyeceği kararlaştırılabilir.

Düşüncemize göre,

1- İhtar ve kınama cezaları beş yıl geçmekle sicilden silindiği için, bu durumda bulunan bir memurun beş yıl önceki cezasından etkilenmemek için en son beş yıllık sicillerin dikkate alınması,

2- Hizmeti beş yıldan az memurların mevcut sicillerinin dikkate alınması,

3- Beş yıl içinde orta derecede sicil almış memur için bir alt ceza uygulamasının yapılmaması,

Sonuç olarak, disiplin cezası uygulanırken 125/3 ncü madde hükmünün tartışılması, sicil ve çalışmalar değerlendirildiğinde olumlu bir izlenim bırakıyorsa takdir hakkının memur lehine kullanılması, bir alt cezanın uygulanmasını gerektirir neden bulunmaması halinde gerekçelerinin belirtilmesi uygun olacak-

tır."

İfadesine yer verilmiştir.

Aynı konuda Devlet Personel Başkanlığı'ndan alınan 12.09.1997 gün ve 7475 sayılı yazıda ise:

"Bilindiği üzere 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 125 inci maddesinde geçmiş çalışmaları olumlu iyi veya çokiyi derecede sicil almış memurların, işledikleri disiplin suçları için verilecek disiplin cezalarında yönetime tanınmış olan takdir çerçevesinde hizmet süresinin belirli bir kesiminin dikkat alınacağına dair herhangi bir düzenleyeme yer verilmediğinden geçmiş bütün hizmetlerin göz önünde tutulması gerektiği, mütalaa edilmektedir."

Denilmiştir.

Bu nedenle; Müsteşarlığımızca yapılacak uygulamalara esas olmak üzere, memurların, 657 sayılı Kanun'un 125/3. maddesi hükmünden yararlandırılabilmeleri için, sözkonusu madde metninden geçen,

A- "Geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan...." ifadesi gereğince,

a) Geçmişte, 657 sayılı Kanun veya özel kanunlara göre verilen ve disiplin amirince disipline aykırı fiil nedeniyle yapılan değerlendirme tarihi itibariyle yürürlükte bulunan disiplin cezalarının (İdari yargı kararıyla iptal edilenler, Af Kanunları kapsamında olanlar ve anılan Kanun'un 133. maddesi gereğince sicilden silinenler hariç) mevcut olması halinde, bunun madde hükmünden yararlanmaya engel teşkil edip etmeyeceği,

Engel teşkil ediyorsa; bu defaki fiil nedeniyle verilmesi gereken disiplin cezasının, geçmişte alınan disiplin cezasından daha hafif veya daha ağır bir ceza olmasının, madde hükmünden yararlanabilme bakımından herhangi bir farklılık yaratıp yaratmayacağı,

b) Belirtlen ifade ile, "disiplin cezası" dışında, başka kıstasların da kasdedilmiş olup olmadığı, kasdedilmiş ise bunların neler olduğu,

B- "....İyi veya çok iyi derecede sicil almak" ifadesi gereğince memurların,

a) Memuriyet süresince haklarında düzenlenen tüm sicil raporlarının mı iyi veya çokiyi derecede olması gerektiği, yoksa yakın döneme ait (Son 3 yıllık, Son 5 yıllık sicil raporlarının esas alınması vb. gibi) belli sayıda yıllara ait sicil raporlarının iyi veya çok iyi derecede olmasının da mı yeterli olabileceği,

b) Geçmişte haklarında düzenlenen bazı sicil raporları, iyi veya çok iyi derecede olmakla birlikte, bazı sicil raporları ise orta veya olumsuz derecede bulunan memurların da bu maddeden yararlandırılmalarının mümkün bulunup bulunmadığı (Bu kapsamda, mesela; 1991-1996 yıllarına ait son 6 yıllık sicil notları ortalaması 90 ve daha yukarı olup, 657 sayılı Kanun'un 64/2. maddesi gereğince 1 kademe ilerlendirilmesinden yararlandırılan bir memurun, bu sicil raporlarından önceki yıllara ait sicil raporlarından bir veya bir kaçının orta veya olumsuz

derecede olması halinde, anılan madde hükmünden yararlandırılıp yararlandırılamayacağı),

Hususlarında, 2575 sayılı Danıştay 23/e maddesi gereğince Danıştay Başkanlığı'nın istişari görüşüne ihtiyaç duyulmaktadır.

Bilgileri ve gereğini arz ederim. " denildiği anlaşılarak,

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İstem, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 125 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yer alan "geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan ve iyi veya çok iyi derecede sicil alan memurlar için verilecek cezalarda bir derece hafif olanı uygulanabilir." hükmünün uygulanmasında düşülen duraksamanın giderilmesi için, genel ve objektif kıstaslar konulmasının mümkün olup olamıyacağına ilişkindir.

Sözü edilen hükümle, memurlar hakkında disiplin cezası vermeye yetkili disiplin amirlerine, disiplin cezasını gerektiren fiilin karşılığı ceza yerine bir derece hafif olanın uygulanabilmesi konusunda takdir yetkisi tanınmakta ve bu yetkinin geçmiş hizmetleri sırasındaki çalışmaları olumlu olan, iyi veya çok iyi derecede siciller almış bulunan memurlar için kullanılabileceği belirtilmek suretiyle, sınırları genel olarak açıklanmış bulunmaktadır.

Bu durumda, söz konusu maddede belirtilen koşullarla birlikte, disiplin cezasını gerektiren her olaya özgü durumların da göz önüne alınarak uygulama yapılması gerekmekte, dairemizce verilecek istişari nitelikte bir kararla, konuya ilişkin genel ve objektif kıstaslar getirilmesine olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 657 sayılı Yasanın 125 inci maddesinin üçüncü fıkrasının uygulanmasında, genel ve objektif kıstaslar konulmasına olanak bulunmadığı sonucuna varılarak dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 9.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1998/22
Karar No: 1998/51

ÖZETİ : Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına sendika ve konfederasyonlar üzerinde 2821 sayılı Sendikalar Kanununun 53, 54, 55 ve 56.maddelerinde yer alan duyum ihbar ve şikayetlere ilişkin olarak tanınan girişimde bulunma yetkisini inceleme ya da denetleme yetkisi olarak kabul olanağı bulunmadığı, bakanlığın bilgi sahibi olduğu bu gibi duyum ihbar ve şikayetleri iş davalarına bakmakla yetkili ve

görevli mahkemelere intikal ettirmesi gerektiği hk.

Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın sendika ve konfederasyonlar üzerinde inceleme ve denetleme yetkisinin bulunup bulunmadığı konusunda düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 27.1.1998 günlü, Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğünün ... sayılı yazısı ekinde yer alan Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın 21.1.1998 günlü ve Hukuk Müşavirliğinin ... (1997) ... sayılı yazısında aynen:

" Anayasanın "Sendikal Faaliyet" başlıklı 52. maddesinin 3 üncü fıkrasının 23.7.1995 tarih ve 4121 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi ile yürürlükten kaldırılmasını müteakip, "Anayasaya Uyum" çalışmaları sonunda çıkarılan 28.6.1997 tarih, 4277 sayılı Yasa ile 2821 sayılı Sendikalar Kanunu'nun bazı maddeleri değiştirilmiş ve devletin konfederasyonlar ve sendikalar üzerindeki idari ve mali denetimini öngören hükümler, Anayasanın kaldırılan 52. maddesi doğrultusunda yeniden düzenlenerek, 47 nci maddede yapılan değişiklikle konfedarasyonlar ve sendikalar üzerinde devletin idari ve mali denetimi kaldırılmış, idari ve mali denetim yetkisi denetleme kurullarına veya denetçilere bırakılmıştır.

Diğer taraftan Sendikalar Kanununun 53 ve 56. maddelerinde bakanlığımıza, sendikaların işleyişleri ile ilgili olarak girişimde bulunma görevi verilmiştir. bakanlığımızın bu görevi yerine getirebilmesi içinde sendikalar hakkında bilgilendirilmesi veya değerlendirilecek bir bilginin olması gerekmektedir. Aksi halde bakanlığımız ile sendikalar arasında bir kopukluk meydana gelecek ve sendikalara yaklaşımda gözetilmesi gereken sosyal duyarlık kaybedilecektir.

Bu işleyişin 51 inci maddede yapılan değişiklikle sağlanması ve dönemsel denetim raporlarının bu amaca ulaşmada tek başına yeterli olması mümkün değildir.

Ayrıca, şikayet ve ihbar başvuruları sonucu yapılacak olan işlemin denetim değil inceleme nitelikli bir görev olması bu başvuruların bakanlığımızca incelenmemesi halinde ise konunun Dernekler Kanunu uyarınca bizzarur valilik ve İçişleri Bakanlığı tarafından çözümlenmesini gerektirecektir.

Açıklanan nedenlerle; 2821 sayılı Sendikalar Kanununun 4277 sayılı Kanun ile değişik 47 nci maddesi ile sendika ve konfederasyonların denetim yetkisinin "Denetleme Kurulları ve Denetçilere" bırakıldığı gerekçesi ile bakanlığımızın sendika ve konfederasyonlar üzerinde inceleme ve denetleme yetkisinin bulunup, bulunmadığı konusunda bakanlığımızda iki görüş ortaya çıkmış bulunmaktadır.

Konu ile ilgili birinci görüş:

Devlet Denetleme Kurulu ve Başbakanlık Teftiş Kurulu'nun sendika ve konfederasyonlar üzerindeki denetim yetkilerini belirleyen, 2243 sayılı Kanun ve 3056 sayılı Kanun hükümlerinin halen anayasa ile uyumlu hale getirilmemiş olması, anılan kurulların sendika ve konfederasyonlar üzerindeki denetleme yetkilerinin devam ettiği anlamına gelmediği,

3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığın Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanun'un "Görev" başlıklı 2. maddesinde "h) Çalışma hayatını denetlemek" biçimindeki bakanlığımız görevi ile aynı kanunun 15. maddesi ile iş teftiş kurulu başkanlığına verilmiş olan çalışma hayatı ile ilgili mevzuatın uygulanmasını denetleme yetkisi ve nihayet 1475 sayılı İş Kanununun 88. maddesinde belirtilen çalışma hayatı ile ilgili mevzuatın uygulanmasını izleme, denetleme ve teftiş etme görevlerinin devlet adına bakanlığımıza verilmiş olmasına ilişkin hükümler, sendikaların denetimine ilişkin esası koyan 2821 sayılı Sendikalar Kanununun 47. maddesine göre genel hüküm niteliğini haiz olduğu, genel hüküm ile özel hükmün çatışması halinde aynı konudaki özel hükmün öncelikle geçerli olacağı,

Anayasa değişikliğine paralel olarak 2821 sayılı Kanunun 47. maddesinde yapılan değişiklikle devletin sendikaları ve konfederasyonları idari ve mali yönden denetlemesi yetkisine son verilmiş olması, sendika ve konfederasyonların işçi istihdam etmeleri halinde gerek işin yürütümü gerekse işçi sağlığı ve iş güvenliği yönlerinden yukarıda belirtilen yasa hükümlerine dayanılarak bakanlığımızın denetlenmelerini sona erdirmediği, esasen anılan yasa hükümleri ile verilmiş olan denetim yetkisinin işyeri denetimi ile ilgili olup, işçi istihdam etmeleri halinde diğer işyerleri gibi denetlenebileceği,

Bu itibarla; Sendikalar Kanununa göre genel kanun niteliğinde olan Dernekler Kanunu ve Medeni Kanun hükümlerinin sendikalar ve konfederasyonlar yönünden uygulanabilirliği, genel hükümlerin sendikaların amaç ve özelliğine aykırı olmaması ile aynı konuda Sendikalar Kanununda hüküm bulunmaması gibi iki önkoşula bağlı olup, Sendikalar Kanununun 47. maddesinde idari ve mali denetimlerine ilişkin özel hüküm bulunduğuna göre, 2908 sayılı Dernekler Kanununun "Genel Denetim" başlıklı 45. maddesinde belirtilen İçişleri Bakanlığı ve bulundukları yerin en büyük mülki amiri tarafından yaptırılacak denetimin (defter, hesap ve işlemler,...) sendika ve konfedarasyonlar yönünden kabili tatbik olmadığı,

2821 sayılı Sendikalar Kanununun 53, 54. maddeleri ile 54. madde hükmüne atıfta bulunulmuş olması nedeniyle 55. maddesi ve 56. maddeleriyle bakanlığımıza; yasanın bazı hükümlerine muhalif uygulamaları görevli mahkemeye intikal ettirme görevi verilmiş bulunduğu,

Öte yandan; 2821 sayılı Yasanın 53. maddesinde belirtilen, konfederasyon, sendika ve sendika şubesi yönetim kurulunun 12. maddeye muhalefeti halinde, kuruluşun üyelerinden herhangi birinin de iş davalarına bakmakla görevli mahkemeye başvurusu sonucu mahkeme kararı ile ilgili yönetim kurullarına işten el çektirileceği,

2821 sayılı Yasanın 54. maddesinde belirtilen, tüzük ve belgelerde kanuna aykırılık hallerinin, valilikçe örnekleri bakanlığımıza gönderilecek belgeler ve Tüzük örneklerinden rahatlıkla saptanabileceği, bu durumun yeni bir inceleme veya teftişi gerektirmeyeceği,

55. maddede belirtilmiş olan yasaya muhalefet hallerinde de kuruluş üye-

lerinden birinin mahkemeye başvurma hakkı olduğu gibi bakanlığımız veya ilgili valiliklerce başvurulması veya duyum alınması hallerinde 1 inci fıkra yönünden 51/1 inci maddedeki düzenlemenin yeterli olacağı, 2 nci fıkra yönünden ise hakkında ihbar bulunan kişinin mahkumiyet durumunun bakanlığımızca ilgili kuruluştan adli sicil kaydı getirilmek suretiyle saptanabileceği,

Sendika yöneticilerinin 10 yıllık hizmet sürelerinin belirlenmesinde 14. maddeye göre sosyal güvenlik kurumlarındaki kayıtlara göre prim ödenen günlerin toplam esas alınacağından, konunun ilgili sosyal güvenlik kuruluşundan istenecek prim belgelerine göre belirlenebileceği,

3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 15. maddesinin son fıkrasında; iş teftiş kurulu ve müfettişlerin görev, yetki ve sorumlulukları ile çalışma ve usullerinin tüzükle düzenleneceği hükme bağlandığı. İş Teftişi Tüzüğünün "Deyimler" başlıklı 2/c maddesinde "Teftiş" sözcüğünün, görmek, izlemek, araştırmak ve önlemek anlamına geldiği,

Bu nedenle, sendika ve konfederasyonlarda iş müfettişlerince yapılacak işlemlerin adına "inceleme" olarak kabul edilse de sendika ve konfederasyonların idari yönden teftiş edilmesi anlamına geldiği,

Sonuç olarak; sendikaların, işçilerin veya işverenlerin çalışma ilişkilerinde ortak ekonomik ve sosyal hak ve menfaatlerini korumak ve geliştirmek için meydana getirdikleri özel hukuk tüzel kişileri olmaları ve işleyişlerinin yasalara uygun olmasından öncelikle üyelerinin menfaatlerinin bulunduğu düşüncesi ve kamu düzenini ilgilendiren muhtemel aksaklık veya muhalefet halleri ile ilgili olarak yasalarda belirtilen mekanizmalar dışında, anayasa ve 2821 sayılı Sendikalar Kanununun 47. maddesine de aykırı olarak sendika ve konfederasyonlarda, bakanlığımızın "inceleme" adı altında da olsa müdahalesinin mümkün bulunmadığı,

yönündedir.

Konu hakkında ikinci görüş:

2821 sayılı Sendikalar Kanununda yapılan değişikliklerle; devletin sendika ve konfederasyonlar üzerindeki idari ve mali denetimini öngören hükümler, Anayasa'nın kaldırılan 52. maddesi doğrultusunda yeniden düzenlenmiş ve 47. madde de yapılan değişiklikle sendika ve konfederasyonlar üzerinde devletin idari ve mali denetimi kaldırılmış ve bu yetki denetleme kurulları veya denetçilere bırakılmıştır.

Maddenin değişiklik gerekçesi incelendiğinde, iç denetimle ilgili temel ilkeleri belirten bir düzenlemenin getirildiği görülmektedir.

Ancak 3146 sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanunun "Görev" başlıklı 2. maddesi; "Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının görevleri şunlardır,

.....

h) Çalışma hayatını denetlemek

.....

hükmünü amirdir.

Aynı Kanununun "İş Teftiş Kurulu Başkanlığı" başlığını taşıyan 15. maddesinde de; İş Teftiş Kurulu Başkanlığına çalışma hayatı ile ilgili mevzuatın uygulamasını denetleme yetkisi verilmiştir.

Kaldı ki 1475 sayılı İş Kanununun "İş Hayatının Denetim ve Teftişi Devletin Yetkisi" başlığını taşıyan 88. maddesinde de; çalışma hayatı ile ilgili mevzuatın uygulanmasını izleme, denetleme ve teftiş etme görevi devlet adına bakanlığımıza verilmiştir.

Ayrıca, 2443 sayılı "Devlet Denetleme Kurulunun Kurulması Hakkında Kanunun"

2. maddesi;

"Devlet Denetleme Kurulunun görevi cumhurbaşkanının isteği üzerine;

.....

d) Her düzeydeki işçi ve işveren meslek teşekküllerinde,

.....

Her türlü inceleme, araştırma ve denetlemeler yapmaktır..."

Hükmü uyarınca, Devlet Denetleme Kurulunun sendikaları, konfederasyonları inceleme, denetleme konusunda yetkisi bulunduğu açıktır.

3056 sayılı Başbakanlık Teşkilatı Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun'un 20. maddesinde; Teftiş Kurulu Başkanlığının görevleri belirtilirken;

" ... her seviyedeki işçi ve işveren teşekküllerinde teftiş, denetim veya bu amaçla kurulmuş olan birimlerin görev, yetki ve sorumluluklarını haiz olarak gerektiğinde her türlü inceleme, araştırma, soruşturma ve teftişi yapmak veya yaptırmak,..." görevi açıkca Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığına verilmiştir.

Bu nedenle, sendika ve konfederasyonlar üzerinde halen bakanlığımızın, Devlet Denetleme Kurulunun, Başbakanlık Teftiş Kurulunun, Dernekler ve Medeni Kanun Hükümlerine göre valiliklerin denetim yapma yetkisi bulunmaktadır.

Diğer taraftan 2821 sayılı Sendikalar Yasasının 53. maddesi;

"12 nci madde hükmüne aykırı hareket eden konfederasyon, sendika ve sendika şubesi yönetim kuruluna; kuruluşun üyelerinden birinin veya durumu tespit eden Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının başvurusu üzerine iş davalarına bakmakla görevli mahkeme kararı ile işten el çektirilir..."

54. maddesi;

"Kuruluş sırasında kanuna aykırılık veya eksiklik sebebiyle 6 ncı maddenin yedinci fıkrası uyarınca, Çalışma Bakanlığı, İçişleri Bakanlığı veya ilgili valilikçe başvurulması halinde görevli mahalli mahkeme gerekli gördüğü takdirde kurucularıda dinleyerek üç işgünü içinde sendika veya konfederosyanun faaliyetlerinin durdurulmasına karar verebilir. Mahkeme kanuna aykırılığın veya eksikliğin giderilmesi için altmış günü aşmayan bir mehil verir..."

56. maddesi ise;

"40 ıncı maddenin üçüncü fıkrası hükmüne aykırı olarak yardım alınması halinde iş davalarına bakmakla görevli mahalli mahkeme üyelerden birinin veya

valinin veya Çalışma Bakanının başvurması üzerine, sendika veya konfederasyonun faaliyetini üç aydan altı aya kadar durdurur ve alınan yardım hazineye intikal ettirilir.

5'inci maddede sayılan suçlardan biriyle mahkum olanlardan birine, sendika, sendika şubesi veya konfederasyon organlarında görev verildiğinin valilik ve Çalışma Bakanlığı'nca tespiti halinde, bu makamlarca görevlendirilen kişinin görevine son verilmesi ilgili sendika ve konfederasyona bildirir..."

hükümlerini ihtiva etmektedir.

Yukarıda metinleri kayıtlı bu hükümlerle bakanlığımıza sendikalarının işleyişleri ile ilgili olarak girişimde bulunma görevi verilmiştir.

Bu nedenle; 2821 sayılı Kanunun 47. maddesinde yapılan değişiklikle devletin idari ve mali denetimi kaldırılarak, sendikaların iç ddenetimlerinin denetleme kurulları veya denetçiler eliyle yapılması esası getirilmiş ise de, diğer yasaların konu ile ilgili hükümlerinde bu değişikliğe paralel olarak yeni düzenlemeler getirilmediği gibi, 2821 sayılı Kanunla bakanlığımıza verilen ve yukarıda belirtilen maddelerde yer alan görev ve yetkilere ilişkin hükümler de halen yürürlüktedir.

Ayrıca, 2821 sayılı Yasanın 53-54 ve 56. maddeleri ile bakanlığımıza verilen görev ve yetkiler, belli sürelerde yapılan idari ve mali denetimler sonucu ortaya çıkacak durumları değil, bakanlığımıza ulaşan duyum, bildirim ya da şikayetlerin değerlendirilmesi sonucu tesbit edilecek konu ve olaylara ilişkindir.

Bu itibarla; anılan maddelerde yer alan görevlerin yerine getirilmesinde, bakanlığımıza ulaşan duyum, bildirim ve şikayetlerin önem arzedeceği ve bunların incelenmesi sonucunda ortaya çıkacak duruma göre işlem yapılacağı açıktır.

Açıklanan nedenle; özellikle sendika yöneticilerinin 10 yıllık hizmet sürelerine, yöneticilerin yasa dışı harcamalarına, sendika yöneticilerinin mahkumiyetlerine ilişkin başvuruların kamu düzeni ile ilgili olması nedeniyle 3146 sayılı Kanunun 2 ve 15. maddelerinde gözönünde bulundurmak suretiyle bakanlığımızca incelenmesi gerektiği,

Yönünde görüş mevcuttur.

Yukarıda arz edilen nedenlerle; kanunun uygulanmasına açıklık getirmek ve bakanlığımıza intikal eden ihbar ve şikayetleri sonuçlandırmak üzere, 2821 sayılı Sendikalar Kanununun 4277 sayılı Yasa ile değişik 47 nci maddesi ile sendika ve konfederasyonların denetim yetkisinin denetleme kurulları ve denetçilere bırakıldığı gerekçesiyle bakanlığımızın sendika ve konfederasyonlar üzerinde inceleme veya denetleme yetkisinin bulunup, bulunmadığı konusunda 2575 sayılı Danıştay Kanununun 25 inci maddesinin (e) fıkrası gereğince Danıştay görüşünün belirlenmesinin yararlı olacağı düşünülmektedir.

Bilgi ve gereğini müsaadelerinize arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı temsilcileri Hukuk Müşaviri ..., İş Teftiş Kurulu Başkan Yardımcısı ..., Çalışma Genel Müdür Yardımcısı ..., Çalışma Genel Müdürlüğü Daire Başkanı ...'in

açıklamaları dinlendikten dosyadaki bilgi ve belgeler incelendikten sonra;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

İstişari görüş istemi; 2821 sayılı Sendikalar Kanununun, 4277 sayılı Kanun ile değişik 47 nci maddesi ile sendika ve konfederasyonlar üzerindeki denetim yetkisinin denetleme kurulları ve denetçilere bırakılması üzerine, anılan kanunun 53, 54, 55 ve 56 ncı maddelerinde öngörülen bakanlık girişiminin bir inceleme yada denetleme biçiminde uygulanıp uygulanmayacağına ilişkin bulunmaktadır.

Üyesi bulunduğumuz Uluslararası Çalışma Örgütü (İLO) nÜn sendika özgürlüğüne ve örgütlenme hakkının korunmasına ilişkin 87 sayılı sözleşmenin 3. maddesinde "çalışanların ve işverenlerin örgütlerinin tüzük ve yönetmeliklerini düzenlemek, temsilcilerini serbestçe seçmek, yönetim ve etkinliklerini düzenlemek ve iş programlarını belirlemek hakkına sahip oldukları, kamu makamlarının bu hakkı sınırlayacak veya bu hakkın yasaya uygun şekilde kullanılmasına engel olacak nitelikte her türlü müdahaleden sakınmaları gerektiği" hükme bağlanmıştır. Anılan sözleşme 3847 sayılı Kanunla onaylanarak bir iç hukuk normu haline dönüşmüş, sözleşmenin uygulamaya geçirilmesi amacıyla bir dizi anayasal ve yasal düzenlemeler yapılırken Anayasanın 52 nci maddesi 4121 sayılı Kanunla yürürlükten kaldırılmış, Sendikalar Kanunu'nun sendikalar üzerindeki devlet denetimini öngören 47 nci maddesi ise çok radikal bir biçimde değiştirilerek denetim, sendikaların kendi organlarınca gerçekleştirilen bir iç denetime dönüştürülmüştür.

Görülüyorki, İLO sözleşmelerine uymak amacıyla yapılan anayasal ve yasal değişiklik ve düzenlemelerle sendikalar üzerindeki idarenin özellikle periyodik denetim ve bu denetim yetkisinden kaynaklanan idari müeyyideler uygulamak yetkisi ortadan kaldırılmıştır.

Sendikalar Kanununun halen yürürlükte olan, ancak, açıkça bir denetimi öngörmeyen 53, 54, 55 ve 56 ncı maddelerinin yorum ve uygulanmasında da, konuya ilişkin anayasal ve yasal değişikliklerin amaç ve esprisi içinde kalınması zorunludur.

3152 Sayılı Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanunun 2 ve 15 inci maddeleriyle 1475 sayılı İş Kanununun 88 inci maddesi ise, çalışma hayatı ile ilgili olarak bakanlığa mevzuatın uygulanmasını izleme, inceleme ve denetleme yetkisini vermekte olup, bu halin yukarıda değinilen sendika ve konfederasyonların iç denetimine ilişkin hükümle herhangi bir ilgisi bulunmamaktadır.

Sendika ve konfederasyonların iş yeri ve işveren sıfatını taşımaktan kaynaklanan işçi sağlığı ve iş güvenliği dahil denetimlerinin sözü edilen bu maddeler hükümlerine göre diğer işyerleri gibi bakanlıkça yapılmasında herhangi bir duraksamadan bahsedilemeyeceği doğaldır.

Açıklanan nedenlerle; 2821 Sayılı Sendikalar Kanununun 53,54,55 ve 56 ncı maddelerinde yer alan duyum, ihbar ve şikayetlere ilişkin olarak Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına tanınan sendika ve konfederasyonlarla ilgili girişimde

bulunma yetkisini inceleme yada denetleme yetkisi olarak kabul olanağı bulunmadığı, bakanlığın sadece bilgi sahibi olduğu duyum, ihbar ve şikayetleri, iş davalarına bakmakla yetkili ve görevli mahkemelere intikal ettirmesi gerektiği görüşüne varılmakla dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 24.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No: 1996/986
Karar No: 1998/348

ÖZETİ : Belediyenin ihale komisyonu olarak görev yapan Belediye Encümeninin tam üye sayısı ile toplanması gerekirken eksik üye ile toplanarak karar almasının görevi ihmal sucunu oluşturacağı hk.

Tetkik Hakimi: Serpil TUNÇ
Sanık : ... - ... İli Merkez ... Belediye Başkanı.
Suçu : 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 14 üncü maddesi hükmüne aykırı olarak ihale yapmak.
Suç Tarihi : 27.10.1995
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın meni muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 08.04.1996 gün ve 02-b/394 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 01.02.1996 gün ve 02-a/9 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 14 üncü maddesinde "İhale Komisyonlarının eksiksiz üye ile toplanacağı" hükme bağlandığı halde 27.10.1995 günlü kumçakıl ocağı ohalesinde, ihale komisyonu olarak görev yapan belediye encümeninin üç üye eksiği ile toplanarak karar verdiği soruşturma dosyasındaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden anlaşıldığından, sanık hakkında meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının bozulmasına, eylemine uyan TCK'nun 230 uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine, yargılamasının ... Asliye Ceza Mahkemesinde yapılmasına 06.02.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1998-337
Karar No:1998-674

ÖZETİ : Nüfus ve vatandaşlık işlerinde görevli teknisyenin yaptığı iş MMHK'nun kapsamına girmeyeceği hk.

Tetkik Hakimi:E.Nur NECEF
Sanık : ... -İçişleri Bakanlığı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünde Teknisyen.
Suçu : Yakınıcı Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünde Teknisyen ...'ın kimlik bilgilerini içeren ve kendisine ait resim yapıştırılmış personel giriş kartını usulsüz olarak kullanmak.
Suç Tarihi : 1993-1997 yılları arası.
İçişleri Bakanlığı Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu Kararı: Sanığın TCK'nun 230'uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Sanık.
İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine.

İçişleri Bakanlığından 4.2.1998 gün ve 81-108-D-358/0260 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve Merkez Memurin Muhakematı Komisyonunca verilmiş bulunan 19.12.1997 gün ve 1997/26 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Memurin Muhakematı Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, memurların memurluk görevlerinden doğan ya da görevlerini yaptıkları sırada işledikleri suçlardan ötürü haklarında anılan yasa hükümleri uyarınca soruşturma yapılacağı belirtilmiş olup, Nüfus ve Vatandaşlık İşleri Genel Müdürlüğünde Teknisyen olarak görev yapan sanık ...'in yaptığı görevin niteliği itibariyle bu yasa kapsamına girmediği anlaşıldığından, lüzumu muhakemesi yolunda verilen Merkez Memurin Muhakematı Komisyonu kararının bozulmasına, hakkında karar verilmesine yer olmadığına ve genel hükümlere göre işlem yapılmak üzere dosyanın yetkili cumhriyet başsavcılığına gönderilmesi için yerine geri çevrilmesine 27.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1998/436
Karar No:1998/667

ÖZETİ : Sanığın zimmetli tabancası ile kendi kendini yaralaması eylemi TCK'na göre suç olmadığı hk.

Tetkik Hakimi: E.Nur NECEF
Sanık : ... - ... İl Emniyet Müdürlüğünde Polis Memuru.
Suçu : Kendisini zimmetli silahı ile yaralamak.
Suç Tarihi : 1.9.1997
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanık hakkında karar verilmesine yer olmadığına.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 9.2.1998 gün ve 02-1997/144-172 sayılı yazı ile gönderi-

len soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 25.12.1997 gün ve İd.K.02.1997/144 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Sanığın üstüne atılan "kendisine ait tabancanın fişeğini çıkarmak isterken ateş alması sonucu elinden yaralanmak" eylemi TCK yönünden suç sayılamıyacağından hakkında karar verilmesine yer olmadığı yolunda verilen il yönetim kurulu kararının onanmasına 27.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1996-1529
Karar No:1998-877

ÖZETİ : Yanıcının konut tahsis edilmemesi yolundaki işleme karşı açmış olduğu davada verilen iptal kararını uygulamamak eyleminin T.C.Anayasasının 138. 2577 sayılı İYUK'nun 28. maddesine aykırılık oluşturduğundan eyleminin TCK'nun 228. maddesindeki suçu oluşturacağı hk.

Tetkik Hakimi:Hasan ÇEĞİNDİR
Sanık : ... - ... İli, Tarla Bitkileri Merkez Araştırma Enstitüsü müdürü.
Suçu : Yakınıcı ...'ye konut tahsis edilmemesine ilişkin işlemin iptali yolunda Ankara 9. İdare Mahkemesince verilen 17.12.1992 gün ve E:1991-150, K:1992-2216 sayılı kararı uygulamamak.
Suç Tarihi : 1993-1994 yılları.
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın meni muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 06.06.1996 gün ve 2/K-115/96-1040 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 02.04.1996 gün ve 2/K-115 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 52 nci maddesinde; temyiz veya itiraz yoluna başvurulmuş olmasının, hakim, mahkeme veya Danıştay kararlarının yürütülmesini durdurmayacağı, ancak bu kararların teminat karşılığında yürütülmesinin durdurulmasına temyiz istemini incelemeye yetkili Danıştay dava dairesi, kurulu veya itirazı incelemeye yetkili bölge idare mahkemesince karar verileceği kurala bağlanmıştır. Bu nedenle soruşturma konusu olayda sanık ...'nun, yakınıcı ...'ye konut tahsis edilmemesine ilişkin işlemin iptali yolunda Ankara 9. İdare Mahkemesince verilen 17.12.1992 gün ve E:1991-150, K:1992-2216 sayılı kararı, bu karara karşı yapılan temyiz başvurusunun sonucunu beklemeksizin tebliğ tarihi olan 12.03.1993 tarihinden itibaren en geç 60 gün içinde uygu-

laması gerekirken uygulamayarak, T.C. Anayasasının 138 ve İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesi hükümlerine aykırı hareket ettiği anlaşıldığından, meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının bozularak, eylemine uyan TCK'nun 228 inci maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine, yargılamasının ... Asliye Ceza Mahkemesinde yapılmasına 12.03.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Yakınıcı ...'ye lojman tahsis edilmemesine ilişkin işlemin iptali yolunda Ankara 9. İdare Mahkemesince verilen 17.12.1992 gün ve E:1991-150, K:1992-2216 sayılı kararın Danıştaya yapılan temyiz başvurusu sonucu bozulduğu, öte yandan sanığın mahkeme kararını kasıtlı olarak uygulamadığı yolunda somut herhangi bir tespitin de bulunmadığı anlaşıldığından, meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının onanması gerekeceği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İçtihatları Birleştirme
Kurulu
Esas No: 1996/1
Karar No: 1997/1

ÖZETİ : 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanunla değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında yer alan, Kurum tarafından açılan ve Kurumun taraf olduğu davaların harçtan muaf olduğuna ilişkin hüküm nedeniyle, Sosyal Sigortalar Kurumu'na karşı açılan davalarda, kurumun haksız çıkması sonucunda, davacının yatırmış olduğu yargılama harçlarının, diğer yargılama giderlerinden ayırdedilerek davacıya iade edilmesinin gerektiği hakkında.

İstemin Konusu: 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 26.7.1983 günlü ve 2868 sayılı Kanun'la değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında yeralan, Sosyal Sigortalar Kurumu tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davaların harçtan muaf olduğuna ilişkin hüküm nedeniyle Sosyal Sigortalar Kurumu'na karşı açılan davalarda kurumun haksız çıkması halinde davacı tarafından peşin ödenen harç miktarının yargılama gideri olarak davalı kurumdan alınarak davacıya verilmesi gerektiği yolundaki Danıştay Beşinci Dairesinin 18.6.1992 günlü ve E:1991/205, K:1992/1934 sayılı, 7.4.1993 günlü ve E:1989/2618, K:1993/1510 sayılı, Danıştay Onuncu Dairesinin 24.4.1995 günlü ve E:1993/3090, K:1995/2208 sayılı, 27.12.1995 günlü ve E:1994/4794, K:1995/6747 sayılı, 30.5.1995 günlü ve E:1993/5388, K:1995/2695 sayılı ve İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 8.4.1994 günlü ve E:1993/789, K:1994/189 sayılı kararları ile sözü edilen kuruma karşı açılan davalarda kurumun haksız çıkması sonucunda, davacının yatırmış olduğu başvurma ve karar harçlarının yargılama gideri olarak kuruma yükletilemeyeceğine ilişkin Danıştay Beşinci Dairesinin 29.6.1993 günlü ve E:1993/2024, K:1993/2893 sayılı; Danıştay Onikinci Dairesinin 21.2.1995 günlü ve E:1995/128, K:1995/110 sayılı ve İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararları arasındaki içtihat aykırılığının giderilmesi istemidir.

Danıştay Başsavcısı'nın Düşüncesi:

4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 26.7.1983 gün ve 2868 sayılı Kanun'un 2 nci maddesiyle değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında kurum tarafından açılan davalar ile kurumun taraf olduğu davaların her türlü vergi,

resim ve harçtan muaf olduğu yolunda yer alan hükmün, kurum aleyhine dava açanların haklı çıkmaları halinde kurumdan alınarak yargılama gideri olarak bunlara ödenecek miktar içindeki harcı da kapsayıp kapsamadığı; başka anlatımla, kurumun haksız çıktığı davalarda karşı tarafa yargılama gideri olarak ödenecek miktara, karşı tarafın ödediği harcın da dahil olup olmadığı hususunda, Danıştay'ın Beşinci, Onuncu ve Onikinci Daireleri ile İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun kendi kararları ve ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık bulunduğu gerekçesiyle Danıştay Başkanı'nın istemi üzerine açılan ve 2575 sayılı Danıştay Kanununun 39 uncu maddesi gereğince düşünce alınmak üzere başsavcılığımıza gönderilen dosya incelendi:

Danıştay Beşinci, Onuncu ve Onikinci Daireleri ile İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun dosyada örnekleri bulunan ve bu daireler tarafından ilk derece mahkemesi ve temyiz mercii, genel kurul tarafından da temyiz mercii olarak verilen kararlarda; Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü'nün haksız çıktığı davalar dolayısıyla davacı tarafından peşin ödenen harcın yargılama gideri olarak adıgeçen idareden alınıp davacıya ödenip ödenemiyeceği konusunda iki farklı içtihatta bulunulmuştur.

Adı geçen dairelerden Danıştay Beşinci Dairesi, 18.6.1992 günlü ve E:1991/205, K:1992/1934 ve 7.4.1993 günlü ve E:1989/2618, K:1993/1510 sayılı kararında; Danıştay Onuncu Dairesi de, 24.4.1995 günlü ve E:1993/3090, K:1995/2208, 30.5.1995 günlü ve E:1993/5388, K:1995/2695 ve 27.12.1995 günlü ve E:1994/4794, K:1995/6747 sayılı kararlarında, davacı tarafından peşin ödenen harç miktarının yargılama gideri olarak davalı Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü'nden alınarak davacıya verilmesine hükmetmek suretiyle, davacının peşin ödediği harcın yargılama gideri olarak adı geçen kuruma yükletilebileceğini kapalı şekilde kabul etmiştir. Danıştay Beşinci Dairesinin söz konusu kararları ile Danıştay Onuncu Dairesinin kararlarından ilki, kurumun temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu tarafından, temyiz istemi reddedilmek suretiyle, aynen onanmıştır.

Danıştay Beşinci Dairesi, 29.6.1993 günlü ve E:1993/2024, K:1993/2893 sayılı kararında, aksi görüşle, idare mahkemesi kararının davacı tarafından peşin ödenen başvurma ve karar harcı miktarını yargılama gideri olarak haksız çıkan Sosyal Sigortalar Genel Müdürlüğü'ne yükleten hüküm fıkrasını bozmuş ve adı geçen kurumca açılan ve kurumun taraf olduğu davaların her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olması sebebiyle aleyhine sonuçlanan davada başvurma ve karar harçlarının yargılama gideri olarak kuruma yükletilemiyeceği içtihadında bulunmuştur. Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 8.4.1994 günlü ve E:1993/788, K:1994/188, 8.4.1994 günlü ve E:1993/789, K:1994/189, 30.9.1994 günlü ve E:1993/797, K:1994/561 ve 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararlarının incelenmesinden; adı geçen dairenin 2.4.1992 günlü ve E:1991/3621, K:1992/844, 8.2.1993 günlü ve E:1990/3384, K:1993/486, 16.2.1993 günlü ve E:1992/2259, K:1993/624 ve 19.4.1993 günlü ve E:1993/1857, K:1993/1667 sayılı

kararlarının da bu yolda oldukları anlaşılmaktadır. Danıştay Onikinci Dairesinin 21.2.1995 günlü ve E:1995/128, K:1995/110 sayılı kararında ortaya konulan görüş de, Danıştay Beşinci Dairesinin bu içtihadı doğrultusundadır.

Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu, yukarıda tarih ve sayıları verilen kararlarından ilk üçünde, kararla hükmedilen miktarın Sosyal Sigortalar Kurumu'ndan bir hizmet veya işlem nedeniyle alınan yargı harcı değil, yargılama gideri olduğu ve davada haksız çıkan kurumun yargılama giderleri ile sorumlu tutulmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle Danıştay Beşinci Dairesince verilen bozma kararına idare mahkemesince vaki ısrarı isabetli bularak, temyiz istemlerinin reddine karar verdiği halde, son kararında görüş değiştirmiştir. Genel kurul'un 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararına göre; 4792 sayılı Kanun'un 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında öngörülen muafiyet, kurum tarafından açılan davalarda ödenmesi gereken harçlar yanında Kurumun davalı konumunda bulunduğu davalardaki harçları da kapsadığından, her ne suretle olursa olsun, kurumun harç ödemekle yükümlü tutulmasına ve davasında haklı çıkan davacıya iadesi gereken başvurma ve karar harcının yargılama gideri olarak kuruma yükletilmesine yasal olanak bulunmamaktadır.

Tüm bu açıklamalar; Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü'nün taraf olduğu idari davalarda davayı kazanan, yani haklı çıkan davacının peşin ödemiş olduğu yargı harçlarının yargılama gideri olarak adı geçen kuruma yükletilip yükletilemiyeceği konusunda, Danıştay'ın Beşinci, Onuncu ve Onikinci Daireleri ile Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun kendi kararları ve ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında aykırılık bulunduğunu ortaya koymaktadır. Dolayısıyla, içtihatların birleştirilmesi gerekmektedir.

Aykırı içtihatların hangi yönde birleştirilmesi gerektiği sorununun incelenmesine gelince;

4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 26.7.1983 gün ve 2868 sayılı Kanun'un 2 nci maddesiyle değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında; kurum tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilanlarının, ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü vergi, resim ve harçtan muaf oldukları açıklanmıştır. 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun "Yargı Harçları" ile ilgili ikinci kısmında yer alan "Mevzuu" başlıklı 2 nci maddesinde de, yargı işlemlerinden bu kanuna bağlı (1) sayılı tarifede yazılı olanların yargı harcına tabi olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca; aynı kanunun 123 üncü maddesi, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmıyacağını öngörmüştür.

4792 sayılı Kanun'da ve 492 sayılı Harçlar Kanunu'nda yer alan bu düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden; bizzat açtığı veya tarafı olduğu davalarda Sosyal Sigortalar Kurumu'nun muaf tutulduğu yargı harçlarının, 492 sayılı Harçlar Kanununun (1) sayılı Tarifesinde yazılı yargısal işlemlere ait harçlar olduğu anlaşılmaktadır. Kurum, bu yargısal işlemlerden yalnızca bizzat açtığı davalarda değil, davalı mevkiinde taraf olduğu davalarda yapılanlar dolayı-

sıyla da yargı harcının mükellefi değildir. 4792 sayılı Kanun'un değişik 24 üncü maddesinin söz konusu (c) fıkrasında, "kurum tarafından açılan" ibaresinden sonra "... ve kurumun taraf olduğu..." ibaresinin kullanılmış olması, bunu göstermektedir. Kanun koyucu, anılan düzenleme ile, gelirlerinin büyük bölümü işçilere sağlanan sosyal güvenlik karşılığı tahsil edilen primlerden oluşan Sosyal Sigortalar Kurumu'nu, hangi sıfatla olursa olsun, tarafı bulunduğu davalar dolayısıyla yargı harcından bağışık tutmak istemiştir.

Kanunun bu açık hükmüne karşın, Danıştay Onuncu Dairesinin kararları ile Danıştay Beşinci Dairesinin kimi kararlarında, davacılar tarafından peşin ödenen yargı harçları, yargılama gideri olarak haksız çıkan davalı Sosyal Sigortalar Kurumu'na yükletilmiştir. Kararlarda, yargı harçlarının hangi nedenle diğer yargılama giderleri ile birlikte kuruma yükletildiği konusunda açıklayıcı bir gerekçe yoktur. Danıştay İdare Dava Daireleri Genel Kurulu'nun önceki kararlarında ise, bunun sebebi; Sosyal Sigortalar Kurumu'ndan alınarak davacıya verilmesine hükmedilen miktarın, harç değil, kurumun davada haksız çıkması sebebiyle kanun gereği yüklenmek zorunda kaldığı yargılama gideri olduğu; aksine uygulamanın, davasında haklı çıkan davacıya peşin ödediği yargı harçlarının iadesini gerektirdiği; oysa, Harçlar Kanunu'nda fazla olan ve kullanılmayanlar dışında harç iadesine olanak veren bir düzenleme bulunmadığı şeklinde açıklanmıştır.

Gerçekten; Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 2577 sayılı Kanunun 31 inci maddesinin ilk fıkrası ile yapılan gönderme dolayısıyla idari yargılama usulünde de uygulanan 423 üncü maddesinde, yargı harçları yargılama giderleri arasında gösterilmiş; aynı kanunun 416 ncı maddesinde de, yargılama giderlerini peşin ödeyen tarafın haklı çıkması halinde bu masrafların diğer tarafa yükletilmesi öngörülmüştür. Ancak; "yargılama gideri" kavramı, çerçeve bir adlandırmadır. Bu çerçeveye dahil olmaları yargı harçlarının, posta pulu, vekalet ücreti, bilirkişi ücreti, keşif masrafı v.s. gibi diğer harcamalarla globalleşip gerçek niteliklerini kaybetmelerine neden olmaz. Yargılama gideri olarak adlandırılmalarına karşın bu harcamaların her biri, harç, posta pulu ve ücret olma özelliğini korur. Dolayısıyla; salt, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 423 üncü maddesi uyarınca yargılama giderleri içerisinde mütalaa edilecek olmaları, davasında haklı çıkan tarafın peşin ödediği yargı harçlarının, tarafı olduğu davalardaki yargısal işlemler bakımından yargı harcından muaf bulunan Sosyal Sigortalar Kurumu'na yükletilmesini gerektirmez.

Aksine anlayış ve uygulama, adı geçen kurumu, kanunen bağışık tutulduğu yargı harcının yargılama giderleri yoluyla dolaylı şekilde mükellefi haline getireceğinden; kanun koyucu'nun yukarıda açıklanan amacıyla bağdaştırılamaz. Kurumun dolaylı da olsa yeniden yargı harcının mükellefi haline getirilmesi, Harçlar Kanunu'nda fazla olan ve kullanılmayanlar dışında harç iadesine olanak veren bir düzenlemenin bulunmamasıyla da açıklanabilecek nitelikte değildir.

Açıklanan bu nedenlerle, taraf olduğu davalarda haksız çıkan Sosyal Sigortalar Kurumu'ndan, yargılama gideri adı altında da olsa yargı harcı alınamı-

yacağından; aykırı içtihatların, Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararı yönünde birleştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.

İNCELEME VE ÇÖZÜMLEME:

Danıştay Beşinci ve Onuncu Daireleri ile İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanunla değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında yeralan, Sosyal Sigortalar Kurumu tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davaların "harçtan muaf olduğu"na ilişkin hüküm nedeniyle Sosyal Sigortalar Kurumu'na karşı açılan davalarda, kurumun haksız çıkması halinde davacı tarafından peşin ödenen harç miktarının yargılama gideri olarak davalı Kurumdan alınarak davacıya verilmesi gerektiği yolundaki kararları ile adı geçen kuruma karşı açılan davalarda kurumun haksız çıkması sonucunda, davacının yatırmış olduğu başvurma ve karar harçlarının yargılama gideri olarak kuruma yükletilemiyeceğine ilişkin kararları arasındaki aykırılığın, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 39 uncu maddesine göre içtihadın birleştirilmesi yolu ile giderilmesinin Danıştay Başkanlığınca istenilmesi üzerine, Danıştay Başsavcısı'nın düşüncesi alındıktan sonra raportör üyenin raporu, konu ile ilgili kararlar ve ilgili mevzuat incelenerek gereği görüşüldü:

4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 26.7.1983 gün ve 2868 sayılı Kanun'un 2.maddesiyle değişik 24.maddesinin (c) fıkrasında: "kurum tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilanlarının" ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun "Yargı Harçları" ile ilgili birinci kısmında yer alan "Mevzuu" başlıklı 2 nci maddesinde de, yargı işlemlerinden bu kanuna bağlı (1) sayılı tarifede yazılı olanların yargı harcına tabi olduğu belirtilmiştir. Aynı kanunun 123 üncü maddesi, "özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz" hükmünü getirmiştir.

Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu ile Harçlar Kanunu'nda yer alan bu düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde; Sosyal Sigortalar Kurumu'nun, bizzat açtığı veya tarafı olduğu davalarda muaf tutulduğu yargı harçlarının, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun (1) sayılı tarifesinde yazılı yargısal işlemlere ait harçlar olduğu anlaşılmaktadır. Kurum, bu yargısal işlemlerden sadece bizzat açtığı davalarda değil, davalı mevkiinde taraf olduğu davalarda da dolaylı olarak yargı harcının mükellefi değildir. Nitekim 4792 sayılı Kanun'un değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında "Kurum tarafından açılan" ibaresinden sonra "... ve kurumun taraf olduğu..." ibaresinin kullanılmış olması bunu göstermektedir.

Danıştay idari dava daireleri genel kurulu'nun 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararında bu gerekçe ile davada haklı çıkan davacıya peşin olarak yatırdığı harç miktarı iade edilmesi hükme bağlanmıştır.

Danıştay Onuncu Dairesinin kararları ile Beşinci Dairesinin bazı kararlarında, davacılar tarafından peşin ödenen yargı harçları, yargılama gideri olarak

haksız çıkan davalı Sosyal Sigortalar Kurumu'na yükletilmiştir.

İdari Dava Daireleri Genel Kurulu son kararından önce verdiği 8.4.1994 günlü ve E:1993/788, K:1994/188; 8.4.1994 günlü ve E:1993/789, K:1994/189 ve 30.9.1994 günlü ve E:1993/797, K:1994/561 sayılı kararlarında buna uygun olarak "Sosyal Sigortalar Kurumundan alınarak davacıya verilmesine hükmedilen miktarın, kurumun kanunla muaf tutulduğu harç değil, yine kanun gereği, davada haksız çıkması nedeniyle davacıya ödemek durumunda bulunduğu yargılama gideri olduğu; davacının, kanunen peşin ödemek zorunda olduğu ve yargılama nedeniyle kullanılan harcın ... davacı tarafa iadesinin söz konusu olamıyacağı, zira Harçlar Kanununda iadenin yalnızca fazla olan ve kullanılmayan harçlara özgü tutulduğu" şeklinde gerekçeye bağlanmıştır. Her ne kadar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 31 inci maddesinin gönderme yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 423 üncü maddesinde, yargı harçları yargılama giderleri arasında gösterilmiş; aynı kanunun 416 ncı maddesinde de yargılama giderlerini peşin ödeyen tarafın haklı çıkması halinde bu masrafların diğer tarafa yükletilmesi öngörülmüş ise de, "yargılama gideri" kavramı, bu çerçeve içinde yer alan yargı harçları, posta pulu, vekalet ücreti, keşif masrafı, bilirkişi ücreti v.b. giderlerin ayrı ayrı nitelik ve özelliğini ortadan kaldıramaz.

Bu nedenle, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 423 üncü maddesinin yargılama giderleri içinde saydığı ve açtığı davada haklı çıkan tarafın peşin ödediği yargı harçlarının, özel yasa gereği harçtan muaf bulunan Sosyal Sigortalar Kurumu'na yükletilmesi mümkün değildir.

Bunun aksini düşünmek yasanın açıkça yargı harçlarından muaf tuttuğu kurumu dolaylı olarak harç mükellefi haline getirir. Harçlar Kanunu'nun 31 inci maddesindeki "Peşin alınan karar ve ilam harcı, işin hitamında ödenmesi gerekenden fazla olduğu anlaşılırsa, fazlalık istek üzerine geri verilir" hükmünden hareketle harçtan muaf olan kuruma karşı açtığı davada haklı çıkan davacıyı, kendisine yasa gereği iadesi zorunlu bulunan mahkeme harçlarından yoksun bırakan bir sonuca ulaşılamaz. Kaldı ki, açtığı davayı kazanan ve davalı idareye yükletilemeyen peşin harcın tamamı, davacının yaptığı fazladan ödeme niteliğindedir.

Nitekim adli yargılamada içtihat aynı doğrultudadır. Şöyle ki:

Sosyal Sigortalar Kurumu'na karşı açılmış ve kurum aleyhine sonuçlanan davada Yargıtay 10.Hukuk Dairesinin 7.10.1986 günlü ve E:1986/4648, K:1986/4936 sayılı kararıyla:

"1- ...

2- Davalı Kurumun 2868 sayılı Kanun'un 2 nci maddesi ile değiştirilen 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 24/c maddesi hükümlerine göre, kurum tarafından açılan ve taraf olduğu davalarda harçtan bağışık olup, bu bağışıklık yargı harçlarını dahi kapsadığı gözönünde tutulmadan harçla sorumlu kılınması da usul ve yasaya aykırı olup ... davalı kurumun bu yönleri amaçlayan temyiz itirazları kabul edilerek, temyiz edilen hükmün bu nedenlerle bozulmasına oybirliği ile" karar verilmiştir.

Yine aynı konuda ... İkinci İş Mahkemesinin 25.12.1996 günlü ve E:1996/712, K:1996/1524 sayılı kararında,

"1- ...

2- Davalı kurum harçtan muaf olduğundan, hüküm kesinleştiğinde ve istek halinde 248.000-TL. harç masrafının davacıya iadesine,

3- Davacı tarafından yapılan 2.100.000-TL. mahkeme masrafının davalıdan alınarak davacıya verilmesine" hükmedilmiş, bu karar Yargıtay Onuncu Hukuk Dairesinin 20.3.1997 günlü ve E:1997/2275, K:1997/2179 sayılı kararıyla oybirliğiyle onanmıştır.

SONUÇ:

4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanun'la değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında yer alan, Sosyal Sigortalar Kurumu tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilanların, her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğuna ilişkin hükmün, yargılama gideri olarak, davada haklı çıkan tarafa ödenmesi gereken miktar içinde yer alan harcı da kapsadığına; bu nedenle Sosyal Sigortalar Kurumu'na karşı açılan ve kurum aleyhine sonuçlanan davalarda önceden alınan başvurma ve ilam harçlarının (varsa yürütmenin durdurulması harcının) davada haklı çıkan davacı tarafa iade edilmesi gerektiğine ve bu konudaki farklı içtihatların idari dava daireleri genel kurulu'nun 13.10.1995 günlü ve E:1994/51, K:1995/710 sayılı kararı doğrultusunda birleştirilmesine 25.12.1997 gününde esasta ve gerekçede üye tam sayısının salt çoğunluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

X- Danıştay Beşinci, Onuncu ve Onikinci Daireleri ile İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun kendi kararları ve ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında, 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanunla değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında yer alan "Kurumu tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ve ilanlar"ın her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu yolundaki düzenlemenin şahıslar tarafından kuruma karşı açılan davalarda, davanın davacı lehine sonuçlanması halinde davalı taraf olarak adı geçen kuruma yükletilen yargılama giderleri içinde yer alan harçları da kapsayıp kapsamadığı konusunda aykırılık bulunmaktadır.

Sözü edilen kanunda 2868 sayılı Kanunla yapılan değişikliğin genel gerekçesinde, 24 üncü maddenin (c) fıkrasına getirilen yeni düzenlemenin, bir sosyal güvenlik kuruluşu olan Sosyal Sigortalar Kurumuna, vergi muafiyetleri yanında prim alacaklarının tahsili için açacağı dava ve icra kovuşturmalarında da diğer kamu kuruluşlarına verildiği gibi bir harç muafiyetinin sağlanmasının gerekli görüldüğü açıklanmıştır. Maddenin Danışma Meclisindeki müzakereleri sırasında maddede yer alan "davalı taraf" ibaresi üzerinde durulmuş, muafiyetin davalara tanınmadığı, sadece kuruma tanındığı belirtilerek, kurumun davalı olduğu ahvalde dahi, bazı harçların kurum tarafından yatırılmasının gerekli olabileceği, bu nedenle istenebilecek harçlardan da muafiyetin sağlanması için "kurumun taraf ol-

duğu davalar" ibaresinin kullanıldığı açıklanmış ve 24 üncü maddenin (c) fıkrası düzenlendiği şekilde kabul edilmiştir.

Görüldüğü gibi kanun koyucunun bu düzenleme ile sağlamak istediği amaç kurumun davalı olarak da ödemek zorunda kalabileceği oturum harcı, temyiz harcı gibi mali yüklerden kurtarılması ve bu yükler nedeniyle davanın takibinin güçleştirilmemesidir.

Kurumun tesis ettiği bir işlem nedeniyle kişiler tarafından açılan davalarda herhangi bir harç muafiyetinin bulunmadığı ise açıktır. Davacı açtığı davada haksız bulunursa bu dava nedeniyle yaptığı harcamalar üstünde kalacaktır. Ama yargı yerince kendisi hakkında tesis edilen işlemin hukuka aykırılığı saptanarak iptal edilmesi halinde, kişinin işlemin hukuka aykırılığının saptanması için yaptığı tüm giderler, uygulamada "yargılama gideri" olarak ifade edilen bir meblağın hakim tarafından takdir ve hükmolunmasıyla telafi edilmektedir. Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 413 ve müteakip maddelerinde düzenlenen yargılama giderleri, artık tek tek yapılan harcama kalemlerinden ayrı, hakimin davanın haklılığına göre tayin edeceği ve hükmedeceği bir meblağ olup, hukuka aykırı bir işleme maruz bırakılan kişinin hakkını yargı yoluyla sağlamak için yaptığı tüm harcamaları karşılamak üzere telafi edici maddi bir karşılığı ifade eder. Bu meblağın içinde yer alan harçlar, bu aşamada artık harç olma vasfını kaybederek yargılama gideri vasfını kazanmıştır. 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123 üncü maddesindeki "Özel Kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz" hükmü ile 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasındaki, "Kurum tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilanlarının" her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu yolundaki hükmün, bir hukuki bütünü ifade eden "yargılama gideri"nin, hakimin taktir hakkı dışında bölünmesi sonucunu doğurabilecek ve her bir harcama kaleminin ayrı vasıfları olduğunun kabul edilerek bölünülmesine olanak sağlayacak biçimde uygulanması hukuka uygun olamaz. Zira yapılan çeşitli harcamaların davada kullanılan kısmı kendi işlevlerini görürler ve bu konudaki sorumluluk biter. Örneğin muaf olmayan taraftan harç alınmakla mükellefiyet bitmiştir, hizmet görülmüştür, bunun iadesi söz konusu olamaz. Ancak bu giderleri yapan kişi davasında haklı çıkarsa, hakim tarafından davadaki haklılığı oranında hükmedilen bir meblağın diğer taraftan alınarak kendisine tazminen verilmesi yargı kararı ile sağlanır. Bu nedenle de Harçlar Kanununda, ancak peşin alınan karar ve ilam harcının, işin hitamında ödenmesi gerekenden fazla olduğunun anlaşılması halinde istek üzerine geri verileceği hükme bağlanmıştır. Bunun dışında bir geri verme söz konusu olamaz. Yargılama yolu ile tarafa verilen meblağ, karşılığında bir hizmet alınmış olan harç ve diğer giderlerin geri verilmesi değil, "yargılama gideri" adı altında yaptığı giderin haklılığı oranında telafi edilmesidir. Aksi uygulama davacının da harçtan muaf tutulması sonucunu doğurur ki, bu da açıkça Harçlar Kanunu hükümlerine aykırılık teşkil eder.

Bu nedenlerle içtihadın Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 8.4.1994 günlü ve 1994/188, 30.9.1994 günlü ve 1994/561 sayılı kararları doğrultusunda, "kararla hükmedilen miktarın Sosyal Sigortalar Kurumundan bir hizmet veya işlem nedeniyle alınan yargı harcı değil, yargılama gideri olduğu ve davada haksız çıkan kurumun yargılama giderleri ile sorumlu tutulmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı yolunda birleştirilmesi gerektiği" oyu ile karara karşıyız.

XX- Danıştay Beşinci, Onuncu ve Onikinci Daireleri ile Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun kendi kararları ve ayrı ayrı verdikleri kararlar arasında varlığı ileri sürülen aykırılık, 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 2868 sayılı Kanun'la değişik 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında, adı geçen kuruma yargı harçlarından dolayı muafiyet tanındığı yolundaki "önkabul"den kaynaklanmaktadır.

Anılan fıkra, "Kurum tarafından açılan ve kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilanları"nın her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu yolunda düzenleme içermektedir. Görüldüğü üzere, düzenlemede, muafiyet, Sosyal Sigortalar Kurumumuna değil;

-Kurum tarafından açılan veya kurumun taraf olduğu davalara,

-Kurumun icra kovuşturmalarına,

-Ve, Kurumun ilanlarına,

tanınmaktadır.

Vergi hukuku'nda, muafiyet, bir verginin mükellefi olan gerçek veya tüzel kişinin, bu verginin kapsamı dışına çıkarılmasıdır. Başka anlatımla; muafiyet hükmü ile verginin kapsamı dışına çıkarılan, verginin konusu değil, mükellefidir. Vergi kanunlarında, muafiyet müessesinin ifadelendirilmesi, söz konusu (c) fıkrasınınkinden farklı yapılmaktadır. Buna, harçlar bakımından genel kanun olan 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun "Harçtan muaf olanlar" başlıklı 14 üncü maddesi örnek olarak verilebilir. Madde, aynen, "erler ve ihtiyaçları devlet tarafından deruhde ve temin olunan onbaşı ve çavuşlar adliye işlemlerinden ötürü harçtan muaftırlar." düzenlemesini içermektedir. Muafiyet müessesesinin ifadelendirilmesine, bir başka örnek de, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Küçük Çiftçi Muaflığı" başlığını taşıyan 10 uncu maddesinin ilk fıkrasının, "küçük çiftçi gelir vergisinden muaftır." düzenlemesinden verilebilir.

Bu iki düzenlemede de, "muaf olmak", "muaf sayılmak" eylemlerinin öznesi, Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu'nun 24 üncü maddesinin (c) fıkrasındakinden farklı olarak, "davalar", "icra kovuşturmaları" ve "ilanlar" değil; yaptıkları adliye işlemleri veya kazanç getirici faaliyetlerinden dolayı, harcın ve gelir vergisinin mükellefi olması gereken, kişilerdir.

Bu yüzden; anılan (c) fıkrasının ifadelendirilmesi, içinde "muaf" sözcüğü geçmesine karşın, "muafiyet müessesi"nin açıklanan teknik anlamıyla uyuşmamaktadır. Bu anlatım, daha çok, Harçlar Kanunu'nun 13 üncü maddesinin ilk fıkrasının (i) ve (j) bentlerinin anlatımıyla uyuşmaktadır. Bu bentlerden ilki, "Kamu adına C.Savcıları tarafından hukuk mahkemelerine açılan davalar"; ikincisi ise, "Genel

Bütçeye dahil idarelerin bu Kanunun 1 ve 3 sayılı tarifelerine giren bütün işlemleri" düzenlenmesini içermektedir.

Bu iki düzenleme, küçük ayrıntılar dışında, 4792 sayılı Kanun'un 24 üncü maddesinin (c) fıkrasındaki düzenlemeyle aynıdır. Her iki düzenlemede de, harç kapsamı dışına çıkarılan, harcın mükellefi olması gereken kişiler değil; bunlar tarafından açılan davalar veya yapılan yargısal işlemlerdir. (c) fıkrasındaki düzenlemeyle olan benzerliklerine karşın; anılan düzenlemelerde, birer muafiyet hükmü değil; istisna hükmü öngörülmektedir. Esasen; Harçlar Kanunu'nun, bu düzenmelerin yer aldığı, 13 üncü maddesi, "Harçtan müstesna işlemler" başlığını taşımakta olup; ilk fıkrasında da "Aşağıda yazılı mevzular harçtan müstesnadır." denilmiştir.

Harçlar Kanunu'nun 2 ve 52 nci maddelerine göre; yargı harcının mevzuu, (1) ve (3) sayılı tarifelerde yazılı yargı işlemleridir. Bu işlemler, kanunda, kimi zaman, 13 üncü maddenin ilk fıkrasının yukarıda değinilen (i) bendinde olduğu gibi, "dava" sözüyle de ifade edilebilmektedir. O halde; "dava", yargı harcının mevzuudur. Kimi davaların yargı harcı kapsamı dışına çıkarılması da, harç mevzuunun kapsam dışına çıkarılması demek olan harç istisnasıdır.

Başta da işaret edildiği üzere, 4792 sayılı Kanunun 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında, muaf olarak, Sosyal Sigortalar Kurumu değil; bu kurumun açtığı veya taraf olduğu davalar, kurumun icra kovuşturmaları ve ilanları gösterilmiştir. Bu bakımdan; bir vergi kanunu olmayan anılan kanunda geçen "muaf" sözcüğü, bir vergi kanunu olan Harçlar Kanunu açısından, gerçekte, "vergi istisnası"nı ifade etmektedir. Bu yüzden; uygulamada, söz konusu (c) fıkrasının hükmü, bir harç istisnası olarak anlaşılmalıdır.

Öte yandan; fıkra, kurumun açtığı davalar yanında; kurumun taraf olduğu, yani kurum aleyhine açılan davaları da, yargı harcının kapsamı dışında tutmuş; yani, yargı harcından müstesna kılmıştır. Başka anlatımla; Sosyal Sigortalar Kurumunun davacı veya davalı sıfatıyla bir davaya taraf olması, o davanın yargı harcı kapsamı dışına çıkarılması için yeterli olmaktadır. Bunun pratik sonucu; kurumun taraf olduğu davalarda, yargı harcına tabi işlem, ister kurum, isterse diğer tarafça yapılmış olsun, bu işlem dolayısıyla yargı harcı alınamayacak olmasıdır.

Sonuç olarak; Sosyal Sigortalar Kurumu'nun davalı sıfatıyla taraf olduğu idari davaların davacılarından da yargı harcı alınması olanaklı bulunmadığından; davacılardan yersiz alınan ve bu nedenle kendilerine iadesi gereken yargı harçlarının, davayı kaybeden Sosyal Sigortalar Kurumu'na yargılama gideri olarak yükletilip yükletilemiyeceğinin tartışılmasına gerek olmadığı görüşü ile, aykırı içtihatların, kurum aleyhine sonuçlanan davalarda alınan yargı harçlarının, bu harçtan muaf olması sebebiyle, kuruma yükletilemiyeceği, davacıya iadesi gerektiği yolunda birleştirilmesine ilişkin kararın gerekçesine katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/755
Karar No: 1998/160

ÖZETİ : Şehircilik ilkeleri ve planlama esaslarına uygun olmadığı bilirkişi raporlarıyla saptanan imar planı değişikliğinin ve bu değişiklik sonucu yapılan parselasyon işleminin mahkemece iptalinin hukuka uygun bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Adana 1.İdare Mahkemesince verilen 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı ısrar kararını davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Davalı idarenin temyiz istemine davacı cevap vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: Dava konusu imar planı ile parselasyon işleminin, davacıya ait eski 787, yeni 76 ada 1 parselle ilgili kısmının imar mevzuatına uygun olmadığı anlaşılmakla, davalı idarenin temyiz isteminin reddi ve Adana 1.İdare Mahkemesinin iptal kararında ısrarına ilişkin 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Emine Seyfi'nin Düşüncesi: Danıştay 6.Dairesinin 16.10.1995 günlü,E:1994/3920, K:1995/1196 sayılı bozma kararına uymayarak dava konusu işlemlerin iptali yolundaki kararında ısrar eden Adana 1.İdare Mahkemesinin 27.6.1996 gün ve 1996/986 sayılı kararında, bozma kararında yer alan gerekçe doğrultusunda isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesinin temyize konu kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

Davacıya ait ..., 787 parsel sayılı taşınmazla ilgili olarak yapılan par-

selasyon işlemi ve imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılan davada, Adana 1.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin iptal kararında ısrarına ilişkin bulunan 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden; idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen 31.8.1990 günlü bilirkişi raporu, aynı bilirkişilerce hazırlanan 17.11.1990 günlü ek rapor ve 19.12.1990 tarihinde ikinci kez keşif ve bilirkişi incelemesine karar verilmesi üzerine yeni bilirkişiler seçilerek yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu hazırlanan rapor ile dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, İmar Planı Yapılması ve Değişikliklerine ait Yönetmeliğin 23 üncü maddesinin 2 nci fıkrasındaki, yolların kaydırılmasında mülkiyet ve yapılaşma durumunun esas alınacağı hükmüne aykırı hareket edildiği, değişikliğin şehircilik ilkeleri ve planlama esasları yönünden sakıncalı olduğu, düzenleme sonucunda davacıya tahsis edilen parselin tek başına inşaat yapmak için elverişli olmaması nedeniyle düzenlemenin de mevzuata aykırı olduğu gerekçesiyle, dava konusu işlemlerin iptaline yönelik olarak verilen 3.10.1991 günlü, E:1988/2552, K:1991/902 sayılı kararın, temyiz incelemesi üzerine Danıştay Altıncı Dairesinin, 18.2.1993 günlü, E:1992/586, K:1993/579 sayılı kararıyla ve imar planında yapılan değişiklikle 14.50 metrelik yol genişliğinin 16.00 metreye çıkartıldığı ancak idare mahkemesince karara esas alınan bilirkişi raporunda yolun genişletilmesinin nüfus ve trafik yoğunluğu göz önünde tutularak şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararı açısından incelenmediği, bu rapora dayanılarak verilen kararda isabet görülmediği gerekçesiyle bozulduğu; bozma kararı üzerine, idare mahkemesince, bozmaya uyularak 27.10.1993 günlü kararla, üçüncü kez mahallinde keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verildiği, re'sen seçilen bilirkişilerce, plan değişikliğinin nüfus ve trafik yoğunluğu yönünden incelendiği, hazırlanan 22.2.1994 günlü rapor dikkate alınmak suretiyle Adana 1.İdare Mahkemesince 31.3.1994 günlü, E:1993/848, K:1994/357 sayılı kararla, dava konusu işlemlerin iptaline karar verildiği; bu kararın da temyiz incelemesi sonucunda Danıştay Altıncı Dairesinin 22.3.1995 günlü, E:1994/3920, K:1995/1196 sayılı kararıyla ve dava konusu yerde üç defa keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmasına rağmen bilirkişilerin raporlarında yolun genişletilmesinin gerekli olmadığı hususunda herhangi bir neden gösteremedikleri anlaşıldığından, gelecekteki durum da göz önünde bulundurularak, yöredeki trafik ve nüfus yoğunluğunun irdelenmesi suretiyle yolun genişletilmesinin kamu yararı yönünden uygun olup olmadığının ortaya konulmasının gerektiği belirtilmek suretiyle bozulduğu; bozma kararı üzerine bu kez Adana 1.İdare Mahkemesince, bozmaya uyulmayarak, 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı ısrar kararının verildiği anlaşılmaktadır.

Davacı, imar planı değişikliği ve 3194 sayılı İmar Kanununun 18 nci maddesinin uygulanması yönünden dava konusu ettiği 787 parsel ile ilgili uyuşmazlıkta, aynı yerde bulunan ve boş olan 721, 723 ve 724 sayılı parsellerin de ken-

disine ait olduğunu, yapılan plan değişikliğinin yol ile ilgili düzenlemesinde, yolun, boş olan bu parsellere doğru değil de üzerinde depo ve mesken olarak kullanılan yapı bulunan 787 parsele doğru genişletilmesinin, imar planlarının yapılma esaslarını düzenleyen yönetmelik hükümlerine, 3194 sayılı Kanunun 18 nci maddesinin uygulanması üzerine yapılan düzenlemenin de İmar Kanunu hükümlerine uygun olmadığına iddia etmektedir.

İdare mahkemesince, üç kez bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle incelenen uyuşmazlıkta tespit edilen hususlar şunlardır: 787 No'lu kadastro parseli ... Belediyesinin 1/1000 ölçekli imar planının 30L-IV b sayılı paftasında, kısmen imar yolunun içerisinde, kısmen de imar adasının ön bahçesi içerisinde bulunmaktadır (31.8.1990 günlü bilirkişi raporu). Uyuşmazlık konusu yapılan 787 No'lu parselin bulunduğu imar adasının güneyinden geçen imar yolu imar değişikliğinden önceki planda 14.50 metre olmasına karşın, tadilat imar planında 16.00 metreye çıkarılmıştır. İmar düzenlemesinden önce davacının parseli 188 m2 olup, 787 parsel numaralıdır. Düzenleme sonrası davacıya tahsis edilen 1 No'lu parsel de 188 m2 dir. Davacının parselinden düzenleme ortaklık payı alınmamıştır (17.11.1990 günlü ek bilirkişi raporu). İmar planı değişikliği ile adaların yönünün değiştirilmesi sonucunun 787 parselin durumunu etkilediği açıktır. İmar planı değişikliğiyle 787 parsel güneyinde kalan yolun bazı yerlerde kaydırıldığı görülmektedir. Söz konusu parsel yol genişletilmesi ve yol kaydırılmasının birlikte yapılmasıyla daha çok etkilenmiştir. İmar planı değişikliğinde, 720 ve 730 parseller arasında kalan kavşak trafik açısından sorun yaratacak niteliktedir. Benzer durum 787 parsel köşesindeki kavşakta da mevcuttur. Trafiğin akışı açısından yolların devamlılığının olması dörtlü kavşakta yolların karşılıklı gelmesi gerekir. Ayrıca 720, 721 ve 722 parsellerin kuzeyinde kalan yol kesiminin çiziminde hata olduğu görülmektedir. Her ne kadar 16 metrelik yol işareti varsa da yol, bu kesimde genişlemektedir. İmar planlarında imar parsellerinin gösterilmesi gerekmektedir. Oysa 787 parseli de içeren 76 sayılı imar adasında imar parselleri gösterilmemiş, imar parselleri parselasyon planlarıyla oluşturulmuştur. 76 sayılı imar adası içindeki 1 No'lu parsel (davacıya ait 787 kadastro parseli) bina yapımına uygun olmayacak ölçülere sahiptir. Konut alanlarında inşaat yapımına uygun olmayan parsellerin oluşturulmaması temel ilkedir. Ayrıca bu parsel 76 No'lu imar adasının imar planında işaretli yapı yaklaşma sınırı içinde kaldığından, imar mevzuatına göre inşaat izni verilmesi mümkün değildir (İkinci keşif sonucu hazırlanan 6.6.1991 kayıt günlü bilirkişi raporu). Davacıya, 787 parselin bulunduğu yerde düzenleme sonrası oluşturulan 76 ada 1 parsel tahsis edilmiştir. Ancak söz konusu parsel tek başına inşaat yapılması mümkün olmayacak ölçülere sahip olup, tek başına ele alındığında imar planına göre inşaat yapımına izin verilmeyen bir alan içinde kalmaktadır. Bu haliyle 18.madde Uygulama Yönetmeliğinin 10 uncu maddesine uygun olmadığı anlaşılmaktadır (6.6.1991 kayıt günlü bilirkişi raporu). Dava konusu işlemde İmar Planı Yapılması ve Değişikliklere Ait Esaslara Dair Yönetmeliğin 23 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında, yolla-

rın kaydırılmasında mülkiyet ve yapılaşma durumunun esas alınacağı hükmüne aykırı hareket edildiği, dava konusu yerin önünden geçen yolun, güneybatı köşesinde bulunan park alanı ile de 16.00 metrelik yolun trafik akışının engellendiği görülmektedir (22.2.1994 günlü bilirkişi raporu ve 6.6.1991 kayıt günlü bilirkişi raporu).

Bilirkişi raporlarıyla belirlenen ve yukarıya raporlardan alıntı yapılmak suretiyle aktarılan bu hususlar, uyuşmazlık konusu 787 parsel yönünden dava konusu imar planı ve 3194 sayılı Kanunun 18 inci madde uygulamasının mevzuata uygun olmadığını göstermekte ve işlemlerin, tespit edilen aksaklıklar dikkate alınmak suretiyle idarece yeniden düzenlenmesini gerektirmekte olup; idare mahkemesince de bilirkişi raporlarıyla saptanan hususlar dikkate alınmak suretiyle verilen iptal kararının, usul ve hukuka uygun olduğu anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle davalı idarenin temyiz isteminin reddiyle, Adana 1. İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin iptal kararında ısrarına ilişkin bulunan 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı kararın onanmasına, 27.3.1998 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Adana 1.İdare Mahkemesince verilen 27.6.1996 günlü, E:1995/1182, K:1996/986 sayılı ısrar kararının, Danıştay Altıncı Dairesince verilen 22.3.1995 günlü, E:1994/3920, K:1995/1196 sayılı bozma kararı doğrultusunda bozulması oyuyla, onanmasına ilişkin karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/465
Karar No: 1998/159

ÖZETİ : Bütünü itibariyle genel olarak şehircilik ilkelerine, planlama esaslarına ve kamu yararına uygun olduğu bilirkişi raporuyla belirlenen planın ve bu plan uyarınca tesis edilen uygulama kazanılmış hak yönünden değerlendirilerek iptalinin uygun bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Zonguldak İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uymayarak iptal kara-

rında ısrarına ilişkin bulunan 4.4.1996 günlü, E:1996/300, K:1996/192 sayılı kararına karşı davalı idare temyiz isteminde bulunmakta ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyize konu idare mahkemesi kararının hukuka ve imar mevzuatına uygun olduğu belirtilerek, davalı idarenin temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: Zonguldak İdare Mahkemesince verilen kararın, Danıştay Altıncı Dairesinin, 22.5.1995 günlü, E:1995/518, K:1995/2673 sayılı kararı doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Habibe Ünal'ın Düşüncesi: Davacı taşınmazına bitişik ... parsel sayılı taşınmaza ilişkin 5.4.1994 günlü inşaat ruhsatı ile bu ruhsatın dayanağı olan ve taşınmazı ayrık nizam 3 kat konut alanından bitişik nizam 4 kat ticaret merkezine dönüştüren imar planı değişikliğinin iptali yolundaki Zonguldak İdare Mahkemesinin 6.10.1994 günlü, 1054 sayılı kararının Danıştay 6. Dairesinin 22.6.1995 günlü, 2673 sayılı kararı ile bozulması üzerine anılan mahkemece bozmaya uyulmayarak dava konusu işlemin iptaline ilişkin olarak verilen ısrar kararının temyizen incelerek bozulması istenilmektedir.

Danıştay 6. Dairesinin 22.6.1995 günlü, 2673 sayılı kararında belirtilen gerekçe ile temyiz istemi kabul edilerek ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

Davacıya ait taşınmaza bitişik, ... parsel sayılı taşınmaza ilişkin 5.4.1994 günlü inşaat ruhsatı ile bu ruhsatın dayanağı olan ve söz konusu alanı ayrık nizam üç kat konut alanından bitişik nizam dört kat ticaret alanına dönüştüren 23.1.1993 onaylı revizyon ve ilave imar planının dava konusu taşınmaza ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davada, Zonguldak İdare Mahkemesince keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılarak verilen 6.10.1994 günlü, E:1994/714, K:1994/1054 sayılı kararla, eski imar planı yapılanma şartlarına göre üzerinde ayrık nizam yapılmış yapı bulunan davacı taşınmazına bitişik uyuşmazlık konusu taşınmazın imar planı değişikliğiyle bitişik nizam dört kat ticaret alanına dönüştürülmesi sonucunda davacının kazanılmış haklarının ihlal edildiği; komşu parsele bitişik nizamda inşaat ruhsatı verilirken mevcut teşekkülatın dikkate alınması gerektiği, davacı taşınmazının bulunduğu parselde A-3 nizamdan B-4 ticaret alanı nizamına geçişe ilişkin imar planı ile yan komşu parsele yeni plana göre verilen bitişik nizam inşaat ruhsatının bu nedenle hukuka aykırı olduğu belirtilerek iptaline karar verilmiş ise de; bu karar temyiz incelemesi sonucunda Danıştay Altıncı Dairesinin 22.5.1995 günlü, E:1995/518, K:1995/2673 sayılı kararıyla bozulmuştur.

Zonguldak İdare Mahkemesinin, bozma kararına uymayarak iptal kararında

ısrar etmesi üzerine davalı idare bu kez 4.4.1996 günlü, E:1996/300, K:1996/192 sayılı ısrar kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Zonguldak İdare Mahkemesi, değişiklikten önce yürürlükte olan imar planı ve imar mevzuatına uygun olarak kısmen yapılaşmış bir imar adası üzerinde ve teşekkül etmiş iki imar parseli arasında bulunan uyuşmazlık konusu taşınmaz üzerinde, oluşmuş yapıların konumu dikkate alınmaksızın yapılaşma koşullarının değiştirilmesinde planlama, şehircilik idari istikrar ilkeleri ile imar mevzuatına ve hukukun hakkaniyet ilkesine uyarlık bulunmadığını; bu durumun, çarpık bir yapılaşma sonucunu doğurduğunun, imar paftası üzerinde de açıkca görüldüğünü belirterek iptal kararında ısrar etmiştir.

Plan değişikliği ve bu değişiklik sonucunda verilen inşaat ruhsatının iptali istemli bir uyuşmazlıkta öncelikle değerlendirilmesi gereken husus, böyle bir değişikliğe gerek olup olmadığı ve bu değişiklikte kamu yararı bulunup bulunmadığıdır. Değişikliğin genel ve kamusal bir gereksinimden mi yoksa belli bir parsele özel düzenleme getirmek amacından mı kaynaklandığı hususu ise bu değerlendirmenin başlangıç noktasını oluşturmaktadır.

Bakılan uyuşmazlıkta Zonguldak İdare Mahkemesince yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen 17.7.1994 günlü bilirkişi raporunda, dava konusu planla ilgili olarak, çevre yerleşmeler arasında ...'nın gelecekte gelişme potansiyeli bulunması ve doğacak ihtiyaç ve sorunlara belediyenin hizmet verebilmesi açısından mevcut imar planı revizyonu ve yeni alanların planlanmasının gerektiği ve 2010 yılı esas alınarak yapılan ilave+revizyon imar planında gelecekteki konut alanları, ticaret ve yönetim merkezinin büyüklüğü, sanayi alanlarının ihtiyaca göre genişletilmesi, ulaşım ağının, sosyal donatı alanlarının altyapı tesislerinin 2010 yılında oluşacak kent büyüklüğüne uygun olarak yeniden düzenlendiği; kentin onbeş yıl sonra göstereceği gelişmeye paralel olarak hazırlanan imar planında nüfus ve yapı yoğunluğu, kat adetleri, sosyal donatı ve teknik altyapı, kentsel çalışma alanlarının dikkate alındığı ve mevzuat hükümlerinin gözetildiği; davacının parselinin bulunduğu caddenin de ayrık üç kat yapı nizamından, bitişik dört kat ticaret bölgesine dönüştürülmesinin, kent bütününde ele alınan ve 2010 yılına kadar şehrin gelişmesine cevap verecek planlamanın bir parçası olarak, uyuşmazlık konusu parseli de içine alan bölgeye ticari alan fonksiyonu verilmesinin ileriye dönük taleplerin bugünden yönlendirilmesi anlamına geldiği ve bölgedeki binaların tamamına yakınının zemin katının dükkan olarak yapılmasının da planda verilen kararın, çevreye uygunluğunu gösterdiği açıklanarak; uyuşmazlığa konu, davacıya ait taşınmazın bulunduğu imar yapı adası cephesinde eskiden A-3 olan imar yapı nizamından B-4 yapı nizamına geçilmesine ilişkin plan değişikliği kentsel çalışma alanları kapsamında yer alan ticaret alanı kararını 23.1.1993 tarihinde onaylanan yürürlükteki ilave+revizyon imar planı kapsamında, gelecekteki kent merkezinin devamı olarak öneri ticaret merkezi ve yönetim merkezleriyle şehircilik ilkeleri ve planlama esasları, kamu yararı açısından bütünlük sağladığı belirtilmektedir.

Bu durumda, Danıştay Altıncı Dairesinin 22.5.1995 günlü, E:1995/518, K:1995/2673 sayılı bozma kararında açıklandığı üzere; planın bütünü itibariyle genel olarak şehircilik ilkelerine, planlama esaslarına ve kamu yararına uygun olduğunun bilirkişi raporunda belirtilmesi ve uygulamanın yeni planda öngörülen inşaat nizamına göre yapılmasının gerekliliği karşısında, idare mahkemesince, imar planı değişikliğinin ve bu plan değişikliği uyarınca verilen inşaat ruhsatının, davacının kazanılmış hakkı yönünden değerlendirilerek iptaline karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile Zonguldak İdare Mahkemesinin 4.4.1996 günlü, E:1996/300, K:1996/192 sayılı ısrar kararının Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 27.3.1998 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Zonguldak idare Mahkemesince verilen ve mahkemenin iptal kararında ısrarına ilişkin bulunan 4.4.1996 günlü, E:1996/300, K:1996/192 sayılı kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve davalı idarece öne sürülen hususların bu kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddi ve kararın onanması oyuyla, bozulmasına karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No. 1996/96
Karar No: 1998/158

ÖZETİ : 3194 sayılı İmar Kanununun 13. maddesine göre yapılan başvuruda aynı zamanda plan değişikliğinin de istenmiş olması durumunda,. davada bu hususun da incelenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacılar): ... mirasçıları;
1-... 2-... 3-... 4-... 5-...
6-... 7-...

Vekilleri : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Bursa 1.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin, davanın reddine dair ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 11.7.1995 günlü, E:1995/161, K:1995/619 sayılı kararı, davacılar temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davalı idare, davacıların temyiz istemlerine cevap vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: Bursa 1.İdare Mahkemesince verilen ısrar kararının, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Habibe Ünal'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Davacıların, ... Mahallesi, ... Mevkiinde, murisleri ... adına kayıtlı ... sayılı taşınmazlar için imar planının söz konusu taşınmazlara ilişkin kısmı değiştirilerek, inşaat izni verilmesi istemiyle yapmış oldukları başvurunun, cevap verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açmış oldukları dava, Bursa 1.İdare Mahkemesinin 13.7.1993 günlü, E:1991/137, K:1993/545 sayılı kararıyla ve dava konusu taşınmazların 1978 onaylı imar planında yeşil alan olarak belirlendiği, 7.6.1990 günlü, 69 sayılı belediye meclisi kararı ile kabul edilen imar planı değişikliği ile taşınmazların bir kısmından çevre yolu geçirildiği, davalı idarece, davacılara ait taşınmazların, yeşil alan olarak düzenlenmesine yönelik plan kararından vazgeçilmesi söz konusu olmadığı için 3194 sayılı Kanunun 13 üncü maddesindeki koşullar oluşmadığından, tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

Davacıların temyiz istemi üzerine bu karar, Danıştay Altıncı Dairesinin 6.10.1994 günlü, E:1994/324, K:1994/3362 sayılı kararı ile bozulmuş ise de; mahkemece, bozma kararına uyulmamış ve davacıların 20.11.1990 günlü başvuruları ile istedikleri plan değişikliğinin, 13 üncü maddeyle tanınan hakkın kullanımını sağlamaya yönelik olduğu, böyle bir isteğin değerlendirilebilmesinin de ancak 13 üncü maddede yer alan iki önkoşulun gerçekleşmesi halinde gündeme gelebileceği, mahkemelerinin ilk kararının, önkoşullardan birinin, yani yatırımcı kuruluş olan belediyenin vazgeçmesi halinin gerçekleşmediği olgusuna dayandığı, yatırımcı kuruluşun vazgeçmemesi halinde plan değişikliğine gitme nedeni doğmayacağından, taşınmazın konuta çevirilip çevirilemeyeceğini irdelemenin söz konusu olmayacağı, bu alandaki plan değişikliği isteğinin, 13 üncü maddedeki koşul ve sebeplerden bağımsız olarak tek başına ele alınması olanağının bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine ilişkin ilk kararda ısrar edilmiştir.

Davacılar bu kez 11.7.1995 günlü, E:1995/161, K:1995/619 sayılı ısrar kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

3194 sayılı İmar Kanununun, imar planlarında umumi hizmetlere ayrılan yerlerle ilgili 13 üncü maddesinde, resmi yapılara, tesislere ve okul, camii, yol, meydan, otopark, yeşil saha, çocuk bahçesi, pazar yeri, hal, mezbaha ve benzeri umumi hizmetlere ayrılan alanlarda inşaata ve mevcut bina varsa esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilmeyeceği, ancak imar programına alınıncaya kadar mevcut kullanma şeklinin devam edeceği, parsel sahibinin imar planlarının tasdikinden itibaren beş yıl sonra müraacat ettiğinde, imar planlarında meydana gelen değişikliklerden ve civarın özelliklerinden dolayı okul, camii, otopark sahası ve benzeri umumi hizmetlere ayrılan alanlardan ilgili kamu kuruluşunca yapımından vazgeçildiğine dair görüş alındığı takdirde tüm belirli çevredeki nüfus, yoğunluk ve donatım dengesini yeniden irdeleyerek hazırlanacak yeni imar planına göre inşaat yapılacağı hükme bağlanmakta ve bu Kanunun yayımı tarihinden önce yapılmış olan imar planları için, beş yıllık sürenin, bu kanunun yürürlük tarihinden itibaren geçerli olacağı ayrıca hüküm altına alınmaktadır.

Davacılar, uyuşmazlık konusu parsellerin 1978 tarihli imar planı ile umumi hizmetlere ayrılan alan kapsamında yeşil alan olarak belirlendiği, o tarihten itibaren dava açıldığı tarihe kadar on iki yıl geçmiş olmasına rağmen, taşınmazların ayrıldığı hizmete yönelik herhangi bir işlem yapılmadığı gibi, planda da kullanım şeklinin değiştirilmesi yönünde bir değişiklik yapılmadığı, bu nedenle de 26.11.1990 günlü başvuruları ile bu hususları belirtmek suretiyle 3194 sayılı İmar Kanununun 13/3 üncü maddesi gereğince, imar planı değişikliğine gidilerek inşaat izni verilmesinin istendiği, başvurularının zımnen reddi üzerine de bakılan davanın açıldığını belirtmekte ve mahkemenin kararının, 13 üncü maddenin getiriliş amacına aykırı olduğunu iddia etmektedirler.

Dava dosyasının incelenmesinden, Danıştay Altıncı Dairesinin 6.10.1994 günlü, E:1994/329, K:1994/3362 sayılı bozma kararında da belirtildiği üzere, uyuşmazlık konusu parsellerin 1978 onaylı imar planında yeşil alan olarak belirlendiği, 7.6.1990 günlü plan değişikliği ile taşınmazın bir kısmından çevre yolu geçirildiği, geri kalan kısmının ise yeşil alan olarak korunduğunun anlaşıldığı; davacıların idareye yönelik başvurularının, İmar Kanununun 13 üncü maddesindeki koşulların, kendileri yönünden gerçekleşmiş bulunduğu olgusuna dayanan bir başvuru olduğu ve içeriğinde uyuşmazlık konusu taşınmazların konuta açılması yolundaki talebi de içerdiğinin tartışmasız bulunduğu, bu istemin incelenmesinin, idarenin yeşil alan belirlemesinden bir başka anlatımla bu konudaki plan kararından vazgeçmesi olgusuna bağlı tutulmasının, bu davada davacı tarafın isteminin bir kısmının hiç incelenmemesi anlamına geldiği, nitekim idare mahkemesince bu taşınmazın yeşil alandan konut alanına çevrilmesine ilişkin istemin değerlendirilmemiş bulunduğunun anlaşılması karşısında, davacıların temyiz istemleri haklı bulunmuş ve bu husus incelenerek karar verilmesi gerekirken, aksi yönde verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacıların temyiz istemlerinin kabulü ile Bursa 1.İdare Mahkemesince verilen 11.7.1995 günlü, E:1995/161, K:1995/619 sayılı ıs-

rar kararının Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın Bursa 1.İdare Mahkemesine gönderilmesine 27.3.1998 günü oybirliği ile karar verildi.

KAMULAŞTIRMA

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/137
Karar No: 1998/162

ÖZETİ : Kamulaştırma kararının, kararın alındığı tarihte yürürlükte olan imar planına uygun olması gerektiğinden; kamulaştırma kararından çok sonra yapılan plan değişikliğinin, plan ve mevzuata aykırı olarak alınan kamulaştırma kararına hukuki geçerlik kazandıramayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacılar): 1-... 2-... 3-... 4-... 5-... 6-...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Köy Hizmetleri Genel Müdürlüğü
Vekilleri : Av. ... - AV. ...
İstemin Özeti : Ankara 9.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin davanın reddine dair ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 14.6.1995 günlü, E:1995/99, K:1995/965 sayılı kararı, davacılar temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davacıların temyiz istemine davalı idarece cevap verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: Yürürlükteki plan kararına ve mevzuata aykırı olarak tesis edilen kamulaştırma işleminin iptali gerekirken, davanın reddine ilişkin olarak verilen kararda, hukuki isabet görülmediğinden, idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Aynur Şahinok'un Düşüncesi: ... İli, ... ilçesi ... 159 ada 3 parsel sayılı taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davayı reddeden 17.11.1992 günlü E:91/1788, K:92/2045 sayılı Ankara 9.İdare Mahkemesi kararını temyizen inceleyerek, imar planında konut alanında kalan taşınmazın plana aykırı olarak resmi tesis yapılması amacıyla kamulaştırılmasında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle bozan 11.10.1993 günlü E:93/1342, K:93/3995 sayılı Danıştay 6.Daire kararına uymayıp davanın reddine ilişkin eski kararında ısrar ederek davayı reddeden 14.6.1995 günlü E:95/

99, K:95/965 sayılı Ankara 9.İdare Mahkemesi kararı davacılar tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz dosyasının incelenmesinden; resmi tesis yapımı amacıyla kamulaştırılan dava konusu taşınmazın onaylı imar planında konut alanına tahsil edildiği ancak bilahare 11.3.1993 günlü 93/02 sayılı belediye meclis kararı ile değişiklik yapılarak resmi kurum alanına ayrılmış olduğu anlaşıldığından taşınmazın imar planında ayrıldığı amaca uygun olarak kamulaştırılmasında mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle davanın reddine ilişkin ısrar kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

... İli, ... İlçesi, ... ada, 3 parsel sayılı taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin 12.8.1990 günlü, 1990/1 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada; Ankara 9.İdare Mahkemesince, uyuşmazlıkta davacıların maliki olduğu ve imar planında konut alanı olarak ayrılan taşınmazın, köy hizmetleri il müdürlüğü hizmet binaları ve diğer ek ve sosyal tesislerin yapımı için kamulaştırıldığı, sosyal tesislerin nitelik ve kamu hizmetinin gereği, hizmet binası kapsamı içinde kabul edildiği, bu nedenle imar planında konut alanında kalan bir yerin, bu amaç için kamulaştırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı, işlemlerin usulüne uygun olarak yürütüldüğü ve onaylı imar planına göre yapılacak hizmetler için ayrıca kamu yararı kararı alınmasına ve onaylanmasına lüzum olmadığı gerekçesiyle davanın reddine ilişkin olarak verilen 17.11.1992 günlü, E:1991/1788, K:1992/2045 sayılı karar; davacıların temyiz istemi üzerine Danıştay Altıncı Dairesinin 11.10.1993 günlü, E:1993/1342, K:1993/3995 sayılı kararıyla bozulmuş ise de; mahkemece, bozma kararına uyulmayarak davanın reddine ilişkin ilk kararda ısrar edilmiştir.

Davacılar bu kez, Ankara 9.İdare Mahkemesinin 14.6.1995 günlü, E:1995/99, K:1995/965 sayılı ısrar kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

İdare mahkemesi, davanın reddine ilişkin ilk kararında yer alan gerekçenin yanısıra, resmi tesis yapımı amacıyla kamulaştırılan dava konusu taşınmazın, onaylı imar planında konut alanında iken, 11.3.1993 günlü, 1993/02 sayılı belediye meclisi kararı ile resmi kurum alanına ayrıldığını da belirtmek suretiyle ret kararında ısrar etmektedir.

3194 sayılı İmar Kanununun "Genel esas" başlığını taşıyan 3 üncü maddesinde "herhangi bir saha, her ölçekteki plan esaslarına, bulunduğu bölgenin şartlarına ve yönetmelik hükümlerine aykırı maksatlar için kullanılamaz" hükmü yer almaktadır.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık konusu 159 ada 3 parselle ilgili olarak 12.8.1990 günlü, 1990/1 sayılı kamulaştırma kararının alındığı tarihte taşınmazın, imar planında konut alanında kaldığı ancak

plana aykırı olarak resmi tesis (il müdürlüğü idare binası) yapılmak amacıyla kamulaştırılmasına karar verildiği, bu kararın, hem kararın alındığı tarihte yürürlükte olan imar planına hem de plan esaslarının geçerli olduğuna ilişkin genel kural koyan 3194 sayılı Kanunun 3 üncü maddesi hükmüne aykırı olduğu anlaşılmakta; 12.8.1990 günlü kamulaştırma kararının alınmasından ve bu karara karşı açılan davanın idare mahkemesinde görülmesinden sonra, davalı idare ... il müdürlüğünün 2.3.1993 günlü, 00932 sayılı değişiklik isteği doğrultusunda 11.3.1993 günlü, belediye meclisi kararıyla uyuşmazlık konusu alanda yapılan plan tadilatı da, iki buçuk yıl önce yürürlükteki plana ve mevzuata aykırı olarak alınan kamulaştırma kararına hukuki geçerlik kazandıramayacağından, idare mahkemesinin bu yöndeki ısrar kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davacıların temyiz isteminin kabulüne, Ankara 9. İdare Mahkemesince, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uyulmayarak verilen 14.6.1995 günlü, E:1995/99, K:1995/965 sayılı ısrar kararının bozulmasına, 27.3.1998 günü oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/606
Karar No: 1998/163

ÖZETİ : Ölü şahıs kamulaştırma yapılmasında ve tebligatın da ölü şahıs adına çıkarılmasında mevzuata uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): DSİ Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacılar) : ..., ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Adana 1.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin iptal kararında ısrarına ilişkin bulunan 29.3.1996 günlü, E:1995/1907, K:1996/199 sayılı kararı davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Davalı idarenin temyiz istemine davacılar cevap vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: Adana 1.İdare Mahkemesince verilen 29.3.1996 günlü, E:1995/1907, K:1996/199 sayılı kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve davalı idarece öne sürülen hususların, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Aynur Şahinok'un Düşüncesi: Davacıların murisine ait taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin 14.6.1983 günlü 380/1317 sayılı davalı idare işlemini iptal eden Adana 1. İdare Mahkemesinin 15.12.1993 günlü E:93/274 K:93/1299 sayılı kararını temyizen inceleyerek bozan Danıştay 6. Dairesinin 27.9.1994 günlü E:94/2138 K:94/3227 sayılı kararına uymayarak kamulaştırma işlemine ilişkin tebligatın ... adına yapıldığı adı geçenin ise 5.3.1976 tarihinde öldüğü davalı idarece gerekli araştırma yapılmaksızın ölü kişi adına tebligat yapılmasında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle işlemin iptaline ilişkin 15.12.1993 günlü 93/1299 sayılı kararında ısrar ederek işlemi iptal eden Adana 1. İdare Mahkemesinin 29.3.1996 günlü; E:95/1907 K:96/199 sayılı kararı davalı tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz dosyasının incelenmesinden; davalı idarenin 2942 sayılı Yasanın 7. maddesinin birinci fıkrası uyarınca kamulaştırılan taşınmaz malın mal sahibini tapu kaydından araştırdığı ve araştırma sonucunda saptanan adrese 7201 sayılı yasaya uygun olarak tebligat yapıldığı, tapu kaydının bulunmaması halinde davalı idarenin vergi ve nüfus kaydı üzerinden veya ayrıca haricen yaptırılacak araştırmalara göre malsahibi veya zilyetlerin adreslerini saptama zorunluluğu bulunduğundan ve ilgili mirascılar tarafından da gerekli işlemlerin yerine getirilerek tapu kayıtlarında intikallerin yaptırılmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin kabulüyle ısrara ilişkin idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

... Köyünde 97 sayılı parselde kayıtlı taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin 14.6.1983 günlü, 380/1317 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada, Adana 1.İdare Mahkemesince, davacıların murisi ... adına kayıtlı dava konusu taşınmazın sulama kanalı yapımı amacıyla kamulaştırılmasına ilişkin tebligatın 5.3.1976 günü vefat eden ... adına yapıldığı, davalı idarece gerekli araştırmaların yapılması suretiyle taşınmazın gerçek malik ve zilyetleri tesbit edilmeksizin tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle, dava konusu kamulaştırma işleminin iptaline karar verilmiş ise de; 15.12.1993 günlü, E:1993/274, K:1993/1299 sayılı bu karar, temyiz incelemesi sonucu Danıştay Altıncı Dairesinin 27.9.1994 günlü, E:1994/2138, K:1994/3227 sayılı kararıyla ve adına kamulaştırma işlemi tesis edilen davacıların murisi ...'un 5.3.1976 günü vefat etmesine karşın tapu dairesine buna ilişkin hiçbir belge intikal ettirilmediği, muris adına noter aracılığıyla ... Köyü ... adresine yapılan 17.4.1985 günlü tebligatın, aynı adreste (birlikte) bulunan ...'e tebliğ edildiğinin anlaşıldığı, bu durumda 2942 sayılı Kanuna uygun olarak 17.4.1985 günü tebligat yapıldığı hususu göz önünde tutularak anılan Kanunun 14 üncü maddesine göre tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde dava açılıp açılmadığı hususu araştırılarak, sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği belirtilmek suretiyle bozulmuştur.

Adana 1.İdare Mahkemesince, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uyulmayarak iptal kararında ısrar edilmesi üzerine, davalı idare bu kez ...ılan mahkemenin 29.3.1996 günlü, E:1995/1907, K:1996/199 sayılı kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Davalı idare, davacıların murislerinin ölümünü hiçbir yere bildirmediklerini, tapu dairesinde de bu konuda hiçbir bilgi bulunmadığından, tapu maliki adına noter aracılığıyla ve tebligat sırasında açık adreste birlikte olduğunu beyan eden ...'e tebligat yapıldığını belirtmekte; davacılar ise, murisleri ...'un 5.3.1976 tarihinde vefat ettiğini, kamulaştırma kararının 14.6.1983 tarihli olduğunu, tebligatın ise 17.4.1985 tarihinde yani adına kamulaştırma kararı alınan kişinin ölümünden dokuz yıl sonra kendileri ve murisleri ile ilgisi olmayan ve murisleri dokuz yıl önce öldüğü için de birlikte olmalarına olanak bulunmayan ... isimli bir kişiye yapıldığını; bu tebligatın, usulune uygun bir tebligat sayılamayacağını, murislerinin ölümü üzerine veraset ilamı almak için ... Sulh Hukuk Hakimliğine müracaat edildiğini, ilk ilamın E:1978/591, K:1978/498 sayılı olduğunu, daha sonra bunun aynı mahkemece iptal edilerek 18.4.1989 gunlü, E:1987/644, K:1989/376 sayılı kararla yeni veraset ilamının verildiğini, ... Sulh Hukuk Hakimliği satış memurluğunun 1.2.1993 günlü 1992/6 sayılı cebri satış kararı gereğince, uyuşmazlık konusu 97 parselin kendileri adına tescilinin söz konusu olduğu aşamada, 15.2.1993 tarihinde kamulaştırma işleminden haberdar olduklarını, davalı idarenin, kamulaştırma kararını 14.6.1983 de tebligat işlemini de 17.4.1985 tarihinde gerçekleştirmiş olmasına rağmen, o tarihten itibaren tapuda da herhangi bir işlem yapılmadığını, ancak kendileri tarafından kamulaştırma işleminin iptali istemiyle dava açıldığı zaman, davalı idarenin de 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 17 nci maddesine göre tescil davası açtığını, kendilerinin noksan bıraktıkları herhangi bir hususun bulunmadığını, ancak davalı idare işlemlerinin usulune uygun olmadığını öne sürmektedirler.

2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 7 nci maddesinde, kamulaştırmayı yapacak idarenin, kamulaştırılacak taşınmaz malın sahiplerini, tapu kaydı yoksa zilyetlerini ve bunların adreslerini tapu, vergi ve nüfus kayıtları üzerinden veya ayrıca haricen yaptıracağı araştırma ile belgelere bağlamak suretiyle tesbit edeceği belirtilmiş; 13 üncü maddesinde de bu şekilde belirlenen mal sahibi, zilyet ve diğer ilgililerden adresi saptananlara noter aracılığıyla tebligat yapılacağı öngörülmüştür.

Dava dosyası ile ... Sulh Hukuk Mahkemesinin E:1989/319, K:1990/1015 sayılı dava dosyasının incelenmesinden ... Köyünde, tapunun 97 parsel sayısında, davacıların murisi ... kızı ... adına kayıtlı taşınmazın, dava konusu işlemle sulama kanalı yapmak üzere kamulaştırıldığı, adı geçen kişinin 5.3.1976 tarihinde öldüğü, 4.6.1983 tarihli kamulaştırma kararının tebligatının da dokuz yıl önce ölen ... adına yapıldığı, bu aşamada davalı idarece Kamulaştırma Kanununun 7 nci maddesinde öngörüldüğü biçimde tapu, vergi ve nüfus kayıtları üzerinde bir araştırma yapılmadığı gibi haricen de herhangi bir araştırmanın yapılmadığı an-

laşıldığından; Adana 1.İdare Mahkemesi kararında belirtildiği üzere yukarıda anılan yasa kurallarına göre gerekli araştırmaları yapmak suretiyle kamulaştırma kararı alınması ve tebligat işlemlerinin yapılması gerekirken, ölü şahıs adına kamulaştırma yapılmasında ve tebligatın da ölü şahıs adına çıkartılmasında mevzuata uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Adana 1.İdare Mahkemesince, dava konusu işlemin iptaline ilişkin olarak verilen ısrar kararı usul ve hukuka uygun bulunduğundan ve temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar bu kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, davalı idarenin temyiz isteminin reddine, Adana 1.İdare Mahkemesince verilen 29.3.1996 günlü, E:1995/1907, K:1996/199 sayılı kararın onanmasına, 27.3.1998 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Danıştay Altıncı Dairesinin 27.9.1994 günlü, E:1994/2138, K:1994/3227 sayılı kararında belirtildiği üzere, adına kamulaştırma işlemi tesis edilen, davacıların murisi ...'un 5.3.1976 günü vefat etmesine karşın tapu dairesine buna ilişkin hiçbir bilginin intikal ettirilmediği, muris adına noter aracılığıyla ... Köyü ... adresine yapılan 17.4.1985 günlü tebligatın aynı adreste (birlikte) bulunan ...'e tebliğ edildiği anlaşıldığından ve bu durumda, davalı idare işleminde mevzuata aykırı bir yön bulunmadığından; Adana 1.İdare Mahkemesince verilen 29.3.1996 günlü, E:1995/1907, K:1996/199 sayılı kararın, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulması oyuyla, onanmasına ilişkin karara karşıyız.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/768
Karar No: 1998/164

ÖZETİ : 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7. maddesinin 4. fıkrası hükmü uyarınca uygulama işlemi üzerine ve bu işlemin süresine tabi olarak dava açabilmek için, mutlaka bir uygulama işleminin bulunması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalılar): 1-Bayındırlık ve İskan Bakanlığı
2-...Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...
3-... Belediye Başkanlığı

Vekili: Av. ...

Karşı Taraf (Davacılar) : ... ve Varisleri

Vekilleri : Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 2.İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uymayarak, iptal kararında ısrarına ilişkin bulunan 29.3.1996 günlü, E:1995/2007, K:1996/437 sayılı kararını davalı idareler temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davalı idarelerin temyiz istemlerine davacı taraf cevap vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Suna Türkoğlu'nun Düşüncesi: İstanbul 2.İdare Mahkemesince verilen kararın, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Aynur Şahinok'un Düşüncesi: Davacılara ait taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin belediye encümen kararı ile işlemin dayanağı olan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının iptali istemiyle açılan davada kamulaştırma işleminden vazgeçilme nedeniyle karar verilmesine yer olmadığına, plana ilişkin kısım hakkında da iptal kararı veren İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 20.4.1994 günlü E:93/1587 K:94/557 sayılı kararının Danıştay Altıncı Dairesinin 19.9.1995 günlü E:95/316 K:95/3158 sayılı kararıyla bozulması üzerine anılan mahkemece bozmaya uyulmayarak imar planının iptaline ilişkin olarak verilen 29.3.1996 günlü E:95/2007, K:96/437 sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması, davalı idarelerce istenilmektedir.

Danıştay Altıncı Dairesinin 19.9.1995 günlü E:95/316 K:95/3158 sayılı kararında belirtilen gerekçe ile temyiz istemi kabul edilerek ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

... 163 pafta, 692 ada, 1 parsel sayılı taşınmazın yol ve yeşil alan olarak kamulaştırılmasına ilişkin 21.9.1989 günlü, 80/3 sayılı ... Belediye Encümeni kararı ile bu kararın dayanağı olan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının iptali istemiyle açılan davada, İstanbul 2.İdare Mahkemesinin 6.5.1992 günlü, E:1990/1697, K:1992/608 sayılı iptal kararının, Danıştay Altıncı Dairesinin 12.10.1992 günlü, E:1992/3919, K:1992/3533 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararına uyularak, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi üzerine düzenlenen rapor ve dava dosyasındaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesi sonucu, uyuşmazlık konusu parselin yer aldığı bölgenin 13.11.1952 onaylı 1/2000 ölçekli planının nazım imar planı niteliği taşımadığı, yalnızca yol istikamet planı niteliğinde olduğu, 1/5000 ölçekli nazım imar planının da bulunmadığı, nazım imar planı olmaksızın yapılan 1/1000 ölçekli uygulama imar planında da mevzuata uyarlık görülmediği, diğer taraftan bu plan uyarınca yapılan kamulaştırma işleminden, 6.1.1994 günlü, 4/6 sayılı belediye encümeni kararı

ile vazgeçildiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle, dava konusu imar planının davacı parseline ilişkin bölümünün iptaline, davanın kamulaştırma işleminin iptali istemine ilişkin kısmı hakkında ise karar verilmesine yer olmadığına karar verilmiş; 20.4.1994 günlü, E:1993/1587, K:1994/557 sayılı bu kararın imar planının iptaline ilişkin kısmının davalı idarelerce temyiz edilmesi üzerine, Danıştay Altıncı Dairesinin karar düzeltme aşamasında vermiş olduğu 19.9.1995 günlü, E:1995/316, K:1995/3158 sayılı kararla, temyiz edilen bölümü bozulmuştur.

İstanbul 2.İdare Mahkemesince, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararına uyulmayarak iptal kararında ısrar edilmesi üzerine davalı idareler bu kez 29.3.1996 günlü, E:1995/2007, K:1996/437 sayılı ısrar kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden; ... 163 pafta, 692 ada, 1 parsel sayılı taşınmazın kamulaştırılmasına ilişkin ... Belediye Encümeninin 21.9.1989 günlü, 80/3 sayılı kararının, davacılara tebliği üzerine, kamulaştırma kararının ve dayanağı olan 1/1000 ölçekli uygulama imar planının iptali istemiyle davanın açıldığı, daha sonra aynı belediye encümeninin 6.1.1994 günlü, 4/6 sayılı kararı ile de 2942 sayılı Kanunun 21 inci maddesi uyarınca taşınmazın kamulaştırılmasından vazgeçilerek, 21.9.1989 günlü, 80/3 sayılı encümen kararının iptali ile tapu sicilindeki kamulaştırma şerhinin kaldırılmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Davacıların bu davayı, kamulaştırma işlemi üzerine ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinin 4 üncü fıkrası hükmünden yararlanmak suretiyle açtıkları kuşkusuzdur.

2577 sayılı Kanunun 7 nci maddesinin 1 inci fıkrası "Dava açma süresi özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür." hükmünü, 4 üncü fıkrası da, "İlanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresi, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlar. Ancak bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililer, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut her ikisi aleyhine birden dava açabilirler. Düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olması bu düzenlemeye dayalı işlemin iptaline engel olmaz." hükmünü taşımaktadır.

Bu durumda, menfaat alakası bulunmak koşuluyla kişinin bir düzenleyici işleme karşı dava açabilmesinin iki yolu bulunmakta; ilgili kişi ya düzenleyici işlemin ilan tarihinden itibaren dava açma süresi içerisinde ya da bu işlemin uygulanması halinde, uygulama işlemi üzerine ve bu işlemin süresine tabi olarak dava açma olanağına sahip bulunmakta; ikinci olanaktan yararlanabilmek ve bakılabilir nitelikte bir dava açabilmek için mutlaka bir uygulama işleminin bulunması gerekmektedir.

Davacılar tarafından, kamulaştırma işlemi ile bunun dayanağı olan 1/1000 ölçekli imar planının iptali istemi ile dava açılmış ise de; genel, düzenleyici nitelikte olan ve kamulaştırma işleminin dayanağını oluşturan imar planına karşı, uygulama işlemi olan kamulaştırma işlemi nedeniyle uyuşmazlık yaratılan bu

davada, davalı idare tarafından, kamulaştırma işleminden vazgeçildiği bildirildiğinden; Danıştay Altıncı Dairesinin 19.9.1995 günlü, E:1995/316, K:1995/3158 sayılı bozma kararında belirtildiği üzere, imar planının iptaline ilişkin istemin, bu aşamada incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarelerin temyiz istemlerinin kabulü ile İstanbul 2.İdare Mahkemesince verilen 29.3.1996 günlü, E:1995/2007, K:1996/437 sayılı kararın, Danıştay Altıncı Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına ve dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 27.3.1998 günü oyçokluğuyla karar verildi.

K A R Ş I O Y

Dava, düzenleyici işlem olan imar planının, kamulaştırma işlemi tesis edilmek suretiyle davacılar hakkında uygulanması üzerine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinin 4 üncü fıkrası hükmüne uygun olarak ve her iki işlemin iptali istemini içerir bir biçimde açılmış; ancak daha sonra davalı idare, belediye encümeni kararıyla, kamulaştırma işleminden vazgeçmiştir.

Başlangıçta önkoşullar yönünden usule uygun bir biçimde ve süresi içerisince açıldığı anlaşılan davada; idarenin daha sonra uygulama işleminden vazgeçmiş olması halini, davanın bakılabilme özelliğini değiştirilebilir nitelikte kabul etmek, anılan 7 nci maddenin lafzına uygun olmadığı gibi getiriliş amacına da uygun değildir.

Bu nedenle, İstanbul 2.İdare Mahkemesince verilen ısrar kararının onanması ve dosyanın, uyuşmazlığın esası incelenmek üzere Danıştay Altıncı Dairesine gönderilmesi oyuyla, karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/772
Karar No: 1998/93

ÖZETİ : Vakıfların mazbut vakıflar arasına alınmasına ilişkin işlemlere karşı açılan davalarda yetkili mahkemenin işlemi tesis eden idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ... Rum Ortodoks Kilisesi Vakfı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Vakıflar Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı, Ankara 5.İdare Mahkemesinin 18.9.1997 günlü, E:1997/944, K:1997/979 sayılı ısrar kararını temyiz etmektedir.

Savunmanın Özeti : Mahkeme kararının onanmasına karar verilmesi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Emin Sınmaz'ın Düşüncesi: Danıştay Kanununun 34 ve 2575 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15.maddeleri uyarınca idare mahkemesi kararının bozulması ve dosyanın İstanbul İdare Mahkemesine gönderilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Sinan Yörükoğlu'nun Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

... Rum Ortodoks Kilisesi Vakfının mazbut vakıflar arasına alınmasına ilişkin Vakıflar Genel Müdürlüğü İdare Meclisinin 31.7.1980 tarih ve 299/304 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Ankara 5.İdare Mahkemesinin 20.10.1994 günlü, E:1991/404, K:1994/1330 sayılı kararıyla, davanın reddine karar verilmiştir.

Bu karar, temyiz incelemesi sonucunda, Danıştay Onuncu Dairesinin 31.3.1997 günlü, E:1995/491, K:1997/1065 sayılı kararıyla; dava konusu işlemin taşınmaz mallara ilişkin bulunduğundan, davanın görülüp çözümlenmesinde yetkili olan mahkemenin taşınmazın bulunduğu yer idare mahkemesi olan İstanbul İdare Mahkemesi olduğu, Ankara 5.İdare Mahkemesince işin esası incelenmek suretiyle verilen kararda hukuki isabet bulunmadığı gerekçesiyle yetki yönünden bozulmuş ise de, Ankara 5.İdare Mahkemesi bozma kararına uymayarak verdiği 18.9.1997 günlü, E:1997/944, K:1997/979 sayılı kararıyla; dava konusu işlemin Ankara İdare Mahkemesince görülüp çözümlenmesi gerektiği, dolayısıyla mahkemelerinin yetkisi dahilinde kaldığı sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle, işin esası incelenmiş ve ilk kararlarında ısrar edilerek davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, 18.9.1997 günlü, E:1997/944, K:1997/979 sayılı kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "İdari Davalarda Genel Yetki" başlığını taşıyan 32.maddesinin 1.fıkrasında, "Göreve ilişkin hükümler saklı kalmak şartıyla bu kanunda veya özel kanunlarda yetkili idare mahkemesinin gösterilmemiş olması halinde, yetkili idare mahkemesi, dava konusu olan idari işlemi veya idari sözleşmeyi yapan idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesidir." hükmüne yer verilmiştir.

Bu genel yetki kuralının istisnası olarak, taşınmaz mallara ve kamu idarelerine ilişkin davalarda yetki konusunu düzenleyen 2577 sayılı Kanunun 34.mad-

desinin 1.fıkrasında ise; imar, kamulaştırma, yıkım, işgal, tahsis, ruhsat ve iskan gibi taşınmaz mallarla ilgili mevzuatın uygulanmasında veya bunlara bağlı her türlü haklara veya kamu mallarına ilişkin davalarda yetkili mahkemenin, taşınmaz malların bulunduğu yerdeki idare mahkemesi olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayımızda, dava konusu edilen işlem, Vakıflar Genel Müdürlüğü İdare Meclisince tesis edildiğinden ve doğrudan doğruya taşınmaz mallarla ilgili olmayıp ... Rum Ortodoks Kilisesi Vakfının şahsiyetinin kütüğe kaydedilerek mazbut vakıflar arasına alınmasına ilişkin olduğundan; uyuşmazlığın, 2577 sayılı Kanunun yukarıda anılan 32.maddesindeki genel yetki kuralı uyarınca, işlemi tesis eden idari merciin bulunduğu Ankara İdare Mahkemesince görülüp çözümlenmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 5.İdare Mahkemesince Danıştay Onuncu Dairesinin yetki yönünden verdiği bozma kararına uyulmayarak davanın görüm ve çözümlenmesinin Ankara İdare Mahkemesine ait olduğu yolunda verilen ısrar kararı uygun bulunduğundan, 18.9.1997 günlü, E:1997/944, K:1997/979 sayılı kararın bu kısmının onanmasına ancak uyuşmazlığın esası ile ilgili olarak temyiz incelemesini yapan dairesince bir karar verilmemiş olduğundan, uyuşmazlığın esası hakkında temyiz incelemesi yapılmak üzere dosyanın görevli Danıştay Onuncu Dairesine gönderilmesine, 13.2.1998 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

2575 sayılı Danıştay Kanununun 34.maddesinde, Danıştay Onuncu Dairesinin görevleri içinde, idare mahkemeleri arasında görev ve yetkiye ilişkin uyuşmazlıklarda ve bağlantılı davalarda mercii tayini sayılmış, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15.maddesinde ise, Danıştay veya mahkemelerce verilen idari yargının görevli olduğu konularda davanın görev ve yetki yönünden reddine ilişkin kararların temyiz edilemeyeceği belirtilmiştir. İdare mahkemelerince dahi görev ve yetki yönünden verilen ret kararlarının temyizinin mümkün olmadığı düşünüldüğünde, kanunla yetki ve görev yönünden çıkan uyuşmazlıkların çözüm mercii olarak gösterilen Danıştay Onuncu Dairesinin, dava konusu uyuşmazlığın İstanbul İdare Mahkemesi yetki alanına girdiğinden bahisle verdiği bir bozma kararına idare mahkemesince ısrar edilebilmesinin mümkün olamayacağı, Ankara İdare Mahkemesinin ısrar kararının bu yönden bozulması ve dosyanın yetkili İstanbul İdare Mahkemesine gönderilmesi oyuyla, karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/321
Karar No: 1998/81

ÖZETİ : 1991 yılıyla ilgili kısmı hakkında verilen iptal kararı kesinleşen Bakanlar Kurulu kararına dayanılarak evvelce iptal kararı gereğine göre tahakkuktan silinen vergi ve gecikme faizinin ödeme emriyle istenmesinde hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sentetik İplik ve Elyaf Sanayii Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Bakanlar Kurulunun 90/328 sayılı kararıyla % 16 olarak belirlenen 1991 yılında uygulanacak ihracat istisnası oranı; 12.8.1991 tarih ve 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla % 12'ye indirilmiştir.

1991 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini, 16.8.1991 tarihine değin yaptığı ihracat tutarına % 16 istisna uygulanması istemiyle veren kurum adına bu itirazı kabul edilmeyerek, tüm yıl için % 12 istisna oranı uygulanarak kurumlar vergisi tahakkuk ettirilmiştir.

Kurum bir taraftan, 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle Danıştay Dördüncü Dairesinde dava açmış, bir taraftan da 1991 yılı ihracat tutarının 16.8.1991 tarihine kadar olan kısmına uygulanması gereken oranın, % 12 değil % 16 olması ve 1991 yılı kurumlar vergisi tahakkukunun bu hesaba göre değiştirilmesini isteyerek vergi mahkemesinde dava açmıştır.

1991 yılı ihracat tutarlarına da uygulanmak üzere ihracat istisnası oranını % 12 olarak belirleyen Bakanlar Kurulunun 91/2073 sayılı Kararı, Danıştay Dördüncü Dairesinin 29.4.1992 gün ve E:1991/3523, K:1992/1719 sayılı kararıyla 1991 yılına ilişkin düzenlemesi yönünden iptal edilmiş, bu karara karşı bakanlığın temyiz istemi kurulumuzca reddedilmiştir. Söz konusu iptal kararı uyarınca düzenlenen Maliye Bakanlığının 29.4.1993 tarihli yazısıyla ihracat istisnası oranının 1991 yılının tamamı için % 16 uygulanması gerektiğinin belirtilmesi üzerine, vergi dairesi müdürlüğü tarafından oranlar arasındaki farka ilişkin kurumlar vergisi, düzeltme fişiyle tahakkuk kayıtlarından silinmiş ve vergiler davacıya ret ve iade edilmiştir.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen vergi mahkemesi ise 91/2073 sayı-

lı Kararnamenin yürürlük tarihi olan 16.8.1991 tarihine kadar % 16, sonrası için % 12 oranının uygulaması ve tahakkukun bu hesaba göre değiştirilmesi gerektiği sonucuna varmış, bu karar Danıştay Üçüncü Dairesinin 30.3.1994 günlü ve E:1993/2299, K:1994/989 sayılı kararıyla onanmıştır.

Danıştay Üçüncü Dairesinin bu kararı karşısında, dördüncü dairenin iptal kararı gereği düzeltme yapan vergi dairesi müdürlüğü bu kez, 16.8.1991 tarihi ile yıl sonu arasında yapılan ihracat tutarına % 12 istisna oranını uygulayarak hesapladığı kurumlar vergisi ile gecikme faizinin 28.6.1994 tarihinde yükümlüye tebliğ etmiş, herhangi bir itiraz olmayınca 23.8.1994 tarih ve 04/0086 sayılı tahakkuk fişiyle söz konusu vergi ve gecikme faizini tahakkuk ettirmiş, vadesinde ödenmemesi üzerine yükümlü şirket adına ödeme emri düzenlemiştir. Dava, bu ödeme emrine karşı açılmıştır.

Davayı inceleyen Bursa Vergi Mahkemesi, 18.4.1995 günlü ve E:1995/1045, K:1995/458 sayılı kararıyla; iptal kararlarının idari işlemi ve bu işlemin doğurduğu sonuçları ortadan kaldırdığı, iptal kararlarının geriye yürüdüğü ve iptal edilen karardan önceki hukuki durumu doğurduğu, bu nedenle 1991 yılı ihracat tutarına uygulanacak ihracat istisnası oranının, vergi mahkemesi ile Danıştay Üçüncü Dairesince kabul edilen davaya göre değil, Danıştay'ca iptal edilen Bakanlar Kurulu kararına göre 1991 yılı ihracatının tamamı için % 16 oranının uygulanması gerektiği, davacı şirketten ödeme emri ile istenen ve oranlar arasındaki farka tekabül eden kurumlar vergisinin hukuki dayanağının bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 13.12.1995 günlü ve E:1995/3553, K:1995/4223 sayılı kararıyla; vergi mahkemesinin, 1991 yılı için ihracat istisnası oranının dava dilekçesindeki yükümlü istemi doğrultusunda 16.8.1991 tarihine kadar % 16 ve 16.8.1991 tarihinden sonra % 12 oranı uygulanması gerektiğine ilişkin kararına karşı vergi dairesi müdürlüğünün temyiz ve karar düzeltme istemleri Danıştay Üçüncü Dairesince reddedilerek kesinleştiği, kesinleşen vergi mahkemesi kararı uyarınca idare tarafından sanayi ürünü ihracat istisna oranını kademeli olarak uygulamak suretiyle tahakkuk ettirilen farka tekabül eden verginin, ödeme emri ile istenmesinin 2577 sayılı Yasanın 28 inci maddesi hükmü gereği olduğundan, vergi mahkemesince aksi yönde verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Bursa Vergi Mahkemesi 6.5.1996 günlü ve E:1996/200, K:1996/452 sayılı kararıyla ilk kararında direnmiş, ilk kararındaki gerekçeye ek olarak; ödeme emriyle istenen kurumlar vergisinin yükümlü şirkete iade edilmiş olması karşısında, geri istenmesinde usulen, ödeme emri tanzim ve tebliğinden önce bu verginin tarh ve tahakkuk aşamalarından tekrar geçmesi gerektiğini belirtmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş, Danıştay Üçüncü Daire kararı üzerine hesaplanan vergi ve gecikme faizi "bildirim" ile 28.6.1994 tarihinde yükümlüye tebliğ edildiği halde ödenmediği gibi itirazda da bulunulma-

ması üzerine 23.8.1994 tarihli tahakkuk fişinin düzenlendiği, tahakkuk fişinde yazılı vergi ve gecikme faizi vadesinde ödenmediğinden düzenlenen ödeme emrinde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar temyize konu ısrar kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cavit ZEYBEK'in Düşüncesi :

Davacı şirket adına 1991 takvim yılı için sanayi ürünü ihracat istisnasıyla ilgili olarak Bakanlar Kurulu kararının iptal edilmesi üzerine,% 16 ile % 12 oranları arasındaki matrah farkın iade edilmesinden sonra, konuyla ilgili olan ve kesinleşen vergi mahkemesi kararına göre istenilen aynı matrah farkı ile gecikme zammına ait ödeme emrinin iptaline dair verdiği kararında; bu kararın Danıştay 3.Dairesinin 13.12.1995 gün ve 1995/4223 sayılı kararıyla bozulması üzerine ısrar edilmesine vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Uyuşmazlık; 1991 takvim yılında uygulanacak ihracat istisnası oranın 96/328 sayılı kararıyla % 16 oranı olarak belirleyen Bakanlar Kurulunun, bu oranı % 12 indiren 12.8.1991 tarihli kararı üzerine,kurumlar vergisine ait beyannamesini ihtirazi kayıtlı olarak veren davacının,adına yapılan tahakkuka karşı açtığı davasına ait dilekçesinde; ihracatta vergi istisnası oranının 12.8.1991 tarihine kadar % 16 ve sonrası içinde % 12 oranlarının uygulanmasına karar verilmesi yolunda yaptığı talebine göre hüküm tesis eden vergi mahkemesi kararının, Danıştay 3.Dairesince onanması,bu arada ihracatta vergi iadesi oranın % 12'ye indirilmesiyle ilgili Bakanlar Kurulu kararının Danıştay 4.Dairesince iptal edilmesi ve bu kararın temyizi istemi üzerine Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca-da onanması ve Maliye Bakanlığının ilgili yazısı sonucu davacıya % 16 oranının uygulanması,bunun içinde tanzim edilen düzeltme fişine göre iade yapılmasından sonra; vergi mahkemesinin tarhiyatla ilgili kesinleşen kararına dayanılarak 12.8.1991 tarihinden sonrası için % 16 yerine % 12 oranına göre hesaplanan matrah farkının istenilmesiyle ilgili yazıya itiraz edilmemesi ve şikayet bavşurusunda bulunulmaması suretiyle kesinleştiği, bu farklar ve bunun gecikme zammıyla ilgili olarak düzenlenen ödeme emrinin iptaline dair vergi mahkemesi kararının, Danıştay 3.Dairesince bozulmasına karar verilmesinden doğmuştur.

Danıştay 3.Dairesince; ödeme emrine karşı açılan davanın, davacının talebine göre vergi mahkemesince verilen ve temyiz ve karar düzeltme safhasında geçmek suretiyle kesinleşen bu kararı uyarınca,idare tarafından sanayi ürünü ihracat istisnası oranının kademeli olarak uygulanması suretiyle tahakkuk ettirilen farka tekabül eden verginin ödeme emriyle istenilmesinin, 2577 sayılı Kanunun 28.maddesi hükmü gereği olduğundan bahisle bozulmasına karar verilmiştir.

Vergi mahkemesincede; iptal kararlarının,idari işlemi ve bu işlemin doğurduğu sonuçları işlemin tesis edildiği tarihten itibaren ortadan kaldırmış ol-

duğu, bu nedenle davacının sanayi ürünü ihracat istisnasına,vergi mahkemesinin ve Danıştay 3.Dairesince kabul edilen davaya göre değil, Danıştay 4.Dairesince iptal edilen ve 1991 yılının tamamı için % 16 oranın uygulanması gerektiğini belirten kararının olaya uygulanmasının icap edeceği,bu nedenle de; % 16 ile % 12 oranı arasında farka ait kurumlar vergisinin hukuki dayanağının bulunmadığı, bu verginin daha önce mükellefe iade edilmiş olunmasından dolayı geri istenilmesi için ödeme emrinin tebliğinden önce, bu verginin tarh ve tahakkuk safhalarından tekrar geçmesi gerektiği hususlarına dayanılarak ısrar kararı verilmiştir.

Mükellefler vergi beyannamelerini yürürlükte bulunan hukuk nizamına göre vermek durumundadır. Davacıya uygulanan kuralın, olayda örneği olan Bakanlar Kurulu kararının, kurullar hiyerarşisine göre veya düzenlemelere aykırı bir durumu tanımış olması halinde de, beyannamenin mevcut olduğu iddia edilen aykırılık belirtilmesi suretiyle verilmesi gerekir.İhtirazi kayıtla beyanname verme olan bu husus, Danıştayın müstakar hale gelen içtihatlarında kabul edilmiştir.

Olayda da,mükellef beyannamesini verme tarihinde yürürlükte bulunan, sanayi ürünü ihracat istisnasıyla ilgili düzenlemeye uymak zorundadır. Davacı da beyannamesini verdiği tarihte mevcut olan istisna oranına uyduğu ve fakat kendisi lehine olan % 16 oranında gözardı etmiyerek ihtirazi kayıtlı olarak beyannamesini verdiği, ödevlinin burada bir tercih hakkının bulunmadığından, beyannamesine göre yapılan tahkuka karşı açtığı davasını, ihtirazi kayıtlı beyannamesine göre inşa etmesi tabiidir.

Bu durumda uyuşmazlığın çözümü, Danıştay 3.Dairesince ödeme emriyle ilgili olarak vergi mahkemesi kararının gerekçesinde bahsedilen kesin hükmünün, olayda mevcut olup olmadığı ve şayet mevcut ise bunun ısrar kararıyla alakasının bulunup bulunmadığı hususlarının tespitini gerektirmektedir. Bu bakımdan kesin hükümle ilgili yasal düzenlemeler üzerinde durulması icap etmektedir.

Yürürlükten kalkan 521 sayılı Danıştay Kanununun 95.maddesinde; "Dava Daireleri ile Dava Daireleri Kurulu kararları kesin olup, muhkem kaziyenin bütün hukuki sonuçlarına hasıl eder. Bu kararlar aleyhine, ancak bu kanunda yazılı kanun yollarına başvurulabilir" hükmü yer almıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda, 31.maddesiyle Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa yapılan yollamada, bu kanunun 237.maddesinde düzenlenmiş olan kesin hüküm yer almamıştır.

Kesin hükümle ilgili olarak Danıştay 3.Dairesinin ödeme emrinin iptaliyle ilgili kararında gösterdiği, İdari Yargılama Usulü Kanununun 28.maddesinin kararlarının sonuçları başlığını taşıdığı, bu hükümde düzenlenen altı adet fıkralarda; Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esas ve yürütmenin durdurulmasıyla ilgili kararlarının yerine getirilmesiyle ilgili usuller ve yerine getirilmemesinin sonuçlarının neler olduğu belirtilmiştir. Ancak bunların içinde kesin hükümle ilgili bir ifade yer almamıştır.

Kesin hüküm, uyuşmazlıklarda son sözü söyleme yetki ve görevi bulunan yargı yerlerince tesis edilir. Bu yolla mevzu hukukun devamının teminatı olan

bir yargılama usulü kurulu ortaya çıkar.

Bu kuralın ifadesi; Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 327.maddesinde gösterilmiştir. Bu maddede; kaziyi mahkemenin, ancak mevzuunu teşkil eden husus hakkında muter olacağı belirtildikten sonra, "kaziyei muhakeme, mevcuttur denilebilmek için iki tarafın ve müddeabihin ve isnat olunan sebebin müttehit olması lazımdır" hükmü ile ifade edilmiştir. Buradaki "isnat olunan sebep" unsurunun, vakıa, olay anlamına geldiği, bu anlamı taşıdığı hususunda içtihat birliği vardır.

Danıştay'ca, önceleri verilen kararlarda, "idari kazada hakimin adli esaslardan ihlam alması hususu umumen kabul edilmiş hukuk kuralı" olduğu ifade edilmiş iken, 5.2.1994 gün ve 1994/33 karar sayılı olarak Danıştay Dava Daireleri Genel Kurulunca verilen İçtihadı Birleştirme Kararı ile, ancak Danıştay Kanunu (veya bu gün için de İdari Yargılama Usul Kanununun) yollamada bulunduğu hallerde, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun uygulanabileceğine karar verilmiştir.

Bu içtihadı birleştirme kararı karşısında; Danıştay Kanununda ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda kesin hükümle ilgili bir kuralın yer almamış olması nedenleriyle, kesin hüküm ilkesini,usul hukukunun genel bir kuralı olarak ele almak suretiyle düzenliyen Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 237. maddesinin üzerinde durulması gerekmektedir. Olayla irtibatı yönlerinden ele alınması icap etmektedir.

- Kesin hükmün kapsamı yönünden; kesin hükmün kapsamını bu hükmün unsurları bakımından ele alınması halinde, bu unsurların kurumlar vergisinin tarafları ile ödeme emrinin tarafları müdeabih ve vakaları bakımından üzerinde durulması gerekmektedir.

-Davanın taraflarına göre, kurumlar vergisinin tarafları ile ödeme emrinin tarafları aynıdır.

-Davanın müddeahitihi göre de, davanın müddeabihinin 1.1.1991-12.8.1991 arasında %16 ve 13.8.1991-31.12.1991 arasında % 12 oranının uygulamasıyla ilgili matrah farkı miktarının olması ve ödeme emrinin konusununda aynı miktar olması bakımdan müdeabihde de ayniyet mevcuttur. Herne kadar ödeme emrinde matrah farkının yanında yer alan gecikme faizi mevcut ise de, bu miktarın amme alacağının fer'i bir unsurunun olmasından dolayı müddeabihih miktarına, vergi hukukunun niteliğine göre dahil edilmesi mümkün değildir.

- Davaya sebebiyet veren vakıaya göre

Sanayi ürünü ihracat oranının 1991 yılı için % 16 oranı tespit edilmiş iken 12.8.1991 günlü Bakanlar Kurulu Kararıyla % 12 ye indirilmesi olayının uyuşmazlıklar bakımından üzerinde durulması gerekir.

Davacı oranı % 12 ye indirilmesiyle ilgili karara göre kurumlar vergisi beyannamesini vermek durumunda olmasından dolayı, bu mecburiyetini ihtirazi kayıtlı olarak verdiği beyannamesinde yerine getirmesi vede bu beyannameye göre yapılan tahakkuka göre davasını açması olayının sonunda, vergi mahkemesince lehine karar verilmesi ve bu kararın kanun yollarından geçerek kesinleşmesiyle or-

taya kesin hüküm tesis edilmiştir.

-Bu kesin hükmü karşısında ödeme emriyle istenilen alacağının vakıasına göre, ödeme emrinin hukuku durumunun üzerinde durulması icap eder.

Ödeme emriyle ilgili davada vergi dairesince verilen savunma dilekçesinde: davacının tarhiyatla ilgili dava dilekçesinde, söz konusu oranı % 16 dan % 12 ye indiren 12.8.1991 tarihli Bakanlar Kurulu Kararının Resmi Gazetede yayınlandığı 12.8.1991 tarihinden öncesi için % 16 sonrası içinde %12 ye göre ihracat istisnasına hak kazandığını belirttiğini, oranı % 12 ye indiren kararın iptali için açtığı davası sonucunda davanın kabulü yönündeki Danıştay 4. Dairesi kararının kesinleşmesi üzerine, 1991 yılının tamamı için % 16 oranın uygulanması suretiyle düzenlenen 11.5.1973 tarihli düzeltme fişine göre doğan matrah farkının iade edildiğini, ancak ödevlinin tarhiyatla ilgili olup davadaki talebine göre sonuçlanıp, Danıştay 3. Dairesince 30.3.1994 tarihinde temyiz istemi red edilerek kesinleşen vergi mahkemesi kararın, vergi dairesine 7.6.1993 tarihinde tebliğ edildiği, vergi mahkemesinin bu kararına göre istisna oranın 12.8.1991 tarihinden öncesi için % 16, sonrası içinde % 12 olması icap ettiğinden bahisle buna göre fonlarda dahil olmak üzere hesaplanan matrah farkı ile gecikme faizinin tebliğ yoluyla bildirilmesine rağmen, hesaplamanın yanlış olduğu veya tahakkukun gereksiz bulunduğu yönlerinden itiraz ve düzeltme talebinde bulunulmadığı için 23.8.1994 tarihli tahakkuk fişinin düzenlendiği, Danıştay kararına göre yapılan bu tahakkukun vadesinde ödenmemesi üzerinede ödeme emrinin tanzim edildiği belirtilmiştir.

Yargılamanın yenilenmesi sebebi olabilme bakımından

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 53. maddesinde yargılanmanın yenilenmesiyle ilgili düzenleme yer almıştır. Bu maddenin birinci bölümünün h fıkrasında; tarafları, konusu ve sebebi aynı olan bir dava hakkında verilen karara aykırı yeni bir kararın verilmesine neden olabilecek kanuni bir dayanak yokken, aynı mahkeme yahut başka bir mahkeme tarafından önceki ilamın hükmüne aykırı bir karar verilmiş olunması hususu yargılamanın yenilenmesi sebebi sayılmıştır.

Danıştay 4. Dairesince verilen ve kesinleşen iptal kararının 29.4.1992 günlü olması karşısında, Danıştay 3. Dairesince bu iptal kararının göz önüne alınması suretiyle hüküm tesisi gerekirken, kesin hükümden bahsedilerek 13.12.1995 gün ve 1995/4223 sayılı olarak karar verilmesi yukarda bahsi geçen hükme göre yargılamanın iadesi sebebini oluşturmaktadır.

- Düzeltme şikayet koşullarına göre;

Vergi Usul Kanununun düzeltmenin kapsamını düzenleyen değişik 125. maddesinde; vergi mahkemeleri, bölge idare mahkemesi ve Danıştaydan geçmiş olan muamemelerde vergi hataları bulunduğu takdirde, bu hatalar yargı kararı kesinleşmiş olsa bile, evvelki maddelerde yazılı usul dairesinde düzeltilebilir. Şu kadar ki, düzeltmenin yapılabilmesi için hatalar hakkında anılan yargı mercileri tarafından bir karar verilmemiş olması şarttır denilmek suretiyle konu ile ilgili

hüküm getirilmiştir.

Olayda da, davalı vergi dairesininde belirtildiği gibi mükellefin vergilendirme hatasıyla ilgili uyuşmazlık çıkarmak üzere yatığa başvurusu yoktur.

2577 sayılı Kanunun 31. maddesinin 2. fıkrasında,bu kanunun ve yukarıdaki fıkra uyarınca Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa atıfta bulunulan haller saklı kalmak üzere, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde vergi usul kanununun ilgili hükümleri uygulanır denilmiştir.

Madde hükmünde, vergilendirmeyle ilgili olarak bahsi geçen kesin hüküm, maddi anlamda esin hükümdür. Ancak buradaki kesin hükümün, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununda düzenlenmiş olan ve idari yargı yerlerince usulün genel hükümlerinden biri olarak kabul eden kesin hükümle alakası, bu hususta bir uyuşmazlık çıkarılmadığı için yoktur.

Kesin hükmün niteliğine göre;

İdari işlemlerde bu durum ferdi işlem ve tanzimi tasarruflar bakımından ele alınması gerekir. Olayımızda olduğu üzere sanayi ürünü ihracat istisnası oranı 1991 yılı için önceden tespit edilmiş olunduğu üzere % 16 kalsa, değişmemiş olsa idi, konuyla ilgili uyuşmazlık çıkmayacaktı.

Bu oranın yıl içinde % 12 ye indirilmesi, ihtilafın sebebini oluşturmuştur. Davacı da bu hukuki düzenlemenin yürürlüğe girdiği tarihten sonrası için hüküm ifade edeceğine ilişkin hukuk kuralına dayanarak kurumlar vergisi beyannamesini vermiş ve fakat bu hususundaki, irade beyanını ihtirazi kayıtla ortaya koymuştur. Buna göre de yapılan tahakkuka karşı açtığı davasını bu yönde inşa etmiştir. Daha doğrusu böyle açmak zorunda bırakılmıştır.

Bu davanın talebine göre neticelenmesi ile bu yönden, ortaya kesin hüküm çıkmıştır. Davacınında bu hususu ihtirazi kayıtla beyannamesinde açıklamış bulunması ve kendisinin açtığı bu davanın Bakanlar Kurulunun yıl içinde oranın %12 ye indirilmesiyle ilgili bu davasının da, lehlerine olmak üzere kesin hükümle neticelenmiş olması sonucunu meydana getirmesi ile ortaya iki kesin hüküm çıkmaktadır.

Bu kesin hükümlerin kuvvetle görevine göre de uyuşmazlığın hukuki durumuna gelince,

Kesin hükümler arasında bazen bir bağ veya ilgi vardır. Bu hususları meydana getiren ise bunların haiz olduğu kuvvetlerde kendisini gösterir.

Bu husus bizi, bunların kuvvetlerin kapsamına götürür. Ferdi bir işlemde davanın kabulü yönündeki kesin hükmü ile düzenleyici tasarrufun iptaliyle ilgili kesin hükümde bunu görmek mümkündür.

Ferdi işlemin iptaliyle ilgili kesin hükmünün kapsamı o işlemlerle sınırlı iken, düzenleyici bir işlemin iptaliyle ilgili kesin hükmün kapsamı aynı hukuki durumda bulunan, yani bu düzenleyici tasarrufla alakalı herşeyi ve de herkesi içine alır. Söz konusu kararın iptaliyle ilgili kesin hükümden, bunun kapsamında bulunan, yani aynı hukuki durumu taşıyan kişilerin bu kararın sonucundan yararlanmaları hususu iptal hükmünün doğal sonucunu teşkil eder.

Buradaki kapsam, aynı zamanda kesin hükümlerin kuvvetlerinin sınırınıda gösterir. Buna göre ferdi yöndeki kesin hükmün sınırı hukuki durumuna göre nisbi, düzenleyici işlemin iptali bakımından ortaya çıkan kesin hükmün sınırı, mutlak olmakdadır. Bunun sonucu olarak her iki kesin hüküm arasında, olayımızda olduğu üzere bir bağ, ilgi vardır. Mutlak kuvvetin nisbi kuvveti tesirinin kapsamına alacağı cihetle davacının mutlak kuvvet taşıyan kesin hükümden yararlanması bunun tabi bir sonucudur. Olayda davacının oranın % 12 ye indirilmesiyle ilgili kararın Bakanlar Kurulu kararının iptalinin sonucundan faydalandırılmış ve düzeltme fişiyle % 16 oranının dönemin tamamına uygulanması suretiyle matrah farkı davacıya iade edilmişken; idarece bu kesin hükmün mutlak kuvvetinin, yani doğurduğu sonuca göre % 12 ye indirme kararının hukuk aleminden tamamen ortadan kalktığı kabul edilmemek suretiyle davacının davasında 10.8.1991 tarihinden sonrada için % 12 yi kabul ettiğini bahisle arada matrah farkını isteme yoluna gitmesinin yasal dayanağı bulunmamaktadır.

Kaldı ki, mükellef ihtirazi kayıtlı olarak beyannamesini vermemiş, Kararın iptaliyle ilgili davanın davacısı durumunda bulunmamış olsa bile,kesinleşen iptal kararından faydalanmak suretiyle matrah farkını alacaktı. ... İdare Hukukunun Umumi Esasları s.1784-1789)

Bakanlar Kurulu kararının iptaliyle ilgili davanın tarafı olan davacının kurumlar vergisiyle ilgili davası arasındaki bağa göre de :

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunun değişik 5. maddesinin 1. fıkrasında; her idari işlem aleyhine ayrı ayrı dava açılabilir. Ancak, aralarında maddi veya hukuki yönden bağlılık ya da sebep-sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabilir hükmü bulunmaktadır.

Bu kuralda müşterek dilekçe ile dava açılabilmesi hususu davacının ihtiyarına bırakılmıştır. Bu husus "bir dilekçe ile "de" denilirken de bağlacının getirilmesiyle belli edilmiştir. Açılabilir kelimesi her ne kadar bir ihtiyarilik taşımakta ise de, "de" bağlacının getirilmiş olunması ile ihtiyarilik anlamı yerine, ancak bu şekilde dava açılabilir. anlamını taşıyan sözcük getirilmiştir.

Bu ifade, bu haliyle ilgilisi olan davacılara, bir seçimlik hak tanımakta birden fazla işleme karşı açacakları davalarla ilgili olarak bir seçim hakkı tanımakta.

Diğer taraftan ise, bu kanunun bağlantılı davaları ile düzenleme getiren 38. maddesinin 1. fıkrasında, aynı maddi veya hukuki sebepten doğan ya da bir hakkında verilecek hüküm diğerini etkileyecek nitelikte olan davalar bağlantılı davalardır, denilerek konulan bu kural, aynı dilekçe ile dava açılabilecek hallerle ilgisinin göz önünde bulundurulmasını icap ettirmektedir.

Bu maddenin 2. fıkrasında, bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verilir denilmesi karşısında, sanayi ürünü ihracat istisnasını oranını % 16 dan % 12 ye indirilen Bakanlar Kurulu kararının iptali ile ilgili davaya bakan Danıştay 4. Dairesince, bu hükme göre verilecek kurumlar vergisiyle ilgili beyannamelerle ilgili uyuşmazlığın bu-

lunduğunu göz önüne alınarak, tarafların böyle bir talebi beklenilmeden kendiliğinden bağlantılılık durumlarını araştırması ve buna göre de bağlantılı kararı vermesi ve dolayısıyle uyuşmazlıkta farklı karar çıkması durumunun önüne geçilmesi önlenmiş olunurdu.

Açıklanan bu duruma göre, ödeme emrinin iptaliyle ilgili vergi mahkemesi kararının temyiz istemi sırasında verdiğimiz savcılık düşüncemizin temyiz isteminin reddinin gerekeceği yolunda olması ve de yukarıda açıklanan nedenlere göre de; ısrar kararının sonucu itibariyle isabetsizlik taşınması bakımından ısrar kararının temyiz istemininde reddi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Davacı kurum adına düzenlenen ödeme emrinin iptali yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Ödeme emrine konu olan borç, ihtirazi kayıtla verilen 1991 yılına ilişkin beyannamesi üzerinden kurumun 1991 yılı ihracat tutarına 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ek kararla belirlenen yüzde 12 istisna oranı uygulanarak yapılan tahakkukun bir kısmını oluşturan ve söz konusu kararnamenin 1991 yılı yönünden yargı kararıyla iptal edilmesi nedeniyle dayanaksız kaldığı göz önüne alınarak, iptal kararından önce yürürlükte olan yüzde 16 istisna oranına göre silinen ve davacıya ret ve iade edilen kurumlar vergisinin; 16.8.1991-31.12.1991 döneminde-ki ihracat tutarına göre oranlar arasındaki fark üzerinden hesaplanan kısmı ile gecikme faizinden oluşmaktadır.

Bakanlar Kurulunun 91/2073 sayılı kararı, 16.8.1991 tarihinde yayımlanmış ve 1991 yılı ihracat tutarlarına da uygulanmak üzere ihracat istisnası oranını yüzde 16'dan, yüzde 12'ye indirmiştir. Davacı, yasal sürede verdiği 1991 yılı beyannamesine ilişik dilekçesinde, istisna oranını dört puan düşüren kararnamenin yayım tarihine değin yaptığı ihracat tutarına, bu tarihten önce yürürlükte olan yüzde 16 oranı esas alınarak vergi tahakkuk ettirilmesini istemiş, idare bu istemi kabul etmeyerek, yıllık ihracat tutarına yüzde 12 istisna uygulayarak tahakkuk yapmıştır. Davacı bir yandan aynı iddia ile tahakkuka karşı Bursa Vergi Mahkemesinde, bir yandan da geçmişe yürümezlik ilkesine aykırı olduğu iddiasıyla kararnameye karşı Danıştay'da dava açmıştır.

Kararnameye karşı açılan dava Danıştay Dördüncü Dairesince incelenmiş ve 29.4.1992 gününde verilen K:1992/1719 sayılı kararla; 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ek kararın 1991 yılına ilişkin kısmı iptal edilmiş, iptal kararı temyiz incelemesinden de geçerek kesinleşmiştir.

İptal davaları, idarenin genel düzenleyici ya da bireysel idari işlemlerini konu alan ve nitelikçe hukuka aykırı olan idari işlemleri ortadan kaldırarak idareyi hukuk sınırları içinde tutma amacını gerçekleştiren araçlardandır. Bilindiği gibi hukuka uygunluk denetimi yapan yargı yerlerince verilen ve bir idari işlemin temel öğeleri yönünden hukuka uygun düşmediğini saptayan iptal ka-

rarları, işlemin kurulmasından önceki hukuki durumu doğururlar.

Genel düzenleyici bir idari işlem niteliğindeki 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ek kararın 1991 yılıyla ilgili kısmının iptaline ilişkin Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1992/1719 sayılı kararı da, kararnamede öngörülen yüzde 12 istisna oranının 1991 yılı ihracat tutarlarına uygulanmaması, uygulanmışsa oranlar arasındaki farka isabet eden verginin, ilgililerine iadesini gerektirmektedir. Nitekim, dairenin bu kararı üzerine Maliye Bakanlığı, davacının 1991 yılı ihracat tutarına, evvelce geçerli olan yüzde 16 istisna oranı uygulanarak gereğini bildirmiş, vergi dairesi müdürlüğünce de bu doğrultuda işlem yapılarak, yüzde 12 oranı üzerinden fazla tahakkuk ettirilen kurumlar vergisi tahakkuktan silinmiş, davacıya ret ve iade edilmiştir.

Davacının tahakkuka karşı açtığı dava Bursa Vergi Mahkemesince, Danıştay Dördüncü Dairesinin iptal kararından bir yıl sonra sonuçlandırılmıştır. Tahakkuka karşı açılan davaya konu yapılan nokta, 1.1.1991-16.8.1991 tarihleri arasındaki ihracat tutarına yüzde 16 istisna oranı yerine, yüzde 12 oranının uygulanmış olmasıdır. Vergi mahkemesi bu davada; yılın başından, 91/2073 sayılı Kararnamenin yayım tarihine kadar olan dönemde yapılan ihracat tutarına yüzde 12 istisna uygulanmasını hukuka aykırı bulmuş ve tahakkuku bu yönden kısmen iptal etmiş, kararı temyizen inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi ise vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini reddetmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinde idarenin; Danıştay, bölge idare mahkemesi, idare ve vergi mahkemeleri kararlarının gereklerine göre işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecbur olduğu kurala bağlanmıştır.

Bursa Vergi Mahkemesinin temyiz incelemesinden de geçerek kesinleşen söz konusu kararı ve 2577 sayılı Yasanın değinilen kuralı karşısında vergi dairesi müdürlüğünün yeni bir işlem tesisini gerektiren herhangi bir neden kalmamıştır. Zira, kararın gerektirdiği sonuç, 1991 yılı başından, 16.8.1991 tarihine değin yapılan ihracat tutarına yüzde 16 istisna uygulanmasıdır. Bu sonuç, Danıştay Dördüncü Dairesinin iptal kararı üzerine ilk tahakkukun düzeltilmesi sırasında yaratılmışken davalı idare, tahakkuka karşı açılan davaya konu da olmayan 16.8.1991-31.12.1991 dönemi ihracat tutarına yüzde 12 istisna uygulayarak, evvelce tahakkuktan silinmiş verginin bir kısmını bir bildirimle davacıdan istemiş, itirazda bulunulmadığı ve bildirimin kesinleştiği görüşüyle dava konusu ödeme emrini düzenlemiştir. Bu ödeme emriyle tahsili amaçlanan kurumlar vergisi ve gecikme faizini doğuran hukuka uygun herhangi bir neden bulunmamaktadır.

6183 sayılı Yasanın 55 inci maddesi uyarınca ödeme emri, usulüne uygun tahakkuk ettiği halde, vadesinde ödenmeyen kamu alacaklarının tahsili amacıyla düzenlenebileceğinden, yılın ikinci dönemi ihracat tutarına iptal hükmü de göz ardı edilip, yüzde 12 istisna oranı esas alınarak hesaplanan kurumlar vergisi ve gecikme faizini içeren dava konusu ödeme emrinin iptali yolundaki vergi mahkemesi kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 13.3.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Olayda; % 16 olan ihracat istisnası oranını % 12'ye indiren 91/2073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle dava açan davacı şirketin, 1991 takvim yılına ait beyannamesini ihtirazi kayıtla vermesi üzerine % 12 istisna oranına göre tahakkuk ettirilen kurumlar vergisine karşı da, anılan Bakanlar Kurulu kararının yayımlandığı 16.8.1991 tarihine kadar % 16, ondan sonraki dönem için % 12 oranının uygulanması gerektiği iddiasıyla vergi mahkemesinde idari dava açtığı ve tahakkuk eden verginin 16.8.1991 tarihinden önceki kısmının terkinini istediği; bu dava devam ederken Bakanlar Kurulu kararının Danıştay Dördüncü Dairesince iptal edilmesi ve kararın genel kurul'ca onanması üzerine, davacıya her iki oran arasındaki farka tekabül eden verginin ret ve iade olunduğu; ancak, tahakkuka karşı açılan davada, vergi mahkemesince, talep veçhile tahakkukun kısmen terkinine karar verilip bu kararın Danıştay Üçüncü Dairesince onanması üzerine de, 16.8.1991-31.12.1991 tarihleri arasındaki ihracat tutarına % 12 oranında istisna uygulanarak yapılan vergi ve gecikme faizi tahakkukunun davacı şirkete tebliğ olunduğu; bu tahakkuka karşı herhangi bir idari dava açılmaması ve ödemenin de yapılmaması sonucu dava konusu ödeme emrinin düzenlenerek tebliğ edildiği; bu ödeme emrinin, Bakanlar Kurulu kararı iptal edildiğinden % 12 oranının uygulanamayacağı gerekçesiyle iptal edilmesine dair vergi mahkemesi kararının, ödeme emriyle istenilen alacağın kesinleşmiş yargı kararına dayandığı gerekçesiyle Danıştay Üçüncü Dairesince bozulması üzerine, aynı mahkemece, ilk kararındaki gerekçesinde ödeme emrinin tebliğinden önce verginin tarh ve tahakkuk aşamalarından geçmesi gerektiği gerekçesi de eklenerek ilk kararda direnildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmış olup; bu kararın temyizen bozulması istenilmektedir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55 inci maddesinde, kamu alacağını vadesinde ödemeyenlere, (7) gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gereğinin bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı, 58 inci maddesinde de, kendisine ödeme emri tebliğ olunan kişinin, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla tebliğinden itibaren (7) gün içerisinde idari dava açabileceği açıklanmış bulunmaktadır.

Bu maddelerde sözü edilen ödeme emri, konu edindiği kamu alacağını yaratan idari işlemden ayrı ve bağımsız bir diğer idari işlemdir. Kuşkusuz, ödeme emri düzenlenmesinin sebeplerinden ilki, vadesinde ödenmeyen kamu alacağını yaratan bu işlemdir. Bu işlem olmadan kamu alacağı hukuken doğamayacağından; ödeme emri düzenlenmesi de sözkonusu olamayacaktır. Başka anlatımla; ilki ikincisinin maddi sebebi olan bir ayrılabilir işlemler zinciri söz konusudur. Bu işlemler zincirinin, kamu alacağının hukuken doğduğu; yani, tahakkuk ettiği tarihten tahsiline kadar da uzaması; örneğin, ödeme emrinin tebliğ edilerek ödeme süresi

geçmesine karşın ödenmeme eyleminin sürmesi halinde, haciz, daha sonra da satış işlemi yapılması olasıdır.

Bu işlemler zincirinin ayrı bir halkasını oluşturan her işlemde mevcut hukuka aykırılıklar, yalnızca o işlemi hukuka aykırı kılabilecek ve yalnızca o işlemin iptali istemiyle açılacak idari davada ileri sürülmesi halinde idari yargı tarafından dikkate alınabilecek niteliktedir. Şayet, içerdiği hukuka aykırılıklara karşın, bu işlemlerden birisi dava konusu edilmeyecek olursa, idari dava açma süresinin geçmesiyle hukuka uygunluk karinesinden yararlanmaya başlayan bu işlemin, zincirin sonraki halkasını oluşturan işleme karşı açılacak idari davada hukuka uygunluk denetimine tabi tutulması, anılan karine ile korunan kamu düzeninin ihlali sonucunu yaratır. İdari dava açma süresinin sonuncu gününü izleyen tarihten itibaren, içerdiği tüm hukuka aykırılıklara (yokluğunu gerektirenler hariç) karşın, işlem, hukuka uygun kabul edilip, zincirin sonraki halkasını oluşturan işleme dayanak alınabilir. Başka deyişle; işlemler zincirine dahil bir işlemdeki hukuka aykırılığın, işlemin bu nedenle idari yargı yerince iptal edilmiş olması hali dışında, bu işleme dayanılarak yapılan kendisinden ayrılabilir nitelikteki sonraki işlemi hukuka aykırı kılması söz konusu olamaz.

Bununla birlikte; anılan dokunulmazlık hali, kamu borcunu yaratan idari işlemin yargı organı önündeki durumu ile ilgilidir. Yoksa, idare, hukuka aykırı olarak doğan işlemini, kazanılmış haklara saygı göstermek koşuluyla, her zaman geri alabilir, değiştirebilir veya yerine yenisini yapabilir. Bunun için, idarenin işleminin hukuka aykırılığı konusunda ikna edilmesi gerekebilir. Bunun yolu ise; idari dava açma süresinin geçmiş olması sebebiyle hukuka uygunluk karinesinin korumasına giren işlemi, kamu düzenini de çiğneyerek, sonraki idari işlem sebebiyle yargı denetimine tabi tutmak değil; örneğin, düzeltme ve şikayet başvuruları gibi, idari nitelikteki başvurular ile bu başvuruların sonucuna tanınan yargısal denetim yollarıdır.

Yukarıda açıklandığı üzere, olayda, ödeme emrine konu kamu alacağını yaratan işlem, Bursa Vergi Mahkemesinin, Danıştay Üçüncü Dairesinin onama kararıyla kesin hüküm halini alan 27.4.1993 gün ve E:1992/1077, K:1993/622 sayılı kararı üzerine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinin 5 inci fıkrasında; vergi uyuşmazlıklarına ilişkin mahkeme kararlarının idareye tebliğinden sonra bu kararlara göre tespit edilecek vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümler ile zam ve cezaların miktarının ilgili idarece mükellefe bildirileceği yolunda yer alan düzenleme uyarınca, vergi dairesince, tahakkuk eden verginin dava konusu edilmeyen kısmının yeniden hesaplanıp davacıya bildirilmesine ilişkin işlemdir. Bu işlemin kimi hukuka aykırılıkları içermesi veya yargı kararının gereğinin yanlış yerine getirilmesi olasıdır. Ancak, anılan işlem davacı şirkete 28.6.1994 tarihinde tebliğ edilmesine karşın, süresi içerisinde herhangi bir idari davaya konu edilmemiştir. Yani, işlem hukuka uygunluk karinesinden yararlanır hale gelmiş; konusu olan vergi ve faiz tahakkuk ederek kamu alacağı niteliğini hukuken kazanmıştır. Dolayısıyla; hukuken kamu alacağı niteliğini ka-

zanan ve vadesinde de ödenmeyen vergi ve gecikme faizi için ödeme emri düzenlenerek, borçlusuna tebliği yerindedir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ile aksi yolda verilen direnme kararının bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyız.

XX- Danıştay Üçüncü Dairesinin 30.3.1994 gün ve E:1993/2299, K:1994/989 sayılı kararı ile onanan ve kesinleşen vergi mahkemesi kararı uyarınca, idare tarafından sanayi ürünü ihracat istisna oranının kademeli olarak uygulanması suretiyle tahakkuk ettirilen farka tekabül eden verginin ödeme emri ile istenilmesi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesi hükmüne uygun bulunduğundan temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesince verilen ısrar kararının bozulması gerektiği görüşü ile karara karşıyız.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/295
Karar No: 1998/37

ÖZETİ : Özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımının hayat standardı temel göstergesi yönünden izah sebebi kabul edilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Diş hekimi olan ve görevini hem bir kamu kurumunda hem de serbest meslek faaliyeti yürüterek sürdüren davacı, 1994 takvim yılına ilişkin beyannamesini kendisine ödenen özel hizmet tazminatı, aile yardımı ve çocuk yardımı tutarının hayat standardı esası yönünden izah sebebi sayılmasını isteyerek ihtirazi kayıtla vermiştir.

Söz konusu istemin reddi üzerine yapılan tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen Ankara 6.Vergi Mahkemesi 18.9.1995 günlü, E:1995/273, K:1995/926 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanununun geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasa ile eklenen 7 nci fıkrada hangi gelirlerin hayat standardı esasına göre kazancın tespitinde izah nedeni kabul edileceğinin düzenlendiği, bu gelirlerin yükümlüler, eş ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenmiş gelirler ile emekli, maluliyet, dul ve yetim aylığından ibaret olduğu, davacıya ödenen özel hizmet tazminatı, aile yardımı ve çocuk yardımı üzerinden gelir vergisi kesilmediği, bu nedenle sözü edilen ödemelerin, hayat standardı esasına göre kazancın tespitinde izah nedeni kabul edilemeyeceği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karara karşı davacı tarafından yapılan temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 11.3.1996 gününde verdiği E:1995/5528, K:1996/886 sayılı kararıyla; hayat standardı esasının Gelir Vergisi Kanununda yer alan ortalama kar haddi, asgari gayrisafi hasılat gibi bir otokontrol aracı olduğu, bu ve benzeri ölçülerle dış belirtilere göre gerçek gelirlere olabildiğince ulaşılmasının amaçlandığı, bu sistemlerin hiçbirinin gerçek gelirin izahını önleyici nitelik taşımadığı, hayat standardı esasının hiçbir izah imkanına yer vermeksizin katı bir biçimde uygulanmasının, bu tutarların sanki bir vergi matrahı gibi kabul edilmesi sonucunu doğuracağı, bu sonucun hem anılan esasa, hem de Gelir Vergisi Kanununun genel sistemine ters düşeceği, davacının, 1994 yılında vergiye tabi olmayan özel hizmet tazminatı, aile yardımı ve çocuk yardımı adı altında gelir elde ettiği açık olduğuna göre hayat standardı esası uyarınca yapılan tahakkuka karşı açılan davanın, bu gelirleri dikkate almaksızın reddi yolundaki kararda hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 6.Vergi Mahkemesi, 20.6.1996 günlü, E:1996/590, K:1996/769 sayılı kararıyla; davanın çözümünde uygulanması gereken kuralın, Gelir Vergisi Kanununun Geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen 7 nci fıkra olduğu, geçici 35 inci maddeye 1990 yılında 3689 sayılı Yasanın 7 nci maddesiyle eklenen (3) işaretli fıkranın, Anayasa Mahkemesince iptalinden sonra yürürlüğe konulan söz konusu fıkranın, açıkça üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri izah nedeni kabul ettiği gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve kararın hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Serbest meslek faaliyeti yanında İçişleri Bakanlığında ücretli olarak çalışan yükümlünün ihtirazi kayıtla verdiği beyanname üzerinden, özel hizmet tazminatı, aile ve çocuk yardımı izah nedeni kabul edilmeyerek hayat standardı esasına göre tahakkuk ettirilen gelir vergisini onayan vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlık döneminde yürürlükte bulunan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen 7 nci fıkra hükmünde, yükümlülerin kendilerine, eşlerine ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirlerinin hayat standardı esasına göre kazancın belirlenmesinde izah nedeni olarak kabul edilmesi gerektiği öngörülmüştür.

Davacıya yapılan özel hizmet tazminatı, aile ve çocuk yardımı ödemelerinin gelir vergisine tabi tutulmadığı ihtilafsız bulunduğundan bu gelirlerin hayat standardı esasına göre tahakkuk ettirilen gelir vergisinde izah nedeni olarak kabul edilmesi mümkün değildir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabul edilerek temyize konu ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer GEVREK'in Düşüncesi :

Serbest meslek faaliyeti yanında bir kamu kuruluşunda ücretli olarak da çalışan davacı 1994 yılı gelir vergisi beyannamesinde, özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımı dikkate alınmayarak hayat standardı temel gösterge tutarı üzerinden gelir vergisi ve geçici vergi tahakkuk ettirilmesi işlemine karşı dava açmıştır.

Uyuşmazlığa bakan vergi mahkemesinin davanın reddi yolundaki kararı temyiz aşamasında Danıştay Dördüncü Dairesince bozulmuş ise de mahkeme bozma kararına uymayarak kendi kararında ısrar etmiştir.

3689 sayılı Kanunun 7.maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 35.maddenin 1 numaralı fıkrasında 1.1.1990-31.12.1999 tarihleri arasında, gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı bu maddede belirtilen hayat standardı esasına tabidir hükmüne yer verilmiş, aynı maddenin daha sonra eklenen 7 nci fıkrasında da, mükelleflerin kendilerine, eşlerine ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleriyle (hamiline yazılı mevduat ve hamiline yazılı menkul kıymetlerden elde edilen gelirler hariç) kendilerine ve eşlerine ait emekli, maluliyet, dul ve yetim aylığı bulunduğunu belgelendirdikleri takdirde, bu gelirlerin hayat standardı esasına göre kazancın tespitinde izah nedeni gelir olarak kabul edileceği belirtilmiştir.

Hayat standardı esasına göre vergilendirmeden amaç, mükellefin gerçek gelirine ulaşmak ve böylece anayasada öngörülen mali güce göre vergilendirme ilkesini gerçekleştirmektir. Kanun koyucu bu amacı gerçekleştirmek için asgari zirai kazanç, ortalama kar haddi, asgari gayri safi hasılat gibi oto kontrol sistemleri öngörmüş ve kazanç sahiplerinin elde ettiği gelirlerinin, belli düzeyin altında kalamayacağı varsayımından hareketle hayat standardı temel gösterge ve hayat standardı göstergelerini belirlemiştir. Gerçek vergi matrahına ulaşmak üzere bir araç olarak kullanılan hayat standardı esasının, sadece anılan fıkrada yazılı kaynaklardan elde edilen gelirlerle izah edilebileceğini kabul etmek bu esasa göre belirlenen tutarları sanki bir vergi matrahı gibi kabul etme sonucuna götürür ki, bu hem hayat standardı esasına hemde gelir vergisi kanununun genel sistemine ters düşer.

Bu nedenle, temel gösterge tutarının izahında dikkate alınması yasayla öngörülen gelirler gibi, belirli bir sosyal güvenlik kurumundan alınan ve özelliği gereği vergiye tabi bulunmayan özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımının da izah nedeni sayılarak, temel gösterge tutarından düşülmek suretiyle bulunacak matrah üzerinden vergi hesaplanması gerekir.

Açıklanan nedenlerle yasaya aykırı tahakkuk işlemini onayan ve bu kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararında isabet görülmediğinden, temyiz isteminin kabulü mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki bel-

geler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1994 yılında İçişleri Bakanlığında diş hekimi olan davacıya, 657 sayılı Yasa gereği ödenen özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımının hayat standardı esası yönünden kazancın tespitinde izah nedeni kabul edilmesini isteyerek verdiği beyannamesine ilişik ihtirazi kayıt kabul edilmeyerek yapılan tahakkuka karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Yasanın geçici 35 inci maddesine 3946 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen (7) işaretli fıkrada, hamiline yazılı mevduat ve menkul kıymetlerden elde edilen gelirler hariç, mükellefler, eşleri ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirler ile emekli, dul, yetim aylıkları bulunduğu belgelendirildiği takdirde bu gelirlerin, hayat standardı esasına göre kazancın tesbitinde izah nedeni kabul edileceği belirtilmiştir.

Bilindiği gibi benzer bir düzenleme içermekte iken Anayasa Mahkemesinin 12.11.1991 günlü ve E:1991/7, K:1991/43 sayılı kararı ile iptal edilen aynı maddenin (3) işaretli fıkrasına ilişkin anayasaya aykırılık yönünden yapılan inceleme sırasında; söz konusu düzenlemenin, vergi dışı bırakılmış birçok geliri izah nedeni saymamak yoluyla bu gelirlerin de vergilendirilmesi anlamını taşıdığı, bir kısım gelirlerin izah nedeni sayılıp, aynı nitelikteki gelirlerin açıklayıcı sayılmamasının vergi adaleti ile mali güce göre vergilendirme ilkeleri yönünden anayasaya aykırı düştüğü saptanmış ve (3) işaretli fıkra iptal edilmiştir.

3946 sayılı Yasa ile geçici 35 inci maddeye eklenen (7) işaretli fıkra, hamiline yazılı mevduat ve menkul kıymet gelirlerini izah nedeni saymayan düzenlemesiyle göstergelere göre yaşam düzeyine ulaşmada kullanılan gelirin kanıtlanmasını önkoşul kabul etmiştir. Üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri kazancın tesbitinde izah nedeni sayan düzenlemesinin de kanıtlanabilen gelirlerin izah nedeni olacağı şeklinde anlaşılıp uygulanması gerekmektedir. Zira, hayat standardı esası gibi bir düzenlemede izah nedeni olabilecek gelirlerin tümünün kavranması ve tadadi olarak belirtilmesine olanak bulunmamakta ve yasa yapıcının izah nedeni saymadığı gelirlerin hukuka ve ahlaka aykırı etkinliklerden sağlanan gelirler ile kanıtlanamayan gelirlerden ibaret olduğu sonucuna varılmaktadır.

Bu yaklaşımla davacıya, diş hekimi olarak çalıştığı İçişleri Bakanlığınca bu görevinden dolayı ve 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun "Mali Hükümler" başlıklı Beşinci Kısım ile "Sosyal Haklar ve Yardımlar" başlıklı Altıncı Kısmında yer alan hükümler nedeniyle ödenen aylık, ücret, yardım ve tazminat adı ile ifade edilen ödemelerden bir kısmının vergiden ayrık tutulmasının, hayat standardı esası yönünden kazancın tesbitinde, beyandaki düşüklüğü izaha yeterli sayılmayacak biçimde diğer ödemelerden farklı kabullerinde isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulüne, Ankara 6.Vergi Mahkemesinin 20.6.1996 günlü ve E:1996/590, K:1996/769 sayılı kararının bozulmasına, 13.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

193 sayılı Kanunun geçici 35.maddesinde; yükümlülerin, kendilerine, eşlerine ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri bulunduğunu belgelendirmeleri halinde, bu gelirlerin hayat standardı esasına göre belirlenen kazançtaki düşüklüğü izah nedeni olarak kabul edilebileceği kuralına yer verilmiştir.

Olayda, yükümlünün tarhiyatı uyuşmazlığa konu dönemde üzerinden gelir vergisi ödenmeyen özel hizmet tazminatı ile aile ve çocuk yardımı elde ettiği anlaşılmaktadır. Bu durumu ile, üzerinden gelir vergisi ödenmeyen özel hizmet tazminatı, aile ve çocuk yardımlarının, hayat standardı göstergesindeki düşüklüğün izahında kullanılması mümkün bulunmamaktadır. Daha önceleri benzeri hükümlerin Anayasa Mahkemesi'nce iptal edilmiş olması, halen yürürlükte bulunan bir yasa kuralının uygulanmasına engel teşkil edemez.

Bu nedenlerle mahkemece verilen ısrar kararının onanması gerektiği görüşü ile aksi görüşle verilen çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/338
Karar No: 1998/43

ÖZETİ : Tüccardan yapılan alımlar nedeniyle vergi kesintisi yapılması gerekmediği ve tarım ürününün müstahsilden satın alındığı yolunda herhangi bir somut tespit bulunmadığından gelir (stopaj) vergisinin kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Hububat Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Diğer tarım ürünleri yanında canlı hayvan, et ve et ürünleri alım-satımı ve ihracatı ile uğraşan ve 1993 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen rapor ile üreticiden satın aldığı canlı hayvanlar için müstahsil makbuzu düzenlemeyerek, bu alımlarını içeriği yönünden yanıltıcı faturalarla belgelendirdiği tespit edildiğinden bahisle davacı adına 1993 Ağustos dönemi için kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Adana 1.Vergi Mahkemesi, 31.10. 1994 günlü ve E:1994/810, K:1994/990 sayılı kararıyla; vergisi uyuşmazlık konusu canlı hayvanların çiftçilerden satın alındığına ilişkin kesin ve hukuken geçerli

bir tespit bulunmadığı, Maliye Bakanlığınca yayımlanan 164 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, borsada işlem gören tarımsal ürünlerin tescil ettirilerek çiftçi dışındaki kişi ve kuruluşlardan satın alınması halinde satın alanların vergi kesintisinden zincirleme sorumlulukları bulunmadığı, bu gibi durumlarda borsaların, borsa yöneticilerinin ve tarımsal ürünü borsaya getirenlerin müteselsilen sorumlu olduklarının belirtildiği, davacı şirketçe, borsada tescil edilerek işlem gören tarımsal ürünlerin çiftçi dışındaki kişi ve şirketlerden satın alındığı anlaşıldığından, bu ürünlere ait gelir (stopaj) vergisinin tevkifi ve yatırılmasında sorumluluğu bulunmayan davacı adına yapılan tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 14.2.1996 günlü ve E:1995/389, K:1996/478 sayılı kararıyla; davacı şirketin 1993 Ağustos döneminde canlı hayvan satın almış göründüğü ... Limited Şirketinin defter ve belgelerinin, şirket ortağı ...'ya dairede tebliğ edilen yazı ile istenmesine rağmen kanuni süre içinde ibraz edilmediği, aynı istemi içeren ikinci yazının memur eliyle anılan kurumun bilinen adresine tebliğ edilmek istendiği, bilinen adresinde 31.12.1991 tarihinden itibaren bulunmadığının saptandığı, bankalarda herhangi bir hesabı bulunmadığı, gayrimenkul ve taşıt sahibi olmadığının araştırmalar sonucu tespit edildiği, kuruluşundan bu yana, yaklaşık 1 trilyon lira hasılat yapan firmanın herhangi bir kredi kullanmadığı, 30 milyon lira sermaye ile bu ciroya ulaşılamayacağı, bu durumda davacının, müstahsilden aldığı zirai ürünler için müstahsil makbuzu düzenlemeyerek gerçeği yansıtmayan faturaları kayıtlarına intikal ettirdiği sonucuna varıldığından ve müstahsillerden alındığı anlaşılan zirai ürünlerin borsaya tescilinin, ürünleri satın alan kişilerin vergi tevkifatını ortadan kaldırmayacağı gerekçesiyle, tarhiyatın kaldırılması yolundaki mahkeme kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 1.Vergi Mahkemesi 15.5.1997 günlü ve E:1997/245, K:1997/309 sayılı kararıyla; inceleme raporu, eki tutanaklar ile diğer belgelerin incelenmesinden, ihtilaflı dönemde yükümlüye fatura düzenleyen ... Limited Şirketi ile ilgili araştırmalarda, adı geçen şirketin yıllardan beri canlı hayvan ticaretiyle uğraştığı, 2500 koyun kapasiteli ahırı bulunduğunun tespit edildiği, halen faaliyetini ...'da yürüttüğü, faturaların, tüccardan yapılan alımlara ilişkin olduğunun anlaşıldığı, adı geçen firmanın ... Et Ürünleri Limited Şirketi ünvanlı bir başka firma için kestiği faturaların gerçeği yansıtmadığı kabul edilerek ... Et Ürünleri Limited Şirketi adına yapılan tarhiyata karşı açılan davada, Danıştay Üçüncü Dairesinin 19.3.1997 günlü ve E:1996/4082, K:1997/1047 sayılı kararı ile ... şirketinin düzenlediği faturanın içeriklerinin doğru olduğunun kabul edildiği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılması yolundaki ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve inceleme raporundaki tespitler yinelenerek tarhiyatın onanması gerektiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İsteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen ısrar kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Müstahsilden yaptığı canlı hayvan alımları sırasında düzenlemesi gereken müstahsil makbuzu yerine, bu alımların tüccardan yapıldığını göstermek amacıyla gerçeğe aykırı faturalar kullandığı görüşüyle yükümlü şirket adına salınan kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 235 inci maddesinde, müstahsil makbuzunun kimler tarafından düzenleneceği hükme bağlanmış, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde de, kimlerin hangi ödemelerden vergi tevkifatı yapması gerektiği belirtilerek, maddenin 11 inci fıkrasında, çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan ödemelerin de tevkifata konu olması kabul edilmiştir.

Bu düzenlemelere göre bedelinden tevkifat yapılacak zirai ürünün çiftçiden satın alınması gerekmektedir.

Dosyada bulunan inceleme raporu ve eki tutanaklardan, ... Limited şirketinin, çok uzun yıllardan beri canlı hayvan ticareti ile uğraştığı, ticari faaliyetini halen ...'da yürüttüğü, bu uğraşı için gerekli donanıma sahip olduğu, emtia alımlarını tüccardan yaptığı anlaşılmıştır.

Vergi idaresince, ... Limited Şirketinin düzenlediği faturaların, canlı hayvan satışını ifade etmediği yönünde herhangi bir tespit yapılmamıştır.

Tüccardan yapılan canlı hayvan alımı nedeniyle vergi kesintisi yapılması gerekmediği ve davacının, söz konusu canlı hayvanları satın almadığı veya müstahsilden satın aldığı yolunda herhangi bir somut veri bulunmadığından, tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, esas kaydına alınmasından sonra dosyaya sunulan iki klasör evrakın, isteği halinde yükümlü vekiline iadesine, 13.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının, Danıştay Üçüncü Dairesinin 14.2.1996 günlü ve K:1996/478 sayılı kararında yer alan bozma esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/368
Karar No: 1998/44

ÖZETİ : Kuruluşundan başlayarak fiilen faaliyeti bulunmadığı için tasfiyesine karar verilen ve durumu vergi idaresine de bildirilen kurum adına 1988 yılına ilişkin beyannamesini vermediği için salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisinin tahsil amacıyla düzenlenen ödeme emrine cezalı kurumlar vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada faaliyetin bulunmadığı iddiasının, 6183 sayılıYasanın 58. maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : Tasfiye Halinde ... Uluslararası Nakliyat ve Ticaret Anonim Şirketi adına Tasfiye Memuru ...
İstemin Özeti : 1988 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannnamesini vermeyen kurum adına, salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisinin, gecikme faiziyle birlikte tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmiştir.

Ödeme emrine karşı açılan davayı inceleyen Ankara 1.Vergi Mahkemesi 22.3.1994 günlü ve E:1993/1372, K:1994/242 sayılı kararıyla; davacı şirketin dokuz yıldır ticari faaliyeti olmadığından olağanüstü genel kurul toplantısında tasfiyesine karar verilerek tasfiye memuru atandığı, vergi dairesi müdürlüğüne verilen 1.3.1989 ve 25.8.1992 tarihli dilekçeler ile 1981 yılından başlayarak hiçbir ticari faaliyeti olmadığı ve şirketin tasfiyeye girdiğinin bildirildiği, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi beyannamelerinde gelir beyan edilmediği ve vergi dairesi müdürlüğünce tersine ilişkin bir saptama da yapılmadığı, bu durumda, ihtilaflı yılda faaliyeti ve vergilendirilecek bir kazancı bulunmadığı sonu-

cuna varıldığından, adına ödeme emri düzenlenmesinin hukuka aykırı düştüğü gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 30.5.1995 günlü ve E:1994/3404, K:1995/2432 sayılı kararıyla; ilgili yılda mükellefiyeti devam eden ve kurumlar vergisi beyannamesi vermeyen yükümlü kurum adına salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisine ait ihbarnamelerin, 26.5.1992 gününde tasfiye memuruna tebliğ edildiği ve dava konusu yapılmamak suretiyle kesinleştiği, 6183 sayılı Yasanın 55 inci ve 58 inci maddeleri uyarınca, amme alacağının esasına ilişkin iddiaların, tahsilat safhasında ileri sürülmesine ve incelenmesine olanak bulunmadığı, amme alacağının tahsili safhasında yargı yerince tahsilata ilişkin idari işlemlerin hukuka uygun olup olmadığının incelenebileceği, icra edilmekte olan idari işlemdeki hukuka aykırılıkların, bu işleme karşı açılmış idari davalarda araştırılıp incelenebileceği, davaya konu edilmeden kesinleşmiş idari işlemlerin uygulanmasını sağlamak üzere tesis edilen yeni işlemler nedeniyle açılan davalarda, kesinleşmiş hukuki durumların yeniden ele alınarak incelenmesinin mümkün olmadığı, tarh aşamasında ileri sürülebilecek olan faaliyette bulunulmadığı yolundaki soyut iddianın, tahsilat aşamasında dikkate alınarak, kesinleşen amme alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrinin iptaline karar verilmesinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 1.Vergi Mahkemesi, 1.4.1996 günlü ve E:1996/429, K:1996/426 sayılı kararıyla; davacı şirketin henüz tasfiye edilmemiş olmasının, faaliyette bulunduğu ve kazanç elde ettiğine kesin kanıt olamayacağı, tarhiyata karşı dava açılmamış olmasının, faaliyeti bulunmayan ve kazanç elde etmeyen şirketi, elde etmediği kazancın vergisini ödemek zorunda bırakacağı, aksi düşüncenin verginin kazançtan alınması yolundaki temel ilkeye ve vergi adaletine ters düşeceği, davacı şirket adına düzenlenen katma değer vergisi ile ilgili ödeme emrinin mahkemelerince iptal edildiği ve bu kararın Danıştay Onbirinci Dairesinin K:1992/1483 sayılı kararıyla onandığı, dolayısıyla, faaliyette bulunulmadığı yolundaki iddianın, ödeme emri safhasında ve 6183 sayılı Yasanın 58 inci mmaddesi uyarınca, borcun bulunmadığı iddiası kapsamında incelenmesi gerektiğinden söz ederek, ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve kesinleşen kamu alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrinde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiç-

birisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesince verilen ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1988 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini vermeyen kurum adına takdir komisyonu kararına dayanılarak salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptaline ilişkin ısrar kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58 inci maddesinde kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın borcunun bulunmadığı, kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla 7 gün içinde dava açabileceği hükme bağlanmıştır. Bu kuralda, ödeme emrine karşı açılacak davalarda ileri sürülebilecek hukuka aykırılık halleri, "istenen borcun bulunmadığı", "kısmen ödendiği" veya "zamanaşımına uğradığı" iddialarıyla sınırlandırılmıştır. Aynı yasanın 55 inci maddesine göre ödeme emri düzenlenebilmesi için kamu alacağının, tahsil edilebilir duruma gelmiş olmasına rağmen vadesinde ödenmemiş olması gerekmektedir.

Davaya konu ödeme emrinin 1988 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemesi nedeniyle davacı adına resen takdir yoluyla salınan kurumlar vergisine ait ihbarnamenin tasfiye memuruna duyurulmasına rağmen ihbarnamede yazılı verginin vadesinde ödenmemesi üzerine düzenlendiği anlaşılmaktadır. Yine dosyadaki belgelerden, olağanüstü genel kurul toplantısını 30.12.1988 tarihinde yapan anonim şirketin dokuz yıldır hiçbir ticari faaliyeti bulunmadığından tasfiyesine karar verilerek tasfiye memuru atandığı, vergi dairesi müdürlüğüne 1.3.1989 ve 25.8.1992 tarihlerinde verilen dilekçelerle bildirildiği saptanmaktadır.

Kazanç elde ettiği vergi idaresince tespit edilmeyen tasfiye halindeki şirketten, faaliyetinin bulunmadığı gibi olumsuz bir durumu kanıtlaması da beklenemeyeceğinden, davacı iddialarının, 6183 sayılı Yasanın 58 inci maddesinde yazılı nedenlerden olan "borcun bulunmadığı" iddiası kapsamında kabulü ile ödeme emrinin iptali yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 13.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1995/2432 sayılı bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/379
Karar No: 1998/72

ÖZETİ : Kabul kredili ithalatta ödenen vade farkının, ithalatta alınan katma değer vergisi ve ulaştırmaalt yapıları resmi matrahına dahil olacağı hk.

Temyiz Eden : ... Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşya bedeline ilişkin ödeme şeklinin kabul kredili olduğu ve fatura bedeli dışında satıcıya ödenmesi için vade farkı transferi yapıldığı halde vade farklarının katma değer vergisi ve dolayısıyla ulaştırma altyapıları resmi matrahına dahil edilmediğinin tespit edilmesi üzerine yükümlü şirket adına, katma değer vergisi ve ulaştırma altyapıları resmi tahakkuk ettirilmiştir.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen İzmir 3.Vergi Mahkemesi davacı iddialarını kabul ederek tahakkuku kaldırmıştır.

Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığının bu karara karşı yaptığı temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi, 16.5.1996 günlü ve E:1994/2476, K:1996/1908 sayılı kararıyla; kabul kredili mal bedeli ödemelerinin ileri tarihli bir poliçeye bağlanarak, poliçe vadesinde satıcıya ödenmesini sağlayan bir ödeme şekli olduğu, böylece ithalatçıların, mal bedelini ithal edilen malın satış bedeliyle ödeme olanağına kavuştukları, kabul kredisine bu amaçla başvurulduğu, kabul kredisinin, ithalatçı tarafından mal bedelinin malın tesellümü sırasında değil, muayyen bir vade dahilinde ödeneceğini satıcıya temin etmek üzere açılan ve lehtarın ibraz edeceği vadeli bir poliçenin bankaca kabulü suretiyle realize edilecek bir nevi akreditif olarak tanımlanabileceği, sonuç itibarıyla, malı satan ihracatçının, poliçenin bir banka tarafından kabul edilmiş bulunmasıyla, alacağını teminat altına almış ve istediği takdirde bu poliçeyi iskonto ettirerek tutarını da tahsil etmiş, alıcı olan ithalatçı ise poliçenin banka tarafından kendisi adına kabul edilmesi ile hem ihraçatçıya karşı taahhüdünü yerine getirmiş ve hem de kendisi bakımından, poliçenin süresi kadar bir vade kazanmış olacağı, lehtar tarafından üzerine çekilecek poliçenin bankaca kabul edilebilmesi için ithalatçının, kendi memleketindeki bir bankaya müracaat ederek, ihracatçı lehine muayyen bir miktar ve vade ile kabul kredisi açtırması gerekti-

ği, bir akreditif nevi sayılabilen kabul kredisinde bankanın, belirli bir vadede ödenecek olan borcu ithalatçı namına kabul etmiş olduğu, kabul kredilerinde bankaların müşterilerine para ikraz etmedikleri gibi faiz de alamayacakları, sadece komisyon alacakları, bu açıklamalardan, kabul kredili ödemede fatura bedeli dışında transfer edilen vade farkının bankaya değil, satıcıya (ihracatçı) ödendiği sonucuna ulaşıldığı, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta Matrah" başlığını taşıyan 21. maddesinin (c) bendinde: fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin vergi matrahına dahil olduğunun belirtildiği, sözü geçen maddede "vade farkı ve faizi"ne yer verilmemiş olmakla birlikte, ithalatçı tarafından yapılan bir gider niteliği taşıması itibarıyla vade farkının "fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler" kapsamında düşünülmesi gerektiği, vade farkı transferinin sonradan yapılmış olmasının, sözleşmeye dayalı giderin bu niteliğini değiştiren bir neden sayılamayacağı, kabul kredili ithalatta fatura bedeli dışında satıcıya ödenmek üzere transfer edilen vade farkının Katma Değer Vergisi Kanununun 21. maddesinin (c) bendi uyarınca katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi suretiyle yükümlü şirket adına yapılan ek tahakkukta isabetsizlik görülmediği, 827 sayılı Ulaştırma Altyapıları Resmi Kanununun 1. maddesinde: ithalde alınan katma değer vergisi matrahının, aynı zamanda ulaştırma altyapıları resminin de matrahı olduğu hükmü yer aldığından, yükümlü şirket adına yapılan ulaştırma altyapıları resmi tahakkukunun da yerinde olduğu, diğer taraftan, yükümlü şirket adına, gümrük idaresince yapılan dava konusu ek tahakkuktan ayrı olarak, vergi dairesi tarafından da sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi tahakkuku yapılmasının, kabul kredili ödemede ihracatçıya ödenen vade farkı, ithalatta katma değer vergisi matrahına dahil olduğundan, dava konusu ek tahakkuku kusurlandırıcı mahiyette bulunmadığı gerekçesiyle, vergi mahkemesi kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 3.Vergi Mahkemesi 19.9.1996 günlü ve E:1996/876, K:1996/709 sayılı kararıyla: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 21 inci maddesinde, ithalatta katma değer vergisi matrahının; ithal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (CIF) değeri, bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tespit edilecek değeri, ithalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar, fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler toplamı olduğunun belirtildiği, sözü edilen kanunun 24 üncü maddesinin (c) bendinde de, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dahil unsurlar olduğunun hükme bağlandığı, olayda vade farklarının fiili ithalattan sonra ödendiğinin ihtilafsız olduğu, her ne kadar Katma Değer Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinde, vade farkları matraha dahil unsurlar arasında sayılmış ise de; sözü geçen

kanunun 21 inci maddesinin (c) bendi hükmü karşısında, söz konusu vade farklarından sadece fiili ithalata kadar ödemesi yapılanlarının matraha dahil olduğu sonucuna ulaşıldığı, bu itibarla, miktarı önceden kesin olarak bilinmeyen ve fiili ithalattan sonra ödenen vade farklarının, katma değer vergisi matrahına dahil edilmemesi gerektiği, diğer taraftan, davalı idarece yayımlanan 9.11.1992 gün ve 1992/143 sayılı Genelgede, fiili ithalattan sonra ödenen vade farklarının katma değer vergisi matrahına dahil edilmeyeceği belirtildiği halde, daha sonra 2.2.1993 gün ve 6392 sayılı yazı ile fiili ithalden önce borçlanılması halinde ödemenin de ithalattan önce yapılmış sayılacağı kabul edilmek suretiyle geriye dönük olarak vade farklarının vergilendirilmek istendiği, kısaca ithalatın yapıldığı tarihte, davalı idare tarafından da vade farkının katma değer vergisi matrahına dahil olmayacağının kabul edildiği, kaldı ki, her iki genelgenin de yalnız idari makamları bağladığı ve idarenin yorumu olduğu, anılan yasa hükümlerinde bu yönde bir düzenleme bulunmadığı, fiili ithalattan sonra ödendiği anlaşılan vade farkları Katma Değer Vergisi Kanununun 21 inci maddesinin (c) bendi hükmü uyarınca katma değer vergisi matrahına dahil edilemeyeceğinden, dava konusu ek katma değer vergisi tahakkukunda isabet görülmediği, öte yandan; kabul kredili ithalatta mal bedelinin malın ithalatçı tarafından teslimi sırasında değil, vadesi taraflar arasında belirlenmiş bir poliçeye bağlanarak ödenmesi nedeniyle doğan vade farkı tutarının ithalat sırasında belli olmasının, bu farkın tahakkuku anlamını taşımadığı, süreye bağlı olmasının da buna engel olduğu, ancak belirlenen sürenin geçmesi ile kesinleşeceği ve ödenebilir hale geleceği, bütün bu özelliklerin vade farkını, fiili ithale kadar yapılmış bir gider olmaktan çıkardığı ve bu farkın fiili ithalden önce ödenmiş gibi düşünülemeyeceği, esasen, vade farkının ithalat sırasında beyan edilmek suretiyle katma değer vergisi matrahına dahil edilmesinin de mümkün olup olmadığı, kurun ne olacağının çözümlenmesi gereken sorun olduğu, büyük ihtimalle ithalat sırasındaki döviz kuru ile vade sonunda farkın ödendiği tarihteki kurun farklı olacağı, diğer taraftan, katma değer vergisi matrahının aynı zamanda ulaştırma alt yapıları resminin de matrahı olması nedeniyle, söz konusu resimde de isabet görülmediği gerekçesiyle katma değer vergisi ve ulaştırma altyapıları resminin kaldırılması yolundaki ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı tarafından temyiz edilmiş ve ödeme ifadesinin nakden veya hesaben ödeme ile birlikte belli bir meblağın borçlanılmak üzere tahakkuk etmesini de kapsayacağı, vade farkı ve faiz gibi unsurların fiili ithal tarihinden önce tahakkuk etmiş olması halinde ithalde katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi gerektiği, tahakkuk etmiş olan bu unsurların ödendiği tarihte sorumlu sıfatıyla vergilendirilmesinin söz konusu olamayacağı, dava konusu vade farkının fiili ithalden önce doğduğu ve ödeneceğinin önceden belli olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar direnme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin ARISAN'ın Düşüncesi :

Mükellef şirketin kabul kredili ithalat yolu ile ithal ettiği mallar için beyan ettiği ithal fiyatına kredi karşılığı ödediği kabul kredisi faizini dahil etmediğinin anlaşılması sebebi ile bu fark üzerinden tarh ve tebliğ edilen gümrükte alınan katma değer vergisi ve ulaştırma altyapı resmi ek tarhiyatı aleyhine açılan dava üzerine; kabul kredili ithalatta kabul kredisi faizlerinin malın gümrük vergisine esas olan kıymetine ilave edilemiyeceği gerekçesiyle dava konusu gümrükte alınan katma değer vergisi ve ulaştırma alt yapı resmi ek tarhiyatını terkin eden İzmir 3 üncü Vergi Mahkemesi kararını bozan Danıştay 7 inci Dairesi kararına uymayarak ilk kararında ısrar eden İzmir 3 üncü Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun ithalatta alınan katma değer vergisi matrahı başlıklı 21 inci maddesi c bendi "Fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler" hükmünü amir bulunmakta ve yine aynı kanunun matraha dahil olan unsurlar başlıklı 24 üncü maddesi c bendi de "vade farkı, fiyat farkı, faiz pirim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerler" hükmünü koymuş bulunmaktadır.

Yine bu kanun hükümlerini teyiden 17.3.1995 tarihli Resmi Gazetede Maliye Bakanlığınca neşredilen 46 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin Yurt Dışından Temin Edilen Kredilerin Katma Değer Vergisi Karşısında Durumu başlıklı A bölümü son fıkrası da "bir mal teslimi veya hizmet ifasına bağlı vade farkı, faiz veya benzeri diğer menfaatlerin kanunun 24 üncü maddesi uyarınca vergiye tabi işlemin matrahına dahil edilerek vergilendirileceği tabiidir" hükmünü amir bulunmaktadır.

Bütün bu mevzuat hükümlerinden kabul kredili ithalatta kabul kredisi vade farkı olan faizin ve komisyon masraflarının ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil olduğu anlaşılmaktadır. Zaten ihtilaf konusu kabul kredili ithalatta ödenen kredi faizlerinin ithalatçı firma tarafından ihracatçı firmaya ödenmekte olduğundan ithal edilen mal bedeline dahil bulunmakta ve beyan edilen mal değerine ilave edilmesi suretiyle yapılan tarhiyat kanuna uygun bulunmaktadır.

Açıklanan sebeblerle bozulması istenen İzmir 3 üncü Vergi Mahkemesi kararı 1615 sayılı Gümrük Vergisi Kanununun 65 inci maddesi amir hükmüne ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 48 inci maddesi 1 inci fıkrası hükmü ile yine aynı kanunun 21 inci maddesi c fıkrası amir hükmüne ve 24 üncü maddesi c fıkrası amir hükmüne aykırı bulunduğundan temyiz talebinin kabulü ile İzmir 3 üncü Vergi Mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Davacı tarafından yapılan ithalata ait beyanname kapsamındaki eşya bedeline ilişkin ödeme şeklinin kabul kredili olduğu, fatura bedeli dışında satıcıya ödenmesi için vade farkı transferi yapıldığı ancak vade farklarının, katma değer vergisi ve ulaştırma altyapıları resmi matrahına dahil edilmediği saptanarak adına uygulanan tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlık, yükümlü kurumun gerçekleştirmiş olduğu kabul kredili ithalatta fatura bedeli dışında ihracatçıya bir poliçeye bağlanarak, poliçe vadesinde mal bedeli ile birlikte transfer edilen vade farkının ithalde alınan katma değer vergisine tabi tutulup tutulmayacağına ilişkindir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun ithalatta matrahı belirleyen 21 inci maddesinin (c) bendinde; fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin ithalatta katma değer vergisi matrahını oluşturan unsurlardan olduğu, 24 üncü maddesinin (c) bendinde ise; vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat hizmet ve değerlerin katma değer vergisi matrahına dahil olduğu belirtilmiştir.

Kabul kredili ithalatı gerçekleştiren kurumun ithalat öncesinde ihracatçıyla yapmış olduğu bir anlaşma uyarınca ve belirlenen bir vadeye göre keşide ettiği poliçeyle, bu poliçeyi kabul eden banka aracılığıyla mal bedeli ve vade farkını ödediği anlaşılmakta olup, ödenen vade farklarının, 3065 sayılı Yasanın 21 inci maddesinin (c) bendinde belirtilen "fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler" kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Zira ödeme ifadesi, nakden veya hesaben ödeme ile birlikte belli bir meblağın borçlanılmak üzere tahakkuk etmesini de kapsamaktadır. Nitekim, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahı belirleyen aynı kanunun 20 nci maddesinin birinci fıkrasında matrahın; işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, ikinci fıkrasında ise bedel deyiminin; malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden, bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamı olduğu kurala bağlandığından, ithalatçı ve ihracatçının sözlü ya da yazılı bir anlaşma ile vadeyi ve vade farkını ithalattan önce belirlemiş olmaları karşısında, ithalatın gerçekleştiği tarihte poliçeye bağlı vade farkı tutarının belirsiz olduğundan söz edilemeyeceği gibi bu tutarın ithalattan sonraki bir tarihte ödenmiş olması da bu gerçeği değiştirmeyecektir.

Bu durumda kabul kredili ithalatta fatura bedeli dışında satıcıya ödenmek üzere transfer edilen vade farkının, ithalatta katma değer vergisi matrahına dahil edilerek yükümlü şirket adına yapılan katma değer vergisi ve ulaştırma alt-

yapıları resmi tahakkukunu kaldıran vergi mahkemesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İzmir 3.Vergi Mahkemesinin 19.9.1996 günlü ve E:1996/876, K:1996/709 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama gideri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 13.3.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Uyuşmazlık, kredili ithalat nedeniyle ödenen vade farkının katma değer vergisi matrahına dahil olup olmayacağına ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde ithalatta katma değer vergisi matrahının;

a) İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti, gümrük vergisinin kıymet esasına göre alınmaması veya malın gümrük vergisinden muaf olması halinde sigorta ve navlun bedelleri dahil (cif) değeri bunun belli olmadığı hallerde malın gümrükçe tesbit edilecek değeri,

b) İthalat sırasında ödenen her türlü vergi, resim, harç ve paylar,

c) Fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemeler,

Toplamı olduğu belirtilmiştir.

Maddeden anlaşılacağı üzere, fiili ithalata kadar yapılan gider ve ödemeler ile fiyat farkı ve kur farkları ödemeleri, katma değer vergisi matrahını oluşturacaktır. Bu halde malın gümrük girişi sırasında belirlenen bedeli ithal edilen malın fiyatını ortaya koyacaktır.

Vade farklarının malın fiili ithalatından sonra ödendiği ihtilafsızdır.

Aynı kanunun 24 üncü maddesinde vade farklarının matraha dahil unsurlar arasında yer aldığı görülmekte ise de bu maddenin ithal edilen mallara ilişkin olmadığı yurt içerisinde vadeli olarak alınan mallara ilişkin olduğu açıktır. Çünkü kanun vazı ithal edilen mallar için özel hüküm getirmiştir.

Vadeli ithalatta malın bedeli, malın ithalatçı tarafından gümrükten teslim alınmasında değil, taraflar arasında belirlenmiş ileri tarihli vadeli bir poliçeye bağlanması sırasında doğmaktadır.

İthalatta vade farkının ne olacağı, kur farkları dolayısıyla belli değildir. Bu durumda, vadeli ithal edilen malın mukavele sırasında belli bir bedeli de olamayacaktır.

Bütün bu açıklamalar gösteriyor ki, vadeli de olsa ithalat sırasında gümrükte beyan edilen bedel o malın fiyatını oluşturmaktadır.

Bu nedenlerle, vergi mahkemesi ısrar kararının yerinde olduğu ve temyiz isteminin reddi gerekeceği oyu ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/220
Karar No: 1998/32

ÖZETİ : Şüpheli alacak karşılığı ayırmak zorunlu olmamakla birlikte, henüz tahsil imkansızlığı doğmayan, sadece şüpheli hale gelmiş alacak için iradesini karşılık hesabı açmamak yolunda kullanan yükümlülerin, bu alacakları zarara atmalarının hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Sebze ve meyve komisyonculuğu yapan bir adi ortaklığın paydaşı olan davacı adına, ortaklığın 1992 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda; karşılık ayırması gerekirken, icra safhasında bulunan alacağı, pasifte karşılık ayırmadan doğrudan kar-zarar hesabına aktararak zarar yazdığı saptanarak, ikmalen payı oranında gelir vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Antalya Vergi Mahkemesi, 23.3.1994 günlü, E:1993/773, K:1994/240 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinin, şüpheli alacaklar için pasifte karşılık ayırmayı mükelleflerin seçimine bıraktığı, ticari faaliyette tahakkuk esası geçerli olduğundan satış bedelinin hasılat hesabına alacak yazılıp karşılığında alacak senetlerine borç yazılarak muhasebeleştirilmekte olduğu ve sonuçta bu satışın kar/zarar hesabına intikal ettirilip vergisinin ödendiği, pasifte karşılık ayırmanın sadece ileride yapılacak tahsilatı izlemek için getirilmiş zorunlu olmayan bir usul ve muhasebe kolaylığı olduğu, vergileme yönünden alacağın şüpheli hale gelip gelmediğinin önem taşıdığı, şüpheli alacak vasfını taşıdığı ihtilafsız olan bir alacak için pasifte karşılık ayırmakla, doğrudan kar/zarar hesabına atmak arasında sonuç hesapları yönünden vergi matrahını etkileyici bir farklılık bulunmadığı, çünkü iki kayıt işleminin amacının da tahsili şüpheli hale gelmiş bir alacağın matrah arttırıcı etkisini ortadan kaldırmaya yönelik olduğu, adi ortaklığın 344.375.890.- lira alacağının, 1992 yılında şüpheli alacak vasfını kazandığının ihtilafsız olduğu, bu durumda söz konusu alacağın pasifte karşılık ayırmak suretiyle izlenmesi yerine doğrudan kar/zarar hesabına kaydedilmiş olmasıyla sonuç hesapları yönünden vergi matrahını değiştirici etkisinden de söz edileme-

yeceği, Danıştay Dördüncü Dairesinin E:1991/2342, K:1992/4472 sayılı kararının da bu yönde olduğu, ikmalen salınan gelir vergisinde ve kesilen kaçakçılık cezasında yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 5.10.1995 günlü, E:1994/4751, K:1995/2862 sayılı kararıyla; davacının ortağı bulunduğu adi ortaklığın 344.375.890.- lira şüpheli alacağı için ortaklıkça pasifte herhangi bir karşılık ayırmadığının anlaşıldığı, 213 sayılı Yasanın 323 üncü maddesinde getirilen kuralın amacının, tahsili şüpheli olmakla beraber tamamen imkansız bulunmayan alacakları zarara aktararak noksan vergi ödeyen mükelleflerin, bilahare anılan alacakları tahsil ettikçe beyan dışı bırakıp bırakmadıklarının bilançolardan kontrolünü sağlamak olduğu, değersiz alacaklarda bu yolda bir hüküm bulunmamasının, alacağın artık tahsiline imkan kalmamasından kaynaklandığı, şüpheli alacaklar için karşılık ayırılmasının zorunlu olduğunda kuşku bulunmadığı, bu nedenle, alacağın şüpheli olma vasfına dayanılarak tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozmuştur.

Antalya Vergi Mahkemesi 29.2.1996 günlü, E:1996/14, K:1996/79 sayılı kararıyla ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve şüpheli alacağın, karşılık ayrılmadan zarar yazılması halinde vergi ziyaı meydana gelmesinin kaçınılmaz olduğu, kar/zarar hesabına aktarılarak doğrudan yok edilen alacakların, tahsili halinde hesaplara intikal ettirilip ettirilmediğinin izlenmesinin imkansız olacağı ileri sürülerek, kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesinde, şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabileceği, bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğunun karşılık hesabında gösterileceği, şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kar/zarar hesabına intikal ettirileceği kurala bağlanmıştır.

Şüpheli alacaklar için karşılık ayrılması, ilerde tahsil edilmeleri halinde kar yazılmalarını ve aksi takdirde değersiz alacak olarak düzeltilmek suretiyle zararda bırakılmalarını sağlamak ve izlemek amacına yönelik olup, bu tür alacakların karşılık ayrılmaksızın zarar yazılmaları izlenme imkanını ortadan kaldıracaktır.

Bu durumda şüpheli olma niteliği tartışmasız bulunan alacak için pasifte karşılık ayırılmasıyla doğrudan zarar kaydedilmiş olmasının sonuç hesapları yönünden vergi matrahını değiştirmeyeceğini kabul eden vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Temyiz isteminin kabulüyle vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cavit ZEYBEK'in Düşüncesi :

Sebze ve meyve komisyonculuğu ile zirai ilaç alım satımı faaliyetinde bulunan davacı ve ortağına, tahsil edilememesi üzerine şüpheli haline gelen alacağın, pasifte gösterilmemiş olunmasından dolayı ikmalen salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisinin kaldırılmasına karar veren ve bu kararı Danıştay 3.Dairesinin 5.10.1995 gün ve 1995/2862 sayılı kararıyla bozulan vergi mahkemesince, bu karar üzerine verilen ısrar kararı temyiz isteminin konusudur.

Israr kararına neden olan 3.Daire kararında; icra safhasında bulunan ve buna göre 1992 takvim yılı için şüpheli hale gelen alacak için 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323.maddesiyle pasifte karşılık ayrılması yolunda bir hüküm getirilmesindeki amacın, tahsili tamamen imkansız bulunmayan alacağın şüpheli alacak yolu ile zarara aktararak noksan vergi ödeyen mükelleflerin, sonradan alacaklar tahsil edildikçe bunun beyan dışı bırakıp bırakmadıklarının vergi dairesince beyannameye bağlı olarak verilen bilançolardan kontrolünü sağlamak olduğu, değersiz alacaklarda bu yolda bir hükmün bulunmamasının, alacağın artık tahsiline imkan kalmamasından kaynaklandığı,bu hususun gözönünde bulundurulduğunda şüpheli alacaklar için karışık ayrılmasını zorunlu hale getirdiğinden bahisle karar verilmiştir.

Vergi mahkemesincede ısrar kararında, Vergi Usul Kanununun 323.maddesinde, pasifte karşılık ayırma hususunda zorlayıcı bir hüküm getirmemiş olduğu, karşılık ayırma durumunun mükellefin ihtiyarına bırakılmış bulunduğu, karşılık ayırma ilkesinin ileride bu alacaktan yapılabilecek tahsilatların bilançonun tetkikinde kolayca takibini teminden öteye hiçbir muhasebe tekniği dışında faydasının mevcut olmadığı,şüpheli alacakta vergilendirme yönünden en önemli olayın alacağın şüpheli hale gelip gelmediğinin tesbitinin teşkil ettiği, bunun dışındaki işlemlerin şekli nitelikli işlemler olup vergi matrahını sonuç hesaplarında etkileyici bir yönün bulunmadığı, buna göre şüpheli alacak için pasifte karşılık ayırmadan, bunu doğrudan kar/zarar hesabına atmak arasında sonuç hesapları yönünden vergi matrahını etkileyici bir yönünün olmadığı, Danıştay 4.Dairesinin 1992/4472 sayılı kararının da bu görüşü teyit ettiği hususlarını ısrar kararının gerekçesi olarak gösterilmiştir.

Israr kararıyla ilgili uyuşmazlık; şüpheli alacak olduğu hususunda bir anlaşmazlık bulunmayan alacağın, muhasebeleştirilmesiyle ilgili olarak bu maddede yer alan hükmün, bir amir hükmü mü olduğu, yoksa ihtiyarilik hakkını mı verdiği hususlarından doğmuştur.

İlgili hükümlerden olan ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun şüpheli alacaklar başlığını taşıyan 323.maddede, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ile ilgili olmak şartıyla, dava ve icra safhasında bulunan alacakların şüpheli alacak olduğu, şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılacağı, hangi alacaklara ait olduğunun karşılık hesabında gösterileceği, şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarlarının tahsil edildikleri dönemde kar/zarar hesabına intikal ettirileceği belirtilmiştir.

Buradaki görüş ayrılıkları bizi, yukarıda sözü edilen kanunun, vergi kanunlarının uygulanmasını düzenleyen 3.maddesinin A bölümünün 1.fıkrasına götürür. Bu fıkrada; vergi kanunlarının lafzı ve ruhu ile hüküm ifade edeceği belirtildikten sonra, lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunları hükümlerinin bunların konuluşundaki maksatı bu hükümlerin kanun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı gözönünde tutularak uygulanır denilmek suretiyle bu konuda üzerinde durulacak ve sonrada takip edilecek yöntem gösterilmiştir.

Vergi mahkemesince ısrar kararının gerekçesinde, Danıştay 4.Dairesince verilen 19.10.1992 gün ve 1992/4472 sayılı kararına da dayanılmış olunmasından dolayı öncelikle bu konudaki Danıştay kararı ve içtihatları üzerinde durulması gerekmektedir.

Bahis konusu kararda; şüpheli alacakların vergilendirilmesi yönünden en önemli olayın,alacağın şüpheli hale gelip gelmediğinin tesbiti hususu olduğu, bu hususun belirlenmesinden sonra yapılması öngörülen işlemlerin şekli nitelik taşıyan işlemler olduğu, bunun vergi matrahının sonuç hesaplarında etkileyici özelliğinin bulunmadığından bahsedilerek, şüpheli alacak vasfını taşıdığı ihtilafsız bir alacak için, pasifte karşılık ayırmakla, doğrudan kar ve zarar hesabına atmak arasında sonuç hesapları yönünden vergi matrahını etkileyici bir yönünün bulunmadığı belirtildikten sonra,her iki kayıt işlemininde amacın, tahsili şüpheli hale gelmiş bir alacağın matrah artırıcı etkisini ortadan kaldırmaya yönelik bulunduğu, pasifte karşılık ayrılmasının öngörülmesi, yalnızca alacak hakkındaki takibatın bu hesapta izlenerek tahsil edilmesi halinde (bunun) kar-zarar hesabına intikali ile vergilendirilmesini sağlamaya yönelik olduğu belirtilerek, maddenin amacının yönünden taşıdığı anlam ifade edilmiş ve 1987 takvim yılında şüpheli hale geldiğinde ihtilaf bulunmayan alacağın doğrudan kar-zarar hesabına kaydedilmesinde bir isabetsizlik görülmediği belirtilmiştir.

Danıştay 4.Dairesince verilen 13.2.1984 gün ve 1984/498 sayılı kararda da; söz konusu madde hükmüne yollamada bulunulduktan sonra, ancak hangi yılda şüpheli alacak hale gelmişse karşılığınında o yılın hesaplarında ayrılması gerektiği hükme bağlandığından, olayda da 3.3.1976 tarihinde icra başvurusu yapılan ihtilaflı alacak için 1.1.1976-31.12.1976 vergilendirme dönemi yerine 1975 yılında karışlık ayrılmasında yasal isabet bulunmadığı belirtilmiştir.

Danıştay 4.Dairesinin 6.2.1975 gün ve 1975/430 sayılı kararında ise, uyuşmazlığın, alacağın şüpheli hale geldiği yıldan sonraki 1971 yılında pasifle karşılık ayrılması suretiyle zarara aktarılmasından doğduğu, karşılık ayrılabilir şeklindeki hükmün, şüpheli alacak karşılığının istenildiği zaman değil, alacağın şüpheli hale geldiği yıl için ayrılabileceği şeklinde anlaşılması gerektiğinin belirtildiği ve karşılık ayrılması tarihinin, yükümlünün ihtiyarına bırakılması, onların en çok kar sağladıkları yılda karşılık ayırma yoluna iteceği, bunun ise kanunun amacına aykırı düşeceğinden bahisle bir önceki yıl şüpheli hale gelen alacak için bu dönemde karşılık ayrılabileceğinin kabul edilerek matrahın tadilinde isabet görülmediği belirtilmiştir.

Danıştay 3.Dairesince verilen 8.3.1994 gün 1994/767 sayılı kararlada; şüpheli alacağın pasifte karşılığı ayrılmadan doğrudan kar-zarar hesabına atılmasının yerinde olmadığı belirtilmiştir.

Uyuşmazlığın çözümüne gelince; vergi mahkemesi kararına görede şüpheli alacaklar için pasifte karşılık ayırmasının gerektiği, ancak söz konusu hükümde yer alan ayrılabilir şeklinde ifadenin mükellefe tercih hakkını vermiş olmasıdan dolayı ilginin şüpheli alacağı pasifte göstermesinin yanında, sonuç hesabında da gösterebilmek yönünden tercihin hakkı verildiği, olaydada mükellefinde bu tercihini kullandığı, bu bakımdan şüpheli alacağın doğrudan kar-zarar hesabında gösterilmesinde bir isabetsizlik bulunmadığı ifade edilirken, bu şekilde yapılan bir muhasebeleştirmenin sonuç hesapları yönünden vergi matrahı değiştirici etkisinin de bulunmadığı belirtilmek suretiyle karar gerekçelendirilmiştir.

323.maddenin 1.ve 2.fıkralarında hangi alacakların şüpheli alacak olacakları belirtildikten sonra, bunlar "şüpheli alacak sayılır" şeklinde getirilen bu kuralla, mükellef yönünden şüpheli alacak için pasifte karşılık ayırma hususunda zorlayıcı bir hüküm getirilmiştir.

Burada yer alan "şüpheli alacak sayılır" kuralı mükellefe bir tercih hakkını tanımamış, bilakis onu bu şekilde muhasebeleştirme hususunda mecbur kılmıştır. Burada "şüpheli alacak sayılır ifadesinin mana ve kapsamı, yazım uslubu ve madde bütünlüğü ile açık olarak belirtilmiştir. Bu da, "ancak" bu şekilde olabilir demektir.Bu şekilde bir ifade getirilmiştir. Bu hususu, maddenin diğer hükümlerinde yer alan ifadelerde teyit eder. Şöyle ki;

Maddenin; şüpheli alacaklar için değerleme günün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir yolundaki hükmünün, yalnız "ayrılabilir" şeklindeki ifadesinin Vergi Usul Kanununun 3.maddesinde yer alan ve vergi kanunlarının uygulama yöntemini gösteren kuralların tatbiki suretiyle değerlendirilmesi uyuşmazlığın çözümünün esasını teşkil eder.

Madde ki değerleme gününün tasarruf değerine göre..." karşılık ayrılabilir hükmünün sözel anlamıyla üzerinde durulması, 3.maddenin kanun uygulanması yönteminde öncelik taşıyan bir durumdur.

Bu hükümdeki "ayrılabilir" sözcüğü, yalnız başına bir ihtiyarilik anlamını veren mana taşır ise de, uyuşmazlıktaki olayda,bunun sonuç ifadesi olmadığı, bilakis ilgili hükmün "ayrılabilir" sözcüğü ile birlikte ele alınıp manalandırılması icap etmekdir.

323.madde kendi içinde şüpheli alacakların kayda geçirilmesinin yanında tahsilini içine alan hüküm getirmiş ve bunun muhasebeleştirilmesi halini de göstermiştir. Olaya bu yöndende bakılması halinde, şüpheli hale gelen alacağın, yalnız pasifte şüpheli alacaklar hesabında gösterilmesi gerekeceği açıktır.

Uygulamada; mahkeme ilamına veya bu nitelikteki belgelere dayanan alacakların tahsilinde ve özellikle icra yoluyla tahsil edilen alacakların icra dairesinde alınması sırasında, kendisine ödeme yapılacak kişinin ilgili olması yeterli sayılmakta, bu kişinin vergi mükellefi olduğu düşünülmeden ve dolayısiyle

mükellefin işletmesiyle ilgili belgenin düzenlenerek icra dairesine verilmesi aranılması yoluna gidilmeme suretiyle ödeme yapılmaktadır.

Bu şekilde tahsil edilen şüpheli alacağın işletmeyle ilgilendirilmesi tamamen ilgili kişinin ihtiyarına kalmaktadır. İşletmenin kar-zarar hesabında gösterilen şüpheli alacağın tahsilini takip etmek adeta imkansız olmaktadır.

Bunun için pasifte gösterilen şüpheli alacağın tahsili durumunun aranılması ve takibi göz önüne kolay gelir. Bu da mükellefi tahsil ettiği şüpheli alacakları göstermeye zorlar.

Şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir bu hükmünün, vergilendirmede gerçeklik kuralı yönünden de değerlendirilmesinin yapılması gerekir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 19.maddesinde düzenlenen vergiyi doğuran tanımı, vergilendirme olayın bu sebebe bağlı işlem olduğunu belirtir.

Bu kanunun 3.maddesinin bölümünün 1.fıkrasına göre vergiyi doğuran ve olaya ilişkin münasabetlerinde gerçeğe dayalı olmasını gerektirir. Burada yeralan vergilendirmeye ait muameleler, bir seri işlemlerin yapılmasını icap ettirir. Bunlar kendi içinde birer işlem olduğu gibi verginin doğumunun tesbiti işleminden verginin tahsili işlemine kadar geçen safhaların birbiriyle ilgisi olması veya ilgilendirilmesinden dolayı bunlar zincirleme işlemlerdir. Bu zincirleme işlemlerin amacı doğan verginin tahsilini ile gerçekleşir. Şüpheli alacağın muhasebeşleştirilmesi bir yönden bu alacağın tahsilinin gözden kaçırılmaması, diğer yandan ise değersiz alacağa dönüşümünün de gerçek olduğunu belirlenmesiyle ilgilidir. Bu sebeplerle Danıştay 3.Dairesinin bozma kararı mevzu bir hukuka uygun bir karardır.

Uyuşmazlığın kaçakçılık cezası ile ilgili kısmına gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175.ve mükerrer 257.maddelerine göre çıkarılan ve 26.12.1992 tarihli Resmi Gazetenin mükerrer sayısında yayınlanan, "Muhasebe Sistemi Uygulama Tebliğiyle 1994 yılında Yürürlüğe Giren Tek Düzen Hesap Çerçevesi ve Hesap Planının, 1992 takvim yılıyla ilgili dava konusu uyuşmazlığa uygulanması mümkün değildir. Ancak uyuşmazlık konusu olayın değerlendirilmesinde yardımcı olabilir.

Bu düzenleme taşıdığı bir çok amacın yanında,işletmelerin denetim kolaylığını amacını da gütmektedir. Özel sektördeki muhasebe hesap planındaki karşılıklı gidermek ve standartlaşmayı temin amacını taşır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 343.maddesinin 4108 sayılı Kanunun 8.maddesiyle eklenen 6.bentte; tek düzen muhasebe göre sisteminin getirdiği usul ve esaslara uymayanlar için özel usulsüzlük cezası getirilmiştir.

Bu duruma göre, şüpheli alacak olduğunda bir anlaşmazlık bulunmayan bu alacağı düzen vergilendirmeye göre özel usulsüzlük cezası kesilmesinin konusu olabilmesinin dikkate alınması ve kanun koyucunun bu husustaki amacının göz önünde bulundurulması karşısında, olaya usulsüzlük cezası uygulanması vergilendirme amacının ve hakkaniyetin bir gereği olarak kabul edilmesi.

Bu duruma göre, temyiz isteminin kısmen kabulüne ve kısmende reddine karar verilmesinin gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Sebze ve meyve komisyonculuğu yapan bir adi ortaklığın paydaşı olan davacı adına, ortaklığın 31.12.1992 tarihi itibarıyla şüpheli hale gelen alacağı için pasifte karşılık ayırmadan zarar yazdığı saptanarak payı oranında salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Vergi Usul Kanununun "Alacaklarda ve Sermayede Amortisman" başlıklı ikinci bölümünde yer alan 323 üncü maddede; ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak koşuluyla dava ve icra safhasında bulunan alacaklar şüpheli alacak sayılmış, bu tür alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayırılabileceği, bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğunun karşılık hesabında gösterilmesi gerektiği, şüpheli alacağın sonradan tahsil edilen kısmının, tahsil edildiği dönemin kar-zarar hesabına intikal ettirilmesi kurala bağlanmıştır.

Bu kural, ticari ve zirai kazancını bilanço esasına göre tespit eden kazanç sahipleri yönünden geçerlidir. Bilanço esasına göre defter tutan ticari ve zirai kazanç sahipleri, Gelir Vergisi Kanununun 38 inci maddesi uyarınca, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ilişkin hükümlerine de uyarak, teşebbüsteki özsermayelerinin, hesap dönemi başındaki ve sonundaki değerleri arasındaki müspet fark üzerinden vergilendirilmektedir. Gerek hesap dönemi başındaki, gerekse sonundaki özsermaye, aktif toplamı ile borçlar arasındaki farktan oluşmakta, mevcutlar ve alacaklar, aktif toplamını vermektedir. Dolayısıyla alacaklar, tahsil edilmemiş olsalar da özsermayenin bir parçasıdır.

Tahsil edilemeyen ve bunu sağlamak üzere dava veya icra takibine konu yapılan alacakların tahsili kuşkuya düşmüş olduğundan, yasa yapıcı, bilanço esasına göre defter tutan ticari ve zirai kazanç sahiplerine, dilerlerse bu gibi alacaklar için pasifte karşılık hesabı adı altında düzenleyici bir hesap açmaları ve ayırdıkları bu karşılıkları aktif toplamından düşmelerine olanak tanımıştır. Böylece, şüpheli hale gelmiş alacak, karşılık hesabında izlenmiş ve tahsilat yapıldığı takdirde kar-zarar hesabına intikal ettirilmiş olacaktır.

Vergi Usul Kanununun 323 üncü maddesi, seçimini bu yolda kullanmayan ve şüpheli hale gelmiş alacağı için pasifte karşılık ayırmayan ticari ve zirai kazanç sahiplerinin bu alacağı doğrudan zarara atmalarına olanak tanımamıştır. Bu olanak, aynı yasanın 322 nci maddesinde, tasarruf değerini yitirmiş sayılan alacaklar olan değersiz alacaklar için tanınmıştır. Yasanın 322 nci maddesine göre tahsiline imkan kalmayan alacaklar tasarruf değerini yitirmiş olduklarından, kayıtlı değerleriyle zarara geçirilerek yok edilecektir.

Şüpheli alacak karşılığı ayırmak zorunlu olmamakla birlikte, henüz tahsil

imkansızlığı söz konusu olmayan, sadece şüpheli hale gelmiş 344.375.890.- lira alacağı için seçimini karşılık hesabı açmamak yolunda kullandığı tartışmasız olan adi ortaklığın, bu miktarı doğrudan doğruya zarara atması, özsermayeyi azaltıcı etki yapmış ve yasanın yukarıda değinilen kurallarına aykırı düşmüştür.

Bu nedenlerle, Antalya Vergi Mahkemesinin 29.2.1996 günlü ve E:1996/14, K:1996/79 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 2 nci maddesi; bu maddede yazılı kazanç ve iratların gerçek ve safi tutarları üzerinden gelir vergisine tabi olduğunu hükme bağlamış olup, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesi vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu tesbit etmek ve sağlamak olduğu şeklinde düzenlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 ve 323 üncü maddelerinde düzenlenen değersiz ve şüpheli alacaklar ile ilgili hükümlerin amacı; tahakkuk ettirilip de hasılatlar arasında gösterilen alacakların yıl sonuna kadar tahsil edilememesi nedeniyle, mükellefi, elde etmediği bir hasılat üzerinden vergi ödeme mecburiyetinde bırakmamak, şüpheli hale gelen veya değersiz duruma düşen gelir unsurlarını vergi matrahından ayırmak, bu suretle Gelir Vergisi Kanununun 1 inci ve 2 nci maddelerinde sözü edilen gerçek gelirler üzerinden verginin ödenmesini sağlamaktır.

Bu nedenle işletmeye dahil alacaklardan değerini tamamen kaybedenler doğrudan doğruya, şüpheli hale gelenler ise karşılık ayrılmak suretiyle zarar yazılır ve dönem matrahında indirilir. Bu haliyle şüpheli hale gelen alacağın değersiz alacakmış gibi doğrudan zarar olarak yazılması, işletmenin sonuç hesapları yönünden vergi matrahını etkilemeyeceği cihetle, cezalı vergi salınması mükellefin ilgili yılda tahakkuk ettirip hasılat yazdığı ve fakat dönem sonunda şüpheli hale geldiği için tahsil edemediği alacağın vergisini ödemekle karşı karşıya bırakılacağı, bu suretle Gelir Vergisi Kanununda ifade edilen gelirin gerçekçiliği ilkesine ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesinde tanımlanan vergi incelemesinin amacına aykırı düşeceği halde şüpheli alacak karşılığı ve değersiz alacak kayıtlarının dönem kazancını aynı şekilde etkilemeyeceği görüşüyle verilen karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/293
Karar No: 1998/5

ÖZETİ : 1- Sevk irsaliyesinde tarih bu-

lunmaması ve sevk tarihinde fatura kesilmemiş olmasının işyeri kapatma cezasına dayanak yapılamayacağı;
2- Yükümlü veya yetkili adamının bulunmadığı bir sırada sürücüler nezdinde düzenlenen tutanağın yükümlüyü bağlamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Süt Sanayi Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya ait işyerinin, işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 2.Vergi Mahkemesi, sevk irsaliyesinin tarihsiz olmasının irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasına yeterli kabul edilemeyeceği ve işyeri kapatma cezası için geçerli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 18.1.1996 günlü ve E:1995/1017, K:1996/125 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde, 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediği veya kullanılmadığının üç kez tespitinin arandığı, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan, tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş ve kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1996/340, K:1996/605 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu tespitlerin yasaya uygun olması gerektiği, özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve tespitlerin işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1995/302, 308, 309, K:1996/262, 263, 264 sayılı kararlarının, aynı doğrultuda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın, yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar direnme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turgut CANDAN'ın Düşüncesi :

Temyiz başvurusu; üç kez belge düzenine uymadığından bahisle davacı hakkında alınan işyeri kapatma kararını, eylemlerin tespitinin usulüne uygun olmadığı gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince tespit edilen belge düzenlememe eylemleri için özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı; bu cezalara karşı idari dava açılmamış olunması halinde kesinleşmiş bulunan bu eylemlerin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasını konu edinen idari davada incelenemiyeceği; davada, anılan özel usulsüzlük cezalarına karşı idari dava açılıp açılmadığı hususu araştırılmadan karar verilmesinde bu nedenle isabet görülmediği gerekçeleriyle Danıştay Üçüncü Dairesince bozulmasından sonra aynı vergi mahkemesince verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin Maliye Bakanlığının kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği; anılan 353 üncü maddede de söz konusu bentlerde yazılı eylemleri yapanlara miktarı ve oranı gösterilen özel usulsüzlük cezalarının kesileceği öngörülmüştür.

İdare hukukunda, aynı maddi olay veya hukuki durumun, aynı kişiyi ilgilendiren birden fazla idari işlemin sebep unsurunu oluşturması olanaklıdır. Bu işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisi olmadıkça; başka ifadeyle, işlemlerden birinin konusu diğerinin sebep unsurunu oluşturmadıkça, işlemlerden birinin idari davaya konu edilmemiş olması, diğerini konu edinen idari davada söz konusu maddi olayın veya hukuki durumun gerçekliğinin ve tespitinin hukuka uygunluğunun araştırılmasına ve bu araştırma sonucuna göre, davaya konu edilen işlemin hukukiliği hakkında karar verilmesine engel değildir.

Mükerrer 354 üncü maddenin düzenlemesinde görüldüğü üzere, işyeri kapatma cezasını gerektiren eylemler, aynı zamanda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini de gerektirmektedirler. Ancak bu cezalar arasında sebep-sonuç ilişkisi yoktur. Yani, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı eylemler için işyeri kapatma cezası kesilebilmesi, her tespitten sonra özel usulsüzlük cezası kesilmiş olunmasına bağlı değildir. Dolayısıyla; işyeri kapatma kararının sebep unsurunu oluşturmayan özel usulsüzlük cezalarının idari davaya konu edilmemiş olmaları, işyeri kapatma kararına karşı açılan davada bu kararın sebep unsurunu oluşturan özel usulsüzlük eylemlerinin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun idari yargı yerince incelenmesine engel teşkil etmez.

Bu bakımdan; vergi mahkemesi kararının işyeri kapatma cezası hakkında karar verilmesi için kanuna aykırı eylemler dolayısıyla kesilen özel usulsüzlük

cezalarının, idari davaya konu edilmesinin araştırılmasına gerek olmadığı yolundaki gerekçesinde isabetsizlik yoktur.

Ancak; Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan düşüncemizde yazılı maddi ve hukuksal nedenlerle temyize konu ısrar kararında isabet görülmediğinden; temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulmasının gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Alıcıya teslim edilmek üzere davacı tarafından taşınan emtialar için taşıma aracında bulundurulan sevk irsaliyesinin tarihsiz olduğu saptandığı için işyerinin üç gün süre ile kapatılmasına ilişkin işlemin iptali yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Yasanın 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddenin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise, işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının ikinci kez tespiti üzerine yükümlülerin bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kuralda, belge kullanmama veya bulundurmama yolundaki eylemin üç kez tespit edilmesi, işyeri kapatma cezası uygulanmasına yeterli görülmüştür. ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün dosyada bulunan 12.7.1996 günlü ve İht.İşl. 10766 sayılı yazısında, davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmadığı belirtilmiştir. Bu durumda işyeri kapatma cezasına karşı açılan bu davanın, eylemler ve tutanakların dava konusu cezaya neden olabilecek nitelikte olup olmadığı incelendikten sonra sonuçlandırılması zorunludur.

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden, davacı hakkında yapılan tespitlerin, araç sürücüleri nezdinde düzenlenen tutanaklara dayandığı ve bunlardan birinde sevk irsaliyesinde tarih bulunmadığı, diğerinde ise sevk sırasında faturanın kesilmediğinin saptandığı anlaşılmaktadır.

Yükümlü veya yetkili adamının bulunmadığı bir sırada ve sürücüler nezdinde düzenlendiği anlaşılan söz konusu tutanaklar, Vergi Usul Kanununun 131 inci maddesinin ikinci fıkrasının son cümlesinde açıklandığı şekilde polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılmadığından, yükümlüyü bağlayıcı nitelik taşımamaktadır. Faturanın, malın teslimini izleyen 10 gün içinde düzenlenebileceği göz önüne alınarak bu sürede de düzenlenmediği saptanmaksızın sevk tarihinde düzenlenmemiş olduğuna ilişkin tespit, işyeri kapatma cezası için yeterli olamayacağı gibi sevk irsaliyesinde diğer tüm bilgiler bu-

lunmasına karşın sadece sevk tarihinin yazılmamış olması irsaliyenin esasına etkili olmayan, işyeri kapatma cezasına dayanak alınmayacak şekli bir eksiklik olduğundan işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1996/125 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan, karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/222
Karar No: 1998/1

ÖZETİ : Faturanın, malın teslimini izleyen on gün içinde düzenlenebileceği göz ardı edilerek bu süre içinde de düzenlenmediği saptanmaksızın, tesliminin yapıldığı gün düzenlenmediğine ilişkin tespitin işyeri kapatma cezasına dayanak alınamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya, işyerinin işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 1.Vergi Mahkemesi, "fatura almama" eyleminin belge kullanmamak veya bulundurmamak kapsamında olmadığı ve Kasım 1993 ayında yapılan siparişe ait faturanın alınmadığını saptayan tutanağın, 24.1.1994 gününde düzenlenmekle birlikte 1993 yılı içindeki eylemi içerdiği, 1994 yılında üç ayrı tespitin yapılmamış olması nedeniyle işyeri kapatma cezası için geçerli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 28.12.1995 günlü ve E:1995/1896, K:1995/4491 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde, 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediğinin veya kullanılmadığının üç kez tespitinin arandığı, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden

olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş ve bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 1.Vergi Mahkemesi 5.3.1996 günlü ve E:1996/202, K:1996/133 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu tespitlerin yasaya uygun olması gerektiği, özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve bu tespitlerin işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar direnme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turgut CANDAN'ın Düşüncesi :

Temyiz başvurusu; üç kez belge düzenine uymadığından bahisle davacı hakkında alınan işyeri kapatma kararını, eylemlerin tespitinin usulüne uygun olmadığı gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince tespit edilen belge düzenlememe eylemleri için özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı; bu cezalara karşı idari dava açılmamış olunması halinde kesinleşmiş bulunan bu eylemlerin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasını konu edinen idari davada incelenemiyeceği; davada, anılan özel usulsüzlük cezalarına karşı idari dava açılıp açılmadığı hususu araştırılmadan karar verilmesinde bu nedenle isabet görülmediği gerekçeleriyle Danıştay Üçüncü Dairesince bozulmasından sonra aynı vergi mahkemesince verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin Maliye Bakanlığının kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği; anılan 353 üncü maddede de sözkonusu bentlerde yazılı eylemleri yapanlara miktarı ve oranı gösterilen özel usulsüzlük cezalarının kesileceği öngörülmüştür.

İdare hukukunda, aynı maddi olay veya hukuki durumun, aynı kişiyi ilgilendiren birden fazla idari işlemin sebep unsurunu oluşturması olanaklıdır. Bu işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisi olmadıkça; başka ifadeyle, işlemlerden

birinin konusu diğerinin sebep unsurunu oluşturmadıkça, işlemlerden birinin idari davaya konu edilmemiş olması, diğerini konu edinen idari davada söz konusu maddi olayın veya hukuki durumun gerçekliğinin ve tespitinin hukuka uygunluğunun araştırılmasına ve, bu araştırma sonucuna göre, davaya konu edilen işlemin hukukiliği hakkında karar verilmesine engel değildir.

Mükerrer 354 üncü maddenin düzenlemesinde görüldüğü üzere, işyeri kapatma cezasını gerektiren eylemler, aynı zamanda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini de gerektirmektedirler. Ancak bu cezalar arasında sebep-sonuç ilişkisi yoktur. Yani, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı eylemler için işyeri kapatma cezası kesilebilmesi, her tespitten sonra özel usulsüzlük cezası kesilmiş olunmasına bağlı değildir. Dolayısıyla; işyeri kapatma kararının sebep unsurunu oluşturmayan özel usulsüzlük cezalarının idari davaya konu edilmemiş olmaları, işyeri kapatma kararına karşı açılan davada bu kararın sebep unsurunu oluşturan özel usulsüzlük eylemlerinin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun idari yargı yerince incelenmesine engel teşkil etmez.

Bu bakımdan; vergi mahkemesi kararının işyeri kapatma cezası hakkında karar verilebilmesi için kanuna aykırı eylemler dolayısıyla kesilen özel usulsüzlük cezalarının, idari davaya konu edilmesinin araştırılmasına gerek olmadığı yolundaki gerekçesinde isabetsizlik yoktur.

Ancak; ısrar kararında Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan düşüncemizde yazılı nedenlerle isabet bulunmadığından, kararın bu gerekçelerle bozulmasının gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1994 yılında 3 kez belge düzenine uymadığı yolunda düzenlenen tutanaklara dayanılarak davacının işyerinin kapatılmasına ilişkin işlemi hukuka aykırı görerek işyeri kapatma cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığının veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığının veya bulundurulmadığının ikinci kez tesbiti üzerine yükümlünün bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kural karşısında; yargı yerlerince aynı tespitlere göre kesilen özel usulsüzlük cezasının tespitin yetersizliği nedeniyle kaldırılmış olması hali dışında, belge almama veya vermeme eyleminin üç kez tespit edilmesinin iş-

yeri kapatma cezası uygulanmasına yeterli olduğu, bu tutanaklara dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu edilip edilmemesinin, işyeri kapatma cezasına herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla aynı eylemler nedeniyle yükümlüler adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiş olup da bu cezaların dava konusu edilmediği veya açılan davaların reddedildiği durumlarda, işyeri kapatma cezasına karşı açılan davaların; eylemlerin saptandığı tutanakların bu cezaya dayanak yapılabilecek nitelik taşıyıp taşımadıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir. Nitekim davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmadığı, vergi dairesi müdürlüğünün 1.3.1995 günlü savunmasında belirtilmiştir.

Davacının, 24.11.1993 gününde verdiği siparişe ilişkin fişte yazılı emtiaya ilişkin olarak fatura almadığı 21.1.1994 günlü tutanakla saptanmış, mahkemece bu tespitin, 1993 yılına ilişkin bir eylemi belirlediği görüşüyle ve bu tespit dışında davacının aynı yılda iki ayrı eyleminin bulunmadığı gerekçesiyle işyeri kapatma cezası kaldırılmışsa da dosyadaki belgelerin incelenmesinden; sipariş konusu emtianın işletmeye 21.1.1994 gününde geldiği ve tutanağın bu tarihte düzenlendiği anlaşılmaktadır. Faturanın, malın teslimini izleyen on gün içinde de düzenlenebileceği gerçeği karşısında bu sürede düzenlenmediği yönünde bir saptama yapılmaksızın, bu eylemin işyeri kapatma cezasına dayanak alınması hukuka uygun düşmemiştir.

Diğer yönden, 1994 yılında davacının belge düzenine aykırı iki eyleminin daha saptandığı, bunlardan biri için düzenlenen 15.10.1994 günlü tutanağın, davacı veya yetkili adamı durumunda da bulunmadığı anlaşılan kardeşi tarafından imzalandığı tartışmasızdır. Yükümlüler veya yetkili adamı durumunda bulunmayanlar nezdinde düzenlenen tutanaklarla yapılan tespitler yükümlüleri bağlamayacağı ve işyeri kapatma cezasına dayanak alınamayacağından, cezanın kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin 28.12.1995 günlü ve K:1995/4491 sayılı bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/218
Karar No: 1998/31

ÖZETİ : İmalat randımanı yönünden tüm faktörler göz önüne alınarak yapılan in-

celeme sonucunda kazancın bir kısmının kayıt ve beyan dışı bırakıldığı saptanan durumlarda, defter kayıtları ve bununla ilgili belgelerin vergi matrahının doğru olarak tespitini elverişsiz kılacak ölçüde karışık olduğunun da kabul edilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Lokantacılık yapan yükümlü adına, 1990 yılına ilişkin işlemlerinin imalat randımanı yönünden incelenmesi sonucunda bir kısım hasılatı kayıt ve beyan dışı bıraktığı görüşüyle resen gelir vergisi ve fonlar salınmış kaçakçılık cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 6.Vergi Mahkemesi, 13.9.1994 günlü ve E:1992/967, K:1994/1582 sayılı kararıyla, vergi aslı yönünden davayı reddetmiş, gelir vergisi üzerinden kesilen kaçakçılık cezasını kusura çevirmiş, fonlar ve cezalarını kaldırmıştır.

Karara karşı tarafların temyiz başvurularını inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 11.10.1995 günlü, E:1995/116, K:1995/3856 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere dayanılarak saptanmasına olanak bulunmayan hallerde resen takdir yoluna başvurulabileceği, yeterli tespit yapılmaksızın tahmin ve varsayımlarla resen vergi salınamayacağı, resen tarh sebebinin bir karineye dayanılmadan açık ve kesin olarak ortaya konulması gerektiği, inceleme elemanı tarafından ... Belediye Başkanlığından alınan randıman oranları, dönem başı ve sonu stokları, yıl içi alışlar, yükümlünün beyanı ve çalışılan süreye bakılarak resen takdir nedeni yaratıldığı, başkaca açık ve inandırıcı bir tespit ve hukuken geçerli deliller bulunmadan yasada öngörülen anlamda bir resen tarh nedeninin varlığından söz edilemeyeceği, salt randıman incelemesi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden resen tarh yoluna gidilerek yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozmuş, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan Ankara 6.Vergi Mahkemesi, 9.2.1996 günlü ve E:1996/28, K:1996/154 sayılı kararıyla; inceleme raporunda işletmenin uğraş konusuna göre randıman incelemesi yapıldığı, bulunan sonuçların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının dördüncü bendinde yer aldığı üzere defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine olanak vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olduğunu, dolayısıyla ihticaca salih bulunmadığını ortaya koyduğu, olayda resen takdir nedeni bulunduğu, inceleme raporunda yükümlünün 1990 yılı satış hasılatının yılbaşı ve yılsonu mevcutları, dönem içi alışlar ile mükellef beyanına göre

randıman ve fire oranları dikkate alınarak, tüketilen et ve un miktarına göre satılması gereken pide, kebap, baklava ve kadayıf miktarlarının ayrı ayrı saptandığı anlaşıldığından, salınan gelir vergisinde isabetsizlik bulunmadığı, aynı matrah farkı üzerinden 1990 yılı için yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin, kaçakçılık cezası kusura çevirilmek suretiyle değişiklikle onanması yolundaki kararlarına karşı yapılan temyiz başvurularının Danıştay Onbirinci Dairesinin 8.2.1996 günlü E:1995/2933, K:1996/590 sayılı kararıyla reddedildiği gerekçesiyle, davanın vergi aslı yönünden reddi, cezanın kusura çevirilmesi, fonlar ve bu nedenle kesilen cezanın kaldırılması yolundaki kararında ısrar etmiştir.

Direnme kararı, taraflarca temyiz edilmiş; yükümlü tarafından, olayda resen takdir nedeni bulunmadığı, bir lokantaya giren malzemeler üzerinde kaydi envanter yapılmasının mümkün olmadığı, fire miktarının noksan hesaplandığı, defter ve belgelerinin incelemeye elverişli ve usulüne uygun tutulduğu, satışların belgeli olduğu, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise cezalı tarhiyatın hukuka uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğü tarafından yükümlü temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuş, yükümlü ise savunma vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Tarafların temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından istemlerin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet GÖKTUNA'nın Düşüncesi :

Olayda, satış hasılatının bir bölümünü kayıtlarına intikal ettirmediğinin inceleme raporu ile tesbit edildiği öne sürülen davacı adına 1990 yılına ilişkin olarak yapılan cezalı tarhiyatın gelir vergisinin onanması kaçakçılık cezasının kusura çevrilmesi ve kaçakçılık cezalı fon tarhiyatının ise kaldırılması suretiyle değişiklikle onanması yolundaki kararda, Danıştay Dördüncü Dairesinin bozma kararına uyulmayarak, ısrar edilmesine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30.maddesinin birinci fıkrasında re'sen vergi tarhı "....vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitine imkan bulunmayan hallerde, takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır...." biçiminde tanımlanmış ikinci fıkrasında da aşağıda bentler halinde sayılan hallerden herhangi birinin bulunması durumunda, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitinin mümkün olmadığının kabul edileceği açıklanmıştır.

Sözü edilen bentlerde yer alan hükümlerle ve özellikle 4.bentte yer alan, "defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikalar, vergi matrahının doğru ve kesin

olarak tesbitine imkan vermeyecek derece de noksan, usulsuz ve karışık olması dolayısıyla ihticaca salih bulunmazsa" hükmü ile, ikmalen vergi tarhına esas olan defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbit olunan matrah veya matrah farkı dışında kalan tüm matrah farklarının, yasanın öngördüğü her türlü inceleme usulleriyle ortaya çıkarılıp kavranması amaçlandığından, anılan bentler hükümleri kapsamını olabildiğince geniş yorumlamak gerekmektedir.

213 sayılı Yasada, yoklama ve vergi incelemelerine ilişkin hükümlerle, mükelleflerin ve mükellefiyetle ilgili maddi olayların, kayıtların ve konuların, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunun araştırılıp tesbit edilmesinin usullerine ilişkin düzenleme yapılmış, ancak vergi inceleme tekniklerine doğal olarak değinilmemiştir.

Bu nedenle, sadece ilk bakışta görülebilen muhasebe hataları ve vergi hilelerinin varlığını, defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili belgelerin ihticaca salih olmamasının nedeni saymak,bunlar dışında kalan ancak, işletmelerin dinamik durumunun analizi, yani işletmenin iktisadi, mali analizleri (teknik ve ekonomik verimlilik ve randıman) yönünden incelenmesi ve bu konudaki standartlara göre kıyaslama yapılmasıyla ortaya çıkan ekonomik gerçeklere aykırı sonuçları resen takdir nedeni olarak değerlendirmemek 30.maddenin konuluş amacına aykırı düşer.

Genel olarak üretim faktörleri, yani işletmenin unsurları arasındaki ilişkileri ifade eden randıman, üretim ile üretim faktörleri arasındaki hem miktar hem de değer itibariyle olan ilişkileri kavrar. Zamanımızın rekabet esasına dayanan ve işletmelerin birbirini verimlilik açısından devamlı gözetim altında tuttuğu serbest piyasa ekonomisinde normal üretim koşulları içinde elde edilmesi mümkün olan randıman ölçülerinin altında kalındığı iddiası çok özel koşullar dışında ciddiye alınamaz.

Bu itibarla usulüne uygun olarak yapılan bir randıman incelemesi sonucunda satış hasılatının bir bölümünün kayıtlara intikal ettirilmediğinin saptanması halinde, defter kayıtlarının doğru bir vergi incelemesine olanak vermeyecek derecede noksan, usulsuz ve karışık olduğunun dolayısı ile ihticaca salih bulunmadığının kabulü zorunludur.

Olayda da, dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden, yapılan randıman incelemesinde yöntem ve uygulama hatası bulunmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda, ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararında, hukuka aykırılık bulunmadığından söz konusu kararın onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1990 yılına ilişkin işlemleri imalat randımanı yönünden incelenen davacı adına, bulunan matrah farkı üzerinden resen salınan gelir vergisini onayan, kaçakçılık cezasını kusura çeviren, fon ve cezalarını kaldıran vergi mahkemesi direnme kararı taraflarca temyiz edilmiştir.

Vergi mahkemesinin ilk kararının gelir vergisi üzerinden kesilen kaçakçılık cezasının kusura çevirilmesi, fon ve cezalarının kaldırılması yolundaki hüküm fıkralarına karşı vergi idaresince yapılan temyiz başvurusu Danıştay Dördüncü Dairesince reddedilmiş ve karar düzeltme yoluna başvurulmaksızın anılan hüküm fıkraları kesinleşmiş olduğundan, aynı kararın diğer yan aleyhine olan hüküm fıkrasının bozulmasından sonra verilen ısrar kararının varlığı, idare yönünden kesinleşen söz konusu hüküm fıkralarının yeniden temyiz incelemesine tabi tutulmasına olanak vermeyeceğinden, vergi dairesi müdürlüğü isteminin incelenmesine imkan bulunmamaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinde resen vergi tarhı; vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir edilen veya inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarholunması şeklinde tanımlanmış, maddenin 2 nci fıkrasının 4 üncü bendinde, defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması dolayısıyla ihticaca salih bulunmaması resen takdir nedeni kabul edilmiştir.

İmalatçı işletmeler yönünden randıman (verimlilik) esası, üretime sevk edilen hammadde, yarı mamul ve yardımcı madde miktarından yola çıkarak, üretilmesi gereken mamul miktarının saptanmasını ifade etmektedir. İşletmenin dönem başı ve sonu stokları, yıl içi hammadde, yarı mamul ve yardımcı madde alışları ile üretim teknolojisi ve diğer üretim araçları göz önüne alındığında, hasılatın bir kısmının kayıt ve beyan dışı bırakıldığı sonucuna ulaşılması, aynı zamanda defter kayıtları ve belgelerin, vergi matrahının doğru olarak saptanmasını elverişsiz kılacak ölçüde karışık olduğunun kabulünü de gerektirecektir. Bu ise Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesi uyarınca vergi matrahının resen takdirini gerektiren bir nedendir.

Döner ve pide salonu işletmekte olan davacının dönem başı ve sonu et ve un stoku bulunmadığı, yıl içi et ve un alışlarının tümünü üretimde kullandığı, bu şekilde tüketilen et miktarından pide ve döner üretimine isabet eden miktarın defter kayıtlarından çıkarıldığı, döner üretimi için pişirme firesinin göz önüne alındığı, tüketilen un miktarından baklava ve kadayıf üretiminde kullanılan kısmın yükümlü beyanına göre saptandığı, yükümlünün imzasıyla doğruladığı inceleme tutanağında fire olarak göz önüne alınması gereken başka bir üretim kaybından söz edilmediği, matrah farkının gayrısafi hasılatların karşılaştırılması yoluyla bulunması nedeniyle genel giderlerin de dikkate alındığı anlaşıldığından ısrar kararının; tarhiyatın kusur cezalı olarak değişiklikle onanması yolundaki hüküm fıkrasında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle taraflar temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde, vergi dairesi müdürlüğü istemi yönünden oybirliği, yükümlü istemi yönünden oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

İsrar kararının; Danıştay Dördüncü Dairesinin 11.10.1995 günlü ve E:1995/116, K:1995/3856 sayılı bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/294
Karar No: 1998/6

ÖZETİ : Sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi gereken hallerde, irsaliyenin düzenlenmemiş olması alıcıyla bağlamayacağından, sevk irsaliyesine emtianın miktar olarak eksik yazıldığına ilişkin tutanağın alıcı durumundaki yükümlünün işyerinin kapatılmasına dayanak yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde, belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya, işyerinin işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 2.Vergi Mahkemesi; 14.9.1994 günlü tutanakta, sevke konu emtianın irsaliyeye eksik yazıldığı belirlenerek, hiç düzenlenmemiş kabul edildiği, bu eylemin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezasını gerektirmediği, usulsüzlük sayıldığı, esasen irsaliyenin emtianın satıcısı tarafından düzenlendiği anlaşıldığından, işyeri kapatma cezası için geçerli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 18.1.1996 günlü ve E:1995/1339, K:1996/127 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde, işyeri kapatma cezası için 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediği veya kullanılmadığının üç kez tespitinin arandığı, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş

ve bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1996/272, K:1996/609 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu tespitlerin yasaya uygun olması gerektiği, yasada; özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve bu tespitlerin, işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1995/302, 308, 309, K:1996/262, 263, 264 sayılı kararlarının aynı doğrultuda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın, yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi direnme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen ısrar kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1994 yılında 3 kez belge düzenine uymadığı yolunda düzenlenen tutanaklara dayanılarak davacının işyerinin kapatılmasına ilişkin işlemi hukuka aykırı gören ve işyeri kapatma cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığı-

nın ikinci kez tesbiti üzerine yükümlülerin bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kural karşısında; yargı yerlerince aynı tespitlere göre kesilen özel usulsüzlük cezasının tespitin yetersizliği nedeniyle kaldırılmış olması hali dışında, belge kullanmama veya bulundurmama eyleminin üç kez tespit edilmesinin işyeri kapatma cezasi uygulanmasına yeterli olduğu, bu tutanaklara dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu edilip edilmemesinin, işyeri kapatma cezasına herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla aynı eylemler nedeniyle yükümlüler adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiş olup da bu cezaların dava konusu edilmediği veya açılan davaların reddedildiği durumlarda, işyeri kapatma cezasına karşı açılan davaların; eylemlerin saptandığı tutanakların, bu cezaya dayanak yapılabilecek nitelik taşıyıp taşımadıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir. Kaldı ki, davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmadığı, vergi dairesi müdürlüğünün 12.7.1996 günlü yazısında belirtilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun, faturanın şekli başlıklı 230 uncu maddesinin 5 inci bendinde, satılan emtianın teslim tarihi ve irsaliye numarasının da faturada yer alması öngörüldükten sonra parantez içi hükümde, sevk irsaliyesinin malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtıldığı hallerde satıcı tarafından, alıcı tarafından taşınması veya taşıtılması halinde alıcı tarafından düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulmasının şart olduğu kabul edilmiştir.

Tavukçuluk yapan davacının satın aldığı 1500 adet tavuk için satıcı tarafından düzenlenen sevk irsaliyesine 500 adet tavuğun eksik yazıldığı, 14.9.1994 tarihli tutanak ile tespit edilmişse de davacıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından gönderilen söz konusu emtia için sevk irsaliyesi düzenleme yükümlülüğü, mükellefe değil, satıcıya aittir. Vergi Usul Kanununun yukarıda açıklanan hükmü uyarınca bu tutanaktaki tespit davacıyı değil, satıcıyı bağlayacağı ve sevkedilen emtianın miktar itibarıyla irsaliyeye noksan yazılması davacı yönünden irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasını da gerektirmeyeceğinden, davacı hakkındaki işyeri kapatma cezasını kaldıran ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde esasta ve gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Sevk irsaliyesine emtia miktarının noksan yazılması, noksan kısım için belge düzenlenmediğinin kanıtıdır. Ancak sevk irsaliyesi satıcı tarafından düzenlendiğinden, alıcı durumunda bulunan yükümlü yönünden bu tespit işyeri kapatma cezasına dayanak yapılamayacağı ve istemin, bu gerekçe uyarınca reddi gerektiği görüşünde olduğumdan, kararın gerekçesine kısmen katılmıyorum.

XX- Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1996/127 sayılı kara-

rında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan, karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/339
Karar No: 1998/14

ÖZETİ : Emtianın sevk irsaliyesine miktar olarak eksik yazılması, irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceği ve yükümlü veya yetkili adamının bulunmadığı bir sırada düzenlenen tutanaklar 213 sayılı Yasanın 131. maddesinde öngörülen yetkililere imzalatılmadığından tespitlerin yükümlüyü bağlamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde, belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya, işyerinin işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 2.Vergi Mahkemesi; 8.10.1993 günlü tutanakta, sevke konu emtianın irsaliyeye eksik yazıldığı belirlenerek hiç düzenlenmemiş kabul edildiği, bu fiilin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezasını gerektirmediği, usulsüzlük sayıldığından işyeri kapatma cezası için geçerli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 5.4.1995 günlü ve E:1994/2831, K:1995/1150 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde, işyeri kapatma cezası için 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediği veya kullanılmadığının üç kez tespitinin öngörüldüğü, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan, tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş ve bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1995/766, K:1996/604 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen

belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu tespitlerin yasaya uygun olması gerektiği, yasada; özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve tespitlerin, işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1995/302, 308, 309, K:1996/262, 263, 264 sayılı kararlarının aynı doğrultuda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın, yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi direnme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turgut CANDAN'ın Düşüncesi :

Temyiz başvurusu; üç kez belge düzenine uymadığından bahisle davacı hakkında alınan işyeri kapatma kararını, eylemlerin tespitinin usulüne uygun olmadığı gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince tespit edilen belge düzenlememe eylemleri için özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı; bu cezalara karşı idari dava açılmamış olunması halinde kesinleşmiş bulunan bu eylemlerin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasını konu edinen idari davada incelenemiyeceği; davada, anılan özel usulsüzlük cezalarına karşı idari dava açılıp açılmadığı hususu araştırılmadan karar verilmesinde bu nedenle isabet görülmediği gerekçeleriyle Danıştay Üçüncü Dairesince bozulmasından sonra aynı vergi mahkemesince verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin Maliye Bakanlığının kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği; anılan 353 üncü maddede de sözkonusu bentlerde yazılı eylemleri yapanlara miktarı ve oranı gösterilen özel usulsüzlük cezalarının kesileceği öngörülmüştür.

İdare hukukunda, aynı maddi olay veya hukuki durumun, aynı kişiyi ilgilendiren birden fazla idari işlemin sebep unsurunu oluşturması olanaklıdır. Bu işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisi olmadıkça; başka ifadeyle, işlemlerden birinin konusu diğerinin sebep unsurunu oluşturmadıkça, işlemlerden birinin idari davaya konu edilmemiş olması, diğerini konu edinen idari davada söz konusu maddi olayın veya hukuki durumun gerçekliğinin ve tespitinin hukuka uygunluğunun araştırılmasına ve, bu araştırma sonucuna göre, davaya konu edilen işlemin huku-

kiliği hakkında karar verilmesine engel değildir.

Mükerrer 354 üncü maddenin düzenlemesinde görüldüğü üzere, işyeri kapatma cezasını gerektiren eylemler, aynı zamanda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini de gerektirmektedirler. Ancak bu cezalar arasında sebep-sonuç ilişkisi yoktur. Yani, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı eylemler için işyeri kapatma cezası kesilebilmesi, her tespitten sonra özel usulsüzlük cezası kesilmiş olunmasına bağlı değildir. Dolayısıyla; işyeri kapatma kararının sebep unsurunu oluşturmayan özel usulsüzlük cezalarının idari davaya konu edilmemiş olmaları, işyeri kapatma kararına karşı açılan davada bu kararın sebep unsurunu oluşturan özel usulsüzlük eylemlerinin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun idari yargı yerince incelenmesine engel teşkil etmez.

Bu bakımdan; vergi mahkemesi kararının işyeri kapatma cezası hakkında karar verilebilmesi için kanuna aykırı eylemler dolayısıyla kesilen özel usulsüzlük cezalarının, idari davaya konu edilmesinin araştırılmasına gerek olmadığı yolundaki gerekçesinde isabetsizlik yoktur.

Ancak, dava dilekçesinde nezdinde düzenlenen yoklama tutanağına yönelik herhangi bir iddia ve itiraz ileri sürülmemekle, bu tutanakta yapılan tespitlerin ve maddi olayın davacı tarafındandan da kabul edilmiş olması ve irsaliyede miktarı yazılı olmayan emtia için irsaliye düzenlenmemiş sayılmasının gerekmesi karşısında ısrar kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1993 yılında 3 kez belge düzenine uymadığı yolunda düzenlenen tutanaklara dayanılarak davacının işyerinin kapatılmasına ilişkin işlemi hukuka aykırı görerek işyeri kapatma cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığının veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığının veya bulundurulmadığının ikinci kez tesbiti üzerine yükümlünün bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kural karşısında; yargı yerlerince aynı tespitlere göre kesilen özel usulsüzlük cezasının tespitin yetersizliği nedeniyle kaldırılmış olması hali dışında, belge kullanmama veya bulundurmama eyleminin üç kez tespit edilme-

sinin işyeri kapatma cezası uygulanmasına yeterli olduğu, bu tutanaklara dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu edilip edilmemesinin, işyeri kapatma cezasına herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla aynı eylemler nedeniyle yükümlüler adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiş olup da bu cezaların dava konusu edilmediği veya açılan davaların reddedildiği durumlarda, işyeri kapatma cezasına karşı açılan davaların, eylemlerin saptandığı tutanakların bu cezaya dayanak yapılabilecek nitelik taşıyıp taşımadıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir. Nitekim davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmadığı, vergi dairesi müdürlüğünün 12.7.1996 günlü yazısında belirtilmiştir.

Davacı tarafından sevkedilen emtianın sevk irsaliyesine miktar itibarıyla noksan yazıldığı, 30.5.1993 ve 8.10.1993 günlü tutanaklarla saptanmış ve tutanaklardan 30.5.1993 tarihli olanın alıcı nezdinde düzenlendiği görülmüştür.

Emtianın sevk irsaliyesine miktar olarak eksik yazılması, irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasına yeterli bir neden olmadığı gibi 30.5.1993 günlü tutanak, yükümlü veya yetkili adamının bulunmadığı bir sırada düzenlendiği halde tutanağın, Vergi Usul Kanununun 131 inci maddesinin ikinci fıkrasının son cümlesinde açıklandığı şekilde polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılmadığı anlaşıldığından, bu tutanakta yapılan tespitler yükümlüyü bağlayıcı nitelik de taşımamaktadır.

İşyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararında bu nedenlerle hukuka aykırılık görülmediğinden, temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1995/1150 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan, karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/332
Karar No: 1998/7

ÖZETİ : Yol denetimleri sırasında araçta sevk irsaliyesinin bulunmadığından bahisle trafikten alıkonulan araçların bir süre sonra irsaliyelerin ibrazı üzerine trafiğe çıkışına izin verildiği saptandığından tespitlerin işyeri kapatma cezasına dayanak yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Limited Şirketi

İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde, belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya, işyerinin işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 2.Vergi Mahkemesi; 19.7.1994 günlü tutanakta, sevke konu emtia için sevk irsaliyesi düzenlenmediği belirlenmişse de, sözü edilen tutanağın araç sürücüsü ve emtianın alıcısı nezdinde düzenlendiği anlaşıldığından yükümlüyü bağlayıcı nitelikte olmayan tutanağa dayanılarak tesis edilen işlemde yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 28.12.1995 günlü ve E:1995/1021, K:1995/4492 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde işyeri kapatma cezası için, 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediği veya kullanılmadığının üç kez tespitinin öngörüldüğü, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş ve bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1996/177, K:1996/614 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu tespitlerin yasaya uygun olması gerektiği, yasada, özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve bu tespitlerin, işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1995/302, 308, 309, K:1996/262, 263, 264 sayılı kararlarının aynı doğrultuda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi direnme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turgut CANDAN'ın Düşüncesi :

Temyiz başvurusu; üç kez belge düzenine uymadığından bahisle davacı hak-

kında alınan işyeri kapatma kararını, eylemlerin tespitinin usulüne uygun olmadığı gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince tespit edilen belge düzenlememe eylemleri için özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı; bu cezalara karşı idari dava açılmamış olunması halinde kesinleşmiş bulunan bu eylemlerin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasını konu edinen idari davada incelenemiyeceği; davada, anılan özel usulsüzlük cezalarına karşı idari dava açılıp açılmadığı hususu araştırılmadan karar verilmesinde bu nedenle isabet görülmediği gerekçeleriyle Danıştay Üçüncü Dairesince bozulmasından sonra aynı vergi mahkemesince verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin Maliye Bakanlığının kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği; anılan 353 üncü maddede de söz konusu bentlerde yazılı eylemleri yapanlara miktarı ve oranı gösterilen özel usulsüzlük cezalarının kesileceği öngörülmüştür.

İdare hukukunda, aynı maddi olay veya hukuki durumun, aynı kişiyi ilgilendiren birden fazla idari işlemin sebep unsurunu oluşturması olanaklıdır. Bu işlemler arasında sebep-sonuç ilişkisi olmadıkça; başka ifadeyle, işlemlerden birinin konusu diğerinin sebep unsurunu oluşturmadıkça, işlemlerden birinin idari davaya konu edilmemiş olması, diğerini konu edinen idari davada söz konusu maddi olayın veya hukuki durumun gerçekliğinin ve tespitinin hukuka uygunluğunun araştırılmasına ve, bu araştırma sonucuna göre, davaya konu edilen işlemin hukukiliği hakkında karar verilmesine engel değildir.

Mükerrer 354 üncü maddenin düzenlemesinde görüldüğü üzere, işyeri kapatma cezasını gerektiren eylemler, aynı zamanda, özel usulsüzlük cezası kesilmesini de gerektirmektedirler. Ancak bu cezalar arasında sebep-sonuç ilişkisi yoktur. Yani, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı eylemler için işyeri kapatma cezası kesilebilmesi, her tespitten sonra özel usulsüzlük cezası kesilmiş olunmasına bağlı değildir. Dolayısıyla; işyeri kapatma kararının sebep unsurunu oluşturmayan özel usulsüzlük cezalarının idari davaya konu edilmemiş olmaları, işyeri kapatma kararına karşı açılan davada bu kararın sebep unsurunu oluşturan özel usulsüzlük eylemlerinin gerçekliklerinin ve tespitlerinin hukuka uygunluğunun idari yargı yerince incelenmesine engel teşkil etmez.

Bu bakımdan; vergi mahkemesi kararının işyeri kapatma cezası hakkında karar verilmesi için kanuna aykırı eylemler dolayısıyla kesilen özel usulsüzlük cezalarının, idari davaya konu edilmesinin araştırılmasına gerek olmadığı yolundaki gerekçesinde isabetsizlik yoktur.

Ancak; Danıştay Üçüncü Dairesinin kararında yer alan düşüncemizde yazılı maddi ve hukuksal nedenlerle temyize konu ısrar kararında isabet görülmediğinden; temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulmasının gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1994 yılında üç kez belge düzenine uymadığı yolunda düzenlenen tutanaklara dayanılarak davacının işyerinin kapatılmasına ilişkin işlemi hukuka aykırı görerek işyeri kapatma cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının ikinci kez tesbiti üzerine yükümlünün bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kural karşısında; yargı yerlerince aynı tespitlere göre kesilen özel usulsüzlük cezasının tespitin yetersizliği nedeniyle kaldırılmış olması hali dışında, belge kullanmama veya bulundurmama eyleminin üç kez tespit edilmesinin işyeri kapatma cezası uygulanmasına yeterli olduğu, bu tutanaklara dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu edilip edilmemesinin, işyeri kapatma cezasına herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla aynı eylemler nedeniyle yükümlüler adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiş olup da bu cezaların dava konusu edilmediği veya açılan davaların reddedildiği durumlarda, işyeri kapatma cezasına karşı açılan davaların, eylemlerin saptandığı tutanakların bu cezaya dayanak yapılabilecek nitelik taşıyıp taşımadıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir. Nitekim davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarından ikisinin dava konusu yapılmadığı, 19.7.1994 tarihli tutanağa dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın vergi mahkemesince reddedildiği ve bu kararın itiraz edilmeksizin kesinleştiği vergi dairesi müdürlüğünün 18.7.1996 günlü yazısından anlaşılmıştır.

İşyeri kapatma cezasına dayanak alınan gerek bu tutanak, gerekse 2.6.1994 günlü iki ayrı tutanak ile yol denetimleri sırasında araçta sevk irsaliyesinin bulunmadığı ve trafikten alıkonulduğu, bir süre sonra irsaliyelerin ibrazı üzerine araçların trafiğe çıkışına izin verildiği saptanmıştır. Bu tespitler işyeri kapatma cezası için aranan koşulları içermediğinden, cezanın kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1995/4492 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan, karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/340
Karar No: 1998/15

ÖZETİ : Yükümlü tarafından sevk edilen emtia için düzenlenen irsaliyede, mükellefin vergi dairesi ve hesap numarasının yazılmamış olmasının irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Çeşitli tarihlerde yapılan denetimlerde, belge düzenine uymadığı üç kez saptanan davacıya, işyerinin işlemin tebliğ tarihinden başlayarak üç gün kapatılacağı duyurulmuştur. Vergi mahkemesinde dava açan yükümlü, işyeri kapatma cezasına ilişkin işlemin iptalini istemiştir.

Davayı inceleyen Adana 2.Vergi Mahkemesi; 7.7.1994 günlü tutanakla, sevk irsaliyesinde, mükellefin ünvanının, açık adresinin yazılı olduğu, vergi dairesi ve hesap numarasının yer almadığının saptandığı, bu eylemin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesi uyarınca usulsüzlük cezasını gerektirdiği, işyeri kapatma cezası için gerekli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi ,ptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 9.5.1996 günlü ve E:1995/4726, K:1996/1718 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354 üncü maddesinde, işyeri kapatma cezası için 353 üncü maddenin 1 inci ve 2 nci bentlerinde yazılı belgelerin düzenlenmediği veya kullanılmadığının üç kez tespitinin öngörüldüğü, olayda işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan üç ayrı tarihte yapılan tespitler üzerine özel usulsüzlük cezaları kesildiği anlaşıldığından, bu cezalara karşı dava açılıp açılmadığı, açılmışsa sonuçları araştırılmadan, tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığına dayanılarak işlemin iptali yolunda verilen kararı hukuka aykırı görmüş ve bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi 16.7.1996 günlü ve E:1996/540, K:1996/601 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte, bu ces-

pitlerin yasaya uygun olması gerektiği, yasada; özel usulsüzlük cezalarının kesinleşmesinin aranmadığı, tespitler üzerine kesilen özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmamış olmasının, bu tespitlerin hukuka uygunluğunun işyeri kapatma cezasına karşı açılan davada incelenmesine engel teşkil etmeyeceği ve bu tespitlerin, işyeri kapatma cezası yönünden de kesinleştiğinin kabulünü gerektirmeyeceği, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1995/302, 308, 309, K:1996/262, 263, 264 sayılı kararlarının aynı doğrultuda olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki kararın, yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi direnme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yılmaz ÇİMEN'in Düşüncesi :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 354. maddesinde, "yetkililerce, 353. maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin bir takvim yılı içinde üç defa kullanılmadığının veya bulundurulmadığının tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin Maliye Bakanlığının kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği hükme bağlanmıştır.

Bu maddede sözü edilen belgelerin kullanılmaması veya bulundurulmaması fiilleri, 353. maddede ayrıca özel usulsüzlük cezası kesilmesi sebebi olarak sayılmış olup, bu haliyle işyeri kapatma cezası, kanunun suç saydığı fiilde tekerrürün yaptırımını teşkil ettiğinden, tekerrüre esas alınan fiillerin cezasını teşkil eden özel usulsüzlük cezası ile işyeri kapatma cezası arasında sıkı bir sebep-sonuç ilişkisinin varlığından kuşku duyulamaz. Her iki madde hükmü birlikte değerlendirildiğinde, tek eylem özel usulsüzlük cezası uygulanmasını, aynı nitelikteki üç eylem ise işyeri kapatma kararı alınabilmesini gerektirmektedir. Bu yönüyle işyeri kapatma cezası, tekerrür etmiş üç özel usulsüzlük cezasının sonucudur. Başka bir deyişle özel usulsüzlük cezası ile yaptırıma bağlanmış belge kullanmama ve bulundurmama eylemleri, işyeri kapatma cezasının sebep unsuru durumundadır.

Özel usulsüzlük cezaları, işyeri kapatma cezasından önce ihbarname ile ilgililere duyurulduğundan, bu cezalardan herhangi biri, ikisi ya da tümü dava konusu yapıldığında, bunlara dayanılarak alınan işyeri kapatma kararının sebep unsuru tartışmalı hale gelmekle, izlenen yargı yolu tüketilip bu konudaki kararın kesinleşmesini beklemeden işyeri kapatma kararının uygulanmasının yargı denetiminin etkisini ortadan kaldıracağı açıktır. İşyeri kapatma cezasının sebebi sayılan her bir eylemin yaptırımını oluşturan özel usulsüzlük cezalarından birinin yargılamanın herhangi bir aşamasında kaldırılmış olması, iptal davalarının

özelliği gereği işyeri kapatma cezasını hukuki dayanaktan yoksun bırakacaktır. Her iki cezanın sebebini aynı fiil teşkil ettiğinden, cezalardan daha önce dava konusu edilen birinde söz konusu fiilin hukuka uygunluğu tartışmalı iken, daha ağır olan diğer cezanın hemen uygulanması, suç unsurları tamamlanmadan ceza uygulaması anlamına geleceğinden yerinde kabul edilemez.

Danıştay Üçüncü Dairesinin bozma kararında, işyeri kapatma cezası uygulanmasına neden olan uç ayrı tarihte yapılan tespitler uzerine davacı adına özel usulsüzlük cezaları kesilip kesilmediği, kesilmiş ise dava açılıp açılmadığı, dava açılmış ise sonuçları araştırılmadan tespitlerden birinin usulüne uygun bulunmadığından bahisle verilen mahkeme kararında isabet görülmediği belirtilmiştir. Özel usulsüzlük cezasının dava konusu edilmiş olmasının bu davanın sonucunu etkileyeceği Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.6.1996 günlü ve E:1994/608, K:1996/261 sayılı kararı ile de kabul edilmiş bulunduğundan, mahkemece, özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılıp açılmadığının ve açılmışsa sonuçlarının araştırılmasına gerek bulunmadığı gerekçesine kararda yer verilmesinde hukuki isabet görülmemiştir. Mahkemece, Danıştay bozma kararı doğrultusunda karar verilmek üzere bozma kararında sözü edilen hususların ara kararı ile vergi dairesi müdürlüğünden sorulduğu ve alınan yanıtlarda, özel usulsüzlük cezalarından hiçbirisinin dava konusu yapılmadığının belirtildiği anlaşılmıştır. Ancak, tespite dayalı özel usulsüzlük cezalarına karşı dava açılmaması halinde, sadece bu cezalar bakımından kesinleşme söz konusu olup, işyeri kapatma cezasının da dayanağı olan tespit ve tutanakların hukuken irdelenmesine engel bir durum bulunmamaktadır. İşyeri kapatma cezasına karşı açılan davada, ceza işleminin sebep unsurunu oluşturan eylemler hakkındaki idari tespitlerin, yargısal denetimden geçmiş olmaları halinde yargı kararları ile oluşan kesin hüküm nedeniyle farklı bir şekilde değerlendirilmeleri mümkün değil ise de, dava konusu edilmemiş olmaları halinde, hukuka uygun olup olmadığının araştırılması ve sonucuna göre bir yargıya varılması yargılama işlevinin vazgeçilmez zorunluluğudur.

Bu durumda, işyeri kapatma cezasının sebep unsuru olan tespitler nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmamış olması karşısında bu davada tespitlerin hukuka uygun olup olmadığının irdelenmesinde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Olayda, işyeri kapatma cezasına dayanak alınan 2. tespitte, davacının düzenlediği ve bulundurduğu sevk irsaliyesinde, müşterinin adı ve ünvanı ile açık adresinin yazılmasına karşın, kayıtlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının yazılmadığı tespit edilmiş olup, bu husus düzenlendiği ve bulundurulduğu açık olan sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyip, ikinci derece usulsuzlük cezasını gerektiren bir fiili teşkil etmektedir.

Öte yandan, vergi dairesi müdürlüğünün dava dilekçesine verdiği yanıtta, üçüncü tespite istinaden kesilen özel usulsüzlük cezasına ilişkin ihbarnamenin 3.1.1995 gününde davacıya tebliğ edildiği belirtilmekte olup, bu cezaya karşı dava açma süresi 2.2.1995 tarihinde sona ermesine rağmen işyeri kapatma cezasına

ilişkin işlemin 30.1.1995 tarihinde tebliği suretiyle özel usulsüzlük cezasına karşı dava açma süresinin bitmesi ve cezanın kesinleşmesi beklenilmeden işyeri kapatma cezasının uygulanmak istendiği, böylece hukuka ve içtihatlara aykırı davranıldığı da anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, işyeri kapatma cezasının iptaline ilişkin kararında ısrar eden mahkeme kararı sonucu itibariyle yerinde görüldüğünden temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

1994 yılında 3 kez belge düzenine uymadığı yolunda düzenlenen tutanaklara dayanılarak davacının işyerinin kapatılmasına ilişkin işlemi hukuka aykırı görerek işyeri kapatma cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 3239 sayılı Kanunun 27 nci maddesiyle eklenen mükerrer 354 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin 1 ve 2 numaralı bentlerinde yazılı belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının bir takvim yılı içinde üç ayrı kez tespiti halinde mükelleflerin işyerlerinin, Maliye Bakanlığı kararı ile bir haftaya kadar kapatılabileceği kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise işyeri kapatma cezasının uygulanabilmesi için birinci fıkrada belirtilen belgelerin kullanılmadığı veya bulundurulmadığının ikinci kez tesbiti üzerine yükümlünün bir yazı ile uyarılması ve tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası uygulanacağının duyurulmuş olması önkoşuluna yer verilmiştir.

Belirtilen kural karşısında; yargı yerlerince aynı tespitlere göre kesilen özel usulsüzlük cezasının tespitin yetersizliği nedeniyle kaldırılmış olması hali dışında, belge kullanmama veya bulundurmama eyleminin üç kez tespit edilmesinin işyeri kapatma cezası uygulanmasına yeterli olduğu, bu tutanaklara dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu edilip edilmemesinin, işyeri kapatma cezasına herhangi bir etkisinin bulunmadığı sonucuna varılmaktadır. Dolayısıyla aynı eylemler nedeniyle yükümlüler adına özel usulsüzlük cezaları kesilmiş olup da bu cezaların dava konusu edilmediği veya açılan davaların reddedildiği durumlarda, işyeri kapatma cezasına karşı açılan davaların, eylemlerin saptandığı tutanakların bu cezaya dayanak yapılabilecek nitelik taşıyıp taşımadıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir. Nitekim davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezalarının dava konusu yapılmadığı, vergi dairesi müdürlüğünün 1.3.1995 günlü yazısından anlaşılmıştır.

Dosyada bulunan ve işyeri kapatma cezasına dayanak yapılan tespitlere ilişkin yoklama tutanaklarından ikisinin sürücü, üçüncüsünün ise davacının oğlu nezdinde ve yükümlü veya yetkili adamının bulunmadığı bir sırada düzenlendiği anlaşıldığından ve söz konusu tutanaklar, Vergi Usul Kanununun 131 inci maddesinin ikinci fıkrasının son cümlesinde açıklandığı şekilde polis, jandarma, muhtar

veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılmadığından yükümlüyü bağlayıcı nitelik taşımamaktadır.

Diğer yönden, 7.7.1994 tarihli tutanakla yükümlü tarafından sevk edilen emtia için düzenlenen irsaliyede, mükellefin ünvanının, açık adresinin yer aldığı ancak, vergi dairesi ve hesap numarasının yazılmadığı saptanmış ise de, bunun şekli bir noksanlık olarak kabulü gerektiği sonucuna varıldığından, işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.1.1998 gününde esasta ve gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1996/1718 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

XX- Ticari emtianın nakli ile görevlendirilen taşıt şoförü ile sevkiyat sırasında araçta bulunan yükümlünün oğlunun mükellefin yetkili adamı olması sebebiyle ikisi sürücü, biri de yükümlünün oğlu tarafından imzalanan tutanakların hukuken geçerli olduğu ve işyeri kapatma cezasına dayanak yapılabileceği görüşüyle kararın bu husustaki gerekçesine katılmıyorum.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/244
Karar No: 1998/45

ÖZETİ : İdari yargılama hukukunda dava açma sürelerinin kamu düzeniyle ilgili olduğu ve hak düşürücü süre niteliği taşıdığı, ancak yasada öngörülen hallerde uzayacağı, duracağı ve kesileceği, vergi mahkemesinde 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra açılan davanın süre aşımı yönünden reddi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
... Belediye Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Veremle Savaş Derneği
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 103 üncü maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, eğlence vergisi hasılatının % 10'unun ... Veremle Savaş Derneğine ödenmesi istemiyle dernek tarafından 26.10.1990 gününde yapılan başvuruya cevap verilmemek suretiyle kurulan olumsuz işleme karşı 18.2.1991 tarihinde açılan dava, İzmir 3.İdare Mahkemesince reddedilmiştir. Davacının temyiz başvurusu, Danıştay Dokuzuncu Dairesince incelenmiş ve karar; 2576 sayılı Yasanın 6 ncı maddesinin (a) fıkrası uyarınca, eğlence vergisi hasılatından Veremle Savaş Derneğine pay ayırılmasının, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alması nedeniyle, sosyal amaçlı yardımlara ilişkin uyuşmazlıkların çözümünün vergi mahkemesinin görevine girdiği, bu nedenle dosyanın vergi mahkemesine gönderilmesi gerektiğinden söz edilerek bozulmuş ve bu karar uyarınca dosya, vergi mahkemesine gönderilmiştir.

Davayı inceleyen İzmir 3.vergi Mahkemesi, 6.10.1994 günlü ve E:1994/1217, K:1994/869 sayılı kararıyla; Danıştay Dokuzuncu Dairesince davanın görüm ve çözümünün vergi mahkemesine ait olduğuna karar verildiğinden, mahkemelerince görev uyuşmazlığının devam ettirilmesinin mümkün olmadığı, dava açma sürelerinin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci ve 8 inci maddelerinde düzenlendiği, olayda, eğlence vergisi payının ödenmesi için davalı idareye 26.10.1990 tarihinde başvurulduğu, 2577 sayılı Yasanın 10 uncu maddesi uyarınca 60 gün içinde cevap verilmediğinden, bu sürenin bittiği 25.12.1990 tarihinde isteğin reddedilmiş sayıldığı, yasadan dolayı kurulmuş sayılan olumsuz işleme karşı, vergi mahkemelerinde dava açılması halinde geçerli olan 30 günlük dava açma süresinin 24.1.1991 tarihinde sona ereceği, 18.2.1991 tarihinde açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerektiği ancak, davanın konusunun, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükle veya bunlara ait zam ve cezalarla ilgili olmadığı, vergi hasılatından kesilecek payın davacı derneğe ödenmesiyle ilgili bulunduğu, nitekim, davacı tarafından da, davanın çözümünün, idare mahkemesinin görevine girdiği düşüncesiyle bu mahkemelerde geçerli olan 60 günlük dava açma süresi içinde ve 18.2.1991 tarihinde dava açıldığı, idare mahkemesince verilen kararın, Danıştay Dokuzuncu Dairesi tarafından görev yönünden bozulması üzerine dosyanın mahkemelerine intikal ettiği, davanın çözümünün idare veya vergi mahkemesinden hangisinin görevine gireceği hususunun mahkemeler arasında dahi değişik yorumlandığı, davanın görüm ve çözümünün hangi mahkemenin görevine girdiğinin davacı tarafından tespitin çok zor olduğu, bu yüzden davacının idare mahkemesinde dava açmasından dolayı kusurlu görülemeyeceği, her ikisi de idari yargı mercii olan idare ve vergi mahkemelerinde dava açma sürelerinin farklı düzenlenmesinden kaynaklanan bu durumun, davacı aleyhine yorumlanarak idare mahkemesinde süresi içinde açılan davanın, Danıştay kararıyla görevlendirilen vergi mahkemesinde süre aşımından reddinin, genel hukuk kuralları, hakkaniyet ve adalet prensiplerine ters düşeceği, kendi kusuru dışında yargı mercilerinin farklı görüşleri nedeniyle dava açma hakkının engellenmesi sonucunu doğuracağı, her ne kadar, idare mahkemesince görev yönünden reddedilen ve işlemin tebliğinden itibaren 31 ila 60

ıncı gün arasında açılmış olan ve vergi mahkemesinin görevindeki her dava için bu mahkemelerde açılacak davanın süre aşımından reddi gerekmekte ve aksi görüşle bu davaların süresinde kabulü halinde, vergi mahkemesinde dava açma süresini geçiren bazı kişilerce süresi geçen vergi davalarının idare mahkemesinde açılabileceği ancak, bunun açıkça vergi mahkemesinin görevinde olmasına rağmen idare mahkemesinde açılan davalarla sınırlı tutulması gerektiği, bu nedenle, idare mahkemesinde görev yönünden reddedilerek vergi mahkemesine gelen dava dosyalarının yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda titizlikle incelenmesi ve davanın süresinde olup olmadığına, olayın gelişimine göre karar verilmesinin hakkaniyet gereği olduğu, aksi halde, idare mahkemesinde dava açan herkesin, dava açma süresi 60 gün olmasına karşın, mahkemece davanın görev yönünden reddi ile dosyanın vergi mahkemesine gönderilmesi olasılığını düşünerek, vergi mahkemeleri için belirlenen 30 günlük dava açma süresini esas alarak dava açması gibi hukuki dayanağı olmayan güvensiz bir durumun ortaya çıkacağı, bu açıklamalar karşısında davanın süresinde açıldığının kabulü gerektiği, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca, belediyelerin eğlence vergisi hasılatının % 10'unu verem savaşına ayıracakları, kendi sınırları içinde, veremle savaş derneği teşkilatı varsa bu payı yardım olarak adı geçen derneğe vereceklerı hüküm altına alınarak belediyelerin bu konuda yükümlü kılındıkları, teşkilat tabirinin, bir amacı gerçekleştirmek üzere oluşturulan kuruluşu ifade ettiği, veremle savaş dispanserleri, veremle savaş amacını gerçekleştirmek ve uygulamak üzere oluşturulmuş hastane, sanatoryum, provantoryum, aeryum ve BCG kampanyası ile gezici röntgen, verem tarama ekipleri gibi kuruluşlardan biri olduğu, ... Veremle Savaş Derneği Ana Tüzüğünün, 3., 4. ve 5 inci maddelerinde amacın, görev ve çalışma esaslarının gösterildiği, ayrıca tüzükte, derneğin şubesi olmadığının belirtildiği, bu durumda, derneğin amaç ve görevleri kapsamında yardım yaptığı tüm kuruluşların, derneğin teşkilatı olarak kabul edilmesi gerektiği, sözü edilen maddede, dernek veya şube sözcüğünün değil, teşkilat sözcüğünün kullanıldığı, kaldı ki Veremle Savaş Derneğinin amacının çok sayıda büro açmak ve gelirlerini bu yolda tüketmek olmadığı, faaliyetlerin yürütüldüğü ve uygulandığı teşkilatların sayısını, etkinliğini ve diğer faaliyetlerini artırmak olduğu, derneğin faaliyet alanının ... il sınırlarını kapsadığı, ilçe belediyelerinin büyükşehir belediyelerinden ayrı olarak kurulmuş olmasının, davacı derneğin görev alanının sınırlarını etkilemeyeceği, ... Belediyesi sınırları içinde veremle savaş amacına hizmet veren Verem Savaş Dispanseri de bulunduğundan, eğlence vergisi hasılatından ayrılacak % 10 oranındaki payın davacı derneğe ödenmesinin yasa gereği olduğu gerekçesiyle işlemin iptaline karar vermiştir.

... Belediye Başkanlığının temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 29.11.1995 günlü ve E:1995/328, K:1995/3249 sayılı kararıyla: 2577 sayılı Yasanın 7 nci maddesinin 1 inci bendinde, vergi mahkemelerinde dava açma süresinin 30 gün olduğunun hükme bağlandığı, vergi mahkemesince çözümlenmesi gereken davanın esastan incelenebilmesi için davanın, işlemin tebliğ tarihini iz-

leyen günden başlayarak 30 günlük süre içinde açılması gerektiği, bu koşulun, sadece doğrudan vergi mahkemesinde açılan davalar için geçerli olmadığı, idare mahkemesinde açılmakla beraber görev ve yetki yönünden reddedilerek görevli ve yetkili vergi mahkemesine gönderilen davalar için de geçerli olduğu, idari eylem ve işlemlerin sürat ve istikrarını sağlamak amacıyla ve kamu yararı için müesseseleştirilmiş olan dava açma süresinin, "hak düşürücü" nitelik taşıdığı, ancak kanunda gösterilen hallerde duracağı, kesileceği veya uzayabileceği, zımni ret işlemi üzerine 26.12.1990 tarihinden itibaren 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra ve 18.2.1991 tarihinde idare mahkemesinde açılan davanın, görev ve yetki yönünden reddi ile vergi mahkemesine gönderilmesi üzerine, mahkemece süre aşımından reddi gerekirken, yazılı gerekçeyle esasın incelenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle, kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 3.Vergi Mahkemesi, 9.5.1996 günlü ve E:1996/414, K:1996/387 sayılı kararı ile ilk kararında direnmiştir.

Israr kararı, Bornova Belediye Başkanlığınca temyiz edilmiş, dava konusu edilen işlemin hukuka uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

2575 sayılı Danıştay Kanununun 33 üncü maddesinin (c) fıkrasında köy, belediye ve özel idare vergi, resim, harç ve payları ile bunların diğer gelirlerine ve bunlara ait tarifelere ilişkin davaları Danıştay Dokuzuncu Dairesinin çözümlemesi öngörülmüş, maddede belirtilen "payları"n köy, belediye ve özel idarelerin gelirlerini oluşturduğu yasa metnin devamında yer alan "... diğer gelirlerine..." ifadesinden anlaşılmaktadır.

Dava, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında öngörülen ve belediyelerin eğlence vergisi hasılatının % 10'unun veremle savaşa ayrılması bu payın belediye sınırları içinde veremle savaş derneği teşkilatı bulunması halinde, adı geçen kuruma verilmesi yolundaki hükme dayanarak, davacı veremle savaş derneği tarafından bu payın ödenmesi istemiyle ilgili belediyeye yapılan başvurunun zımnen reddi üzerine tesis edilen olumsuz işlemin iptali istemine ilişkindir.

... Veremle Savaş Derneği, 2464 sayılı Yasada öngörülen payın ödenmesi isteminin reddine ilişkin işleme karşı, 2577 sayılı Yasanın 7 nci maddesindeki idari davaların altmış gün içinde açılması hükmü uyarınca işlemin tebliğ edilmiş sayıldığı tarihi izleyen günden itibaren 60 günlük sürede idare mahkemesinde iptal davası açmıştır. İdare mahkemesince verilen kararın temyiz incelemesini yapan Danıştay Dokuzuncu Dairesi, anılan kararı görev yönünden bozarak, görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğunu belirtmiştir. Bu kez vergi mahkemesi tarafından verilen kararı temyizen inceleyen dokuzuncu daire davanın, 30 günlük sürede açılmadığı gerekçesiyle, vergi mahkemesinin esas incelemesi yaparak verdiği kararı bozmuştur. Vergi mahkemesince davada süre aşımı bulunmadığı belirtilerek kararda ısrar edilmiştir.

Davanın çözümü bakımından idari yargı organı içindeki mahkemelerden hangisinin görevli olduğunun tespiti gereklidir.

Davacı, işlemin idare mahkemesinin görev alanında bulunduğu görüşüyle anılan mahkemede süresinde dava açmış, davayı çözümlemekle görevli olan idare mahkemesi de görevli olduğunu kabul ederek esas hakkında karar vermiştir.

Uyuşmazlığın vergi mahkemesinin görev alınında bulunduğunun kabulü için işlemin vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlere ilişkin ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununda belirtilen şekilde olması gerekmektedir. Oysa dava, sözü edilen yasanın öngördüğü şekilde tarh ve tahakkuk işlemine ilişkin bulunmayıp, belediyenin topladığı eğlence vergisinden yasayla belirlenen payın yine yasada öngörülen kurumlara verilmesi isteminin reddi yolunda tesis edilen bir işleme ilişkindir. Dolayısıyla yasadan kaynaklanan bir alacağa ait işlemden doğan uyuşmazlığın idare mahkemesinde çözümlenmesi gereklidir.

Öte yandan, anılan payın mali yükümler niteliğinde olduğundan da söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Nitekim, belediyeye yapılan başvurunun yasal dayanağını oluşturan 2464 sayılı Yasanın 103 üncü maddesi "Sosyal Amaçlı Yardımlar" başlığı altında yer almış ve belediye gelirlerinin düzenlendiği hükümlerden ayrık tutularak bir gelir kalemi olmadığı kabul edilmiştir.

Bu nedenlerle ve kamu düzenine ilişkin olan görevin her aşamada incelenebilmesi karşısında, dava konusu işleme karşı açılan dava idare mahkemesinin görev alanında bulunduğundan, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın ESEN'in Düşüncesi :

İzmir Veremle Savaş Derneği tarafından 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 103/2.maddesi uyarınca kendilerine eğlence vergisi hasılatından % 10 oranında pay ödenmesi gerektiği yolunda yapılan başvurunun ... Belediye Başkanlığınca cevap verilmemek suretiyle zımnen reddi sureti ile tesis olunan işlemin iptali ile açılan davanın kabulüne ilişkin İzmir 3 ncü Vergi Mahkemesi kararının Danıştay 9 uncu Dairesinin 29.11.1995 gün, E:95/328, K:95/3249 sayılı kararı ile süreaşımı nedeni ile bozulması üzerine vergi mahkemesince bozulan usule ilişkin hüküm fıkrasında direnilmesine ve esasa girilmek suretiyle davanın kabulüne ilişkin olarak verilen kararın davalı ... Belediye Başkanlığı tarafından temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7 nci maddesinde, dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu hükme bağlanmıştır.

Dava açma süresine ilişkin hükümler, kamu düzenine ilişkin, genel ve objektif kurallar olup aynı durumda bulunan herkese aynı şekilde uygulanması gerekmektedir. Subjektif durumların nazara alınması, söz konusu kuralların yorum yolu ile farklı uygulanması sonucunu doğuracağından kamu düzeni ile bağdaştırılmasına olanak bulunmamaktadır.

Olayda vergi mahkemesinde dava açmak için yasada öngörülen 30 günlük sürenin geçirilmiş bulunması nedeniyle davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerekirken işin esası incelenerek verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu direnme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca eğlence vergisi hasılatının % 10'unun derneklerine ödenmesi istemiyle davacı derneğin yaptığı başvuruya cevap verilmemek suretiyle kurulan olumsuz işleme karşı açılan davayı inceleyen ve işlemi iptal eden vergi mahkemesi ısrar kararı ... Belediye Başkanlığı tarafından temyiz edilmiştir.

... Veremle Savaş Derneği, 2464 sayılı Yasanın 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca, eğlence vergisi hasılatının başvuru tarihinden itibaren 10 yıl geriye dönük olarak ödenmesi istemiyle ilgili belediye başkanlığına 26.10.1990 tarihinde yaptığı başvuruya 2577 sayılı Yasanın 10 uncu maddesinin 2 nci fıkrasında öngörülen 60 günlük sürede yanıt verilmemek suretiyle kurulan olumsuz işleme karşı 8.2.1991 tarihinde idare mahkemesinde dava açmıştır.

İdare mahkemesince esas incelemesi yapılarak davanın reddine karar verilmişse de, anılan kararı temyizen inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi tarafından kararın görev yönünden bozulması üzerine bozma kararına uyan idare mahkemesi dosyayı vergi mahkemesine göndermiş, İzmir 3.Vergi Mahkemesi görev uyuşmazlığı yaratmayarak davayı süresinde kabul etmiş ve esası inceleyerek işlemi iptal etmiştir. Yargılamanın bu gelişimi karşısında davanın görüm ve çözüm yerinin yeniden tartışılmasına olanak bulunmamaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinde, dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu belirtilmiştir. Bu kural nedeniyle vergi mahkemelerinde davanın, işlemin tebliğ tarihini izleyen 30 gün içinde açılması gerekmektedir.

İdari yargılama hukukunda dava açma sürelerinin kamu düzeniyle ilgili olduğu ve hak düşürücü süre niteliği taşıdığı ancak, yasada öngörülen hallerde uzayacağı, duracağı ve kesileceği gözönüne alındığında, 26.12.1990 gününde kurulmuş sayılan dava konusu olumsuz işleme karşı davanın en geç 24.1.1991 tarihinde açılması zorunlu olduğu halde bu süre geçirildikten sonra ve 18.2.1991 tarihinde açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerekirken, davanın esası incelenerek verilen ısrar kararında yasaya uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İzmir 3.Vergi Mahkemesinin 9.5.1996 günlü ve E:1996/414, K:1996/387 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 13.3.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Dosyada; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununa göre gerçekleştirilen eğlence vergisi tahsilatının % 10'unun anılan kanunun 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrası uyarınca yardım olarak ödenmesi yolundaki istemin zımnen reddine dair davalı belediye başkanlığı işleminin iptali talebiyle ... Veremle Savaş Derneği tarafından açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararının davanın vergi mahkemesinin görevine girdiği gerekçesiyle Danıştay Dokuzuncu Dairesince bozulmasından sonra dosyanın gönderildiği İzmir 3.Vergi Mahkemesince davanın esası hakkında verilen karar, bu kez davanın vergi mahkemesinde dava açma süresinin geçirilmesinden sonra açıldığı gerekçesiyle Danıştay Dokuzuncu Dairesince bozulmuş olup; kararı kurulan mahkemece verilen bu karara karşı direnme kararı davalı belediye başkanlığınca temyize konu edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinin ilk fıkrasında; dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde, Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış, vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu açıklanmıştır. Olayda da; Danıştay Dokuzuncu Dairesince bu düzenlemeye dayanılarak ilk kez idare mahkemesinde altmış günlük idari dava açma süresi içerisinde açılan davanın görevli vergi mahkemesi için öngörülen otuz günlük idari dava açma süresinin geçirilmesinden sonra açıldığı gerekçesiyle davanın esasını karara bağlayan vergi mahkemesinin kararı bozulmuş; bu kararın anılan vergi mahkemesince, idare mahkemesinde süresinde açılan davanın Danıştay kararı ile görevlendirilen vergi mahkemesinde de süresinde açıldığının kabulünün hakkaniyete uygun düşeceği gerekçesiyle direnilmiştir.

Buna göre; üst idari yargı yeri ile ilk derece mahkemesi arasında direnme kararı ile oluşan uyuşmazlık, her ne kadar İdari Yargılama Usulü Kanununda idari dava açma sürelerinin mahkeme türüne göre belirlenmesinden kaynaklanmış gibi görünmekte ise de; gerçekte uyuşmazlığın temelinde, davaya bakmakla görevli idari yargı yeri konusundaki görüş ayrılığı yatmaktadır. Başka anlatımla; vergi mahkemesi, iptali istenilen zımni red kararını konu edinen davanın kanuni hakiminin idare mahkemesi olduğu inancındadır. Bu inançla ki; yanlış anlama ve uygulamalara neden olabilecek gerekçelendirme ile de olsa, davanın tabi olduğu dava açma süresinin, kanuni hakim durumundaki idare mahkemesine göre belirlenen süre olduğu sonucuna ve bu sonucun görev konusundaki yargı kararı ile değiştirilemeyeceği görüşüne ulaşmıştır. Bu yüzden; dosyada, İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 4 üncü fıkrası uyarınca Danıştay Dokuzuncu Dairesinin "kararının uygunluğu" bakımından yapılacak hukuksal denetimde, öncelikle davaya bakmakla görevli ilk derece idari yargı yerinin belirlenmesi gerekmektedir.

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 24.2.1988 gün ve 3410 sayılı Kanunun 2 nci maddesiyle değişik 6 ncı maddesinin (a) ve (b) bentlerinde, vergi mahkemelerinin; Genel bütçeye, il özel idarelerine, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlür ve bunların zam ve cezaları ile

tarifelere ilişkin davalarla bu konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaları çözümleyeceği; aynı kanunun 5 inci maddesinde de, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarla ilk derecede Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışındaki idari davaların idare mahkemelerince çözümleneceği açıklanmıştır. Buna göre; özel görevli idari yargı yeri olan vergi mahkemelerinin görevine girmeyen idari davaların çözüm yeri, genel görevli idari yargı yeri olan idare mahkemelerdir.

Olayda; iptali istenilen zımni red kararının oluşmasına neden olan başvurunun konusu, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun vermiş olduğu yetkiye dayanılarak davalı belediye başkanlığınca tarh, tahakkuk ve tahsil edilen ve böylece, belediyenin bütçesine giren eğlence vergisinin % 10'unun bu Kanunun 103 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında öngörüldüğü şekilde yardım olarak Veremle Savaş Derneğine verilmesi isteğidir. Bu istek; ne verginin tarhı, ne tahakkuku ve ne de tahsilidir; sadece belediyece eğlence vergisi olarak tahsil edildikten sonra niteliği değişerek belediyeye ait para haline gelen meblağdan, kanun gereği, yardım adı altında pay verilmesidir. Aynı şekilde; istekte bulunan davacı dernek de, ne genel bütçeli idari, ne il özel idaresi ve ne de belediye veya köydür. Dolayısıyla; ortada, genel bütçeye, il özel idarelerine, belediye ve köylere ait bir vergi veya benzeri mali yükümün tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin bir işlem bulunmadığından; başka deyişle, dava konusu zımni red işlemi açıklanan nitelikte olmadığından, davanın çözümüyle görevli mahkeme, vergi mahkemesi değil, genel görevli idare mahkemesidir. Bu yüzden; davada, idari dava açma süresi, bu mahkemeye göre belirlenmelidir. Her ne kadar, olayda, vergi mahkemesince, Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararı üzerine idare mahkemesince verilen görevsizlik kararına dayanılarak davaya bakılmışsa da; açıklanan görev kuralına uymayan bu durum, kanuni hakim ilkesinin zorunlu gereği olarak, davanın tabi olduğu idari dava açma süresini de değiştirici etkiye sahip değildir.

Açıklanan bu nedenle, kanuni hakimi önünde süresinde açılan davanın esasının incelenerek karara bağlanması gerektiği oyu ile aksi yolda verilen karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/301
Karar No: 1998/38

ÖZETİ : Dilekçe ret kararının Tebligat Kanununun 35. maddesine göre tebliğine PTT memurunun hatası neden olduğundan davacının, davanın yasal sürede yenilenmemesinden doğan sonuca katlanması beklene-

meyeceği ve esas incelenerek karar verilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Elektrikli ev ve mutfak eşyaları ticaretine Mart 1992' de başlayan davacı adına, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs ve Haziran 1992 dönemleri için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergilerine karşı aynı dilekçe ile vergi mahkemesinde açılan davaya ait dilekçe; her döneme ilişkin vergi ve cezalara karşı ayrı ayrı dava açılmak üzere reddedilmiştir.

Dilekçe ret kararı, davacının dilekçede gösterdiği adrese tebliğe çıkarılmış, tebliğ evrakı, gösterilen "sokak adı"nın bulunmadığı, ismen de bilinmediği açıklamasıyla geri dönmüş, vergi mahkemesi dilekçe ret kararını 7201 sayılı Yasanın 35 inci maddesine göre tebliğ etmiş, davacı, 16.4.1993 günlü dilekçesiyle, dilekçenin reddine ilişkin mahkeme kararının kendisine tebliğini istemiş ve dilekçesine TEK ve ASKİ makbuzlarını ekleyerek, adresinde yer alan "..."ın bulunamamasının, PTT memurunun hatasına dayandığını belirtmiştir. Dilekçe ret kararını bu şekilde alan davacı, kararı temyiz etmişse de, istemin incelenmeksizin reddi yolundaki Danıştay Yedinci Dairesinin K:1993/3481 sayılı kararının 25.11.1993 gününde tebliği üzerine, 1.12.1993 gününde dilekçe ret kararının gereğini yerine getirmiş, her dönem için ayrı dilekçe düzenleyerek davayı yenilemiştir.

Bu şekilde her dönemin vergi ve cezalarına karşı ayrı dilekçelerle açılan davaları inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 7.6.1994 günlü ve E:1993/1522, K:1994/824 sayılı kararıyla; Danıştay Yedinci Dairesince, dilekçe ret kararının temyizen incelemesi sırasında davanın süresinde açılmadığı yönünde bir saptama yapılmadığına dayanarak davacının tebliğ hatasına ilişkin iddiasını kabul etmiş ve davanın esasını incelemiştir. Davacının yabancı menşeli elektrikli ev eşyası alım satımı için mükellefiyet tesis ettirdiği, zati ihtiyaç olarak ithal edilen eşyaların 12.1.1992 tarihinden 19.6.1992 tarihine kadar ve 5101'den 5160 sıra numarasına kadar kullanılan gider pusulaları ile defter kayıtlarına intikal ettirilmeden satıldığı görüşüyle gider pusulasında yazılı bedele % 10 kar haddinin uygulanması ile bulunan satış bedeli üzerinden Haziran 1992 dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salındığının anlaşıldığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesinde, gider pusulasının mal alışlarında satıcıya, bir iş yapanlarda işi yapana imza ettirilmesi, aksi halde belgenin hukuki geçerliliğinin söz konusu olamayacağının kabul edildiği, inceleme raporunda tarih ve numaraları yazılı gider pusulalarının hiç birinde satıcı olarak adı yazılan kişinin imzasının bulunmadığı, gider pusulalarının pek çoğuna satıcı adreslerinin tam olarak yazılmadığı tespit edilmesine rağmen, bu kişilerin söz konusu emtiayı satıp satmadıklarının inceleme elemanı tarafından araştırılmadığı, eksik inceleme yapıldığı, 213 sayılı Yasanın 234 üncü maddesine uygun düzenlenmediğinden hukuki geçerliliği bulunmayan gider pusulaları ile satın alınan emtianın, % 10

karla satıldığı kabul edilmek suretiyle tespit edilen matrah üzerinden yapılan tarhiyatta bu nedenlerle hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir.

Kararı temyiz eden vergi dairesi müdürlüğü, usul yönünden; ıttıla tarihine göre davanın süresinde kabul edilemeyeceğini, esas yönünden ise tarhiyatın hukuka uygun olduğunu ileri sürmüştür.

Temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 21.9.1995 günlü ve E:1995/2149, K:1995/2180 sayılı kararıyla; Danıştay Yedinci Dairesinin dilekçenin reddine ilişkin kararın temyiz edilemeyeceğini belirten kararının tebliği ile yeni bir dava açma süresi doğmayacağı, davacının dilekçe ret kararını öğrendiği tarihte vergi mahkemesine başvurmak yerine, kararı temyiz ettiği, 1.12.1993 tarihinde yapılan yenileme başvurusunun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun öngördüğü 30 günlük süre geçirildikten sonra yapıldığı, davanın süresinde görülerek, esas yönünden yapılan inceleme sonucunda tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuş, yükümlünün karar düzeltme istemini ise reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 25.3.1996 günlü ve E:1996/291, K:1996/306 sayılı kararıyla; dilekçe ret kararlarının temyiz edilemeyeceğinin, 2577 sayılı Yasanın 15 inci maddesindeki kuralın mefhumu muhalifinden çıkarılabildiği, böyle bir yasağın, davacılar tarafından bilinmemesinin özür teşkil edeceği, dava açma süresinin, hak düşürücü sürelerden olduğu, davacının başlangıçta bu süreye uyarak dava açma iradesini ortaya koyduğu, yasayı iyi anlayamadığı için temyiz yoluna başvurmakla da bu iradesini sürdürdüğü, esasen, dava dilekçesinin reddi için öngörülen sebebin, dilekçenin reddini gerektirmediği, buna karşın davacının, temyiz isteminin incelenmeksizin reddine ilişkin karar üzerine dilekçe ret kararının gereğini yerine getirerek, başlangıçta süresinde açtığı davayı yenilediği, bozma kararında varılan yargının kabul edilemeyeceği, davacının iradesi dışında oluşan bir yanlışlıktan dolayı davanın süre aşımı nedeniyle reddedilemeyeceği, benzer bir olayda, Danıştay Dördüncü Dairesince de aynı sonuca ulaşıldığı gerekçesiyle, ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve davanın süresinde yenilenmediği, inceleme raporuna dayalı tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zehra BİRDEN'in Düşüncesi :

Danıştay Onbirinci Dairesinin 21.9.1995 günlü ve E:1995/2149, K:1995/2180 sayılı bozma kararında yer alan düşüncede yazılı nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının bozulması gereke-

ceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Dilekçenin reddi yolundaki karâr Tebligat Kanununun 35 inci maddesine göre tebliğ edilen ancak, bu şekilde tebliğe yol açan durumun PTT memurunun hatasından kaynaklandığını belgeleyerek karardan bilgi sahibi olan davacının davasını, ıttıla tarihine göre süresinde yenilemek yerine dilekçe ret kararını temyiz etmesi nedeniyle, temyiz isteminin incelenmeksizin reddi yolundaki kararın yeni bir dava açma süresi doğurmayacağı yolundaki bozma kararına uymayan ve tebliğ hatasından davacının sorumlu tutulamayacağı, davada süre aşımı bulunmadığına dayanarak davanın esasını inceleyen ve tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

7201 sayılı Tebligat Kanununun 35 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, kendisine veya adresine kanunun gösterdiği usullere göre tebliğ yapılmış olan kimsenin adresindeki değişikliği hemen tebliği yaptırmış olan kaza merciine bildirmeye mecbur olduğu, bu takdirde bundan sonraki tebliğlerin bildirilen yeni adrese yapılacağı belirtilmiş, 2 nci fıkrasında ise adresini değiştiren kimsenin, yenisini bildirmediği ve yeni adres tebliğ memurunca da tespit edilemediği takdirde tebliğ olunacak evrakın bir nüshasının eski adrese ait binanın kapısına ve diğer nüshasının da tebliği yaptıran kazai merciin divanhanesine talik edileceği ve eski adresin kapısına talik tarihinin, tebliğ tarihi sayılacağı kuralı yer almıştır.

Vergi mahkemesi tarafından ilk inceleme aşamasında verilen dilekçe ret kararının, dava dilekçesinde yer alan sokağın bulunamadığından bahisle geri dönmesi üzerine, 3.12.1992 tarihinde 7201 sayılı Yasanın 35 inci maddesine göre talik suretiyle tebliği yoluna gidilmiş, karar gereğini 30 günlük yenileme süresini geçirdikten sonra 1.12.1993 tarihinde yerine getiren davacı, her bir döneme ilişkin tarhiyata karşı ayrı ayrı dava açmıştır.

Tebligat Kanununun 35 inci maddesine göre tebliğ yapılması için daha önce tebligat yapılmış olan bir adrese gönderilen tebligatın geri dönmesi, adres değişikliğinin bildirilmemiş ve tebliğ memurunca da yeni adresin tespit edilememiş olması gerekir.

Davada, daha önce kendisine herhangi bir tebliğ yapılmamış olan davacı yönünden Tebligat Kanununun yukarıda belirtilen hükmünde öngörülen koşullar gerçekleşmemiştir. Bu nedenle Tebligat Kanununun 35 inci maddesi uyarınca yapılan tebligat geçerli değildir.

Her ne kadar davacı yasal engel bulunmasına karşın ıttıla tarihine göre dilekçe ret kararını temyiz etmiş ve dilekçesinde her dönemin vergi ve cezalarına karşı ayrı ayrı dava açabilmesine olanak tanınmasını istemiş ve bu istem incelenmeksizin reddedilmişse de Tebligat Kanununun 35 inci maddesine göre tebliğin geçersizliğini saptayan mahkeme tarafından usulüne uygun olarak yeniden

tebligat yapılmamıştır. Diğer yönden katma değer vergisi uygulamasında her bir vergilendirme döneminin vergisi, indirim mekanizmasının doğal sonucu olarak önceki dönemden etkilenmektedir. Bu yüzden aynı incelemeye dayanan birbirini izleyen dönem tarhiyatlarına karşı aynı dilekçe ile dava açılmasında 2577 sayılı Yasanın 5 inci maddesine, dolayısıyla 14 üncü maddesinin (3/g) fıkrasına aykırılık bulunduğundan da söz edilemeyeceğinden davanın esas yönünden incelenerek sonuçlandırılmasında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz dilekçesinde ileri sürülen esasa ilişkin iddialar da tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 13.2.1998 gününde ısrar hükmü yönünden oyçokluğu, esasta oybirliği ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr hükmünün; Danıştay Onbirinci Dairesinin, 21.9.1995 günlü ve E:1995/2149, K:1995/2180 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan, kararın bu kısmına katılmıyoz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/479
Karar No: 1998/27

ÖZETİ : 1- Vergi mahkemelerince verilip, temyiz edilmeksizin kesinleşen ısrar kararlarının da kanun yararına temyiz edilebileceği;
2- Cumhuriyetin kurulmasından önce murislerine tahsil edildiği anlaşılan sıcak maden suyu çıkan ve davacılar tarafından bu yetki ile işletilen hamamların gayrisafi hasılatları üzerinden sıcak su rüsumu alınmasında hukuka aykırı bir yön bulunmadığı hk.

Kanun Yararına Temyiz Eden : Danıştay Başsavcılığı
Davacı : ... Hamamları İşletmesi Hissedarları
Vekili : Av. ...
Davalı : ... İl Özel İdare Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... ve ... Hamamlarında kullanılan tabii şifalı sıcak su için 4268 sayılı Yasanın 2 nci maddesi uyarınca 1982-1983-1984 ve 1985 yıllarına ilişkin olarak tahakkuk ettirilen rüsumu; 4268 sayılı Yasanın

6977 sayılı Yasa ile değişik ve 3520 sayılı Yasayla Sıcak ve Soğuk Maden Sularının İstismarı ile Kaplıcalar Tesisatı Hakkındaki Kanuna ek 5 inci madde olarak eklenen 2 nci maddesinin 2 nci fıkrasında, bu kanunun neşrinden evvel gerek hususi kanunlarla ve gerek imtiyaz suretiyle hakiki ve hükmü şahıslara verilmiş hakların mahfuz tutulduğu, üzerinde özel kişilerin gerek irtifak hakkı gerek mülkiyet biçiminde kadim hakkı bulunan suların, özel idarece doğrudan doğruya işletilmesi veya rüsum ve temettü hissesi karşılığı taliplerine ihalesinin hukuken mümkün bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin; Danıştay Dokuzuncu Dairesinin K:1991/2942 sayılı bozma kararına uymaksızın verdiği 8.7.1992 günlü ve E:1992/605, K:1992/1171 sayılı ısrar kararı temyiz edilmemek suretiyle kesinleşmiş ve karar; İçişleri Bakanlığının 2577 sayılı Yasanın 51 inci maddesine dayanarak yaptığı başvuru üzerine Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istemiyle temyiz edilmiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

1794 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde sıcak ve soğuk maden sularının gayrisafi hasılatından yüzde birden yirmiye kadar nispi rüsum alınması, hadler arasındaki rüsum oranının ise Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenmesi öngörülmüştür.

Olayda, özel mülkiyet konusu araziden çıkan sıcak su, davacılara ait kaplıca ve hamam işletmesinde kullanılmakta ve bu durum tapu senedine işlenmiş bulunmaktadır.

Arazinin özel mülkiyet konusu olması, devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yeraltı kaynaklarının kullanımından rüsum alınmasına engel teşkil etmeyip, aksi gerekçeyle verilen kararda hukuksal uygunluk bulunmadığından, yerel mahkeme kararının 2577 sayılı Yasanın 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Başsavcısı Yaşar MERMUT'un Düşüncesi :

İçişleri Bakanlığı Hukuk Müşavirliğince, ...'daki ... ve ... Hamamı İşletmesinde kullanılan şifalı doğal sıcak su nedeniyle 1982, 1983, 1984 ve 1985 yılları için 1794 ve 4268 sayılı Kanun hükümlerine göre tahakkuk ettirilen sıcak su rüsmunu, özel mülkiyete konu araziden çıkan su olduğu ve davacıların kadimden gelen haklarının korunması gerektiği gerekçesiyle rüsum alınamıyacağı yolundaki vergi mahkemesi kararının Danıştay 9 ncu Dairesinin E:1990/1805 K:1991/2942 sayılı kararı ile bozulması üzerine Bursa 1 nci Vergi Mahkemesince verilen ve temyiz edilmemek suretiyle kesinleşen E:1992/605, K:1992/1171 sayılı ısrar kararının, kanun yararına bozulması istendiğinden, dosya 2577 sayılı Yasanın 51 nci maddesi hükmü gereğince incelendi.

Türk Medeni Kanununun 679.maddesinin birinci fıkrasında;" kaynak, arzın mütemmim bir cüz'ü olup mülkiyeti, kaynadıkları toprağın mülkiyeti ile beraber iktisap olunur....." denildikten sonra maddenin ikinci fıkrasında ise,"Yeraltı Suları, genel olarak, menfaati umuma ait sulardandır. Bir arza malik olmak onun altındaki suya malik olmayı tazammun etmez" hükmü yer almıştır. Bu hükümle kay-

nak mülkiyeti ile toprak mülkiyeti arasındaki ilişkiyi düzenleyen genel kurala yeraltı suları bakımından istisna getirilmiştir. Esasen T.C.Anayasasının 168. maddesinde yer alan "tabii servetler ve kaynaklar devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Bunların aranması ve işletilmesi hakkı devlete aittir" yolundaki hükümle tabii servet ve kaynaklar özel mülkiyet hükümleri dışında tutularak ayrı bir rejim içine alınmıştır. Kanun koyucu, içmeye ve yıkanmaya mahsus şifalı sıcak sular için arazi mülkiyetinden ayrı ve farklı bir düzenleme getirerek, 1794 sayılı Kanunla, sıcak ve soğuk maden suları gibi damar olmayıp yığın halinde bulunan madenlerin gayrisafi hasılatından % 1 den % 20 ye kadar nisbi rüsum alınacağını, 10.2.1989 tarihinde yürürlüğe giren 3520 sayılı Kanunla 927 sayılı Kanuna ek 5 nci madde olarak yeniden getirilen 4268 sayılı Kanunun değişik 2 nci maddesi ile de içmeye ve yıkanmaya mahsus olup, halen mekşuf veya henüz keşfedilmemiş şifalı sıcak ve soğuk maden sularının rüsum ve temettü hisselerinin il özel idarelerine ait olduğunu, özel idarelerin bu suları doğrudan doğruya işletebilecekleri gibi, taliplerine işletme ruhsatnamesi vermek suretiyle ihale de edebileceklerini, özel idarelerce işletilmek istenmeyen veya ihale edilmeyenlerin rüsum ve temettü hisselerinin vilayetçe belediye ve köylere terkedilebileceğini hükme bağlamıştır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında da, "Bu sulardan terkibi itibariyle kıymetli veya mevkii bakımından ehemmiyetli olanlar lüzum görüldüğü takdirde doğrudan doğruya devletçe işletilebileceği gibi imtiyaz suretiyle taliplerine de ihale edilebilirler. Bu hususta 927 sayılı Kanun hükümleri caridir. Bu kanunun neşrinden evvel gerek hususi kanunlarla ve gerek imtiyaz suretiyle hakiki veya hükmi şahıslara verilmiş olan haklar mahfuzdur." denilmiştir.

Anlaşmazlık konusu olayda, sıcak su rüsmuna konu yer altından kendiliğinden çıkan ve tabii bir kaynak olan şifalı sıcak sular, 4268 sayılı Kanunun değişik 2 nci maddesi kapsamındaki sulardan olup, yukarıda açıklandığı üzere, bu sular ile çıktıkları arazinin mülkiyetinin birbirinden ayrı ve farklı bir düzenlemeye tabi tutulmuş olması nedeniyle, bu suların işleticisinden özel idarelerce rüsum alınması arazi sahibinin mülkiyet hakkının ihlali anlamına gelmemektedir. Başka bir anlatımla yer altından çıkan şifalı sıcak ve soğuk suların işleticisi durumundaki kişilerin suyun çıktığı arazinin mülkiyetine sahip olmaları rüsum ödeme mükellefiyetini ortadan kaldırmaz.

Yukarıdan beri açıklamaya çalıştığımız üzere, davacıların mülkiyetine sahip oldukları araziden çıkan sıcak suların, yerel mahkeme kararında belirtildiği şekilde kadimden gelen haklarının mevcudiyetine ve saklı tutulmasına imkan veren bir hüküm bulunmadığı gibi 4268 sayılı Kanunun yürürlüğünden önce davacılara herhangi bir imtiyaz verildiğine veya özel bir kanunla hak tanındığına dair iddia ve buna ait belge de dosyada mevcut değildir.

Açıklanan nedenlerle, Bursa 1.Vergi Mahkemesinin 8.7.1992 günlü ve E:1992/605 K:1992/1171 sayılı ısrar kararı açıkça hukuka aykırı bulunduğundan, 2577 sayılı Yasanın 51 inci maddesi hükmü uyarınca kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Konuyu yüksek kurulunuzun takdir ve kararına sunarım.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Davacılara ait kaplıca ve hamam işletmelerinde kullanılan doğal şifalı sıcak su için 4268 sayılı Yasanın değişik 2 nci maddesi uyarınca 1982-1983-1984 ve 1985 yıllarına ilişkin olarak tahakkuk ettirilen rüsuma karşı açılan davada tahakkuku kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmemiş ve karar, İçişleri Bakanlığının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesine dayanarak yaptığı başvuru üzerine, Danıştay Başsavcılığı tarafından kanun yararına bozulması istenerek temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlık, mülkiyeti davacılara ait araziden çıkan ve davacılar tarafından işletilen hamamlarda kullanılan sıcak suyun rüsuma tabi olup olmadığına ilişkindir.

Tahakkukların ait oldukları dönemlerde içmeye ve yıkanmaya mahsus şifalı sıcak ve soğuk maden sularıyla kaplıcalar hakkındaki hükümleri yürürlükte bulunan 4268 sayılı Yasa madenlerin aranması ve işletilmesini düzenlerken, değişik 2 nci maddesinde sıcak ve soğuk maden sularını bu yasa ve Maadin Nizamnamesine tabi tutmuştur. Sıcak ve soğuk maden sularının imtiyaz yoluyla işletilmesi ise 927 sayılı "Sıcak ve Soğuk Maden Sularının İstismarı ve Kaplıcalar Tesisatı Hakkında Kanun"da düzenlenmiştir.

Keşfedilmiş sıcak ve soğuk maden sularının imtiyaz yoluyla işletilmesine ilişkin kurallar içeren 927 sayılı Yasanın 4 üncü maddesi, imtiyaz sözleşmesine konu olan araziden, sadece sözleşmede kararlaştırılan resmin alınabileceğini, bu yerlerden nisbi rüsum alınmayacağını öngörmüştür.

Davacılara ait ve onlar tarafından işletilen hamamlar ve kaplıcada kullanılan suyun, doğal koşullarda ve kendiliğinden yeryüzüne çıktığı, tapu kayıtlarına göre ... Vakfından ... Hamamına 22 masura, ... 44 masura ve ... Hamamına 16 masura suyu cari hamamların 79/432 payının davacılara ait olduğu anlaşılmakta ve taraflarca kaplıca ve hamamların imtiyaz yoluyla işletildiğine ilişkin herhangi bir iddia ve savunmaya yer verilmemektedir. Tersine davacılar, kaplıca ve hamamlarına gelen suya kayıtsız şartsız malik olduklarını ve bu yüzden rüsuma da tabi olmayacağını ileri sürmüşlerdir.

Madenlerin aranması ve işletilmesini düzenleyen ve sıcak ve soğuk maden sularıyla kaplıcalar hakkındaki hükümleri hariç olmak üzere 15.6.1985 tarihinden itibaren, 3213 sayılı Yasanın 51 inci maddesiyle yürürlükten kaldırılan 4268 sayılı Yasanın 2 nci maddesi 10.2.1989 tarihinde yürürlüğe giren 3520 sayılı Yasa ile 927 sayılı Sıcak ve Soğuk Maden Sularının İstismarı ve Kaplıcalar Tesisatı Hakkında Kanuna ek 5 inci madde olarak eklenmiştir.

Tahakkuklar, bu son düzenlemeden önceki dönemlere ilişkin olduğundan 4268 sayılı Yasanın 6977 sayılı Yasa ile değişik 2 nci maddesinin irdelenmesi gerekmektedir. Sözü edilen madde, sıcak ve soğuk maden sularının Maadin Nizamnamesi

ve 4268 sayılı Yasaya tabi olduğunu, içmeye ve yıkanmaya mahsus keşfedilmiş veya henüz keşfedilmemiş şifalı sıcak ve soğuk maden sularının rüsum ve temettü hisselerinin il özel idarelerine ait olduğunu, özel idarelerin bu suları doğrudan doğruya işletebilecekleri gibi taliplerine işletme ruhsatı vererek de ihale edebileceklerini, her iki şekilde de işletilmeyenlerin rüsum ve temettü hisselerinin vilayet tarafından belediye veya köylere devredilebileceğini, bu sulardan yapısı itibarıyla değerli veya bulunduğu yer yönünden önemli olanların gerekli görülürse doğrudan doğruya devletçe işletilebileceği, bu takdirde, 927 sayılı Yasa hükümlerinin geçerli olacağını, 4268 sayılı Yasanın yayımından önce gerek özel yasalar ve gerek imtiyaz yoluyla özel ve tüzel kişilere verilen hakların saklı kalacağını kurala bağlamıştır.

Görüldüğü üzere keşfedilmemiş sıcak ve soğuk maden sularının aranması ile keşfedilenlerin işletilmesi genel olarak il özel idarelerine bırakılmış, özel idarelerin işletmedikleri, imtiyaz yoluyla da işletilmeyenlerin gelirlerinin diğer yerel yönetimler olan belediye ve köylere bırakılması, değerli ve önemli olanların ise gerekli görüldüğünde doğrudan doğruya devletçe işletilmesi veya ihale edilmesi söz konusudur. Yasa yapıcı, evvelce özel yasa veya imtiyaz yoluyla özel ve tüzel kişilere tanınan hakları saklı tutmakla, bu gibi suların, değerli ve önemli görülmeleri halinde dahi devletçe işletilemeyeceği iradesini açıklamıştır. ... ve ... Hamamlarının da davacılar tarafından miras yoluyla intikal ettiği için işletildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda değinildiği gibi keşfedilmiş veya keşfedilmemiş sıcak ve soğuk maden suları, 4268 sayılı Yasanın 2 nci maddesi yanında Maadin Nizamnamesine de tabi tutulmuştur. Maadin Nizamnamesinin diğer hükümleri, içmeye ve yıkanmaya mahsus şifalı sıcak ve soğuk maden suları ile kaplıcalar hakkındaki hükümleri hariç tutularak 6309 sayılı Maden Kanununun 158 inci maddesiyle ve bu yasa da 15.6.1985 gününde yayımlanan 3213 sayılı Maden Kanunu ile yürürlükten kaldırılmışsa da, nizamnamenin içmeye ve yıkanmaya mahsus sıcak ve soğuk maden sularına ilişkin hükümlerinin yürürlüğünü sürdürdüğü sonucuna ulaşılmaktadır.

Maadin Nizamnamesi, Taşocakları Nizamnamesine tabi olanlar dışındaki madenlerin, aranma ve işletilmesi, arayıcı ve işleticilerine ruhsat verilme usulü ile bunların hak ve yükümlülüklerini düzenlemektedir. Nizamnamenin 48 inci maddesinde, maden imal edenlerin iki tür resim vermeye mecbur oldukları, bunlardan birinin her yıl tahsil edilecek "resmi mukarrer", diğerinin ise maden hasılatından alınacak nispi rüsum olduğu belirtilmiş, 1794 sayılı Yasa ile değişik 50 nci maddesinde ise nispi rüsumun konusu, matrahı ve oranı gösterilmiştir. Maddenin birinci fıkrasında aralarında sıcak ve soğuk maden sularının da bulunduğu yığın halinde bulunan madenlerin gayrısafi hasılatı nispi rüsuma konu yapılmıştır.

Anayasanın, tabii servetlerin ve kaynakların aranması ve işletilmesini düzenleyen 168 inci maddesinde yer alan esasa da uygun olarak, Türk Medeni Kanununun 679 uncu maddesinin ikinci fıkrasında, yeraltı sularının genel olarak menfaati umuma ait sulardan olduğu, bir arza malik olmanın, onun altındaki suya ma-

lik olmayı kapsamayacağı kabul edilmiştir.

Tüm bu düzenlemeler karşısında rüsumu tartışmalı şifalı sıcak suyun tahsisine ilişkin herhangi bir tespit bulunmamakla birlikte davacıların murislerine, o tarihte geçerli kurallara dayanılarak verildiği anlaşılan işletme yetkisinden dolayı halen davacılar tarafından işletilmekte olan hamamlarda kullanılan suyun, işletmelerin gayrısafi hasılatı üzerinden nispi rüsuma tabi tutulmasında yasaya aykırı bir yön bulunmamıştır.

Bu nedenlerle, Danıştay Başsavcısı tarafından yapılan temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 8.7.1992 günlü ve E:1992/605, K:1992/1171 sayılı ısrar kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51 inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin İçişleri Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine, Resmi Gazetede yayımlanmasına, 16.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51.maddesinin (1) işaretli fıkrasında, bölge idare mahkemesi kararları ile idare ve vergi mahkemelerince ve Danıştayca ilk derece mahkemesi olarak verilip, temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği kurala bağlanmıştır.

Bu düzenlemeden, kanun yararına temyizin; sebebi, amacı ve konusu yönünden kararlara karşı yapılabilen diğer başvuru yollarından çok farklı bir müessese olduğu anlaşılmaktadır.

Amacı, yürürlükteki hukuka aykırı bir sonuç ifade eden kararı kaldırmak olan bu yol, tarafları ilgilendirmemekte ve hukukun neyi öngördüğünün Danıştay tarafından belirlenmesini sağlamaktadır. İlk derece mahkemesi olarak verilip, bir kez temyiz yolundan geçmiş olan kararlar hakkında Danıştay tarafından hukukun neyi emrettiği belirlenmiş olduğundan, temyiz merciinin bozma kararına uyulmaksızın verilmiş ısrar kararlarının temyiz edilmemiş olması, bu gibi kararların da kanun yararına temyiz olunabileceği anlamına gelmeyeceği için bu kararlara karşı ancak, taraflarca temyiz yoluna başvurulabilir.

Dosyanın incelenmesinden Bursa Vergi Mahkemesince verilen 15.9.1997 gün ve 87/613 sayılı kararın, Danıştay 9.Dairesinin 1991/2942 sayılı ve 16.10.1991 günlü kararı ile bozulduğu, ancak mahkemenin bu bozma kararına uymayarak 1992/1171 sayılı ve 8.7.1992 günlü kararı ile ilk kararında ısrar ettiği, bu kararın da temyiz edilmeyerek kesinleştiği anlaşılmaktadır. Yine dosyanın incelenmesinden, Danıştay 9.Dairesince verilen kararın kesin bir bozma kararı olduğu, yani üst mahkemenin konu hakkındaki içtihadını kesin olarak belirlediği ve bu kararla vergi mahkemesi kararının hukuka aykırı olduğunu saptadığı açıktır. Bu karar üzerine mahkemece verilen karar bozmaya uyma şeklinde tecelli etseydi, temyiz

edilmesi halinde üst mahkeme o dosyada ancak bozma kararına uyulup uyulmadığı yolunda inceleme yapabilirdi, yoksa içtihadını değiştirerek farklı bir karar vermesine olanak yoktu. Mahkemenin bozmaya uymayarak ilk kararında ısrar etmesi halinde ise kanunun tanıdığı imkan, ancak ısrar kararının temyizi üzerine konunun Vergi Dava Daireleri Genel Kuruluna getirilerek incelenmesi şeklinde olabilir. Yoksa temyiz incelemesinden geçerek bozulmuş ve böylece üst yargı yerinin içtihadı belirlenmiş bir davada, 2577 sayılı Kanunun 51.maddesindeki, üst mahkemede temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş olmak şartı göz ardı edilerek, ısrar kararının temyiz edilmeden kesinleşmesini de madde kapsamında mütalaa etmek, bir içtihat mahkemesi olan Danıştay'ın Dairelerinin verdiği kesin bozma kararlarının hukuki sonuçlarını ortadan kaldırıcı nitelikte olup, kanun yararına bozma müessesesinin amacına da aykırıdır. Nitekim, şayet istem ret şeklinde sonuçlanırsa Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu ile Danıştay 9.Dairesi arasında içtihat aykırılığı ortaya çıkacaktır. Oysa kanun yararına bozmanın amacı yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade eden ve Danıştay Dairelerinin temyiz incelemesinden geçmemiş kararı ortadan kaldırmaktır, bir içtihat aykırılığı yaratmak değil.

Temyiz incelemesinden geçerek bozulmuş bir mahkeme kararı üzerine verilen ısrar kararı, ancak 2577 sayılı Kanunun 49 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasındaki özel hükme göre temyizen incelenebilir. Bir temyiz istemi yapılmamış ve bozma kararına uyulmadan verilen karar kesinleşmiş ise, bu kararın temyiz incelemesinden hiç geçmemiş bir karar gibi kabulüne hukuken olarak bulunmamaktadır.

Bu nedenle istemin incelenmeksizin reddi gerektiği oyu ile karara karşıyız.

XX- Dosyada onaylı örnekleri bulunan tapu senetlerinden; ... Vakfından sırasıyla 44, 16 ve 22 masura sıcak maden suyu cari bulunan ... ve ... Hamamlarının 79/432 payının davacılara miras yoluyla intikal ettiği anlaşılmaktadır. Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından da tanınan ... Vakfına ait bir su durumundaki maden suyunun rüsuma tabi olduğu düşünülemeyeceği gibi 927 sayılı Yasanın Ek 5 inci maddesinde yer alan "...Bu Kanunun neşrinden evvel gerek hususi kanunlarla ve gerek imtiyaz suretiyle hakiki ve hükmi şahıslara verilmiş haklar mahfuz tutulmuştur." şeklindeki düzenleme karşısında, il özel idaresi tarafından suyun davacılara tahsis edilip edilmediği araştırılmaksızın tahakkuk ettirilen rüsumun kaldırılması yolundaki kararın yürürlükteki mevzuata aykırı olmadığı sonucuna varıldığından bozma kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1996/241
Karar No: 1998/67

ÖZETİ : İdari yargı yerleri dava konusu

yapılan idari işlem veya eylemin hukuk kurallarına uygunluğunu denetlemekle yükümlü olduklarından, idarenin yapmadığı bir işlem hakkında karar vermelerinin, yargı yetkisinin sınırının aşılması sonucunu doğuracağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : İnşaat-taahhüt işi ile uğraşan yükümlünün 1988 takvim yılında elde ettiği menkul sermaye iradını vergi idaresine bildirmediği inceleme raporu ile tespit edilmiş ve davacı adına ağır kusur cezalı gelir vergisi ve fon salınması önerilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından düzenlenen ihbarnamede, cezanın türü ağır kusur olarak belirtilmesine rağmen, vergi ve fonların % 50'si oranında kusur cezası uygulanmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Diyarbakır Vergi Mahkemesi, 4.4.1994 günlü ve E:1993/662, K.1994/69 sayılı kararıyla; davanın ipotek karşılığında verilen borç paradan elde edilen faiz geliri üzerinden davacı adına salınan gelir vergisi ve fonlar ile kesilen kusur cezasının terkini istemiyle açıldığını, inceleme elemanı tarafından yıllık yüzde 108 oranına göre hesaplanan matrahın, yerel ticaret ve sanayi odasından bildirilen yüzde 48 faiz oranına göre azaltılmasına ve tarhiyatın bu miktar üzerinden kusur cezalı olarak değişiklikle onanmasına karar vermiştir.

Tarafların temyiz istemlerini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 14.9.1995 günlü ve E:1994/2933, K:1995/2456 sayılı kararıyla; tarafların vergi aslına ilişkin temyiz istemlerini reddetmiş, kusur cezasına ilişkin hüküm fıkrasını ise; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 347 inci maddesinin 4 üncü fıkrası uyarınca, yükümlünün elde ettiği menkul sermaye iradını beyanname verme süresi ve ek süre geçtiği halde vergi idaresinin bilgisi dışında bıraktığından ağır kusur cezasının kusur cezasına çevirilmesinde yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin cezaya ilişkin kısmını kabul ederek kararı bozmuş, bu karara karşı düzeltme isteminde bulunulmamıştır.

Bozma kararına uymayan Diyarbakır Vergi Mahkemesi, 3.4.1996 günlü ve E:1996/29, K:1996/165 sayılı kararıyla; dava dosyası ve eki belgeler ile borç verme işleminde davacıyla birlikte hareket eden ... adlı kişiye ait dava dosyanın birlikte incelenmesinden, ihbarnamenin "Kesilen Ceza" sütununa yazı ile ağır kusur yazılmasına rağmen, salınan vergi ve fon paylarının % 50'si oranında ceza kesilmekle, fiilen kusur cezası kesildiği, ... adına ise, 1 kat oranında ağır kusur cezası kesildiğinin görüldüğü, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesi uyarınca, mahkemelerinin yetkisinin, dava dilekçesiyle uyuşmazlığa konu edilen miktarın yasaya uygunluğunun denetimi ile sınırlı olduğu, bu durumda, ihbarnameyle, davacı adına kusur cezası kesildiğinden, mahkemelerince, bu mikta-

rın üzerinde hüküm tesis edilemeyeceği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve uygulanan ağır kusur cezasının yasaya uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nurhan YÜCEL'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İnşaat-taahhüt işi ile uğraşan yükümlünün 1988 yılında elde ettiği menkul sermaye iradını vergi idaresine bildirmediğinin inceleme raporu ile tespiti üzerine davacı adına ağır kusur cezalı gelir vergisi ve fon salınması önerilmiş, bu öneri doğrultusunda düzenlenen tarhiyata ilişkin ihbarnamede cezanın ağır kusur olduğu belirtilmesine rağmen kusur cezası uygulanmış, tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen vergi mahkemesi tarhiyatı, matrahı azaltarak kusur cezalı olarak değişiklikle onamış, bu kararın Danıştay Üçüncü Dairesince ceza yönünden bozulması üzerine verilen ve fiilen uygulanan cezanın kusur cezası olduğu yolundaki ısrar kararı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyada bulunan vergi ve ceza ihbarnamesinin incelenmesinden; ihbarnamenin "Kesilen Cezanın Türü, Matrahı, Kat, Oran" sütununda, yazı ile ağır kusur cezası yazılmasına karşın, miktar kısmında vergi miktarının yarısı düzeyindeki "11.533.000" sayısının yazılı olduğu görüldüğünden davacı adına kusur cezası kesildiği ve davanın cezaya ilişkin kısmının kusur cezasına ait olduğu sonucuna varılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2 nci maddesinin 2 nci fıkrasında, idari yargı yetkisinin idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlı olması öngörülmüştür.

Bu yüzden, idari yargı yerleri, dava konusu yapılan işlem veya eylemin hukuk kurallarına uygunluğunu denetlemekle yükümlü olduklarından, idarenin yapmadığı bir işlem hakkında hüküm oluşturmalarına olanak bulunmamaktadır.

İnceleme raporunda yükümlü adına ağır kusur cezası kesilmesi önerilmesine karşın ağır kusur değil, kusur cezası kesilmiş olması karşısında vergi mahkemesince idari yargı yetkisinin sınırı gözetilerek verilen kararda hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 13.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÜÇÜNCÜ DAİRE KARARLARI
DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/828
Karar No:1998/1154

ÖZETİ : Muafiyet ve istisna ile ilgili esasların kanunla düzenlenmesinin zorunlu olduğu, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8/15. maddesi ile özel okullara tanınan istisnanın, Maliye bakanlığınca çıkarılan 41 sayılı Genel Tebliğ ile getirilip mevcut kapasitenin % 5'inin kimsesiz ve dar gelirli çocuklara ayrılması hususu, daraltılması anlamına geldiğinden genel tebliğe göre davacı kurumun istisnadan yararlandırılmamasında kanuna uyarlık bulunmadığı hk.

Kararın DÜzeltilmesini İsteyen : ... Eğitim ve Turizm A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Özel okul işleten davacı kurum adına, ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden 1.1.1994-31.7.1994 dönemi için tahakkuk ettirilen kurumlar vergisine karşı açılan davayı; davacı kurumun bünyesinde bulunan özel ilkokul ve liseyi 14.6.1993 tarihinde işletmeye açtığı, 1993-1994 öğretim yılında 320 öğrencisi bulunan kurumun toplam öğrenci sayısının % 5'i olan 15 öğrenciye ücretsiz hizmet verdiği, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun istisnalar başlığını taşıyan 8. maddesine 3239 sayılı Kanunla eklenen ve 1.1.1994 tarihine kadar yürürlükte bulunan 15. bendi hükmünde, okul işletmesinden elde edilen kazançların ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl süreyle kurumlar vergisinden müstesna tutulacağının, istisnanın kuruluşların faaliyete geçtiği tarihten itibaren başlayacağının belirtildiği, istisnadan yararlanma usul ve esaslarının Maliye Bakanlığınca çıkarılan 31 ve 41 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğleriyle belirlendiği, Özel Öğretim Kurumlarında Ücretsiz Okuyacak Öğrenciler Hakkında Yönetmeliğin 9. maddesinin d fıkrasında ücretsiz öğrenimden yararlanacak öğrenci ailesinin aylık toplam gelirinin 5000xmemur maaş katsayısından fazla olamayacağı, bu miktarın Milli Eğitim Bakanlığınca azaltılıp artırılabileceği hükmüne yer verildiği, şirketin istisnadan yararlanmaya ilişkin belge almak için Maliye Bakan-

lığına 20.10.1993 tarihli dilekçe ile yaptığı müracaatının, milli eğitim kuruluşlarının görüşleri dikkate alınarak yapılan inceleme sonucu düzenlenen 18.3.1994 günlü inceleme raporuyla, eğitim tesislerinde kullanılan kapasitenin en az % 5'inin ücretsiz olarak kimsesiz veya yoksul ve yetenekli öğrencilere ayrılmadığının saptanması nedeniyle 31.10.1994 günlü yazı ile reddedilerek şirketin vergiden müstesna tutulmasının mümkün olmadığının bildirildiği, bu durumda inceleme sonucu, kapasitesinin belli bir nisbetini kimsesiz veya yoksul ve yetenekli öğrencilere ayırmadığının saptandığı hususu dikkate alınarak genel tebliğ ve yönetmelik hükümleri de gözönünde bulundurulmak suretiyle davacı şirketin istisna hükümlerinden yararlanamayacağı görüşüyle adına vergi tahakkuk ettirilmesinde sözü edilen yasa hükümleri ile diğer düzenlemelere aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 24.10.1995 gün ve E:1994/1337, K:1995/1127 sayılı kararını onayan Danıştay Üçüncü Dairesinin 15.10.1996 gün ve E:1995/4829, K:1996/3766 sayılı kararının; istisnadan yararlanma şartlarının genel tebliğle düzenlenemeyeceği, kanunla düzenlenmesinin anayasa gereği olduğu ileri sürülerek düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Karar düzeltme isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Berent Araslı

Düşüncesi : Kararın düzeltilmesine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, dairemiz kararının düzeltilmesini gerektirir nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Özel okul işleten yükümlü kurum adına ihtirazi kayıtla verdiği beyannamede bildirilen matrah üzerinden tahakkuk ettirilen kurumlar vergisini, KVK.nun 8/15. maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 41 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde öngörüldüğü halde, eğitim tesislerinde kullanılan kapasitenin % 5 inin ücretsiz olarak kimsesiz veya yoksul ve yetenekli öğrencilere ayrılmadığının inceleme raporuyla saptandığı gerekçesiyle onayan vergi mahkemesi kararına yönelik temyiz istemini reddeden Danıştay Üçüncü Dairesinin 15.10.1996 gün ve E:1995-4829 K:1996-3766 sayılı kararının düzeltilmesi istenilmektedir.

KVK. nun 8. maddesine 3239 sayılı Yasa ile eklenen 15. numaralı bentte, okul işletilmesinden elde edilen kazançların, ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl süreyle kurumlar vergisinden müstesna tutulacağı hükme bağlanmış, bu yetkiye istinaden Maliye ve Gümrük Bakanlığınca çıkarılan 41 sayılı Genel Tebliğde, istisnadan yararlanacak özel okullarda ücretsiz okutulması gereken öğrenci sayısı öğrenci kapasitesinin % 5'i olarak belirtilmiş, böylelikle bu sayıda öğrenciyi ücretsiz okutmayan okulların kazançlarının kurumlar vergisinden müstesna olamıyacağı sonucuna ulaşılmıştır. Diğer bir deyimle, tebliğle vergi istisnasının sınırları belirlenmiştir. Oysa, anayasa ile yürütme organına ve idareye tanınan genel düzenleyici işlem yapma yetkisi tüzük ve yönetmelik çıkarma konularına in-

hisar ettirilmiş, bunun dışında tebliğ gibi yasama tasarrufu niteliğinde objektif kurallar koyma yetkisi çok kısıtlı hallerde öngörülmüştür. Bu kısıtlı yetki özellikle vergi yükümü konusunda 73.madde ile sadece bakanlar kuruluna tanınmıştır. Buna göre ikmalen vergi ve ceza tarhı sonucunu doğuran genel tebliğ hükümlerinin idari birimleri ve yargı yerlerini bağlayıcılığından söz edilemiyeceğinden 41 sayılı Genel Tebliğ hükümlerinden hareketle yapılan tarhiyatta ve tarhiyatın onanmasına ilişkin mahkeme kararına yönelik temyiz istemini reddeden Danıştay Üçüncü Daire kararında yasaya uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle karar düzeltme isteminin kabulü gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Kararın düzeltilmesi istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen sebepler, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinin 1. fıkrasının (c) bendi hükmüne uygun bulunduğundan kararın düzeltilmesi isteminin kabulüne ve Danıştay Üçüncü Dairesinin 15.10.1996 gün ve E:1995/4829, K:1996/3766 sayılı kararının ortadan kaldırılmasına karar verildikten sonra dosya yeniden incelendi ve işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Anayasanın 73. maddesinde, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin, muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisinin bakanlar kuruluna verilebileceği hükmü yer almış, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 8. maddesinin 15. bendinde de, okul işletilmesinden elde edilen kazançların ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye Bakanlığının belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl sureyle kurumlar vergisinden müstesna tutulacağı belirtilmiştir.

Maliye ve Gümrük Bakanlığınca çıkarılan ve Kurumlar Vergisi Kanununun yukarıda değinilen 8. maddesinin 15. bendinin açıklanmasına ilişkin bulunan 41 seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde ise istisnadan yararlanmanın usul ve esasları açıklanırken özel okulların istisnadan yararlanabilmeleri için %5 kapasitenin kimsesiz veya dar gelirli ve yetenekli öğrencilere ayrılmasının zorunlu olduğu, bu zorunluluğa uymayanların istisnadan yararlanamayacakları belirtilmiştir.

Verginin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı yolundaki anayasal ilkenin doğal sonucu olarak istisna ve muafiyetlerle ilgili esasların kanunla belirlenmesi zorunludur. Bu nedenle muaflık ve istisnalara ilişkin hükümlerde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde kalınmak suretiyle değişiklik yapmak yetkisi sadece bakanlar kuruluna tanınarak verginin yasallığı ilkesi korunmak istenmiştir. Bu bakımdan esasları kanunda belirlenmiş bulunan istisna hükmünün kapsamının tebliğle daraltılması ya da genişletilmesi mümkün olmadığından, davacı kuruma kanunla tanınan istisnanın Maliye Bakanlığınca çıka-

rılan genel tebliğle daraltılması yerinde olmadığı cihetle aksi yolda verilen vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 24.10.1995 günlü ve E:1994/1337, K:1995/1127 sayılı Kararının bozulmasına, 31.3.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Kararın düzeltilmesine ilişkin dilekçede ileri sürülen sebepler dairemiz kararının düzeltilmesini gerektirir nitelikte görülmediğinden istemin reddi gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4909
Karar No: 1998/1083

ÖZETİ : Kum ve çakıl ocağını kiraya veren davacı adına kiracısı tarafından gelir vergisi stopajı yapılıp vergi dairesine yatırılması davacının kira geliri elde ettiğini gösterdiğinden kira gelirini beyan etmeyen davacı adına re'sen yapılan cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar : 1- ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı adına, yapılan vergi incelemesi sonucu tespit edilen matrah farkı üzerinden 1994 takvim yılı için re'sen salınan gelir vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacının zilyedi olduğu kum, çakıl ocağının ...'a devri konusunda anlaşma yapıldığının, bu anlaşma gereği elde edilen hasılatın %45'inin kira olarak ödeneceğinin kararlaştırıldığının, ancak elde edilen kira gelirinin eksik beyan edilmesi nedeniyle ...'un ilgili dönem hesaplarının incelenmesi sonucu elde edilen hasılatın %45'ine tekabül eden tutarın 741.820.092.- lira olduğunun, kira bedeli olan bu tutar ile ruhsat devri suretiyle elde edilen 120.000.000.- lira değer artış kazancının beyan edilmediğinin saptanması sonucu hesaplanan matrah farkı üzerinden re'sen cezalı tarhiyat yapıldığının, ayrıca bu gelirler için belge alınıp verilmemesi nedeniyle özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, davacının beyanından başka kira geliri elde ettiğine dair kesin ve inandırıcı bilgi ve belge bulunmaması sebebiyle

beyan edilenin dışında kira geliri elde edilmediği sonucuna varıldığı, ruhsat devri suretiyle elde edilen değer artış kazancının beyan edilmemesi nedeniyle buna ilişkin matrah farkı üzerinden salınan vergi ve kesilen cezada yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek tarhiyatı 120.000.000.- lira matraha göre kaçakçılık cezalı olarak tadil eden, özel usulsüzlük cezasını kaldıran Manisa Vergi Mahkemesinin 26.6.1996 gün ve E:1995/457, K:1996/385 sayılı kararının; mükellef tarafından, değer artış kazancının yasaya uygun olarak hesaplanmadığı, uygun hesaplama yapılması halinde vergiye tabi matrah farkının doğmayacağı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise salınan vergi ve kesilen cezaların aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Davacı tarafından savunmada bulunulmamıştır, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise karşı tarafın temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Değer artış kazancına ilişkin olarak salınan vergiye ağır kusur cezası kesilmesi gerektiği görüşüyle, mükellef temyiz isteminin kısmen kabulü ile temyize konu mahkeme kararının bu kısma ilişkin hüküm fıkrasının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Tarafların temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının vergi aslına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden,bu fıkraya yönelik istemlerin reddi gerekmektedir.

Vergi cezasına ilişkin hüküm fıkrasına yönelik davacının istemine gelince;

Vergi Usul Kanununun mükerrer 347 nci maddesinin 4 üncü bendi uyarınca olaya ağır kusur cezası uygulanması gerektiğinden, vergi mahkemesi kararının aksi yönde verilen hüküm fıkrasında hukuka uyarlık yoktur.

Açıklanan nedenle,anılan hüküm fıkrasının davacı lehine bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Vergi dairesi müdürlüğünün özel usulsüzlük cezasına, davacının ise değer artış kazancı üzerinden salınan vergi aslına yönelik iddiaları kararın bu kısımlara ilişkin hüküm fıkralarının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı ile ... arasında yapılan 15.9.1993 tarihli kira sözleşmesi ile davacının işletmekte olduğu kum ve çakıl ocağının adı geçen şahsa kiralandığının, taşınmazdan elde edilen hasılatın %45'inin kira bedeli olarak her ayın en geç 5'inde ödeneceğinin kararlaştırıldığı, davacı adına, elde ettiği kira gelirini eksik beyan ettiğinden, ayrıca ruhsat devri sonucu doğan değer artış kazancını da beyan etmediğinden bahisle yapılan inceleme sonucu tespit edilen matrah farkı üzerinden re'sen cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşıl-

mıştır.

Davacı her ne kadar beyanının dışında kira geliri elde etmediğini iddia etmekte ise de, kira sözleşmesinde kira bedelinin ve ödeme tarihinin kararlaştırılmış olması, davacı hakkında düzenlenen ve dosyada mevcut inceleme raporunda, kiracı ...'un yaptığı kira ödemesi nedeniyle davacı adına gelir (stopaj) vergisi ödediğinin belirtilmesi, öte yandan, kira bedelinin tahsil edilememiş olması nedeniyle yapılmış herhangi bir icra takibinin bulunmaması hususları değerlendirildiğinde, taraflar arasında yapılan sözleşme de belirlenen kira bedelinin kiracı ... tarafından davacıya ödendiği sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, elde ettiği kira gelirinin tamamını beyan etmeyen davacı adına re'sen yapılan cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığından aksi yönde verilen mahkeme kararında yasaya uyarlık görülmemiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 80.maddesinde, "Sair Kazanç ve İratlar" başlığı adı altında değer artış kazançları ve arızi kazançlar sayılmış olup, aynı kanunun mükerrer 80.maddesinde de, 70.maddede sayılan hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış kazancı olarak tanımlanmıştır.

Bu madde hükümlerinin birlikte incelenmesinden, kum ocağı işletme ruhsatının devri sonucu elde edilen kazancın değer artış kazancı olarak vergilendirilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Olayda, söz konusu ruhsatın devredilmesi nedeniyle elde ettiği değer artış kazancını beyan etmeyen davacı adına re'sen yapılan tarhiyata Vergi Usul Kanununun mükerrer 347.maddesi gereğince ağır kusur cezası uygulanması gerektiğinden, kesilen kaçakçılık cezasını onayan mahkeme kararında yasaya uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi müdürlüğünün kira geliri üzerinden salınan cezalı vergiye ilişkin temyiz isteminin kabulüne oyçokluğuyla, davacının değer artış kazancı üzerinden salınan vergiye bağlı olarak kesilen cezaya ilişkin temyiz isteminin ise oybirliğiyle kısmen kabulüne, Manisa Vergi Mahkemesinin 26.6.1996 gün ve E:1995/457, K:1996/385 sayılı kararının sözü edilen hüküm fıkralarının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğünün özel usulsüzlük cezasına, davacının ise değer artış kazancı üzerinden salınan vergiye yönelik temyiz istemlerinin oybirliğiyle reddine, anılan hüküm fıkralarının onanmasına, 25.3.1998 gününde karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Vergi dairesi müdürlüğünce kira gelirine ilişkin olarak ileri sürülen iddialar temyiz konusu mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından bu konuya ilişkin temyiz isteminin de reddine karar verilmesi gerektiği görüşü ile kararın bu kısmına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4143
Karar No: 1998/570

ÖZETİ : Vergiden muaf veya götürü gider usulüne tabi çiftçilerin ziraat işlerinde bilfiil çalışan işçilerin ücretlerinin gelir vergisinden istisna olduğu, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257. maddesine dayanılarak Maliye Bakanlığınca hazırlanan 206 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine istinaden yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tavukçuluk Adi Ortaklığı ... ve ortakları
İstemin Özeti : Yumurta tavukçuluğu işiyle uğraşan ve işletme hesabı esasına göre zirai işletme defteri tutan davacı adi ortaklığın 1992 takvim yılında ziraat işletmesinde çalışan işçilere ödediği ücretten tevkifat yapmadığından bahisle adına takdir komisyonu kararına dayanılarak re'sen salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 2361 sayılı Kanunla değişik 23/2.maddesinde, vergiden muaf veya götürü gider usulüne tabi ciftçilerin ziraat işlerinde bilfiil çalışan işçilerin ücretlerinin gelir vergisinden istisna olduğunun açıklandığı, aynı kanuna 2454 sayılı Kanunla eklenen geçici 19.maddesinde ise, gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin ziraat işlerinde bilfiil çalışan işçilerin (şoför ve makinist hariç) ücretlerinin vergi karnesi uygulamasının başlayacağı 1.1.1982 tarihine kadar gelir vergisinden müstesna olduğunun belirtildiği, bu tarihte vergi karnesi uygulamasına geçilememesi üzerine yayınlanan 139 nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde, istisnanın, vergi karnesi uygulamasına geçilinceye kadar devam edeceğinin öngörüldüğü, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.maddesinde, Maliye Bakanlığına mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmek, tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva edeceği hususları belirtmek gibi şekil ve usul bakımından düzenlemeler yapma yetkisinin verildiği, anayasanın 73.maddesindeki, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlerin kanunla konulacağı, değiştirileceği veya kaldırılacağı hükmüne göre, bakanlığın Vergi Usul Kanununun mükerrer 257.maddesinde de böyle bir yetkisi bulunmadığından vergi dairesince söz konusu mükerrer 257.maddeye dayanılarak yayımlanan 206 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine istinaden, 193 sayılı Kanuna eklenen geçici 19.maddedeki istisna hükmü nazara alınmadan yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı, kaldı ki 30.12.1993 tarihli ve mükerrer 21804 sa-

yılı Resmi Gazetede yayımlanan 3946 sayılı Kanunun 38.maddesiyle geçici 19.maddenin yürürlükten kaldırılması nedeniyle 1.1.1994 tarihinden itibaren davacı adi ortaklık tarafından ziraat işlerinde çalışan işçilerin ücretlerinden kesilen vergilerin muhtasar beyanname ile beyan edildiği gerekçesiyle kabul ederek kaçakçılık cezalı tarhiyatı kaldıran İzmir İkinci Vergi Mahkemesinin 28.3.1996 günlü ve E:1994/1103, K:1996/294 sayılı kararının; 206 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin, Gelir Vergisi Kanununun geçici 19.maddesindeki hükmün uygulanamaması sonucunu doğurduğu, yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Uyuşmazlık,gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin zirai işletmelerinde çalışan işçilerin ücretlerinin 1991, 1992 ve 1993 yıllarında gelir vergisinden müstesna olup olmadığına ilişkindir.

Bu tür işçilerin ücretleri, Gelir Vergisi Kanununa 2454 sayılı Yasa ile eklenen geçici 19.maddeye dayanılarak 1991 yılına kadar fiilen vergiden müstesna kabul edilmiştir. Şöyle ki; geçici 19.maddede,"gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerin ziraat işlerinde bilfiil çalışan işçilerin ücretlerinin vergi karnesi uygulamasının başlayacağı 1.1.1982 tarihine kadar vergiden müstesna olduğu belirtildiğinden ve 1.1.1982 tarihine kadar vergi karnesi uygulamasına geçilemediğinden Maliye Bakanlığınca çıkarılan tebliğle istisna süresi belirsiz olarak uzatılmış,ancak 1991 yılında vergi karnesi uygulaması yine bakanlıkça tümden kaldırılınca,geçici 19.maddenin tatbikinin artık hiç mümkün olamayacağı yolundaki bir görüşle 1991 den itibaren ücretler vergiye tabi tutulmaya başlanmıştır.

Oysa,anılan maddeye göre istisna hükmü vergi karnesi uygulamasına geçilmesi ve bu uygulamanın 1.1.1982 tarihinde başlaması olarak iki ayrı şartın birlikte oluşmasına bağlanmıştır.Bu şartlardan birisi gerçekleşmeyince diğerinin bağlayıcılığı kalmaz. Dolayısıyla vergi kesmesi uygulaması başlatılmayınca ve hatta 9 yıl sonra tümden kaldırılınca ilk şart hiç gerçekleşmemiş olduğundan 1.1.1982 tarihiyle getirilen sınır otomatik olarak kalkmış olur ve bu madde yeni bir kanunla kaldırılıncaya kadar istisna hükmü geçerliliğini korur. Ta ki yeni bir yasal düzenlemeyle bu hüküm kaldırılsın. Nitekim 1993 tarihinde çıkarılan 3946 sayılı Yasa ile geçici 19.madde hükmü yürürlükten kaldırılmıştır. Bu da, yasa koyucunun geçici 19.maddenin 1994 yılına kadar yürürlükte olduğu görüşünde olduğunu ortaya koymaktadır.

Buna rağmen, Maliye Bakanlığınca,kendisine tanınan yetkiye dayanılarak çıkarılan vergi karnesi uygulamasının hiç yürürlüğe konulmadığı yolundaki yeni

bir tebliğden yola çıkarak, tam tersi bir yorumla istisna hükmünün yürürlükten kalktığı görüşüyle tarhiyat yapılmıştır ki, bu durumda tebliğle vergi alınması sonucunu doğurmuştur. Bu durum ise Anayasanın 73.maddesine kesin olarak aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle, tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararına yönelik temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 26.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/858
Karar No: 1998/249

ÖZETİ : İnşaat şantiyelerinin ayrı bir işyeri olarak kablul edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yıllara sari inşaat işiyle uğraşan davacının 1993 takvim yılında her bir inşaat şantiyesi için temel gösterge tutarının %50'si oranında ilave yapıp beyanına dahil etmemesi nedeniyle adına ikmalen salınan gelir vergisi ile kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı; Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde inşaat şantiyeleri ayrı bir işyeri olarak kabul edilmiş ise de; olayda davacının faaliyetini sürdürdüğü her bir inşaat ve inşaat şantiyelerinin, mevcut beyan edilen büronun dışında yasanın aradığı manada ticari faaliyetin icrasına tahsis edilmiş ve kullanılan ayrı bir işyeri olarak kabul edilemeyeceği, bu nedenle yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek yapılan tarhiyatı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 12.11.1996 gün ve E:1995/1566, K:1996/1238 sayılı kararının; Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde inşaat şantiyelerinin işyeri olarak kabul edildiği, yapılan cezalı vergi tarhiyatının yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.
Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz istemi-

nin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : İnşaat müteahhitliği yapan yükümlünün, her inşaattaki şantiyesi ayrı bir işyeri sayılarak hayat standardı temel göstergesine yasada belirtilen ilavelerin yapılması suretiyle salınan gelir vergisi ve fon payı ile kesilen kusur cezasını; yükümlünün inşaat müteahhitliğini merkez büro ve inşaatlarda sürdürdüğü, VUK.nun 156. maddesinde inşaat şantiyeleri işyeri olarak tanımlanmış ise de her ayrı inşaatta bulunan şantiyenin ticari faaliyetin icrasına tahsis edilmiş bir işyeri niteliğinin bulunmadığı, ticari faaliyetin merkez bürodan yürütüldüğü gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararına yönelik iddialar kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 4.2.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Vergi Usul Kanununun 156. maddesinde işyeri ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olarak tarif edilmiş ve aynı maddede inşaat şantiyelerinin bu tanım içinde olduğu ayrıca belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun geçici 35. maddesinin C fıkrasında ise aynı veya ayrı neviden birden fazla işyerinde ticari faaliyette bulunan mükellefin temel gösterge tutarına, birden sonraki her bir işyeri için temel gösterge tutarının %50 si oranında ilave yapılacağı öngörülmüştür.

İnşaat müteahhitliği işini yürüten mükellefin işlerini devamlı yürüttüğü bürosunun sadece işyeri olarak kabulü bu yasal düzenlemeler karşısında mümkün değildir. İnşaat şantiyeleri de kanunda işyeri olarak sayıldığına göre mükellefin temel gösterge tutarına her bir şantiye dolayısiyle temel gösterge tutarının % 50 si oranında ilave yapılması zorunludur.

Açıklanan nedenlerle vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/271
Karar No: 1998/702

ÖZETİ : Hayat standardı temel göstergele-

rin izahında izah nedeni olarak kabul edilen gelirlerin net tutarının esas alınması yolunda kanunda bir hüküm yer almadığı, bu nedenle brüt tutarların izah nedeni olarak alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1994 takvim yılına ilişkin olarak davacı adına salınan gelir vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kusur cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacının 31.715.579.- lira serbest meslek kazancı beyan ettiği, bu yılda özel hizmet tazminatı ve lojman tazminatı dahil olmak üzere toplam 74.654.000.- lira ücret geliri elde ettiği ve bu şekilde tanzim olunan beyannamenin aynen kabul edilmek suretiyle gerekli tahakkuk işleminin yapıldığı, ancak bu ücretin içinde üzerinden gelir vergisi ödenmemiş gelirlerin de bulunduğunun tespit edilmesi üzerine sadece ele geçen net ücret dikkate alınarak yapılan hesaplama sonucunda fark olarak bulunan matrah üzerinden dava konusu işlemin tesis edildiği ve daha sonra fazla hesaplandığından bahisle 2.539.000.- lira gelir vergisinin, 254.000.- lira fon payının, 1.397.000.- lira kusur cezasının 3.7.1996 tarihli ve 1/13 sayılı düzeltme fişi ile terkin edildiğinin anlaşıldığı, hayat standardına esas alınan gelirin, açıklanmasına kısmen yer veren 3986 sayılı Kanunun 7.maddesiyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 35.maddesinin 3 numaralı fıkrası hükmü Anayasa Mahkemesince iptal edildiğinden, yükümlülerin kendisine, eşine ve çocuklarına ait vergilendirilmiş veya vergi dışı bırakılmış gelirleriyle yine kendisine, eşine ve çocuklarına ait emekli, dul ve yetim aylıkları bulunduğu takdirde, bu gelirlerinin temel gösterge tutarının izahında kabul edilmesi gerektiği, diğer taraftan kanun koyucu uygulamaya esas alınan madde hükmünde, izah nedeni olarak kabul ettiği gelirlerin net olması gerektiği hususunda bir hükme yer vermediğinden elde edilen bu gelirin brüt tutarının izah nedeni olarak kabul edileceği, bu durumda davacının ilk beyanına göre yapılan tahakkuk işlemi yerinde olduğundan kusur cezalı ek tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek düzeltme fişi ile terkin edilen tarhiyatın dışında kalan gelir vergisi ile fon payını ve bunlara bağlı olarak kesilen kusur cezalarını kaldıran, düzeltme fişi ile terkin edilen gelir vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kusur cezaları hakkında ise karar verilmesine yer olmadığına karar veren İzmir İkinci Vergi Mahkemesinin 19.9.1996 günlü ve E:1996/545, K:1996/817 sayılı kararının; Gelir Vergisi Kanununun geçici 35.maddesinin 7 numaralı fıkrası hükmüne göre yapılan cezalı tarhiyatın onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 4.3.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 35. maddesine, 3946 sayılı Kanunun 27. maddesiyle 7 numaralı fıkra eklenmiş ve 1993 yılı gelirlerine de uygulanmak üzere yayımlandığı 30.12.1993 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Söz konusu madde hükmüne göre mükellefler; kendilerine, eşlerine ve çocuklarına ait ve üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri ile kendilerine ve eşlerine ait emekli, maluliyet, dul ve yetim aylığı bulunduğunu belgelendirdikleri takdirde; bu gelirler hayat standardı esasına göre kazancın tesbitinde izah nedeni gelir olarak kabul edilecektir.

Olayda yükümlünün 1994 takvim yılında elde ettiği özel hizmet ve lojman tazminatı üzerinden gelir vergisi ödenmediği anlaşılmaktadır. Yeni düzenleme, üzerinden gelir vergisi ödenen gelirleri hayat standardı esasına göre kazancın tesbitinde izah nedeni olarak kabul ettiğine ve madde hükmü halen yürürlükte olduğuna göre üzerinden gelir vergisi ödenmemiş bu gelirlerin izah nedeni kabul edilmesi mümkün değildir. Hayat standardı esasında açıklama olanağına kısmen yer veren 3689 sayılı Yasanın 7. maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 35. maddenin 3 numaralı fıkrasının iptali sırasında Anayasa Mahkemesi kararında belirtilen gerekçeler, halen yürürlükte olan bir yasa hükmünün mahkemece uygulanmayışına neden gösterilemez.

Bu nedenle kararın bozulması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6906
Karar No: 1998/574

ÖZETİ : Davacı şirketin 29.4.1995 günü verdiği 1994 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine düzenlenen tahakkuk fişiyle tahakkuk eden vergilerin terkinine yönelik 11.4.1996 gününde açılan davanın süreaşımı nedeniyle incelenmesine olanak bulunmadığı Ekim 1995 dönemine ait muhtasar beyanname ile tahakkuk eden gelir (stopaj) vergisinin yatırım indirimi ile ilgisinin bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Plastik Eşya Mamülleri İth.İhr.San.Tic.AŞ
Karşı Taraf : ...Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı şirket adına beyan edilip vadesinde ödenmeyen kurumlar vergisinin 3.taksidi ve gelir (stopaj) vergisi borçlarının tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrinin ve kurumlar vergisine ilişkin tahakkuk işleminin iptali ile sehven ödenen kurumlar vergisi 1. ve 2. taksidinin red ve iadesi istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7. maddesinde belirtildiği gibi dava açma süresinin, özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu, davacı şirketin 29.4.1995 günü verdiği 1994 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerine kesilen ve davacı şirkete bildirilen aynı tarih ve 219/22 sayılı tahakkuk fişiyle tahakkuk eden vergilerin terkinine ve iadesine yönelik isteğin davanın otuz günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 11.4.1996 günü açılmış olmasından dolayı süreaşımı nedeniyle esasının incelenmesine imkan bulunmadığı, 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 25. maddesine göre %20 oranlı kurumlar vergisi hesaplanırken yatırım indiriminin de matraha dahil edilmesi gerektiğinden, yani ilgili kanun maddesinin yürürlükte olduğu dönemde yatırım teşvik belgesi ile %100 yatırım indirimine sahip davacı şirketin kurumlar vergisi matrahından yatırım indirimini düşmesi mümkün olmadığından beyanname üzerine tahakkuk eden kurumlar vergisinin ödenmeyen üçüncü taksidi için düzenlenen ödeme emrinde mevzuata aykırılık bulunmadığı, öte yandan, ödeme emrinde yer alan ve Ekim 1995 dönemine ait muhtasar beyanname üzerine tahakkuk eden gelir (stopaj) vergisinin yatırım indirimi ile ilgisi bulunmadığından söz konusu amme alacağının tahsiline yönelik olarak tanzim edilen ödeme emrinde bu yönüyle de mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 30.9.1996 günlü ve E:1996/151, K:1996/281 sayılı kararının; şirketlerinin %100 yatırım indirimi kapsamında ol-

duğu, cezai müeyyide ile karşılaşmamak için kurumlar vergisi beyannamesinin verildiği ve ödeme yapıldığı, daha sonra emsallerine bakarak dava açma hakkının kullanılmasına karar verildiği, ödeme emrinin dayanağı ihbarnamelerin tebliğ edilmediği, bu nedenle kesinleşmiş bir borçtan bahsedilemeyeceği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 26.2.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 25. maddesinde yer alan ve kurum kazancından % 25 oranında alınacak olan kurumlar vergisinin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 20'sinden az olamayacağını öngören düzenleme; ortada kurumlar vergisine tabi tutulacak bir kurum kazancı bulunması, ancak bu kazançtan indirim ve istisnalar düşüldükten sonra hesaplanan verginin belli miktarın altında kalması halinde uygulanabilecek bir düzenlemedir.

Olayda ise yatırım indirimi uygulanması sebebiyle ortada kurumlar vergisine tabi bir kazanç bulunmamakta, dolayısıyla değinilen 25. madde hükmünün uygulanması olanağı da bulunmamaktadır. Aksine bir uygulama kanunun bir hükmü ile açıkca tanınmış olan indirimin, aynı kanunun başka bir hükmünün farklı yorumlanması suretiyle ortadan kaldırılması sonucunu doğuracaktır. Böyle olunca yükümlü kurumun bu hususa yönelik iddiasının 6183 sayılı Kanunun 58. maddesindeki "böyle bir borcu olmadığı" kapsamında düşünülmesi gerektiğinden yükümlü temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/798
Karar No: 1998/407

ÖZETİ : Tekstil tasarım faaliyetinin sermayeden çok kişisel bilgi ve yeteneği gerektirmesi nedeniyle serbest meslek kazancı istisnasından yararlanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Tekstil-tasarımı işiyle uğraşan davacının ihtirazi kayıtla verdiği 1995 takvim yılı gelir vergisi beyannamesine istinaden tahakkuk ettirilen gelir ve geçici gelir vergisine karşı açılan davayı; genel kabul görmüş bilimsel yayınlarda desen, "görsel bir etki yaratmak amacıyla yapılmış çizgi resimlerin tümü ve bir düzeyin üstünde nesnelerin biçimlerini canlandıran resim" desinatör ise; "çizgi resim yapan kimse" şeklinde tanımlandığı, bu tanımlamalardan desenin resim sanatının özel bir türü, desinatörün de bu tür resimleri yapan sanatçıya verilen isim olduğunun anlaşıldığı, dolayısıyla desen ve desinatör kavramlarının Gelir Vergisi Kanununun 18.maddesi hükmünün kapsamı dışında düşünülmesinin mümkün olamayacağı, ayrıca davacının şahsi bilgi ve kabiliyeti ile meydana getirdiği desenleri kumaş imalatçılarına satması, söz konusu çalışmalarının serbest meslek faaliyeti olarak nitelendirilmesini engellemeyeceği gibi uyuşmazlığa konu istisnadan yararlanabilmek için eserlerin kimin kullanımına ve ne şekilde terk edileceği konusunda yasal bir kısıtlama da bulunmadığından serbest meslek kazancı istisnasından yararlanması gereken davacı adına yapılan gelir ve geçici gelir vergisi tarhiyatında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden Bursa Vergi Mahkemesinin 24.10.1996 gün ve E:1996/248, K:1996/1152 sayılı kararının; Gelir Vergisi Kanununun 18.maddesinde, serbest meslek kazancı istisnasından hangi meslek faaliyeti ile ilgili kazançların yararlanabileceğinin belirtildiği, bunlar arasında desinatörlerin sayılmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Savcı : Nurhan Yücel
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenler-

den hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 13.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/5998
Karar No: 1998/573

ÖZETİ : Serbest meslek kazancından kesilen (stopaj) vergisi alacağının, katma değer vergisi borcuna mahsubu için mahsup dilekçesinin verilmesinin ve dilekçeye kesilen vergilerin kesintiyi yapan sorumlu adına tahakkuk ettirildiğine ilişkin belgenin eklenmesinin yeterli olduğu, gelir (stopaj) vergisinin ödendiğine dair belgenin eklenmesinin şart olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Muhasebecilik yapmakta olan davacı adına, 1995 takvim yılının Nisan ve Temmuz dönemlerine ait katma değer vergisi borcunun, 1994 takvim yılında tevkif suretiyle ödenmiş olan gelir (stopaj) vergisi alacaklarından mahsup edilmemesi nedeniyle düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davayı; davacının ibraz ettiği listelerin, 1994 yılında gösterdiği serbest muhasebecilik faaliyeti nedeniyle düzenlediği serbest meslek makbuzlarına ilişkin bilgileri içeren ve ilgili vergi dairesi müdürlüklerince vergi kesintisi ile ilgili tahakkuk kayıtlarına uygunluğu saptanarak onaylanan belgeler olduğunun anlaşıldığı, ancak tahakkuku yapılan bu verginin ödendiğine dair herhangi bir belgenin vergi dairesi müdürlüğüne ibraz edilmediği, dosyadaki evrakın incelenmesinden de, vergi kesintilerinin yapıldığının, tahakkuklarının verildiğinin fakat vergi sorumlusu tarafından bunların vergi dairesine yatırılmadığının anlaşıldığı, tevkif

suretiyle kesilen vergilerin iadesi hususunda, konuyu düzenleyen gelir vergisi genel tebliğlerinin yanı sıra, yeniden düzenlenerek 14.10.1991 tarihli ve 21021 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğindeki esasların da dikkate alınması gerektiği, bu itibarla, Gelir Vergisi Kanununa göre yıllık beyanname ile beyan edilen gelir üzerinden hesaplanan gelir vergisinden, tevkif yoluyla kesilen vergilerin mahsuplarından sonra kalan kısmın nakden veya mahsuben iadesine hak kazanabilmek için tevkif yoluyla kesilen vergilerin vergi sorumlusu tarafından ilgili vergi dairesine yatırılmasının gerektiği, geçici vergi tahakkuk tutarından da yıl içinde tevkif yoluyla ödenen vergilerin terkin edilmesi suretiyle mahsupların yapılması ve beyana göre hesaplanan gelir vergisinden de, bu suretle düzeltme sonucu kalan geçici vergi miktarının mahsup edilmesi gerektiği, bu bakımdan olayda, davalı vergi dairesince Nisan 1995 ve Temmuz 1995 aylarına ilişkin katma değer vergisi borçlarının mahsuben ödenmesi isteminin kabul edilmemesinde ve bunun sonucunda dava konusu ödeme emirlerinin düzenlenmesinde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden İçel Birinci Vergi Mahkemesinin 30.5.1996 günlü ve E:1996/131, K:1996/298 sayılı kararının; iade veya mahsubun yapılabilmesi için vergilerin yatırılmış olması şart olmayıp sadece tahakkukunun yapılmasının yeterli olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52. ve 169 No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki düzenlemeler karşısında, katma değer vergisi borcuna gelir (stopaj) vergisi alacağının mahsubunun mahsup dilekçelerinin verildiği tarih itibariyle vergi dairesi tarafından yapılması gerektiğinden mahsubun yapılmaması sonucu düzenlenen ödeme emirlerini onayan kararda isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8.maddesinde, "vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir" hük-

müne, aynı kanunun 11.maddesinde de, "yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanlar, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumludurlar" hükmüne yer verilmiş olması karşısında, vergi sorumlusunun kestiği vergiyi ilgili vergi dairesine yatırmamış olması halinde bu durum verginin mükellefi olan davacının değil vergi sorumlusunun takibini gerektireceğinden yükümlünün hukukunu menfi yönde etkilemesi düşünülemez.

Kaldı ki, 14 Ekim 1991 tarihli ve 21021 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Devlet Harcama Belgeleri Yönetmeliğinin 52. maddesinin Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunlarına Göre Yapılacak İadelere İlişkin Esaslar başlığını taşıyan ikinci fıkrasının ikinci bendinde; beyannamesinde ücret ve/veya serbest meslek kazancı bulunan mükelleflere yapılacak red ve iadelerde, sadece bu gelir unsurlarından kesilen vergilerin saymanlığa yatırıldığına ilişkin yazının aranmasına gerek olmadığı, kesilen vergilerin kesintiyi yapan sorumlu adına tahakkuk ettirildiğine ilişkin ilgili saymanlığın yazısının ödeme belgesine bağlanmasının yeterli olduğu hükme bağlanmıştır. Benzer yöndeki bir düzenleme de 169 seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer almaktadır.

Olayda; serbest muhasebeci olan davacının vergi dairesinden, serbest meslek kazancından kesilen gelir (stopaj) vergisi alacağı olduğu, bu alacağından 1994 takvim yılı gelir vergisi beyannamesi ile beyan ettiği gelir vergisini ve geçici vergiyi mahsup ettikten sonra kalan ve iadesi gereken miktarın, 25.5.1995 ve 25.8.1995 tarihli dilekçelerle Nisan ve Temmuz 1995 dönemlerine ait katma değer vergisi borçlarına mahsup edilmesini istediği, mahsup dilekçesine, gelir (stopaj) vergisinin sorumlu adına tahakkuk ettiğine dair ilgili vergi dairesinden alınan onayı da eklediği ihtilafsızdır.

Bu durumda, vergi dairesince, yukarıda bahsedilen düzenlemelere göre, mahsup dilekçelerinin verildiği tarih itibariyle mahsup işleminin yapılması gerekirken gelir (stopaj) vergilerinin ödendiğine dair belgelerin ibraz edilmediğinden bahisle katma değer vergisi alacağının tahsili amacıyla ödeme emirlerinin tanzim ve tebliğ edilmesinde yasaya uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İçel Birinci Vergi Mahkemesinin 30.5.1996 günlü ve E:1996/131, K:1996/298 sayılı kararının bozulmasına, 26.2.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyize konu vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6983
Karar No: 1998/542

ÖZETİ : 1994 takvim yılı kurum kazancı üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 75/4. maddesinde belirtildiği şekilde hesaplanan menkul sermaye iradının 1995/Nisan dönemi muhtasar beyannamesi ile beyan edilerek tevkifata tabi tutulması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... San.ve Tic.A.Ş.
İstemin Özeti : Davacı şirket tarafından verilen 1995/Nisan dönemi muhtasar beyannamesine Gelir Vergisi Kanununun 75/4.maddesinde belirtilen menkul sermaye iradını dahil etmemesi nedeniyle vergi inceleme raporuna dayanılarak adına ikmalen salınan gelir (stopaj) vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı; Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b maddesindeki hükmü ile tevkifat oranlarını belirleyen 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının yürürlük tarihine ilişkin kuralın değerlendirilmesinden; Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesinin değişen hükümlerinin, hesap dönemi takvim yılı olan kurumlarda 1.1.1995, tasfiye veya özel hesap döneminin bulunması gibi nedenlerle hesap dönemi 1994 yılı içinde biten kurumlarda ise 1.1.1994 tarihinden itibaren uygulanacağı sonucuna ulaşıldığı, bu durumda hesap dönemi takvim yılı olan ve Gelir Vergisi Kanununun 94/6-b maddesinin 3946 sayılı Kanun ile değişik hükmü uyarınca 1.1.1995 tarihinden itibaren tevkifat yapmakla yükümlü olan davacı şirket adına hesap döneminin 1994 yılı içinde bittiğinden bahisle yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran Kayseri Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 gün ve E:1995/958, K:1996/514 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Pelin Akça
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Savcı : Cavit Zeybek
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve

yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun ve 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun bazı maddelerinde 3946 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle, kurum kazançlarının iki aşamada vergilendirilmesi esası getirilmiştir.

Buna göre, daha önce kurum kazançlarının tek aşamada vergilendirildiği dönemlerde %46 olan kurumlar vergisi oranı, Kurumlar Vergisi Kanununun 25.maddesinin 3946 sayılı Kanunun 32.maddesiyle değiştirilen ve 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren 1.fıkrası hükmü ile %25 olarak belirlenmiştir. Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin ikinci fıkrasının 3946 sayılı Kanunun 16.maddesiyle değiştirilen ve 1.1.1995 tarihinde yürürlüğe giren 4 numaralı bendinde; Kurumlar Vergisi Kanununun 8.maddesinin 1 ve 6 numaralı bentlerine göre kurumlar vergisinden istisna tutulan kazançlar ile yatırım tutarı hariç olmak üzere, kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım menkul sermaye iradı sayılmış ve aynı kanunun 94.maddesinde yine 3946 sayılı Kanunun 22.maddesiyle yapılan ve 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren değişiklikle de, 6.fıkrasının b alt bendinde; dağıtılsın veya dağıtılmasın 75.maddenin 2.fıkrasının 4 numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından, halka açık anonim şirketlerde %10, diğerlerinde %20 oranında gelir vergisi tevkifatı yapılması benimsenmiştir.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunun 17.maddesiyle eklenen mükerrer 75.maddesinde "vergi alacağı" düzenlenmiş olup, kurumlardan elde edilen kar paylarının vergi alacağı sistemi içinde vergilendirilmesinin, başka bir ifadeyle vergi tevkifatına tabi tutulmasının başlangıcıyla ilgili düzenleme, 3946 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 39.maddesinin 3 numaralı fıkrasının b ve c bentlerinde getirilmiştir.

Buna göre, 1994 takvim yılı içinde tam mükellef kurumlardan elde edilen kar payları için Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunla değişmeden önceki hükümleri, özel hesap dönemi 1994 yılı içinde biten kurumlardan aynı yıl içinde elde edilen kar payları ve vergi alacakları hakkında ise Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunla değişen hükümleri uygulanacaktır. Kurumların 1.1.1995 tarihinden sonra dağıtacakları kar payları için de yine Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunla değişen hükümleri uygulanacaktır.

Böylece, 3946 sayılı Kanunla kurum kazançlarının vergilendirilmesinde getirilen iki aşamalı sistemin uygulanmasının başlangıcı açık bir şekilde hükme bağlanmış olup, özel hesap dönemi 1994 yılı içinde biten kurumlardan aynı yıl içinde elde edilen kar payları hakkında 3946 sayılı Kanunla değiştirilen hükümlerin uygulanacağının belirtilmesiyle, normal hesap dönemi 1994 takvim yılı olan

kurumlardan elde edilen ve 1995/Nisan beyan döneminde beyan edilen menkul sermaye iratlarının da, Gelir Vergisi Kanununun 75.maddesinin 2.fıkrasının 4 numaralı bendi ve 94. maddenin 6-b bendi hükümlerinin 3946 sayılı Kanunla değiştirilen yeni hükümlerine göre tevkifata tabi tutulacağı öncelikle kabul edilmiş olmaktadır.

Kaldı ki, 1994 takvim yılına ilişkin kurum kazancının vergilendirilmesinde 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren değişiklik nedeniyle %25 oranında kurumlar vergisi uygulanmasına karşın, 1994 takvim yılı kurum kazancından elde edilen ve 1995/Nisan beyan döneminde beyan edilen ya da bu döneme ilişkin olarak ikmalen veya re'sen tarh edilen menkul sermaye iradının vergi tevkifatına tabi olmadığının kabul edilmesi, bu döneme hasren kurum kazancının yalnızca %25 oranında vergilendirilmesi gerektiği anlamına gelir ki, kanun koyucunun 3946 sayılı Kanunla yaptığı düzenlemelerle böyle bir amaç güttüğünü kabul etmek mümkün görülmemektedir.

Bu durumda, 1994 takvim yılı kurum kazancı üzerinden hesaplanacak menkul sermaye iradı üzerinden tevkifat yapmakla yükümlü olan davacı şirket adına ikmalen yapılan kusur cezalı gelir (stopaj) vergisi tarhiyatının, 1.1.1995 tarihinden itibaren tevkifat yapmakla yükümlü olan davacı şirket adına yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kaldırılması yolunda verilen mahkeme kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Kayseri Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 gün ve E:1995/958, K:1996/514 sayılı kararının bozulmasına, 24.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyiz konusu vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddine karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6564
Karar No: 1998/1037

ÖZET : Sebze meyve komisyonculuğu işi ile uğraşan yükümlünün ilgili dönemde kullandığı banka kredisi ile ilgili faiz giderini gider yazılabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Sebze ve meyve komisyonculuğu işi ile uğraşan davacının 1994 yılı defter ve belgelerinin incelenmesi üzerine düzenlenen vergi ince-

leme raporuna dayanılarak re'sen salınan gelir ve geçici gelir vergisi ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına ve özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacının ilgili yılda kullandığı banka kredisine ait faizi gider yazması nedeniyle 145.009.015.- lira faizin gider yazılamayacağından bahisle bu miktar üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığı ve müstahsil makbuzu ile faturaların düzenlenmediği kabul edilerek özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, Hal Yönetmeliği ve 80 sayılı Haller Kanununa göre üreticilere bir kısım masraflarını karşılamak üzere avans verilmesi, müstahsillerin mal bedellerinin üç gün içinde ödenmesi zorunluluğu bulunduğu, komisyoncuların nakit para ihtiyacını karşılamak için kullandıkları banka kredisi için ödenen faizin gider yazılabileceği, avans verilen kişiler tediye fişlerinde belli olduğu halde bu kişilerin ifadelerine başvurularak avans ödemelerinin doğru olup olmadığı yolunda da bir tesbit yapılmadığı, tediye fişlerinin incelenmesinden ilgili yılda müstahsillere avans ödemesi yapıldığının anlaşıldığı, müstahsil makbuzlarının bir kısmının da alıcı ve satıcı imzalarının eksik olduğu, müstahsil adresi yazılmadığı gibi sebeplerle usulsüzlük cezası kesilmiş ise de davacının müstahsil makbuzu düzenlemek zorunluluğu bulunmadığı ve bazı faturalarda müşteri hesap numarası olmamasının, faturanın hiç düzenlenmediği anlamına gelmeyeceği, bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasında da yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı, kesilen usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarını kaldıran Antalya Vergi Mahkemesinin 29.5.1996 gün ve E:1995/600, K:1996/342 sayılı kararının; yükümlünün komisyoncu olup, mal alım satımı yapmadığı, faaliyetinin banka kredisi kullanılacak nitelikte olmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Gülsen Bişkin

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bo-

zulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 24.3.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Uyuşmazlık, usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının yanı sıra esas itibariyle toptancı halinde yaş sebze ve meyve komisyonculuğu yapan adi ortaklığın, bankadan aldığı ve müstahsile avans olarak dağıtıldığını ileri sürdüğü kredinin faizlerinin gider olarak kabul edilip edilmeyeceğine ilişkindir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40.maddesinin 1.fıkrasında, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gayrisafi hasılattan indirileceği kabul edilmiştir. Bu düzenlemede, genel giderlerin matrahtan indirilmesi sınırsız olarak kabul edilmemiş, yapılan giderin, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olması, açık bir illiyet ilişkisinin bulunması ve bu ilgi ve ilişkinin kanıtlanması gerekli görülmüştür.

Adi ortaklığın yasal defterine faiz gideri kaydettiği saptanarak bu giderin nereden kaynaklandığı sorulduğunda, ortakların, sebze sezonunun başında müstahsillerin paraya ihtiyaç duyduklarını, bu ihtiyacı karşılamak için bankadan kredi çekip üreticilere verdiklerini, ayrıca üreticilerin ürünlerini sattıkları bazı tüccarların parayı geç ödemeleri yüzünden kendilerinin tüccardan ürün bedelini tahsil etmeden bankadan çektikleri krediyi ürün bedeli olarak ödediklerini, bütün bunları da müstahsillerin kendilerine mal vermesini sağlamak için yaptıklarını, aksi takdirde müstahsillerin aynı uygulamayı yapan başka komisyonculara mal verdiklerini ifade ederek avans ve mal bedeli ödemeleri ile komisyonculuk faaliyeti arasında bir illiyet bağı kurmaya çalıştıkları anlaşılmaktadır.

Ancak, sıfatı ve iştigal konusu komisyonculuk olan davacının, üreticinin mallarını kendi nam ve hesabına satın alması söz konusu olmayıp sadece alım-satıma aracılık yaparak komisyon ücreti tahsil etmesi faaliyetinin gereği olarak kabul edilmektedir.

Tüccarlık yapmayıp, sebze ve meyve komisyoncusu olan yükümlünün, mal alımı söz konusu olmaması nedeniyle üreticilere önceden mal bedeli veya avans olarak para vermesi faaliyetinin niteliğiyle bağdaşmadığından mümkün değildir. Aksi takdirde avans vererek üreticiden mal temin eden yükümlülerin faaliyet türü ve niteliği değişerek kendi nam ve hesabına ürün satın alarak satan tüccar konumuna girmeleri gerekir.

Nitekim, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesinde, ticaret erbabının aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmış, 11.bendinde çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller ve hizmetler için yapılan (avanslar dahil) ödemelerden vergi kesilmesi öngörülmüştür.

Bu hükümde, satın alma eylemi ile ödeme arasında sıkı bir nedensellik bağı kurulmuştur. Satın almanın söz konusu olmadığı yerde avans veya herhangi bir

adla ödeme yapılması da söz konusu olamaz. Komisyonculuk ise, alıcı ile satıcı arasında aracılık hizmeti olduğundan, komisyoncunun alıcı gibi davranması, kredi temin edip faiz yüküne katlanarak alıcı adına avans vermesi veya geciken ürün bedelini kendisinin ödemesi komisyonculuk faaliyetiyle bağdaşmaz. Dolayısıyla, bankadan kredi temin ederek üreticilere avans veya tüccar yerine geciken mal bedeli olarak dağıttığını ileri süren davacının katlandığı faiz gideri ile faaliyeti ve elde ettiği komisyon geliri arasında uygun illiyet bağı bulunmamaktadır.

Kaldı ki, davacı dosyada bulunan Toptancı Hal Yönetmeliğinin 36.maddesinde öngörüldüğü şekilde, hangi üreticiye ne kadar avans verdiğini, üretici adına açılması gereken hesabı cari defterindeki sayfaya yazmak ve üreticinin imzasını almak suretiyle tevsik etmek ve iddiasını kanıtlamak cihetine de gitmemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3.maddesinin son fıkrasında, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olacağı hükme bağlanmıştır.

Sadece % 7 komisyon geliri elde eden ve bu gelirini beyan eden davacının; kanunen öngörülen orandaki komisyon gelirinin önemli bir bölümünü hiçbir zorunluluğu bulunmadığı ve faaliyetinin bir gereği olmadığı halde kredi faizi olarak bankalara ödediği yolundaki iddiası, iktisadi ve ticari icaplara uymadığından, kanıtlama külfeti kendisine düştüğü halde iddiasını kanıtlayıcı belge ve bilgiler sunmadığından, mahkemece bu konuda aksi yönde verilen kararda isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kısmen kabulüyle mahkeme kararının yalnızca kredi faizlerinin gider yazılabileceğine ilişkin hüküm fıkrası ile buna bağlı olarak geçici vergiye uygulanan cezanın terkini yolundaki hüküm fıkrasının bozulması gerekeceği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/5341
Karar No: 1998/539

ÖZETİ : Faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin satışından elde edilen ticari kazanç tespit edilirken, maliyet bedelinin hesaplamasında yeniden değerleme oranlarının dikkate alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Malmüdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Kamping ve motel işletmeciliği işi ile uğraşan davacının 1993 takvim yılı hesaplarının ticari işletmesine ait gayrimenkulün satışı yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak adına re'sen salınan gelir vergisi ve ekonomik denge vergisi ile bu vergilere bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; vergi inceleme raporunda tarhiyata 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 187.maddesi dayanak alınmış olup, sözü edilen madde, kanunun "Bilanço Esasına Göre Defter Tutma" başlığını taşıyan üçüncü bölümünde yer aldığından, işletme hesabı esasına göre defter tutan davacıya bu madde hükmünün uygulanmasına olanak bulunmadığı, işletme defteri tutmakla birlikte 187.madde uyarınca sabit kıymetleri envantere dahil ederek ayırdıkları amortismanları gider olarak yazabilmelerinin, yükümlülerin isteğine bağlı olduğu, bu durumda davacı adına yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1994/1039, K:1996/135 sayılı kararının; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80.maddesi uyarınca ticari işletmenin satışından elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Pelin Akça

Düşüncesi : Davacının ticari işletmesine ait gayrimenkulün satışından elde edilen kazanç Gelir Vergisi Kanununun 80.maddesinin son fıkrası uyarınca ticari kazanç sayıldığından, mahkemece davacı adına yapılan cezalı tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : İşletmede kullanıldığı halde işletmeye ve envantere kaydedilmeyen gayrimenkulün satışından elde edilen kazancın beyan edilmemesi nedeniyle takdir edilen matrah üzerinden salınan gelir vergisi ve kaçakçılık cezası terkin edilmiş ise de, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 187. maddesinde ferdi teşebbüslerde mükellefin sahip olduğu bina ve arazilerin envantere alınma esasları belirtilmiş, 156. maddesinde işyeri, ticari faaliyette kullanılan ve ticari faaliyetin icrasına tahsis edilen veya faaliyette kullanılan yer olarak tanımlanmış, GVK.nun mükerrer 80. maddesinde de faaliyetine devam eden bir ticari işletmenin satılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hükümlerinin uygulanacağı açıklanmış olup, yükümlünün ticari faaliyetinde kullandığı ve envantere alınması yasal zorunluluk olan binanın satılması nedeniyle matrah farkı hesaplanmasında yasaya aykırılık bulunmadığından temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37.maddesinin 1.fıkrasında; her türlü ticari ve sınai faaliyetten elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış olup, aynı kanunun mükerrer 80.maddesinin son fıkrasında ise; faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismana tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Olayda, davacının motel ve kampingini 15.10.1993 tarihinde satarak faaliyetine son verdiği ihtilafsız olup, yukarıda açıklanan hüküm uyarınca ticari işletmeye dahil gayrimenkulün satılmasından elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu açıktır.

Yine, Gelir Vergisi Kanununun 38.maddesine 3946 sayılı Kanunun 8.maddesiyle eklenen fıkrada; gayrimenkullerin ve menkul kıymetlerin alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanlar hariç olmak üzere, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında maliyet bedelinin, bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldığı yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerleme oranında arttırılarak kazancın tespitinde dikkate alınacağı hükme bağlanmış, aynı kanunun geçici 39.maddesinde de; sözü edilen fıkra hükmünün 1.1.1994 tarihinden önce iktisap edilen gayrimenkul ve iştirak hisseleri hakkında, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yeniden değerleme oranının tespit edildiği yıldan itibaren uygulanacağı belirtilmiştir.

Kanun koyucu, yukarıda açıklanan madde hükümleri ile gayrimenkullerin iktisap edildiği tarihteki maliyet bedelinin rayice uygun hale getirilmesini amaçlamıştır.

Vergi inceleme elemanınca ticari kazanç tespit edilirken, gayrimenkulün, gerçek rayice uygun olan 9.750.000.000.- lira satış bedeline karşın maliyet bedelinin, yeniden değerleme oranları dikkate alınmaksızın iktisap tarihindeki nominal değerleri ile hesaplanması hakkaniyete uygun düşmeyeceğinden, kamping ve motelin satılmasından elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu kabul edilerek, vergi inceleme raporunda açıklanan matrah farkının bulunuş şekli ve yukarıda açıklanan hususlar değerlendirilerek oluşacak sonuca göre yeniden bir karar verilmesi gerektiğinden tarhiyata dayanak alınan Vergi Usul Kanununun 187.maddesinin, işletme hesabı esasına göre defter tutan yükümlüye uygulanamayacağı gerekçesiyle yapılan cezalı tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1994/1039, K:1996/135 sayılı kararının bozulmasına, 24.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6825
Karar No: 1998/455

ÖZETİ : Ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılmayan veya yapılmakla birlikte devamlılık unsurunu taşımayan faaliyetlerden elde edilen gelirlerin ticari kazanç olarak nitelendirilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... S.S. ... No'lu ... Motorlu Taşıyıcılar Kooperatifinin başkan, yönetim kurulu ve denetim kurulu üyelerinin 1991 yılında açılan 20 kontenjan üyeliğinden adi ortaklık şeklinde ticari kazanç sağladıklarının ihbarı üzerine düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak hissesi oranında davacı adına re'sen salınan gelir vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı; davacıyla münasebette bulunan, başka bir ifadeyle bizzat olayın içinde bulunan ve hep birden yükümlü aleyhine yanlış beyanda bulunacaklarının düşünülmesi olanağı bulunmayan kişilerin verdiği bilgilere maddi delil olarak itibar edilmesinin Vergi Usul Kanununun 3. maddesi hükmü karşısında zorunlu bulunduğu, davacı, ağır ceza mahkemesinde yargılandığı zimmet suçundan beraat ettiğini, kendisinin olayla bir ilgisinin olmadığını iddia etmekte ise de, ifadesine başvurulanlardan ..., ..., ... ve ...'ın beyanlarından davacının da bu organizasyon içinde bulunduğu açıkça ortaya çıktığı gibi ceza mahkemesinin beraat kararının vergi mahkemesini hukuken bağlamayacağı gerekçesiyle reddeden İçel İkinci Vergi Mahkemesinin 26.6.1996 günlü ve E:1994/889, K:1996/474 sayılı kararının; inceleme elemanının olayı ilk bakışta arızi kazanç olarak değerlendirdiği, daha sonra ticari kazanç elde edildiği görüşüne vardığı, adi ortaklık şeklinde hareket edildiğinin mütalaa edildiği, inceleme elemanının varsayımla ve şahsi düşünceyle hareket ettiği, herhangi bir bedel ödemediğini ifade eden üyelerden de para alınmış gibi hesaplama yapıldığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak
Düşüncesi : Davacının yönetiminde söz sahibi olduğu kooperatifin 20 kontenjan üyeliği için seçilenlerden açıktan para aldığı bizzat olayın içinde bulunan kişilerce ifade edilmiştir.

Alınan para ister yasal olsun, ister yasal olmasın kooperatif yönetiminde yer alan kişilerin belli bir vergilendirme döneminde, kazançlarını ve dolayısıyla servetlerini artırıcı bir rol oynamaktadır. Bu hale göre, her ne nam altında

alınırsa alınsın, alınan bu para arızi kazanç olup, bu kazancın vergilendirilmesi gerekmektedir.

Açıktan alınan bu paraların geri istenmesi ve mahkeme kararıyla bu istemin kabul edilerek parayı veren kişilere iade edilmesine karar verilmesi halinde, hangi dönemde paranın iadesi söz konusu olmuş ise o dönemin vergiye tabi matrahından düşülmesi mümkün olacaktır.

Bu nedenle davacının elde ettiği gelirin vergilendirilmesi yönünde yapılan işlemde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Ancak inceleme raporunda matrah hesaplanırken; kontenjan üyesi 18 kişinin ifadelerinde belirttiği rakamlar dikkate alınmış, 2 kişi ise ifadelerinde 300.000.- lira ve 2.500.000.- lira para verdiklerini belirtmelerine rağmen bunlar için emsalleri dikkate alınarak her birinin 40.000.000.- lira ödediği kabul edilerek hesaplama yapılmıştır. Söz konusu 2 kişi için ifadelerinde belirttiği rakamlar dikkate alınarak matrahın hesaplanması ve bu matrahtan davacının hissesine isabet eden miktar üzerinden vergi salınması ve ceza kesilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, yeniden yapılacak hesaplamanın sonucuna göre bir karar verilmek üzere, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Savcı : Ahmet Göktuna

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17. maddesinin 2. fıkrası hükmü uyarınca temyizen incelenen dosyalarda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştay'ın kararına bağlı olup, temyiz isteminde bulunan davacının duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde ticari kazanç; "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." şeklinde tanımlanmış olup, maddede ticari ve sınai faaliyetlerin neler olduğu açıklanmamıştır. Ancak Türk Ticaret Kanununun 3. maddesi hükmüne göre, bir ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren bütün muamele, fiil ve işler ticari işlerdendir.

Elde edilen gelirin ticari kazanç sayılabilmesi için, faaliyetin devamlı olarak, ticari bir organizasyon içinde yapılması gerekir. Ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılmayan veya yapılmakla birlikte devamlılık unsurunu taşıma-

yan faaliyetlerden elde edilen gelirler ticari kazanç olarak nitelendirilemez. Bu nedenle, inceleme elemanının S.S. ... Motorlu Taşıyıcılar Kooperatifinin yönetiminde söz sahibi olan başkan, yönetim kurulu ve denetim kurulu üyelerinin bu sıfatlarını kullanarak yaptıkları işlemler nedeniyle adi ortaklık şeklinde ticari faaliyette bulunduklarının kabul edilmesi suretiyle elde edilen gelirin de ticari kazanç olarak nitelendirilmesi, kanun hükümleri yönünden yerinde görülmemiştir.

Diğer taraftan, gelirin unsurları, Gelir Vergisi Kanununun 2. maddesinde 7 bent halinde sayılmıştır. Hükme göre; ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, sair kazanç ve iratlar gelire giren kazanç ve iratlardır. Bu gelir unsurlarına ilişkin ayrıntılı düzenlemeler Gelir Vergisi Kanununun takip eden maddelerinde yer almaktadır. Bu hükümler bir bütün olarak incelendiğinde, davacının da içinde bulunduğu ve inceleme elemanınca adi ortaklık şeklinde nitelendirilen kişilerin elde ettiği gelirin gelir unsurlarından hiçbirine girmediği sonucuna varılmaktadır.

Bu nedenlerle mahkemece cezalı tarhiyatın onanması yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İçel İkinci Vergi Mahkemesinin 26.6.1996 günlü ve E:1994/889, K:1996/474 sayılı kararının bozulmasına, 18.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/3705
Karar No: 1998/411

ÖZETİ : Kuyumculuk işiyle uğraşan davacının Gelir Vergisi Kanununun 94/13 maddesine istinaden beyan ederek ödediği gelir stopaj vergisine karşı dava açma hakkının tevkifat yapan davacıya değil fazla kesinti yapılması nedeniyle mal varlığında eksilme meydana gelen kuyumcuya altın satan kişilere ait olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yükümlünün Gelir Vergisi Kanununun 94/13. maddesine istinaden beyan ederek ödediği gelir stopaj vergisinin red ve iadesi talebinin idarece reddine karşı açılan davayı; davacının muhtasar beyanname ile beyan ederek ödediği vergiler kendi ödediği bir vergi olmayıp, mal mübayaasında bulunduğu

şahıslara ait olduğu, dava açma hakkı da tevkifat yapan davacıya değil fazla kesinti yapılması nedeniyle mal varlığında eksilme meydana gelen kuyumcuya altınları satan muhtelif kişilere ait olduğu, bu nedenle, kanûnen sadece vergiyi kesip yatırmakla yükümlü bulunan davacının, bu vergileri herhangi bir nedenle geri isteme hakkı bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 5.1.1996 gün ve E:1994/1237, K:1996/14 sayılı kararının; kuyumcuya altın satan açısından arızi kazanç meydana gelmediğinden vergi tevkif edilmemesi gerektiği, matrah olarak ödenen vergilerin iade edilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Yılmaz Çimen

Düşüncesi : Dosyada bulunan inceleme tutanağında, kaydi envanter sonucunda 22 ve 14 ayar altında olması gereken miktardan fazla altın bulunmasının nedeni, mükellef tarafından muhtelif müşterilerden ocak ayında gider pusulası düzenlemeden altın alışları olduğu şeklinde açıklanmış, tutanağın 9.maddesinde, gider pusulası düzenlenmeden alınan altınlar için alış sırasında GVK.nun 94. maddesi gereğince yapılması zorunlu olan % 5 gelir vergisi ve fon payı tevkifatının yapılmadığı beyan edilerek zapta geçirilmiştir.

Bu tespit üzerine yükümlünün vergi inceleme raporu düzenlenmeden 10.2.1994 tarihinde beyanname vererek, tevkifat yönünden beyanda bulunmakla, altınları satan kişilerden tevkif etmediğini ifade ettiği vergileri beyan etmek durumunda kaldığı anlaşılmaktadır.

İnceleme raporuna ekli tutanakta, yükümlünün muhtelif müşterilerden hurda altınları satın alırken vergi tevkifatı yapmadığını beyan etmesine karşın, inceleme elemanının bu beyanın aksini ortaya koyacak bir tespite yönelmediği yani sözü edilen altınların tüccardan veya tamamının bir kişiden ve ticari mahiyetteki bir işlem dolayısıyla satın alındığı yolunda bir delil veya yükümlü beyanı elde edilerek zapta geçirilmediği anlaşılmakta ise de; inceleme henüz sonuçlanmadan, yükümlü incelemenin devamı sırasında vergi tevkifatına ait beyannamesini hiçbir ihtirazi kayıt koymadan kendiliğinden verip tahakkuk fişini inceleme elemanlarına ibraz ederek, tutanakla saptanan beyanının aksine, altınları vergi tevkifatı yapmak zorunda olduğu kişilerden ticari mahiyetteki bir işlemle satın aldığını kabul etmiş ve incelemenin akibetini bu şekildeki bir kabulle kendisi tayin etmiştir. Nitekim inceleme rapurunda bu nedenle tevkifat yönünden tarhiyat önerilmemiştir.

Yükümlünün kendi beyanı ile yarattığı hukuksal sonuca göre ve inceleme elemanlarının vergiye ilişkin maddi vakıaların tespitine böylece engel olunduğu göz önüne alındığında, olayda vergilendirme hatası bulunmadığı, açık olarak ver-

gi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan işlem üzerinden vergi alınmasının söz konusu olmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 13.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4613
Karar No: 1997/4242

ÖZETİ : Sahibi olduğu fabrikanın kiracısı tarafından yapılan zirai ürün alımları nedeniyle tevkif edilen gelir (stopaj) vergilerinin ödenmesinden davacının müteselsilen sorumlu tutulamayacağı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Sahibi bulunduğu mercimek fabrikasını kiraladığı vergi yükümlüsünün kesinleşen gelir (stopaj) vergisi borçlarının tahsili için davacı adına düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılan davayı; olayda, davalı vergi dairesinin kayıtlı mükellefi olan ... İç- Dış Ticaret Limited Şirketinin müstahsilden aldığı kırmızı mercimekler için yaptığı zirai stopajları vergi dairesine yatırmadığının tesbiti üzerine söz konusu şirketin faaliyetini sürdürdüğü fabrikanın sahibi davacı hakkında müteselsil sorumlu olduğundan bahisle düzenlenen 9.9.1993 gün ve 1993/13 sayılı araştırma raporu esas alınarak dava konusu ödeme emrinin tebliğ edildiği, Vergi Usul Kanununun 11. maddesinin 5.fıkrası ile verilen yetkiye istinaden çıkarılan 153 seri nolu Genel Tebliğin yukarıda açıklanan 5. maddesi hükmü dikkate alındığında, davacıların sahibi olduğu fabrikayı işletenlerin müstahsilden aldığı kırmızı mercimekler dolayısıyla yapılması gereken gelir (stopaj) tevkifatını yapmayarak ödemesi gereken vergiyi ödememeleri nedeniyle davacıların kiralanan sınai işletmenin sahipleri olarak ödenmemiş gelir (stopaj) vergisinden müteselsilen sorumlu tutulacaklarının açık olduğu, davacılar tarafından ileri sürülen iddiaların 6183 sayılı Kanun hükümleri dikkate alındığında ödeme emrini kusurlandıracak nitelikte görülmediği gerekçesiyle reddeden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 31.5.1994 gün ve E:1993/1247,

K:1994/726 sayılı kararını onayan Danıştay Üçüncü Dairesinin 23.11.1995 gün ve E:1994/4724, K:1995/3846 sayılı kararının; 153 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki düzenlemenin kanunla verilen bir yetkiye dayanmadığı, işyerinde kiracı olanların ödenmeyen vergi borçlarından dolayı mal sahiplerinin müteselsil sorumlu tutulamayacağı ileri sürülerek düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Pelin Akça

Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11.maddesinde düzenlenen müteselsil sorumluluğun, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar, aralarında zımnen dahi olsa irtibat olduğu tespit edilenler ile alım satıma aracılık eden kuruluşlar ve ticaret borsaları için geçerli olduğu kanun koyucu tarafından belirlenmiştir. Maddede sayılanlar dışındaki kişi ve kuruluşların müteselsil sorumlu tutulmaları mümkün olmadığı gibi bu konuda Maliye Bakanlığına yetki veren bir düzenleme de mevcut değildir. Anılan maddede Maliye Bakanlığına verilen yetki, yukarıda sayılan kişi ve kuruluşların müteselsil sorumlu olabilmeleri için gerekli diğer usul, esas, koşul ve sınırları belirleme konusundadır. Bu nedenle 153 seri nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki sınai işletme sahiplerinin de gelir vergisi tevkifatından müteselsil sorumlu olacaklarını öngören düzenleme kanunla verilen bir yetkiye dayanmadığından yok hükmündedir.

Bu durumda, işyerini kiralayan şirketin ödenmeyen gelir (stopaj) vergisi borçlarından dolayı mal sahibinin müteselsil sorumlu tutulmasında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle karar düzeltme isteminin kabulü ile dairemiz kararı kaldırıldıktan sonra vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı : Yılmaz Çimen

Düşüncesi : Düzeltilmesi istenilen daire kararında ayrışık oy yazısında, savcı ve tetkik hakimi mütalaasında belirtildiği gibi, Maliye Bakanlığı ancak yasada belirtilen ilişkiler içindeki kişi ve kuruluşlar için getirilen müteselsil sorumluluğun şartlarını, sınırlarını, konuya ilişkin usul ve esaslarını belirleme yetkisini haizdir.

Bu sorumluluk zincirine herhangi bir ilave ancak yasa koyucunun iradesi ile mümkün olabilir.

Nitekim, zirai ürünlerin alım satımına aracılık eden kuruluşlar ile ticaret borsalarının zirai mahsullerin satın alınmasında vergi tevkifatından müteselsilen sorumlu tutulmaları, ilgili maddeye 3418 sayılı Kanunla eklenen beşinci fıkrayla kabul edilmiştir.

Olayda, sahibi bulunduğu zirai işletmeyi kiraya veren davacının zirai ürünün alım satımında taraf olmadığı, bir hizmet ifasında bulunmadığı, hizmetten yararlanmadığı çekişmesiz olduğu gibi bu nedenlerle vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunluluğu da bulunmamaktadır.

İşletmeyi kiralayanla akraba olması yasanın açıkladığı şekilde bir irti-

batın varlığını ortaya koymamaktadır.

Yasal düzenlemeye karşın, işletmeyi kiraya verenlerin de müteselsil sorumlu olduklarını kabul etmek, yasanın öngörmediği bir hususun genel tebliğlerle düzenlenebileceğini kabul etmek gibi bir sonuç doğurur ki bu sonucun hukuk kurallarıyla bağdaştığı düşünülemez.

Açıklanan nedenlerle, karar düzeltme isteminin kabulüyle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Kararın düzeltilmesi istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen sebepler 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinin 1/c bendi hükmüne uygun bulunduğundan düzeltme isteminin kabulü ile Danıştay Üçüncü Dairesinin 23.11.1995 gün ve E:1994/4724, K:1995/3846 sayılı kararının ortadan kaldırılmasına karar verildikten sonra dosya yeniden incelendi.

Vergi Usul Kanununun 11.maddesinin 3.fıkrasında; mal alım ve satımı ve hizmet ifası dolayısıyla vergi kesintisi yapmak ve vergi dairesine yatırmak zorunda olanların, bu yükümlülükleri yerine getirmemeleri halinde verginin ödenmesinden, alım satıma taraf olanlar ile hizmetten yararlananların, aralarında zımnen dahi olsa irtibat olduğu tespit olunanların müteselsilen sorumlu oldukları hükmüne yer verilmiş, aynı maddenin 5.fıkrasında da Maliye Bakanlığının zirai ürünlerin (işlenmiş olanlar dahil) alım ve satımına aracılık eden kuruluşlar ve ticaret borsalarını bu mahsullerin satın alınması sırasında yapılacak vergi tevkifatından müteselsilen sorumlu tutmaya yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Açıklanan madde hükmünde verginin ödenmesinden müteselsil sorumlu olacaklar, alım satıma taraf olanlar, hizmetten yararlananlar, aralarında zımnen dahi irtibat olduğu tespit edilenler ile zirai ürünlerin alım satımına aracılık edenler ve ticaret borsaları olarak açık olarak tek tek sayılmıştır.

Olayda, davacı kiralayan olarak sahibi olduğu fabrikayı kiraya vermiş olup, sözü edilen fabrikanın kiracısı tarafından yapılan zirai ürün alımlarında alımlara aracılık etmediği, taraf olmadığı, hizmetten yararlanmadığı gibi bu alımlar nedeniyle kiracısı ile arasında, zımnen de olsa irtibat bulunduğunun saptanmadığı tartışmasız olduğundan, kiracı şirketin ödenmeyen gelir (stopaj) vergilerinden davacının müteselsil sorumlu tutulmasına hukuken olanak bulunmamaktadır. Bu durumda davacı adına ödeme emri tanzim ve tebliğinde hukuka uygunluk bulunmadığından, davacı adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Gaziantep Vergi Mahkemesinin 31.5.1994 gün ve E:1993/1247, K:1994/726 sayılı kararının bozulmasına, 2.12.1997 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Kararın düzeltilmesine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, kararın düzeltilmesini sağlayacak durumda bulunmadığından, düzeltme isteminin reddi ge-

rektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/1815
Karar No: 1997/615

ÖZETİ : Hisseli gayrimenkulden pay satın alan kişinin vergi borçları nedeniyle satın alınan hisseler üzerine konulan haciz şerhi, önalım hakkını kullanmak suretiyle söz konusu gayrimenkul hisselerini iktisap eden davacı için de hüküm ifade edeceğinden haczin kaldırılması isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Defterdarlığı
İstemin Özeti : Önalım hakkını kullanan davacı adına tesciline karar verilen hisse üzerine vergi dairesi müdürlüğünce konulan haczin kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun zımnen reddedilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacının paydaşı bulunduğu iki taşınmazın diğer paydaşlarından bazılarının paylarını 10.4.1991 tarihinde üçüncü kişilere sattıklarının, durumu öğrenen davacının 6.5.1991 tarihinde Önalım hakkını kullanmak üzere dava açtığının, dava görülmekte iken taşınmazı satın alan kişilerin vergi borçları nedeniyle vergi dairesi müdürlüğünce taşınmaz üzerine 31.12.1991 tarihinde haciz şerhi konulduğunun, davacının açtığı ön alım davasının asliye hukuk mahkemesince kabul edilerek söz konusu hisselerin davacı adına tesciline karar verildiğinin ve kararın kesinleştiğinin, davacının haczin kaldırılması istemiyle yaptığı başvurunun davalı idarece reddedildiğinin anlaşıldığı, Medeni Kanunun 633. maddesinde, gayrimenkul mülkiyetinin tapu sicil müdürlüğüne tescil ile iktisap edileceği, ancak işgal, miras, istimlak, cebri icra tarikleriyle ve mahkeme ilamı ile tescilden evvel iktisap olunacağı hükmünün yer aldığı, doktrinde bu hallerin tescil dışı iktisap olarak tanımlandığı, olayda, davacının, mülkiyeti sözü edilen tescil dışı iktisap hallerinden olan mahkeme ilamı ile kazandığı, mülkiyetin, önalım davasında verilen kararın kesinleşme tarihi olan 28.4.1992 tarihinde davacıya geçtiği, bu tarihten önce gayrimenkul kayıtlarına konulmuş bir şerhin bulunmadığı, bu nedenle kararın kesinleştiği tarihten önce konulan haciz şerhinin, şerhin konulduğu tarihten sonra hak elde eden kişi-

lere karşı da hüküm ifade edeceği, bu durumun Medeni Kanunun 920. maddesinde de belirtildiği, bu nedenle haciz şerhinin konulduğu tarih itibariyle geçerli bir hukuki sebebe dayalı olarak gayrimenkule malik bulunan üçüncü kişiler adına tesis edilen haciz şerhinin sonradan hak sahibi olan davacı için de hüküm ifade edeceğinden, idarece haczin kaldırılmaması yolunda tesis edilen olumsuz işlemde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Hatay İkinci Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1995/591, K:1996/30 sayılı kararının; haczin, önalım davası için mahkeme veznesine depo edilen gayrimenkul bedeli üzerine kaydırılması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Taşınmaz mallar üzerine konulan hacizin şerhinin kaldırılmasına dair yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi yolunda tesis edilen işlemin iptali için açılan davanın reddine vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Uyuşmazlığın esasını; davacının müşterek mülkiyetten dolayı hissedarı olduğu iki taşınmazın hissedarı tarafından üçüncü kişilere satılmasından dolayı doğan önalım hakkı kullanılarak açılan dava sonunda, söz konusu parsellerin davalılar adına hisseleriyle ilgili olarak yapılan tapu tescillerinin iptali ile davacı adına tapuya tescil edilmesine ... Asliye 1. Hukuk Mahkemesince karar verildiği, bu karara ait ilamın temyiz süresinin geçirilmesinden dolayı 20.4.1990 tarihinde kesinleştiği,pay sahiplerinden birisinin vergi borcundan dolayı gönderilen ve 24.10.1991 tarihinde kendisine tebliğ edilen ödeme emrine rağmen istenilen kamu alacağının süresi içinde ödenmemesi üzerine, haciz varakasının tanzimi ile bahis konusu parseller üzerine 11.12.1991 gün ve 4265 ile 31.12.1991 gün ve 4521 yevmiye numaralı olarak haciz şerhinin konulduğu, davacının mahkeme ilamının yerine getirilmesi için tapu dairesine başvurması üzerine ihtiyati haczi öğrendiği, tapu dairesinin davacı talebini yerine getirmemesi sonucunda haciz işleminin kaldırılması talebiyle 6.11.1991 tarihli dilekçeyle vergi idaresine başvurduğu, bu talebine cevap verilmemesi sonucunda 8.1.1993 tarihinde açılan dava teşkil etmektedir.

Mahkemece verilen kararda; 743 sayılı Türk Medeni Kanunun 633 maddesine göre taşınmazın mülkiyetinin iktisabında tapu siciline kayıt usulünün esas kural olduğu hususu ifade edildikten sonra,istisnai olarak tahdidi olan bazı iktisap usullerinin bulunduğu, bunlardan birisinin de mahkeme kararı olduğu, mahkeme safhasında taşınmazların tapu kayıtlarına konulmuş herhangi bir şerhin bulunmadığı, mahkeme kararının kesinleştiği tarihten önce haciz şerhlerinin uygulandığı

ve mahkeme ilamının doğrudan mülkiyet iktisabını doğurmayacağı belirtilmiştir.

Medeni Kanunun temlik hakkının tahditlerini sayan 920. maddesinin son hükmünde, bu tahditlerin tapu siciline şerh verilmesiyle taşınmazlar üzerinde sonradan iktisap olunan her nevi hakların sahiplerine karşı ileri sürülebileceği belirtilmiştir. Bunlardan birisi de bu maddenin 1. fıkrasında sayılan çekişmeli, hakların korunması, yani olayımızda olduğu üzere önalım davasıdır.

Davacı açtığı önalım davasında, mahkeme kararında da belirtildiği üzere yukarda öngörülen tapuya şerh verilmesi için mahkemeden bir talepte bulunmadığı gibi, bu hususta ihtiyati tedbir alınması için mahkemeden karar da almamıştır.

Bu durumda, Medeni Kanunun 928. maddesinde hükme bağlanmış bulunan, tapu sicillerinin aleni hükmünün de dikkate alınması karşısında, önalım davasından haberdar olmadığı anlaşılan vergi dairesince, mahkeme kararının kesinleşmesinden önce söz konusu taşınmazlar üstüne haciz şerhi koydurmasında ve bu hususla ilgili hususlarda işlemlerde aykırı bir durum bulunmamaktadır.

Davacının, 20.6.1951 tarih ve 1991/5 sayılı Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararına dayalı iddiası da yerinde değildir. Zira bu içtihadı birleştirme kararı; önalım davasında, önalımcının hakimin belirttiği uygun süre içinde satış bedelinin ve satış giderinin depo edilmesinin gerekeceği, satış bedeli ve satış giderlerinin depo edilmesinden sonra hakimin kütüğün düzeltilmesine karar verebileceği hususları ile ilgilidir. Bu kararın görüldüğü üzere uyuşmazlıkla bir alakasının bulunmadağı açıktır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine karar verilmesi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, duruşma için belli edilen 24.2.1997 gününde davacı Vekili Av. ... ile davalı idareyi temsilen gelen hazine vekili Av. ... dinlenip, Savcı Cavit Zeybek'in düşüncesi alındıktan, taraflara son olarak bir diyecekleri olup olmadığı sorulduktan sonra tetkik hakiminin açıklamaları da dinlenilerek işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, 24.2.1997 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Uyuşmazlık konusu olayda, davacının da hissedarı bulunduğu gayrimenkulün öteki hissedarları, hisselerini satmışlar ve bu işlem tapuda 10.4.1991 gününde tescil edilmiştir. Davacı 6.5.1991 gününde satış bedelini mahkeme veznesine yatırarak kanuni şuf'a hakkını kullanmış ve dava açmıştır.

Medeni Kanunun 657 nci maddesine göre mülkiyetin kanuni takyitleri tapu siciline kayda hacet kalmaksızın muteberdir. Kanuni şuf'a hakkı da mülkiyeti takyit eden başlıca haklardan biridir ve yine Medeni Kanunun 659 ncu maddesi

hükmüne göre bir gayrimenkulün hissedarları onun şayi bir hissesini satın alan üçüncü şahsa karşı kanuni şuf'a hakkını haizdir.

Şu halde, davacının hissedarı bulunduğu gayrimenkulün satışa konu edilmiş olan hisseleri baştan beri davacının kanuni şuf'a hakkı nedeniyle takyitlidir. Kaldı ki mahkemece tapu idaresine gönderilen ve şuf'a davası açıldığı bildirilerek tapu kayıtları ve akit tablosunun istenmesine ilişkin bulunan 23.3.1991 günlü yazı ile de tapu idaresi şuf'a davasından haberdar olmuştur. Ancak vergi dairesi müdürlüğünün 31.12.1991 günlü bir yazısı üzerine de, hisselerin alıcısı olan kişinin vergi borcu nedeniyle satın aldığı hisseler üzerine aynı tarihte haciz konulmuştur.

Şuf'a davası, hisseleri satın alan kişi adına yapılmış olan tescilin iptali ve hisselerin davacı adına tescili yolunda sonuçlanmış ve bu karar 28.4.1991 gününde kesinleşmiştir.

Bu kararla tapu idaresine başvuran davacının söz konusu hisselerin adına tescili talebi, haciz nedeniyle yerine getirilmemiş, davacı hacze bu suretle muttali olunca bu kez yine mahkeme kararından bahisle ve amme borçlusuna ödenmek üzere mahkeme veznesine depo edilmiş olan para bulunduğunu da bildirerek Defterdarlığa başvurmuş, ancak defterdarlık yasal süre içinde bir işlem tesis etmek yerine susmayı tercih ettiğinden bu suretle oluşan ve isteğin reddi sonucunu doğuran işleme karşı dava açılmıştır.

Mehkeme kararı ile hisselerin satışına ilişkin tescil işlemi iptal edilerek söz konusu hisselerin davacı adına tesciline hükmedildiğine göre kesinleşmiş bulunan bu yargı kararı ile hisselerin yeni maliki davacı olmuştur ve onun bir amme borcu da bulunmamaktadır.

Öte yandan, davalı idare kendisine bildirilmiş olmasına rağmen asıl borçlunun mahkeme veznesine depo edilmiş olan alacağı üzerine haciz koyma yoluna da gitmemiştir.

Bütün bu nedenlerle haczin kaldırılması isteminin reddi yolundaki dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken davanın reddedilmiş olmasında hukuka uygunluk bulunmadığından, temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/361
Karar No:1998/849

ÖZETİ : 6183 sayılı Kanun uyarınca teminat istenmesine ilişkin yazının davacının hukukunu etkileyen bir işlem olması nedeniyle idari davaya konu olabileceği bu nedenle davanın incelenmeksizin reddine

ilişkin mahkeme kararında hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 6183 sayılı Kanun uyarınca davacı şirketten teminat istenmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; olayda, vergi dairesi müdürlüğünün teminat istemesine ilişkin yazısının İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesinde öngörülen kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlem niteliğinde olmadığı gerekçesiyle incelenmeksizin reddeden İçel İkinci Vergi Mahkemesinin 13.12.1996 gün ve E:1996/737, K:1996/822 sayılı Kararının; uyuşmazlığın esastan incelenmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : 6183 sayılı Yasanın 2347 sayılı Yasa ile değişik 9 uncu maddesinde, Vergi Usul Kanununun 344 üncü maddesinde sayılan kaçakçılık halleriyle mükerrer 347 nci maddesinin 1 numaralı bendinde belirtilen hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceği, anılan yasanın 13/1 inci maddesinde de, bu kanunun 9 uncu maddesine göre teminat istenmesini mucip hallerin mevcut olması durumunda mahallin en büyük memurunun kararıyla derhal haciz tatbik edileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, vergi dairesince vergi denetmeni tarafından düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden ziyaa uğratılan vergi ve ceza miktarlarının yüksek olması nedeniyle yükümlüden teminat istendiği, gösterilen teminatın amme alacağını karşılayıp karşılamayacağını saptamak için bilirkişiden değer takdiri talep edildiği, bu arada amme alacağından dolayı yükümlünün menkul ve gayrimenkul mallarına haciz konulduğu, daha sonra bilirkişice bildirilen sonuca göre menkul mallar üzerindeki haczin kaldırılıp gayrimenkul mallar üzerine teminat (haciz) şerhi konduğu bu hususun dava konusu edilmesi üzerine vergi mahkemesince teminat istenmesine ilişkin yazı, kesin ve yürütülmesi gerekli bir idari işlem niteliğinde olmadığından bahisle incelenmeksizin red kararı verildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda anılan yasa hükümleri ve dava konusu olay birlikte incelendiğinde; idarece, yükümlünün amme borçlarının tahsilini sağlamak için teminat istenmesi yasa gereği olup, vergi dairesi müdürlüğünün yükümlü şirketten teminat is-

tenmesine ilişkin yazısı, kesin ve yürütülmesi gerekli bir işlem niteliğini taşımaktadır. Nitekim idare yükümlüce gösterilen teminata haciz şerhi koymuştur.

Yükümlü şirket konulan haciz şerhinin kaldırılmasını da dava konusu etmektedir. Bu husus mahkemece incelenmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 9. maddesinde, tahsil dairelerince teminat istenmesini gerektiren haller açıklanmış, 10. maddesinde de teminat olarak kabul edilen değerler sayılmıştır.

Aynı kanunun 13. maddesinin birinci bendinde, 9. madde gereğince teminat istenmesini gerektiren hallerin mevcudiyeti durumunda, hiç bir müddetle mukayyet olmaksızın alacaklı amme idaresinin mahalli en büyük memurunun kararıyla haczin ne suretle yapılacağına ilişkin hükümlere göre derhal ihtiyati haciz tatbik olunacağı hükme bağlanmıştır.

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere, teminat istenmesini gerektiren hallerin varlığı durumunda ihtiyati haciz uygulanması kanundan doğan bir zorunluluk olmaktadır.

Teminat istenmesini gerektiren durumların mevcut olup olmadığı yönünde yargı mercilerince yapılan inceleme sonucunda söz konusu işlemin iptal edilmesi halinde ihtiyati haczi gerektiren bu sebep ortadan kalkacağından ihtiyati haciz uygulaması da söz konusu olamıyacaktır.

Bu durumda, teminat istenmesine ilişkin yazı davacının hukukunu etkileyen, kesin ve yürütülmesi zorunlu işlem niteliğinde bulunduğundan idari davaya konu olabilecek bir işlem olarak değerlendirilmesi de tabii bulunmakta olup, dava dilekçesinde ileri sürülen iddialar da dikkate alınarak uyuşmazlığın esası hakkında yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İçel İkinci Vergi Mahkemesinin 13.12.1996 gün ve E:1996/737, K:1996/822 sayılı kararının, bozulmasına, 11.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/198
Karar No: 1998/76

ÖZETİ : 1- Ödeme emrine karşı tebliğ tarihini takip eden günden itibaren 7 gün içinde dava açılacağı;
2- Götürü usulde gelir vergisine tabi mükellef yanında ücretli olarak çalışan

hizmet erbabının vergisinin işverenden tahsil edilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Vadesinde ödenmeyen 1993 yılına ait götürü ücret vergisi, kusur cezası ve gecikme faizinin tahsili amacıyla davacı adına tanzim ve tebliğ edilen 15.4.1996 gün ve 96/11057 takip sayılı ödeme emrine karşı açılan davayı; 23.5.1996 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrine karşı 7 günlük süre geçirilmeden sürenin son günü olan 30.5.1996 tarihinde dava açıldığından davalı idarenin usule yönelik süre definin yerinde görülmediği; öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 251/a maddesinde; zamanında karne almamış veya vergisini tarh ettirmemiş olan hizmet erbabının vergisinin işveren kimse adına tarhedileceğinin ve vergi cezasının da aynı kimse adına kesilerek ondan tahsil olunacağının,bu fıkra hükmüne göre tarh edilen vergi ve kesilen cezanın işverene birer ihbarname ile tebliğ edileceğinin hükme bağlandığı, madde hükmünden, götürü usulde gelir vergisine tabi mükelleflerin yanında çalışan ücretlilerin götürü vergilerinin tarh ve tahsilinde işverenin sorumlu tutulduğunun anlaşıldığı, dosyanın incelenmesinden, götürü usulde gelir vergisine tabi mükellef yanında ücretli olarak çalışan davacının vergi karnesinin olmaması, götürü vergisini de tarh ettirmemesi ve ödememesi nedeniyle işveren adına tarh edilen vergiye ait ihbarnamenin işverenin eşine tebliğ edildiği halde ödeme emrinin davacı adına düzenlenerek davacıya tebliğ edildiğinin anlaşıldığı, oysa kanuna göre hizmet erbabının götürü vergisinin tarh ve tahsilinden işveren sorumlu olduğundan işveren adına salınan götürü verginin işverenden tahsil edilmesi gerektiği, ödeme emrininde davacı adına değil işveren adına düzenlenip işverene tebliğ edilmesi gerektiği gerekçesiyle kabul ederek ödeme emrini iptal eden Adana Birinci Vergi Mahkemesinin 10.10.1996 gün ve E:1996/614, K:1996/777 sayılı kararının; 23.5.1996 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrine karşı 30.5.1996 tarihinde açılan davanın süresinde olmadığı, tebliğ edilen ödeme emrinde de kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Sefer Yıldırım

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince için gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 21.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1996/4476
Karar No:1998/608

ÖZETİ : Tarh aşamasına ilişkin olarak saptanan hukuka aykırılık hallerinin kesinleşen kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada incelenmesinin 6183 sayılı Yasanın 58.maddesi hükmü karşısında olanaksız bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Gazetecilik ve matbaacılık faaliyetinde bulunan yükümlünün muhtasar beyanname vermemesi nedeniyle adına salınan gelir stopaj vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının tahsili amacıyla düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılan davayı; davacının işyerinde 16 yaşındaki işçinin imzaladığı ve bu kişinin ifadesine göre düzenlenen tutanağa dayanılarak tarhiyat yapılmışsada bu şahsın statüsünün ne olduğunu, yıllar itibariyle hangi ücretlerin ödendiğini kanıtlamaya yetecek derecede kesin tesbitler içermeyen tutanağa dayanılarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği, dolayısıyla olayın böyle bir borcun bulunmadığı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu ödeme emrini iptal eden Bolu Vergi Mahkemesinin 13.6.1996 gün ve E:1995/125, K:1996/83 sayılı kararının; vergi ve ceza ihbarnamesine karşı açılan davada, mahkemece dilekçenin reddine karar verildiği, dilekçe ret kararı üzerine davanın yenilenmediği bu durumda kesinleşen kamu alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrinde kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin

Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacının kesinleşen vergi borçlarının tahsili amacıyla adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden, ödeme emrinin dayanağını teşkil eden vergi ve cezaya karşı vergi mahkemesinde açılan davada dilekçe ret kararı verilerek davacıya tebliğ edildiği, davanın 2577 sayılı yasanın 15.maddesinin 1. fıkrasının (d) bendi uyarınca 30 günlük süre içinde yenilenmediği anlaşılmıştır.

Tarh aşamasına ilişkin olarak mahkemelerince saptanan veya iddia edilen hukuka aykırılık halleri kesinleşen kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada incelenmesi 6183 sayılı Yasanın 58. maddesi hükmü uyarınca mümkün bulunmaması nedeniyle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Savcı : Yılmaz Çimen

Düşüncesi : 6183 sayılı Yasanın 58. maddesinde ödeme emrine karşı açılacak davalarda hangi itiraz nedenlerinin ileri sürülebileceği açıklanmış olup, bunlar arasında yer alan "böyle bir borcu olmadığı" yolundaki iddianın bu alacağın tahakkuk aşamasına ilişkin bütün unsurlarının inceleneceği anlamında anlaşıldığını ve yargı içtihatlarının da bu yolda olduğunu kabul etmek olanağı bulunmamaktadır.

Yargı İçtihatlarında bu husus, her olayın özelliğine göre ve bilhassa yükümlülerin tahakkuk aşamasında dava açma haklarını bertaraf eden tebligata ilişkin usuli hatalara yönelik olarak değerlendirilmekte, ayrıca haksız iktisap niteliğine bürünen mükerrer tarhiyat, kısmen ödemenin dikkate alınmaması gibi hususları da kapsamaktadır.

Ancak, mükellefiyet ve muafiyetin esasına yönelik iddialar ödeme emri aşamasında dikkate alınmadığı gibi hukuki ihtilaf niteliğindeki iddialarda bu aşamada, tahakkuka ilişkin bulunmaları nedeniyle incelenmemektedir.

Olayda, davacının işyerinde işçi çalıştırmasına rağmen muhtasar beyannamesini vermemesi nedeniyle takdir komisyonunca asgari ücret dikkate alınarak takdir edilen matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyata karşı açtığı davada, dilekçenin reddine ilişkin mahkeme kararının 30.5.1995 tarihinde kendisine tebliğ edilmesine karşın, davasını yenilemediği, böylece açtığı davayı sürdürmeyerek vergi borcunu kesinleştirdiği anlaşıldığından, tahakkuka karşı açılan davada incelenebilecek olan iddiaların, mahkemece "borcu olmadığı"iddiası kapsamında incelenmesinde yasaya ve içhatlara uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Temyiz istemi, davacı adına salınan vergi ve cezanın tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesinde; kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında yedi gün içinde dava açılabileceği öngörülmüştür.

Anılan yasa maddesinde ödeme emrine karşı yetkili vergi mahkemesinde açılacak idari davada, ödeme emrinin sebep ve konu unsuru ile ilgili olarak ileri sürülebilecek hukuka aykırılık halleri; böyle bir borcu olmadığı, kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla sınırlandırılmış bulunmaktadır.

Olayda, davacının uyuşmazlık döneminde muhtasar beyanname vermemesi nedeniyle takdir komisyonunca takdir edilen matrah farkı üzerinden salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı vergi mahkemesi nezdinde dava açıldığı,mahkemece dilekçenin reddine karar verildiği, bu karar 30.5.1995 tarihinde kendisine tebliğ edildiği halde 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15. maddesinin 1. fıkrasının (d) bendinde belirlenen 30 günlük süre içinde dava yenilenmediğinden kesinleşen vergi ve ceza ile uygulanan gecikme faizinin tahsili amacıyla ödeme emri tanzim ve tebliğ edildiği anlaşılmaktadır.

Tarhiyata dayanak olarak gösterilen tutanağın yeterli tesbitleri içermediği, bu durumun borcu olmadığı kapsamında değerlendirilmesi gerektiği yolundaki iddialar tarhiyata karşı açılacak davada incelenebilir. Kesinleşen kamu alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada incelenmesi olanaksızdır. Ayrıca esasa ilişkin iddiaların borcu olmadığı kapsamında kabul edilmesi de mümkün değildir.

Bu bakımdan mahkemece, tarhiyata dayanak olarak gösterilen tutanaktaki tesbitlerin yeterli olmadığından söz edilerek esasa ilişkin iddiaların ödeme emri aşamasında incelenmesi sonucu ödeme emrinin iptali yolunda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Bolu Vergi Mahkemesinin 13.6.1996 gün ve E:1995/125, K:1996/83 sayılı kararının bozulmasına, 26.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/627
Karar No: 1998/1091

ÖZETİ : Ödeme emrine karşı açılan davada, tahakkuk eden vergilerin zamanında ödendiği yolundaki iddiaların mahkemece borcun olmadığı kapsamında kabul edilerek işin esasının incelenerek salınan verginin tadiline, kesilen kaçakçılık ve ağır kusur cezalırının kusur cezalarına çev-

rilmesine karar verilmesinde usul ve yasaya uyarlık bulunmadığı, ancak kararı vergi dairesi müdürlüğü temyiz etmediğinden bu hususa dayanılarak bir bozma kararı verilemeyeceği hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1990 takvim yılına ilişkin kaçakçılık cezalı gelir vergisi ile ağır kusur cezalı fon payının ve gecikme faizinin tahsili amacıyla davacı adına düzenlenen 11.12.1995 tarihli ve 95/2709 takip nolu ödeme emrine karşı açılan davayı; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 58.maddesinin 1.fıkrasında, ödeme emrine karşı dava açılabilmesinin, böyle bir borcun olmadığı, kısmen ödendiği veya zamanaşımına uğradığı iddialarıyla sınırlandırıldığı, gelir vergisinin doğumuna neden olan ve nakliyecilikte kullanılan aracın satışıyla, 1990 yılında tüm beyannamelerini verdiği, tahakkuk eden vergilerini zamanında ödediği yolundaki davacı iddiası, böyle bir borcun olmadığı kapsamı içinde mütalaa edilerek işin esasının incelenmesine geçildiği, uyuşmazlığın 1990 yılında satışı yapılan 1974 model ... marka vasıtanın satış değerinin tespitine ilişkin olduğu açık olduğundan ara kararıyla ..., ... ve ... Şoförler ve Otomobilciler Odalarından söz konusu aracın özellikleri belirtilerek satış tarihi itibariyle alım satım bedelinin sorulduğu, ... ve ... Şoförler ve Otomobilciler Odalarınca aracın değerinin asgari 15.000.000.- lira, azami 20.000.000.-lira olduğunun bildirildiği, ... Şoförler ve Otomobilciler Odasınca, süresi içinde ara kararına bir cevap verilmediği, mahkemelerince, bildirilen satış değerlerinin ortalaması alınarak aracın satış değerinin 17.500.000.- lira olduğu sonucuna varıldığı, bu miktardan davacı tarafından hayat standardı esasına göre beyan edilen 1.483.000.- lira düşüldüğünde kalan 16.017.000.- lira üzerinden verginin hesaplanması gerektiği, ancak olayın özelliği ve satışın noter satış sözleşmesi ile belgelendirilmesi nedeniyle davacının vergi kaçırma kastının bulunmadığı anlaşıldığından kesilen kaçakçılık ve ağır kusur cezalarının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek ödeme emrinin, 16.017.000.- lira matraha göre hesaplanacak kusur cezalı gelir vergisi ve fon payı ile gecikme faizine ilişkin kısmını reddeden, fazlasını iptal eden Zonguldak Vergi Mahkemesinin 20.12.1996 günlü ve E:1996/330, K:1996/511 sayılı kararının; ihbarnamelere ilişkin tebliğin posta ile iki defa yapılamaması halinde ilanen tebliğ yoluna gidilebileceği, vergi dairesince bu işlemin bir defa yapıldığı, vergi mahkemesince aracın emsal bedeli tayin edilirken olayın geçtiği ... İli Şoförler ve Otomobilciler Odasının görüşünün alınmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Takdir komisyonunca matrah takdir edilirken ... Şoförler ve Otomobilciler Odasının görüşünün esas alındığı, yasal dayanaktan yoksun

temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Ülkü Erbük

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Davacının ödeme emrine karşı açılan davada 1990 dönemine ilişkin beyannamelerini verdiği, tahakkuk eden vergilerini zamanında ödediği yolundaki iddialarının mahkemece borcu olmadığı kapsamında kabul edilerek işin esasının incelenerek salınan verginin tadiline, kesilen kaçakçılık ve ağır kusur cezalarının kusur cezalarına çevrilmesine karar verilmesinde usul ve yasaya uyarlık bulunmamakta ise de; kararın vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmemiş olması nedeniyle bu hususa dayanılarak bir bozma kararı verilemeyeceğinden temyiz isteminin reddine, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına 25.3.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Uyuşmazlık konusu ödeme emrinin içeriği olan kamu alacağına ilişkin ihbarnamelerin yükümlünün bilinen adresine sadece bir defa tebliğe çalışıldığı yolundaki iddia ve ihbarnamelerin tebliğ edilemediği adrese sonradan ödeme emri tebliğ edilebilmiş olması karşısında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, tebliğ esasları başlıklı 93 ve devamındaki maddelerin incelenmesi suretiyle olayda ilanen tebliğ koşullarının bulunup bulunmadığı saptanarak yeniden bir karar verilmesi gerektiği görüşü ile istemin kabulüne ve temyiz konusu kararın bozulmasına karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyorum.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/2083
Karar No: 1998/467

ÖZETİ : Sanayi ürünü ihracat istisnasından yararlanma hakkının kanundan doğduğu,

bu haktan yararlanmak için genel tebliğ ile getirilen rapor düzenlenmesi şartının aranmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Tarım ve Orman Ürünleri San.Tic.İth.İhr. İşletmeleri ve Dahili Tic.Ltd.Şti.

İstemin Özeti : Davacı şirketin 1991 takvim yılı hesaplarının sanayi ürünü ihracaat istisnası indirimi yönünden incelenmesi sonucunda adına ikmalen salınan kurumlar vergisi ve kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı; olayda, yeminli mali müşavir tarafından düzenlenmiş bir raporun vergi dairesine verilmemiş olması nedeniyle davacı kurumun, Kurumlar Vergisi Kanununun 8/6.maddesinde öngörülen ihracaat istisnasından yararlanmasının olanaksız bulunduğundan söz edilerek yapılan inceleme sonucu davacı kurum adına cezalı tarhiyat yapıldığı, Kurumlar Vergisi Kanunu ile elde edilmiş bir hakkın 3568 sayılı Kanuna göre çıkarılmış bulunan 5 Seri Nolu Tebliğde aranan koşulun yerine getirilmediği gerekçesiyle kullandırılmamasının mümkün olamayacağı, daha açık bir ifade ile dava konusu tarhiyata dayanak alınan genel tebliğe işin özüyle ilgili mevzuat gücü izafe edilemeyeceği, bu durumda, kendi vergi kanunlarındaki şartlara yerine getirmekle istisnadan yararlanma hakkını kazanmış olan davacı şirket adına başka bir kanuna dayanılarak çıkarılan genel tebliğ hükümleri esas alınarak tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran İzmir İkinci Vergi Mahkemesinin 18.1.1996 gün ve E:1993/280, K:1996/24 sayılı kararının; inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatın hukuka uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunmada bulunulmamıştır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup

temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 18.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/399
Karar No: 1998/92

ÖZETİ : Sermaye ve yönetim bakımından ilgili bulunduğu şirketten emtia satın alan davacı şirketin satış yapan şirketin bu satıştan zarar ettiğinden söz edilerek talep edilen fiyat farkını bu şirkete ödemesinin örtülü kazanç dağıtımı sayılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Plastik San.A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1990 dönemi hesaplarının incelenmesi sonucunda tespit olunan matrah farkı üzerinden adına ikmalen salınan kurumlar vergisi ve kesilen kusur cezasına karşı açılan davayı; Kurumlar Vergisi Kanununun 17/1.maddesinde, sermaye, yönetim ve denetim bakımından birbirleriyle ilgili bulunan şirketler arasında örtülü kazanç dağıtımı sayılan hallerin düzenlendiği, dosyanın incelenmesinden, davacı şirket ile ... Tic.San.A.Ş.'nin sermaye, yönetim ve denetim bakımından dolaylı ilişkiye sahip iki şirket olduğunun, ... Tic. ve San.A.Ş.'nin 1990 yılında davacı şirkete fiyatlandırma politikalarına göre oluşturulan ilgili yıl liste fiyatları üzerinden plastik ürünler sattığının, ancak bu satış gerçekleştikten sonra ... Tic. ve San.A.Ş.'nin davacı şirkete satmış olduğu mamüller dolayısıyla zarar ettiği ve %10 kar marjını yakalayamadığı gerekçesiyle 2.1.1991 tarihinde davacı şirketten 220.000.000- lira fiyat farkı talep ettiğinin ve davacı şirketin de bu talebi itirazsız yerine getirdiğinin anlaşıldığı, adı geçen şirket tarafından belirlenen liste fiyatları itibariyle satış yapıldığı halde sonradan davacı şirketten fiyat farkı talep edilmesi ve davacı şirketin de bu talebi itirazsız kabul etmesi, ayrıca ... Tic.ve San.A.Ş.'nin 1990 yılı kazancının yatırım indirimine tabi olması da göz önüne alındığında kazancın örtülü olarak dağıtıldığını açıkça gösterdiği, örtülü kazanç dağıtımının bu derece belirgin olması nedeniyle ayrıca işletme dışı emsal aramaya gerek bulunmadığı, bu durumda Kurumlar Vergisi Kanununun 15/3. maddesine göre sermaye şirketlerince dağıtılan örtülü kazançlar kurum kazancının tespitinde indirime konu olamayacağından 186.711.873.- lira matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyat-

ta isabetsizlik bulunmadığı, tarhiyata kusur cezası uygulanmasının da yerinde olduğu gerekçesiyle reddeden İzmir Üçüncü Vergi Mahkemesinin 26.10.1995 gün ve E:1995/1363, K:1994/1141 sayılı kararının; yapılan tarhiyatın yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına; davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 21.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4204
Karar No: 1998/496

ÖZETİ : Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesi uyarınca yükümlü kooperatif sahip olduğu arsayı üçüncü kişilere satarak ortak dışı işlem yapması nedeniyle muafiyet şartlarını ihlal etmiş ise de, ticari kazanç tesbit edilirken 1967 yılında satın alınan gayrimenkulün 1990 yılındaki satış bedeline karşın maliyet bedelinin hesabında yeniden değerleme oranlarının dikkate alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Tarafla: 1- S.S. ... Küçük Sanayi Sitesi Yapı Koop.
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü kooperatif adına 1990 takvim yılı için re'sen salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, yükümlü kooperatifin gayrimenkul alım-satımı yapmadığı, üyelerine sanayi sitesi kurmak amacıyla arsa alımında bulunduğu, ancak sanayi sitesi yapmak istediği arsa üzerine inşaat yapmak üzere ruhsat almak mümkün olmadığından sözü edilen arsayı satmak zorunda kaldığı ve 1967 yılında 5.315.526.- liraya alınan 64.272 m2 arsanın 14.651 m2 sinin 1.045.762.940.- liraya satılması sonucu 1.024.551.258.- lira kurum kazancı elde edildiğinin anlaşıldığı, Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesinde, kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf tutulabilmeleri için öngörülen koşullardan birisi de; esas mukavelede yalnızca ortaklarla iş görülmesine dair hüküm bulunması ve fiilen bu kayıt ve koşullara uyulması olduğu, idarece kooperatifin maliki bulunduğu gayrimenkullerin bir kısmını ortakları dışında üçüncü kişilere satması nedeniyle anılan hükmü ihlal ettiği, dolayısıyla muafiyet şartlarının ortadan kalktığı dikkate alındığında, kooperatifin satın aldığı arsayı tutmak zorunda olduğu defterin aktifine kaydettiğine, satış sonucu aktiften düştüğüne göre kooperatifin özsermayesinde müspet fark doğduğu, 1967 yılında satın alınan arsanın 1990 yılında satışının yapılmasıyla Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesindeki ticari kazancın genel tanımından hareketle tesbit edilen matrah üzerinden yapılan tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı, ancak, yapılan tesbitler defter ve belgelere dayalı olduğundan olaya kaçakçılık cezası yerine kusur cezası uygulanması gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek, vergi aslını onayan, kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren Hatay Birinci Vergi Mahkemesinin 18.6.1996 gün ve E:1996/144, K:1996/210 sayılı kararının; yükümlü tarafından ilgili bölgenin sit alanı ilan edildiği, inşaat yasağı konulmuş bulunması nedeniyle satışının yapıldığı, ayrıca yeniden değerlemeye gidilmediği, vergi dairesi müdürlüğü tarafından; kesilen kaçakçılık cezasının onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü tarafından vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmakta olup vergi dairesi müdürlüğü tarafından savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin

Düşüncesi : Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesi uyarınca yükümlü kooperatifin sahip olduğu arsayı üçüncü kişilere satarak muafiyet şartlarını ihlal ettiği anlaşılmakta ise de; 1967 yılında alınan arsanın maliyet bedelinin 1990 yılındaki satış hasılatından aynen düşülmesi sonucu bulunan matrahta gerçek gelirin vergilendirilmesine ilişkin yasal ilke karşısında isabet görülmediğinden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Yılmaz Çimen

Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde, her

türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtildikten sonra ikinci fıkrasının 6 numaralı bendinde, satın alınan veya trampa suretiyle iktisap olunan arazinin iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içinde parsellenerek bu müddet içinde veya daha sonraki yıllarda kısmen veya tamamen satılmasından elde edilen kazançların ticari kazanç sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesinde belirtilen muafiyet şartlarını yitirse bile bir kooperatifin vergi tarhına muhatap tutulabilmesi için, vergiyi doğuran olayın vuku bulması yani ortada vergilendirilmesi gereken bir gelir unsurunun varlığı şarttır.

Olayda, 1967 yılında sanayi sitesi yapılmak üzere satın alınan arsanın inşaat ruhsatı alınamaması gibi elde olmayan bir nedenle 1990 yılında üçüncü kişilere satıldığı, bu satış işleminin Gelir Vergisi Kanununun 37/6. maddesine göre ticari faaliyet ve bu işlemden elde edilen kazancın ticari kazanç sayılmasının mümkün olmadığı açık bir şekilde ortada iken, ticari kazancın genel tanımından hareketle tespit edilen matrah üzerinden vergi tarh edilmesinde yasaya aykırılık görülmediği yolundaki mahkeme kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle yükümlü temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması ve vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun uyuşmazlıkla ilgili yılda yürürlükte olan 2362 sayılı Kanunla değişik 1. maddesinde; kooperatiflerin kurumlar vergisine tabi olduğu ve kurum kazancının gelir vergisi konusuna giren gelir unsurlarından oluşacağı hükme bağlanmıştır. Aynı kanunun 7.maddesinin 16.fıkrasında ise, esas mukavelelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, idare meclisi başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, ihtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması ve münhasıran ortaklar ile iş görülmesine dair hükümler bulunması ve fiilen de bu şartlara uyulması halinde kooperatifler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Bu hükümlerin incelenmesinden kooperatiflerin ilke olarak kurumlar vergisi yükümlüsü oldukları ve bu vergiden muaf olmalarının kanunda belli edilen koşulları bir arada taşımalarına bağlı bulunduğu anlaşılmaktadır.

Kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmek için öngörülen şartlar, esas olarak ticari amaç güden teşekküllerin vergi dışı kalmasını önleyerek rekabet eşitliğini sağlamak amacıyla getirilmiştir.

Öte yandan kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik menfaatlerinin sağlanıp korunması amacını taşıdıklarından, faaliyetlerinin kural olarak sadece ortaklarla sınırlı olması gerekir.

Ortak dışı işlemler yoluyla kar elde edilmesi, bu karlar dağıtılmasa bile kooperatifin mali bünyesini güçlendirip ortaklara dolaylı yönden fayda sağlayarak rekabet eşitliğini bozduğundan, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanmayı engellemektedir.

Münhasıran ortaklarla iş görme veya ortak dışı işlem kavramı konusunda Kurumlar Vergisi Kanunu ve Kooperatifler Kanununda bir açıklık bulunmamakla birlikte, kooperatifin ana sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusu diğer bir deyimle amacı içinde kalan ve ortaklar ile yapılan veya bu tür muamelelerden doğan veya bunların gereği olan işlemler ortak içi işlemler, kooperatifin faaliyet konusu içinde olmakla birlikte ortaklarla yapılmayan işlemler ile kooperatifin amacına uygun olmayan işlemler ise ortak dışı işlemler olarak tanımlanabilir.

Kurumlar Vergisi Kanununda belirli şartlarla kooperatiflere tanınan muafiyet yanında, kanunun 8.maddesinin 2 işaretli fkrasında kurumlar vergisi istisnasına da yer verilmiştir. Bu düzenlemeden, kurumlar vergisi muafiyeti için gerekli şartlara sahip olan bir kooperatifin bu şartlardan birini kaybettiğinde kurumlar vergisine tabi olacağı, ancak kazancı içinde kurumlar vergisi istisnası kapsamına giren unsurlar varsa bunların vergi dışında tutulacağı anlaşılmaktadır

Yapı kooperatiflerinde amaç ortaklara konut temini olduğundan, sahip olunan arsaların veya inşa edilen konutların ortak olmayan üçüncü kişilere satılması ortak dışı işlem niteliğindedir.

Bu şekilde yapılan gayrimenkul satışlarından elde edilen kazancın, kurumlar vergisinin konusunu oluşturan kazançlardan olduğu kuşkusuzdur. Bu nedenle, muafiyet şartlarından herhangi birini kaybeden kooperatiflerin aktiflerine dahil bir gayrimenkulün satışı ile ticari bir işletmenin bilançosuna kayıtlı gayrimenkulün satışı arasında fark olmadığından, bu işlem sonucu meydana gelecek nüspet farkın vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bu durumda davacı kooperatifçe 1967 yılında sanayi sitesi yapılmak üzere satın alınan arsanın 1990 yılında bir bölümünün üçüncü kişilere satılması suretiyle Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesinde düzenlenmiş olan muafiyet koşullarının ihlal edilmiş olması nedeniyle elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergiye tabi tutulması gerekmekte ise de, Gelir Vergisi Kanununun 38.maddesine 3946 sayılı Kanunun 8.maddesiyle eklenen fıkrada; gayrimenkullerin ve menkul kıymetlerin alım-satımı ile devamlı olarak uğraşanlar hariç olmak üzere, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin iktisap tarihinden itibaren en az iki tam yıl süre ile aktiflerinde yer alan gayrimenkul ve iştirak hisselerinin elden çıkarılmasında maliyet bedelinin, bunların iktisap edildiği ve elden çıkarıldığı yıllar hariç olmak üzere her takvim yılı için Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerleme oranında arttırılarak kazancın tespitinde dikkate alınacağının, aynı kanunun geçici 39.maddesinde de; sözü edilen fıkra hükmünün 1.1.1994 tarihinden önce iktisap edilen gayrimenkul ve iştirak hisseleri hakkında, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre yeniden değerleme oranının tespit edildiği yıldan itibaren uygulanacağının belirtilmiş olması karşısında kanun koyucunun gayrimenkullerin iktisap edildiği tarihteki maliyet bedellerinin rayice uygun hale getirilmesini amaçladığı da açık bulunmaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda ise ticari kazancın tesbit edilirken gayrimenkulün 1990 takvim yılındaki 1.045.762.940.- lira satış bedeline karşın maliyet be-

delinin, yeniden değerleme oranları dikkate alınmaksızın, iktisap tarihindeki değeri ile dikkate alınması suretiyle hesaplama yapılmış olması yasal düzenlemelere uygun bulunmadığından, satılan gayrimenkul bölümünün yukarıda değinilen düzenlemeler dikkate alınmak suretiyle 1990 yılındaki maliyetinin hesaplanması suretiyle bunun sonucuna göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin kabulüyle Hatay Birinci Vergi Mahkemesinin 18.6.1996 gün ve E:1996/144, K:1996/210 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddine, 19.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4819
Karar No: 1998/586

ÖZETİ : Kooperatifler Kanununun 38.maddesi hükmüne uygun olarak hesaplanan faizlerin dağıtılmasına karar verilmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 7.maddesinin 16.bendinde öngörülen sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması koşulunun ihlali anlamına gelmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : S.S. ... Pancar ekicileri Kooperatifi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı kooperatifçe ihtirazi kayıtla verilen ekonomik denge vergisi beyannamesi üzerine tahakkuk ettirilen ekonomik denge, damga vergileri ve gecikme faizi ile bu vergilere bağlı olarak kesilen kusur cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacı kooperatifin işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen basit inceleme raporunda davacı kooperatifin ana sözleşmesinin 19 ve 20.maddeleri hükümlerinin 1990 yılından itibaren Kooperatifler Kanununun 38.maddesinin 3.fıkrasına uygun olarak, mevcut karının %1'nin eğitim fonuna, %1'nin sosyal yardım fonuna, %10'unun Pankobirlik fonuna, %50'sinin yedek akçe olarak ayrılmasından sonra kalan kısmının %50'sinin risturn, %50'sinin ise ortakların sermaye payları üzerinden faiz olarak dağıtılabileceği şeklinde değiştirildiği, genel kurul kararıyla da davacı kurumun, 1990 yılı karının %19'unun ortakların sermaye payları üzerinden faiz olarak dağıtılmasına karar verildiğinin tesbit edilmesi nedeniyle Kurumlar Vergisi Kanununun 7.maddesinin 16.bendinde öngörülen sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması şartının ihlal edildiğinden bahisle davacı kooperatifin beyana davet edilmesi sebebiyle ihtirazi kayıtla verilen ekonomik denge vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettiri-

len vergiler ve gecikme zammı ile kesilen kusur cezalarının davaya konu edildiğinin anlaşıldığı, pancar üreticisi ortaklarının toprak hazırlığı, ekim işleri, pancar yetiştirilmesi, korunması ve bununla ilgili olarak her türlü gübre, tohum ve araç gereçlerin uygun koşullarda sağlanması ve dağıtılması amacıyla kurulan davacı kooperatifin bir ticari faaliyeti ve bu faaliyet sonucu elde edilen kazancı bulunmadığının çekişmesiz olması karşısında, 1163 sayılı Kooperatifler Kanununun 38.maddesi hükmüne uygun olarak hesaplanan faizlerin dağıtılmasına karar verilmesinin, sermaye üzerinden kazanç dağıtımı anlamına gelmediğinden davacı kooperatif adına tahakkuk ettirilen vergiler, gecikme faizi ile kesilen cezalarda hukuka uygunluk görülmediği, kaldı ki, Maliye Bakanlığınca yayımlanan ve yürürlükte bulunan 20 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde de Kooperatifler Kanununun 38.maddesi hükmüne uygun olarak ortaklara faiz dağıtılmasının kooperatifin muafiyetini ihlal edecek şekilde "sermaye üzerinden kazanç dağıtımı" mahiyetinde kabul edilmemesi gerektiğinin belirtildiği gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu kusur cezalı vergiler ile gecikme faizini kaldıran Kayseri Vergi Mahkemesinin 2.4.1996 günlü ve E:1995/669, K:1996/290 sayılı kararının; davacı kooperatifin mevcut karının bir kısmının faiz olarak ortaklarının hesabına geçirilmesinin sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması koşulunun ihlali niteliğinde olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Yılmaz Çimen

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 26.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ İADESİ HAKKINDA KANUN

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/2477
Karar No: 1998/466

ÖZETİ : Dava konusu işlemin dayanağını oluşturan inceleme raporunda, vergi iadesinde kullanılan belgelerinin ne kadarının sahte olduğu kaç bildirimin sahte imza ile verildiği ve kurumun sorumlu sıfatıyla sorumlu tutulacağı haller açıkça tespit edilmediğinden hak sahiplerine ödenmemesi gereken vergi iadesinin tamamının haksız yere ödendiğinden bahisle iade edilen vergi tutarı ile üç kat cezasının davacı kurumdan istenmesinde yasaya uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Tekel Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı kuruma bağlı ... Yaprak Tütün İşletmesi Müdürlüğünce ekicilere ödenmesi gereken 1994 yılı vergi iadesinin sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanılarak kurum çalışanları tarafından alındığından bahisle davacı kurumdan istenen iade tutarı ve üç kat cezasına karşı açılan davayı; 2978 sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanunun 4/d maddesinde, satış hasılatları üzerinden vergi tevkifatı yapılan çiftçilere vergi iadesi ödenmesine ilişkin düzenlemelere yer verildiği, dosyada mevcut inceleme raporunda, çiftçiler tarafından tanzim edilip vergi sorumlusu olan davacı kuruma verilmiş görünen vergi iade bildirimlerinin tek nüsha olarak düzenlendiği, çoğunluğunda hak sahibinin imzasının bulunmadığı, bu bildirimlerin 294 adedine harcama belgelerinin eklenmediği, bazı bildirimlerin mükerrer düzenlendiği, bildirim ekinde yer alan bazı faturaların yapılan karşıt incelemeler sonucu sahte olduklarının saptandığı hususlarının belirtildiği, bu tespitlerin yanısıra, ifadesine başvurulan çok sayıda çiftçinin sorumlu idareye vergi iade bildirimi vermediklerini ve vergi iadesi adı altında herhangi bir para almadıklarını ifade etmeleri karşısında, mahsup yoluyla alınan vergi iadesinin çiftçilere intikal etmediği, vergi sorumlusu olan davacı kurumun bünyesinde kaldığı sonucuna varıldığı, bu durumda uyuşmazlık konusu vergi iadesinin ve üç kat cezasının davacı kurumdan istenilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 29.2.1996 gün ve E:1995/160, K:1996/80 sayılı kararının; bu konuda davacı kurumun so-

rumlu tutulamayacağı, haksız vergi iadesi alınmasına sebebiyet veren kurum çalışanlarının sorumlu tutulması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin yasal dayanağı bulunmadığı ve reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : İşleme dayanak alınan vergi inceleme raporunda, vergi iadesine esas alınan harcama belgelerinin ne kadarının sahte olduğu, vergi iade bildirimi ekinde ibraz edilmeyen harcama belgelerinin miktarı konusunda açık bir tespit bulunamadığı, öte yandan sorumlu konumundaki davacı kurumun da bu konuda sorumlu tutulacağı hallerin açıkça belirtilmediği anlaşıldığından, hak sahiplerine ödenmesi gereken vergi iade tutarının tamamının haksız yere alındığı sonucuna varılmasında hukuka uyarlık bulunmadığından bu konularda inceleme yapıldıktan sonra yeniden bir karar verilmek üzere temyize konu mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Olayda; sahte vergi iadesi beyannamelerinin sahte fatura kullanmak suretiyle muhasebe şubesinde görevli personel tarafından düzenlendiğine dair, kurum müfettişlerince yapılmış bir ihbarın bulunduğu anlaşılmıştır.

Bu ihbarın doğruluğu halinde, sahte vergi iadesi beyannamelerinden doğrudan kurumun sorumlu tutulması olanaklı bulunmadığından, söz konusu personel hakkında idari açıdan ve adli makamlarca ne yolda işlem yapıldığı araştırılmadan verilen ve davanın reddine ilişkin olan temyize konu karar noksan incelenmeye dayalıdır.

Açıklanan nedenle, temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

2978 sayılı Vergi İadesi Hakkında Kanunun 6.maddesinde, vergi iadesine hak kazananların bilerek sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı vesikalar kullanmak suretiyle haksız yere vergi iadesine sebebiyet vermeleri durumunda, iade edilen bu meblağın üç kat cezası ile birlikte müsebbiblerinden geri alınacağı, işverenlerin ve sorumluların gerçek dışı vergi iade beyannamesi düzenlemeleri, azami sınır ve oranlar konusundaki hükümlere aykırı olarak iade hesaplamaları, beşinci madde hükmüne uymamaları, hak sahiplerine ödemedikleri vergi iadesini süresinde vergi dairesine yatırmamaları ve bu kanundan doğan mükellefiyetlerini zamanında ve tam olarak yerine getirmemeleri durumunda, işveren ve sorumlulara, vergi dairesince ödenen meblağın iki katı tutarında ceza kesileceği hükmüne yer verilmiştir.

Olayda, kurum müfettişlerinin ihbarı sonucunda, sorumlu kurum adına düzenlenen vergi iadesi hakkında inceleme raporunda, çiftçiler tarafından tanzim edilip vergi sorumlusu olan davacı kuruma verilmiş görünen vergi iade bildirim-

lerinin tek nüsha olarak düzenlendiği, çoğunluğunda hak sahibinin imzasının bulunmadığı, bir kısım bildirimlere harcama belgelerinin eklenmediği, harcama belgeleri arasında sahte faturalara rastlandığı hususlarının belirlenmesi üzerine mahsup yoluyla ödenen vergi iade tutarı ve üç kat cezası davacı kurumdan istenmektedir.

Dosyada mevcut belgelerin incelenmesinden, hak sahibi tütün üreticilerinden 17'sinin davacı kuruma vergi iade bildirimi vermediklerini ve vergi iadesi adı altında bir para almadıklarını ifade ettikleri, vergi iade bildirimleri ekinde yer alan faturalardan 15 adedinin yapılan karşıt inceleme ile sahte ve içeriği itibariyle yanıltıcı olduğunun saptandığı anlaşılmıştır.

Vergi iadesinden yararlanmaya hak kazanan tütün ekicisinin 2637 kişi olduğu dikkate alındığında bu kişiler tarafından verilen tüm belgelerin sahte olarak değerlendirilmesinin mümkün olamayacağı, 17 hak sahibinin vergi iade bildiriminde bulunmadığı ve vergi iadesi adı altında bir para almadıkları yolundaki ifadelerinden hareketle tüm hak sahiplerinin vergi iade bildiriminde bulunmadığı sonucuna varılamayacağı, oysa işleme dayanak alınan inceleme raporunda, kaç kişinin vergi iade bildiriminde bulunduğu, kaç kişinin böyle bir bildirimde bulunmadığı, vergi iade bildirimine esas alınan belgelerin ne kadarının sahte ve içeriği itibariyle yanıltıcı olduğu, kaç bildirim ekinde harcama belgesinin bulunmadığı ve miktarının ne kadar olduğu hususları somut olarak açıklığa kavuşturulmadan hak sahipleri adına yapılan vergi iadesinin tamamının haksız yere yapıldığı belirtilmiştir.

Öte yandan, yukarıda değinilen ilgili madde hükmünde, işverenlerin ve sorumluların bu konuda sorumlu tutulacağı haller ve uygulanacak müeyyideler açıklanmış olup inceleme raporunda ise davacı kurumun sorumlu tutulmasını gerektiren herhangi bir tespit bulunmamaktadır.

Bu durumda, eksik inceleme sonucu düzenlenen inceleme raporundaki tespitlere dayanılarak söz konusu vergi iadesinin üç kat cezası ile birlikte davacı kurumdan istenilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından,aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, belirtilen konularda inceleme yapıldıktan sonra yeniden bir karar verilmek üzere Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 29.2.1996 gün ve E:1995/160, K:1996/80 sayılı kararının bozulmasına, 18.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ TEVKİFATI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1996/6990
Karar No:1998/863

ÖZETİ : Deri ve bağırsağın zirai ürün olmaması nedeniyle gelir (stopaj) vergisi

tevkifatı yapılması ve müstahsil makbuzu düzenlenmesine gerek olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Deri, bağırsak alım-satımıyla uğraşan davacının 1989 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak şubat-kasım dönemleri için adına re'sen salınan gelir(stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden davacının üreticilerden satın aldığı deri ve bağırsak alışlarını içeriği itibariyle yanıltıcı fatura ile belgelendirmek suretiyle vergi tevkifat yapmadığının tesbit edilmesi üzerine re'sen gelir (stopaj) vergisi salındığı ve kaçakçılık ile özel usulsüzlük cezaları kesildiğinin anlaşıldığı, davacının fatura aldığı ..., ..., ..., ..., ..., ..., ... ve ... hakkında yapılan incelemelerden, anılan şahıslar tarafından düzenlenen faturaların mal karşılığı olduğunun kabulüne olanak bulunmadığı, ..., ..., ..., ... ve ...'ın gerçek usulde vergi mükellefi olmaları, defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi dışında bir tesbitte bulunulmamış olması karşısında bu kişilerden yapılan alışlar için düzenlenen faturaların sahte olarak değerlendirilemeyeceği, gerekçesiyle kısmen kabul ederek, ..., ..., ..., ... ve ...'tan yapılan alışlara ilişkin olarak takdir edilen matrah farkı üzerinden salınan kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisi tarhiyatını kaldıran, bunlar dışında kalan kişilerden yapılan alışlara ilişkin olarak re'sen salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen cezaları onayan Gaziantep Vergi Mahkemesinin 14.3.1996 günlü ve E:1994/1671, K:1996/116 sayılı kararının; inceleme raporuna dayanılarak re'sen salınan vergiler ile kesilen cezalarda kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Cavit Zeybek

Düşüncesi : 1989 yılı hesaplarıyla ilgili vergi inceleme raporuna göre, naylon fatura olayından dolayı resen salınan kaçakçılık cezalı stopaj gelir vergisi ile kesilen özel usulsüzlük cezasına ait davanın kısmen kabulüne vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Vergi mahkemesinin; ..., ..., ... ilgili kararında bir isabetsizlik bulunmadığından bu hususla ilgi temyiz isteminin reddi gerekeceği; ...'nın bu dönemde, 1.992.052.300 liralık KDV matrah beyanında bulunmasına rağmen, defter ve belgelerini ibrazdan kaçınması nedeniyle düzenlediği faturalara itibar edilemez. Bu nedenle vergi mahkemesi kararının bu kısmının bozulması icap edeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94.maddesinin 1.fıkrasında; gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabının maddede sayılan ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları, anılan maddenin 11. bendinde de, çiftçilerden satın alınan zirai masuller için yapılan ödemelerden vergi tevkifatı yapılacağı öngörülmüştür. Sözü edilen Kanunun 52. maddesinde zirai mahsül, zirai faaliyet sonucu istihsal olunan madde, şeklinde tanımlanmasına karşın maddede ayrıntılı bir açıklama yapılmamıştır. Ancak konu ile ilgili olarak 1987, 1988 ve 1989 yıllarında uygulanmak üzere 23.3.1987 tarih ve 19409 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan zirai kazanç ölçülerinin tesbitine ait 87/11549 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında da hayvan derisi zirai mahsul olarak gösterilmemiştir.

Olayda, davacının alım-satımını yaptığı deri ve bağırsak alışlarını içeriği itibariyle yanıltıcı (sahte) fatura ile belgelediğinin tesbit edilmesi üzerine, bu faturaların içeriği olan deri ve bağırsağın zirai ürün olarak nitelendirilmesi ve alışları için müstahsil makbuzu düzenlenmemesi nedeniyle gelir (stopaj) vergisi tarhiyatı yapılmış, kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezaları kesilmiştir.

Küçük ve büyükbaş hayvanın kesimi sonucu yan ürün olarak elde edilen deri ve bağırsağın elde edilmesi için çiftçilerin (kürk dışında) hayvan yetiştirmeleri düşünülemiyeceğinden, deri ve bağırsağın zirai ürün olarak kabulüne olanak bulunmamaktadır. Bu nedenle deri ve bağırsak ticaretiyle uğraştığı çekişmesiz olan davacının gelir (stopaj) vergisi tevkifatı yapmasına ve müstahsil makbuzu düzenlemesine gerek olmadığından, vergi mahkemesince dava konusu cezalı tarhiyatın tadilen onanması yolunda karar verilmesinde hukuka uygunluk bulunmamakta ise de, anılan karar davacı tarafından temyiz edilmediğinden aleyhe bozma yasağı ilkesi uyarınca vergi mahkemesi kararının bozulması olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 12.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6106
Karar No: 1998/50

ÖZETİ : Davacı şirket adına banka aracılığıyla ... France adlı firma tarafından 132.000 Fransız Frangı havale edilmiş olup, Fransız firmasının böyle bir alaca-

ğı kabullenmemesi ve davacı şirketle herhangi bir ticari ilişkisinin bulunmadığını bildirmesi nedeniyle bu para şirket açısından bir borç olmadığı için yıl sonunda yapılan değerleme sonucunda oluşan kur farkının matrah farkı olarak kabul edilmesinde isabetsizlik bulunmadığı, öte yandan depolanma hizmet bedelinin takdirinde söz konusu ilgili yılda diğer firmaların uyguladığı fiyatların sorularak araştırılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tarımsal Ür.Değ.A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1994 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak adına salınan kurumlar vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı; uyuşmazlığın yükümlü şirketin defter ve belgelerinin incelenmesi sonucunda saptanan 2.709.815.638.- liralık matrah farkından kaynaklandığı, bu matrah farkı içinde yer alan 635.715.458.- liralık kısmın yükümlü şirketin bilançosunun pasifinde 8 yıldır borç olarak gözüken 962.677.329.- liralık döviz cinsi borç için ihtilaflı dönem sonunda yapılan değerlemeye göre oluşan kur farkı giderinden oluştuğu, düzenlenen vergi inceleme raporunda döviz cinsinden borcun alacaklısı gözüken "... France" adlı Fransız firmasının böyle bir alacağı kabullenmediği, dolayısıyla 962.677.329.- liralık döviz için hesaplanan kur farkı giderinin dönem gider kayıtlarından çıkarılmak suretiyle 635.715.458.- liranın matrah farkı olarak dikkate alınması gerektiği hesaplanarak bu matrah farkı üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığı, davacı şirket yetkililerinin 1987 yılında doğan bu borçtan dolayı yabancı şirketi birkaç kez telefonla arayarak ikaz etmelerine karşın diğer tarafın alacağını nakten veya mal karşılığı tahsil etme girişiminde bulunmadığı, alacaklının belli olmaması nedeniyle davacı şirketin alacaklıya yazı yazıp temerrüde düşürmesinin mümkün olmadığı gibi, yurt dışından 21.4.1987 tarihli ... Bankası dekontuna binaen gelen 132.984 Fransız Frangını yok farz etmeye olanak bulunmadığı, bu itibarla mevcut olmadığı yönünde saptanmış bir kanıt olmadan, borcun bilançodan çıkarılıp, bu borçtan doğan kur farkı giderinin de dönem kurum karına ilavesinde isabet bulunmadığı, matrah farkına konu ikinci kalemin ise davacı şirketin ... Şirketine verdiği zarar üzerine aralarında yaptıkları sulhnameye istinaden verdiği hizmet bedelini emsal bedele göre düşük göstermesinden oluştuğunun anlaşıldığı, davacı şirketin ... Şirketi ile aralarında idare, murakabe veya sermayeleri bakımından vasıtalı veya vasıtasız olarak bağlılık olduğu yönünde idarece yapılmış bir tesbit olmadığı cihetle tam rekabet şartla-

rında müşterisine emsallerine göre düşük fiyattan hizmet vermesi nedeniyle yükümlü şirket adına yapılan tarhiyatın bu kısmında da yasal isabet görülmediği, davacı şirketin depolama işlerinde kullanmak için ...'te 3000 adet palet imal ettirdiği, paletler için harcanan 14.000.000.- liralık nakliye giderini davacı şirketin amortisman yoluyla itfa etmeyerek doğrudan gider kaydettiğinin anlaşıldığı, bu matrah farkına karşı davacı şirketin herhangi bir iddiasının bulunmaması nedeniyle 11.200.000.- liralık matrah farkı üzerinden salınan kurumlar vergisinde yasal isabetsizlik bulunmadığı, matrah farkının yükümlü şirketin defter kayıtlarından tesbit edilmiş olması nedeniyle olaya kusur cezası uygulanması gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek kurumlar vergisi tarhiyatını 11.200.000 -lira matrah üzerinden kusur cezalı olarak tadil eden Bursa Vergi Mahkemesinin 9.4.1996 gün ve E:1995/1447, K:1996/422 sayılı kararının; yükümlü kurumca borç niteliğine haiz olmayan bir tutar üzerinden kur farkı hesaplandığı, soğuk hava deposunda saklanan kestanelerin bozulması ve çürümesi nedeniyle oluşan zarar karşılığında yapılan hizmetin düşük bedelle gösterilmesi suretiyle kurum kazancının azaltıldığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Berent Araslı

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi kararının pasifte kayıtlı kur farkı ve nakliye gideri ile ilgili hüküm fıkralarının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, bu fıkralara yönelik istemin reddi gerekmektedir.

Ancak; davacı şirketin vermiş olduğu zarar dolayısıyla borçlu bulunması ve borç konusunda alacaklı ile sulh sözleşmesi imzalaması,alacaklıya emsaline nazaran fahiş sayılabilecek düşük bedelle depolama hizmeti vermesinin gerekçesi olamaz.

Bu nedenle, vergi mahkemesi kararının anılan hizmetten kaynaklanan matrah farkı ile ilgili hüküm fıkrasının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Vergi Usul Kanununun 280. maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerleneceği, yabancı paranın borsada rayici yoksa değerlemeye uygulanacak kurun Maliye Bakanlığınca tesbit olunacağı, bu madde hükmünün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacak ve borçlar hakkında da cari olacağı hükme bağlanmıştır.

Sözü edilen madde hükmü, Vergi Usul Kanununun değerleme başlıklı üçüncü kitabının birinci kısmının "iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerleme" başlıklı ikinci bölümünde yer aldığından, bu hükme göre yabancı paranın değerle-

nebilmesi için işletmeye dahil bir para ya da yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacak ve borçlar niteliğinde bulunması gerekmektedir.

Olayda, 1987 yılında davacı şirket adına ... Bankası aracılığıyla ... France adlı firma tarafından 132.000.- Fransız Frangının havale edildiği görülmektedir. Davacı şirket havaleyi gönderen firmaya mal ya da hizmet ihraç etmediklerini dolayısıyla bu paranın kendileri için iadesi gereken bir borç olduğunu ileri sürmekte ise de, alacaklı gözüken Fransız firmasının böyle bir alacağı kabullenmemesi ve davacı şirketle herhangi bir ticari ilişkisinin bulunmadığını bildirmesi nedeniyle ticari faaliyetle ve dolayısıyla ticari işletmeyle ilgili olmadığı anlaşılan bu havale bedelinin davacı tarafından bilançonun pasifinde fiktif olarak sekiz yıldır gösterilmiş olması, yukarıda açıklanan kanun hükmü uyarınca anılan yabancı paranın işletmeye ait bir borç niteliğinde olduğunu göstermez. Bu nedenle bilançonun pasifinde gösterilen 132.000.- Fransız Frangı karşılığı Türk Lirası şirket açısından bir borç olmadığı için yıl sonunda yapılan değerleme sonucunda oluşan kur farkının kar-zarar tablosunun giderler kısmına yazılması eleştirilerek inceleme elemanınca matraha alınmasında isabetsizlik bulunmadığından mahkeme kararının bu matrah kalemine ilişkin hüküm fıkrasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Davacı şirketin ... Kollektif Şirketine ait kestane emtiasını soğuk hava deposunda uygun şartlarda muhafaza etmemesi dolayısıyla verdiği zarar üzerine aralarında yaptıkları sulhnameye istinaden zarar karşılığı vereceği depolama hizmet bedelini emsal bedele göre düşük göstermesinden kaynaklanan 2.062.900.180.- liralık matrah farkına gelince; hizmet bedelinin takdirinde sadece emsal hizmeti veren bir şirketin müşterilerine uyguladığı fiyatın esas alınması yeterli olmayıp davacı şirketin iş merkezinin bulunduğu ... Ticaret ve Sanayi Odasından söz konusu emtianın soğuk hava deposunda saklanmasında ilgili yılda diğer firmaların uyguladığı fiyatların sorularak araştırılması ve oluşacak sonuca göre karar verilmesi gerektiğinden mahkeme kararının bu matrah kalemine ilişkin hüküm fıkrasında da yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 9.4.1996 gün ve E:1995/1447, K:1996/422 sayılı kararının bozulmasına 20.1.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyiz konusu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/5620
Karar No: 1998/545

ÖZETİ : İşletme hesabı esasına göre def-

ter tutan davacının yıllık satış tutarı nın 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177/1. maddesinde yazılı haddin % 20'sini aşan bir oranda fazla olmaması durumunda bilanço esasına göre tutması gerektiğin den söz edilerek re'sen tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz İstemnde Bulunan Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ...

İstemin Özeti : Adi ortaklık halinde kasaplık işi ile uğraşan davacının 1994 takvim yılında bilanço esasına göre defter tutması gerekirken işletme hesabı esasına göre defter tutması nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak adına re'sen salınan gelir ve geçici gelir vergileri, fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kusur cezalarına karşı açılan davayı; olayda 1993 takvim yılı içinde elde ettiği hasılat tutarı 1.392.899.800.- lira olan davacının, Vergi Usul Kanununun 177/1.maddesinde belirlenen ve bakanlar kurulu kararı ile tayin edilen 1.200.000.000.- liralık satış haddini aştığı, bu nedenle bilanço esasına göre defter tutması gereken davacının dönem matrahının re'sen takdir edilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak takdire dayanak oluşturacak bir tespit ya da araştırma yapılmadığı anlaşıldığından, birinci sınıf tüccarlar için belirlenen hayat standardı temel gösterge tutarı esas alınarak (beyan edilen matrah düşülmek suretiyle) bulunacak matrah farkı üzerinden tarhiyat yapılması gerektiği sonucuna ulaşıldığı, öte yandan 193 sayılı Kanunun mükerrer 120.maddesinde yer alan yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici vergi aslı aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağına ilişkin hükme göre geçici vergi tarhiyatında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kısmen kabul ederek kusur cezalı gelir vergisi ve fon payı tarhiyatını 65.375.000.- lira üzerinden tadil eden, geçici gelir vergisini kaldıran, tadil edilen matraha isabet eden geçici gelir vergisi üzerinden kesilen kusur cezasını onayan Kayseri Vergi Mahkemesinin 27.3.1996 gün ve E:1995/1119, K:1996/266 sayılı kararının; davacı tarafından, 1993 yılı satış tutarının, Vergi Usul Kanununun 180.maddesi uyarınca aynı kanunun 177.maddesinde öngörülen hadlerin %20 fazlasının altında kaldığı; bu nedenle kanunda öngörülen hadleri aştığından söz edilerek cezalı tarhiyat yapılmasında yasaya uyarlık bulunmadığı, davalı idare tarafından ise, takdir komisyonu kararına dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Pelin Akça

Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 180.maddesinin 1.bendi gözönünde bulundurulmaksızın, davacının aynı kanunun 177/1.maddesindeki hadleri aştığından bahisle davayı kısmen kabul eden mahkeme kararında yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Vergi Usul Kanununun 180 inci maddesinin 1 inci bendinde, bir hesap döneminde iş hacmi 177 nci maddede yazılı hadleri % 20 oranında aşan ikinci sınıfa dahil tüccarların bu şartın gerçekleşmesini izleyen hesap döneminden itibaren birinci sınıfa geçecekleri açıklanmış olup,anılan 177 nci maddede,uyuşmazlık döneminde davacının adi ortaklık halinde yürüttüğü faaliyet için birinci sınıfa dahil olma haddi 1.200.000.000 TL olarak tespit edilmiştir.

Bu durumda; vergilendirme dönemindeki satış hasılatının 1.392.899.800 TL olduğu anlaşılan davacının bu hasılatının 1.200.000.000 TL nın % 20 fazlasının altında kaldığı açık bulunduğundan; birinci sınıfa geçirilerek tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemlerinde isabet yoktur.

Bu nedenle,temyiz isteminin kabulü ile aksi yolda verilen temyize konu kararın bozulmasının gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177.maddesinin 1.bendinde (93/5107 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile artırılan); satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 1.000.000.000.- lirayı veya satışlarının tutarı 1.200.000.000.- lirayı aşan tüccarların birinci sınıfa dahil olacakları belirtilmiş olup, aynı kanunun 180/b maddesinin 1.bendinde; iş hacmi bakımından ikinci sınıfa dahil tüccarların bir hesap döneminin iş hacmi 177. maddede yazılı hadlerden %20'yi aşan bir oranda fazla olursa, bunların bu şartların tahakkukunu takip eden hesap döneminden başlayarak birinci sınıfa geçecekleri öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden; 1993 takvim yılı gelir vergisi beyannamesinde beyan edilen 1.392.899.800.-lira hasılat tutarının, Vergi Usul Kanununun 177/1. maddesindeki, 1994 takvim yılında tutulacak defterlerin tayininde esas alınacak tutarları öngören 93/5107 sayılı kararnamede belirtilen 1.200.000.000.- liralık satış tutarını aşması nedeniyle 1994 takvim yılında bilanço esasına göre defter tutması gerektiğinden söz edilerek re'sen cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmıştır.

Vergi Usul Kanununun yukarıda açıklanan 180/b maddesinin 1.bent hükmü göz önünde bulundurulmak suretiyle, yükümlünün 1993 yılı satış tutarının, aynı kanunun 177/1.maddesinde yazılı satış tutarının %20'sini aşan bir oranda fazla olup olmadığının tespit edilerek sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, sözü edilen maddeye göre inceleme yapılmadan eksik inceleme sonucu verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacı temyiz isteminin kabulü ile gerekli inceleme yapılarak yeniden bir karar verilmek üzere Kayseri Vergi Mahkemesinin 27.3.1996 gün ve E:1995/1119, K:1996/266 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin bu nedenle reddine 24.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1996/5235
Karar No:1998/783

ÖZETİ : İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatla ilgili olarak uzlaşma komisyonuna başvurulurken özel usulsüzlük cezasına karşı da uzlaşma talebinde bulunulmuş olması ve uzlaşma komisyonunca da bu talebin esase geçilmeden reddedilmiş olması durumunda, diğer tarhiyat hakkında uzlaşmanın vaki olmaması halinde kullanılabilecek olan 15 günlük ek dava açma süresinin özel usulsüzlük cezası içinde geçerli bulunacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ...
2- ... Vergi Daresi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Haddehane ve demir ticareti ile uğraşan davacının 1991 takvim yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak adına re'sen salınan gelir vergisi, fon payı ile bu vergi ve fon payına bağlı olarak kesilen kaçakçılık ile tekerrür ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı; 31.12.1991 tarihinde işini bırakan davacı tarafından 1991 takvim yılı defter ve belgelerinin yandığı ileri sürülerek incelemeye ibraz edilmediği, davacı tarafından adına fatura düzenlenen yükümlü hakkında yapılan inceleme sonucu ..., ..., ..., ..., ... seri numaralı faturaların tespit edildiği, bu nedenle 1991 yılında kullanılmak üzere 8.1.1991 tarihinde anlaşmalı matbaaya bastırılan 77201-77450 seri numaralı 5 adet fatura cildinden 77301-77450 seri numaralı 3 cildinin komisyon karşılığı düzenlendiği sonucuna varıldığı, sözü edilen karşıt incelemeye konu 5 adet faturanın ortalama tutarı esas alınmak suretiyle 150 adet fatura tutarının hesaplandığı, bu tutara davacının ifadesine göre %3 komisyon oranı uygulanarak elde edilen komisyon gelirinin tespit edildiği ve re'sen cezalı tarhiyat yapıldığı, beyan dışı bırakıldığı tespit olunan tutarın varsayıma dayandığı iddiası dışında başka bir iddiası bulunmayan davacı adına vergi inceleme raporundaki hesaplamalar doğrultusunda yapılan cezalı tarhiyatta yasaya aykırılık görülmediği, kaldı ki davacıdan kanuni defter ve belgeleri istendikten sonra işyerinde yangın çıkması, bu yangının, söz konusu satış faturalarının defter kayıtlarında yer almadığının tespitini engellemek amacıyla çıkarıldığı kanaatini uyandırdığı, özel usulsüzlük cezasını içeren ihbarnamenin 23.9.1995 tarihinde tebliğ edilmesine karşın, 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 13.12.1995 tarihinde dava açıldığı anlaşıldığından, da-

vanın kesilen özel usulsüzlük cezasına ilişkin kısmının süre aşımı nedeniyle reddi gerektiği, kaçakçılık cezalarının 1/2'si oranında kesilen tekerrür cezasının ise, 1990 dönemine ilişkin olarak kesilen kaçakçılık cezasının kesinleştiği 1994 yılından önce işlenen davaya konu fiil nedeniyle tekerrürden söz edilemiyeceğinden kaldırılması gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek dava konusu tekerrür cezasını kaldıran kaçakçılık cezalı gelir vergisi ve fon payı ile özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı reddeden Balıkesir Vergi Mahkemesinin 28.5.1996 gün ve E:1995/524, K:1996/162 sayılı kararının; davacı tarafından, incelemeye ibraz edilmeyen defter ve belgelerin yandığının yangın evrakları ibraz edilmek suretiyle ispat edilmesine karşın varsayıma dayalı matrah farkı bulunduğu, davalı idare tarafından ise, davacı adına kesilen tekerrür cezasında kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Davalı idare tarafından davacı temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmakta olup, davacı tarafından savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Pelin Akça

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan Balıkesir vergi mahkemesi kararının gelir vergisi ve fon payı ile bu vergi ve fon payına bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezaları ve tekerrür cezasına ilişkin hüküm fıkraları aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemlerine ilişkin dilekçelerde ileri sürülen iddialar kararın sözü edilen hüküm fıkralarının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmamıştır.

Özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasına gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanununa 205 sayılı Kanunun 22. maddesiyle eklenen "uzlaşmanın mevzuu" başlıklı ek 1. maddede; "re'sen veya ikmalen tarhedilen vergilerle bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda, idare bu bölümde yer alan hükümler dairesinde mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla aşağıda yazılı hususlarda uzlaşabilir." denildikten sonra, uzlaşmaya konu edilebilecek hususlar 6 bent halinde sayılmıştır.

Öte yandan, aynı kanunun "uzlaşma talebinin tetkiki" başlıklı ek 5. mad-

desinde; uzlaşma komisyonlarının uzlaşma muzakeresine başlamadan önce, talebin 4.ek maddeye uygun şekilde ve süresi içinde yapılıp yapılmadığını, uzlaşma komisyonunun yetkisi içinde bulunup bulunmadığını inceleyerek talebin usulune uygun şekilde yapılmadığını veya uzlaşmanın yetkisi dışında bulunduğunu tespit ederse esasa geçmeden talebi reddedeceği açıklanmıştır.

İkmalen veya re'sen yapılan tarhiyatla ilgili olarak uzlaşma komisyonuna başvurulurken özel usulsüzlük cezasının da uzlaşmaya konu edilmiş olması ve uzlaşma komisyonunca da bu talebin esasa geçilmeden reddedilmemiş olması durumunda, kanunda özel usulsüzlük cezasının uzlaşma kapsamında bulunmadığı yolunda bir düzenleme yapılmamış olması nedeniyle kanunun yoruma mütehammil bulunması sebebiyle diğer tarhiyat hakkında uzlaşmanın vaki olmaması halinde kullanılabilecek olan 15 günlük ek dava açma süresinin özel usulsüzlük cezası için de geçerli bulunacağı yolundaki dairemiz kararları uyarınca mahkeme tarafından bu hususların dikkate alınması ve uyuşmazlık konusu özel usulsüzlük cezasına karşı da uzlaşma talebinde bulunulup bulunulmadığı araştırılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın süreaşımı nedeniyle reddine karar verilmesinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlünün özel usulsüzlük cezasına yönelik temyiz isteminin kabulüne, Balıkesir Vergi Mahkemesinin 28.5.1996 gün ve E:1995/524, K:1996/162 sayılı kararının; özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, yükümlünün gelir vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına ilişkin temyiz istemi ile vergi dairesi Müdürlüğünün tekerrür cezasına ilişkin temyiz isteminin reddine, kararın bu kısımlara ilişkin hüküm fıkralarının onanmasına 10.3.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

3824 sayılı Kanunun "Gelir ve Kurumlar Vergileri üzerinden alınan fonların birleştirilmesine ilişkin hükümler" başlıklı altıncı bölümünde yer alan 19. maddede; mükelleflerin beyannamelerinde hesaplayacakları fon payını ödeyecekleri düzenlenmiş, sonradan ikmalen ya da re'sen takdir yolu ile saptanacak matrah farkları üzerinden de ayrıca fon payı ödeyecekleri yolunda bir hükme yer verilmemiştir. Bölümün 20. maddesi hükmü ile de açık olarak mükelleflerin beyannamelerinde hesaplayacakları fon payının beyan, tarh, tahakkuk ve ödenmesi ile red ve iadelerine ilişkin usul ve esaslar hakkında Gelir ve Kurumlar Vergisi Kanunları ile Vergi Usul Kanunu ve Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı öngörülmüştür.

Kanuni düzenlemenin bu açıklığı karşısında, 20. madde hükmünden giderek ikmalen ve re'sen saptanacak matrah farkları üzerinden de fon payı hesaplanacağı sonucunu çıkarmak olanaksızdır.

Açıklanan nedenlerle fon payına yönelik yükümlü temyiz isteminin kabulü gerektiği görüşü ile kararın bu konuya ilişkin bölümüne katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/6254
Karar No: 1998/170

ÖZETİ : Davacının organize ettiği tiyatro oyunu için bilet düzenlenmemesi nedeniyle her bir bilet için özel usulsüzlük cezası kesilmişse de; olayın tek tesbite dayanması nedeniyle tek özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Tiyatro ve konser organizatörlüğü ile uğraşan davacının organize ettiği tiyatro oyunu için giriş bileti düzenlenmemesi nedeniyle adına kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; Olayda davacının organize ettiği ve 26.5.1995 tarihinde gösterime sunulan oyun için oyunu izleyenlere giriş bileti verilmediğinin tespit edildiği, yapılan bu tespitin davacı tarafından da doğrulandığı, her ne kadar davacı giriş biletlerinin verilmemesinin kargodaki gecikmeden kaynaklandığını ileri sürmekte ise de, tutanakla giriş bileti düzenlenmediği tespitli olduğundan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/2. madde hükmüne göre bu iddiaya itibar edilemeyeceğinden kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Hatay İkinci Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 gün ve E:1996/57, K:1996/195 sayılı kararının; ceza konulmasına dayanak alınan tutanağın usulüne uygun olarak düzenlenmediği ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Şahnaz Gerek
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Savcı : Cavit Zeybek
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/2.maddesinde perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; kullanılmadığının, düzenlenmediğinin, bulundurulmadığının, irsaliye ve yolcu listesinin ayrıca taşıtta bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için 1.500.000.- lira özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Olayda, tiyatro giriş biletlerinin düzenlenmemesi nedeniyle her bir giriş bileti için ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesilmiş ise de, olayın tek tespite dayanması nedeniyle tek özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir. Bu nedenle tek tespite dayalı olan giriş biletleri için ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası hesaplanmasında ve bu cezaya karşı açılan davanın mahkemece reddine karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile Hatay İkinci Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 gün ve E:1996/57, K:1996/195 sayılı kararının bozulmasına 27.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının dayandığı hukuksal nedenler karşısında kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/2159
Karar No: 1998/285

ÖZETİ : Toplu sevk irsaliyesi ile pazarlanan emtiaya ilişkin faturaları on günlük yasal sürede düzenlemekle birlikte teslim anında düzenlememek suretiyle usule aykırı sevk irsaliyesi düzenlemiş olan davacı şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Yağ Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekil : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirketin şirkete ait nakil aracıyla üç müşterisine teslim ettiği yağlar için fatura düzenlemediğinin tutanakla tespit edilmesi üzerine adına kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; 213 sayılı

Vergi Usul Kanununun 231/5. maddesinde, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenleneceğinin hükme bağlandığı, kanunda öngörülen on günlük sürenin tebliğ hükümleri ile kısaltılmasının mümkün olmadığı, bu nedenle tespitin yapıldığı gün faturaları düzenlediği sabit olan davacı şirket adına tespit anında fatura düzenlenmediğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek kesilen özel usulsüzlük cezasını kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 26.12.1995 gün ve E:1995/173, K:1995/1583 sayılı kararının; 173 seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca malın teslimi sırasında fatura düzenlenmediği tutanakla tespit edilen davacı şirket adına kesilen özel usulsüzlük cezasında kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Pelin Akça

Düşüncesi : Toplu sevk irsaliyesi ile pazarlanan emtiaya ilişkin faturaların teslim anında düzenlenmemiş, ancak on günlük yasal süre içerisinde düzenlenmiş olması fatura düzenlememe fiilini değil, usule aykırı sevk irsaliyesi düzenleme fiilini oluşturur. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353. maddesinin 1. bendinde yer almayan söz konusu fiil için özel usulsüzlük cezası kesilmesinde yasal isabet bulunmadığından mahkeme kararı sonucu itibariyle yerindedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Dosyada; davacı şirket adına, 173 sayılı VUK. Genel Tebliğine aykırı olarak satış anında fatura düzenlememesi sebebiyle kesilen özel usulsüzlük cezasına ait işlemi iptal eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan 4008 sayılı Kanunla değişik şeklinin 1 inci bendinde; verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan her birine, her fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu için 1.000.000 Liradan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın yüzde yirmibeşi nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi öngörülmüştür. Anılan kanunun 231. maddesinin 5 inci fıkrasında da,"faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenleneceği; bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere; kanun, mükelleflere, faturanın düzenlenmesi için, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren on günlük bir süre tanımaktadır. Mükellefler, söz konusu haklarını kullanarak, anılan on günlük süre içerisinde olmak kaydıyla, faturalarını herhangi bir tarihte düzenleyebilirler. Ayrıca; kanun, bu sürenin artırılması veya azaltılması ya da faturanın belli tarihte düzenlenmesinin zorunlu kılınması konusunda idareye düzenleme yapma yetkisi de

vermiş değildir. Bu bakımdan; 173 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (c) bendinin (a) paragrafında yer alan ve toplu sevk irsaliyesine konu emtianın satışı anında fatura düzenleme zorunluluğu öngören düzenlemenin, mükelleflere Vergi Usul Kanununun 231 inci maddesinin 5 inci fıkrasında fatura düzenleme konusunda tanınan süreyi kaldırması ve öngörülen süre içerisinde fakat satış anından sonra düzenlenen faturanın hiç düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmesi olanaklı bulunmamaktadır.

Genel Tebliğin anılan düzenlemesinde öngörülen koşula uyulması; Vergi Usul Kanununun 230 uncu maddesinin 5 inci fıkrasına göre her alıcıya gönderilen emtia için ayrıca düzenlenmesi asıl olan sevk irsaliyesinin, mükelleflerin kendi araçları ile nakledilen ve alıcıları ile alacakları miktarları belli olmayan emtianın tamamı için topluca düzenlenmesi halinde geçerli olabilmesi için gereklidir. Başka anlatımla; toplu sevk irsaliyesi ile pazarlanan emtianın satışı anında fatura düzenlenmemiş olması, fatura düzenlememe eylemini değil, sevk irsaliyesi düzenlememe ya da usulüne aykırı sevk irsaliyesi düzenleme eylemini oluşturur. Bu eylem ise, Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin dava konusu ceza kesme işlemine dayanak alınan 1 inci bendinde sayılan eylemlerden değildir.

Olayda; davacı şirketin, yoklama anından sonra, aynı tarihte ve on günlük süre içerisinde fatura düzenlediğinde ihtilaf bulunmadığından, fatura düzenlememe eylemi gerçekleşmemiştir. Yukarıda açıklandığı üzere; satış anında fatura düzenlenmemek suretiyle davacı şirket tarafından yapılan eylem, Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci bendinde sayılan eylemlerden olmadığından, anılan bent hükmünün, bu eylem sebep gösterilerek uygulanması da mümkün değildir. Dolayısıyla; dava konusu ceza kesme işlemi, sebep unsuru yönünden açıkça hukuka aykırı bulunmaktadır.

Bu yüzden, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, vergi mahkemesi kararının anılan hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddinin gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 353. maddesinin 4008 sayılı Kanunun 17. maddesiyle değişen 1. bendinde; verilmesi ve alınması icabeden faturayı vermeyen ve almayanlardan herbirine her fatura için 1.000.000.- liradan aşağı olmamak üzere faturaya yazılması gereken meblağın yüzde yirmibeşi oranında özel usulsüzlük cezası kesileceği, aynı kanunun 231. maddesinin 5. bendinde de, faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, anılan kanunun mükerrer 257. maddesi ile Maliye Bakanlığı, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgelere ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva edeceği hususları belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya, bunlar için tasdik, muhafaza

ve ibraz mecburiyeti koymaya ve kaldırmaya yetkili kılınmış olup, bu yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca çıkarılan 173 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin C bendinde; alıcıların kimler olacağı ve ne miktarda mal alacakları belli olmayan ve alıcılara işyerlerinde teslim edilmek üzere satıcı tarafından kendi nakil aracı ile mal gönderilmesi durumunda, nakil aracına yüklenen tüm mallar için tek bir sevk irsaliyesi düzenlenebileceği, sevk irsaliyesine müşterinin adı, adresi bölümüne "Muhtelif Müşteriler" ibaresi ile nakil aracının plaka numarası, sürücünün veya araçta bulunan satışa yetkili kişinin adının yazılacağı, bu tür sevk irsaliyesi ile teslim edilen malların faturalarının da malın teslimi anında düzenleneceği ve bu faturalara sevk irsaliyesinin numarasının kaydedileceği, ayrıca, her satış için sevk irsaliyesi düzenlenmeyeceği, ancak faturaya işyerinde teslim edildiğine ilişkin şerh verileceği öngörülmüştür.

Kanunun Maliye Bakanlığına tanıdığı yetkiye dayanılarak yükümlüler yönünden uygulamayı kolaylaştırmak amacıyla getirilen, ayrı ayrı isme düzenlenmeyen "Muhtelif Müşteriler"ibareli toplu sevk irsaliyesi ile mal hareketlerinin izlenebilmesinin, faturanın, on günlük yasal süre beklenilmeksizin malın teslimi anında düzenlenmesi koşuluyla mümkün olabileceği açıktır.

Ancak, söz konusu tebliğ ile on günlük fatura düzenleme süresi kısaltılamayacağı gibi, malın tesliminden sonra düzenlenen faturanın, yasada öngörülen süre içinde düzenlenmiş olması koşuluyla hiç düzenlenmemiş sayılması da mümkün değildir. Bu nedenle alıcısı belli olmayan, toplu sevk irsaliyesi ile taşınarak mahallinde satış yapılan durumlarda teslim anında fatura düzenlenmemiş olması fatura düzenlememe fiilini değil, usulüne uygun olarak sevk irsaliyesi düzenlememe fiilini oluşturur.

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket tarafından üç ayrı müşterisine yapmış olduğu yağ satışlarına ilişkin faturaların, mal tesliminden sonra, aynı tarihte ve on günlük yasal süre içinde düzenlendiği anlaşıldığından davacı şirket adına faturaların hiç düzenlenmediği kabul edilerek özel usulsüzlük cezası kesilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır.

Bu durumda, on günlük sürede düzenlemekle birlikte, teslim anında fatura düzenlememek suretiyle usulüne uygun olarak sevk irsaliyesi düzenlememiş olan davacı şirketin işlediği fiil usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren fiili oluşturduğundan, mahkemece, on günlük yasal süre içinde düzenlenen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılmasına olanak bulunmadığı gerekçesiyle kesilen cezanın kaldırılması yolunda verilen karar sonucu itibariyle yerinde görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine 5.2.1998 gününde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz isteminin, mahkeme kararının dayandığı gerekçeler nedeniyle reddine karar verilmesi gerektiği görüşü ile kararın gerekçesine katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/4412
Karar No: 1998/695

ÖZETİ : İş müfettişinin vergi inceleme yetkisini haiz olmadığı, düzenlendiği raporunun vergi tarhına esas alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Ltd.Şti.
İstemin Özeti : Takdir komisyonu kararına dayanılarak davacı şirket adına Ağustos, Eylül, Ekim 1993 dönemlerine ilişkin olarak re'sen salınan gelir (stopaj) vergileri ile kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; 213 sa yılı Vergi Usul Kanununun 134. maddesinde, vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu be lirtildikten sonra 135.maddesinde, vergi incelemesinin hesap uzmanları, hesap uz man muavinleri, ilin en büyük mal memuru, kontrol memurları veya vergi dairesi müdürleri tarafından yapılacağı, maliye müfettişlerinin, maliye müfettiş muavinlerinin, gelirler kontrolörlerinin ve stajer gelirler kontrolörlerinin ise her hal ve takdirde inceleme yetkisini haiz olduğunun hükme bağlandığı, bu hükümlerden, iş müfettişinin vergi inceleme yetkisini haiz olmadığının ve dolayısıyla dü zenlediği raporun vergi tarhına esas alınamayacağı sonucunun çıktığı, diğer taraftan olayda, davacının söz konusu işçiye asgari ücretin üzerinde bir ödemede bulunduğu halde asgari ücret üzerinden bordro düzenlediği ve defter ve belgeleri nin ihticaca salih olmadığı yolunda idarece veya incelemeye yetkili olanlar tara fından yapılmış bir tespitin de mevcut olmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran İzmir İkinci Vergi Mahkemesinin 9.5.1996 gün ve E:1994/1512, K:1996/483 sayılı kararının; Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Müfettişliği Raporu dayanak alınarak takdir edilen matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.
Tetkik Hakimi : Müzeyyen Çolak
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Savcı : Nurhan Yücel
Düşüncesi : İşçi ücretlerinden kestiği gelir vergisini noksan beyan ettiği gerekçesiyle sorumlu adına salınan gelir (stopaj) vergisi ve damga vergisi ile kesilen kaçakçılık cezalarını, iş müfettişliği raporuna dayanılarak

tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Yoklama fişi ile gerçek durum tespit edilemeye çalışılmış ise de iş müfettişliği raporunda sözü edilen işçinin yoklama tarihinde işyerinde çalışmaması nedeniyle ifadesine başvurulamadığı gibi, diğer işçileri veya şantiye şefi nezdinde bir yoklama ya da vergi incelemesi yapılmadığı anlaşıldığından, sadece iş müfettişliği raporundaki tespitler esas alınarak tarhedilen vergi ve cezanın terkininde isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 4.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/1098
Karar No: 1998/938

ÖZETİ : İl özel idare müdürlüğünü temsilen şirkette yönetici olarak görev alan kişinin pay sahibi olmaması nedeniyle sorumlu sıfatıyla V.U.K. 10. maddesine göre il özel idare müdürlüğünün takibi gerektiği, varisler adına ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ... Kendisine Asaleten Çocukları ... ve ...'ye Velayeten, İl özel Müdürlüğü
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Murisleri ...'un yönetim kurulu üyesi olduğu şirketin ödenmeyen vergi borçlarının tahsili amacıyla varisler adına miras hisseleri oranında düzenlenen ödeme emirlerine karşı açılan davayı; Vergi Usul Kanununun 10. maddesinde, tüzel kişilerin vergi mükellefi veya sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği hükmünün yer aldığı, dosyanın incelenmesinden, şirketin 1988-1993 yıllarına ait vergi borçlarının tahsili amacıyla şirket adına ödeme emirleri düzenlendiğinin, ancak, şirketin 1993 yılında iflas etmesi nedeniyle iflas masasına ait hiç bir mal var-

lığının bulunmadığının tespit edildiğinin anlaşıldığı, davacıların, borcun asıl sorumlusunun il özel idaresi ve belediye başkanlığı olduğu ve bunların takip edilmesi gerektiği yolundaki iddialarının Vergi Usul Kanununun 10.maddesi hükmü karşısında kabulünün mümkün olmadığı, ancak kanuni temsilcilerin sorumlulukların bu sıfatlarının devam ettiği süre ile sınırlı olduğu, ...'un 20.2.1992 ve 10.6.1993 tarihleri arasında yönetim kurulu üyeliği yaptığının mahkemelerinin E:1996/7 sayılı dosyasında bulunan sanayi ve ticaret il müdürlüğünün 18.6.1996 gün ve 636 sayılı yazılarında belirtildiği, bu durumda, murisin 20.2.1992-10.6.1993 tarihleri arasındaki süreye isabet eden vergi borçlarından sorumlu tutulması gerektiği, Vergi Usul Kanununun 372.maddesi hükmü uyarınca ölüm halinde vergi cezası düşeceğinden varislerden vergi cezası istenemeyeceği, bu nedenle sadece murisin yönetim kurulu üyesi olduğu döneme isabet eden toplam 86.326.000.-lira amme alacağının, varislerden miras hisseleri oranında ödeme emriyle istenebileceği gerekçesiyle kısmen kabul ederek ödeme emirlerinin 86.326.000.-liralık kısmını onayan, fazlasını iptal eden Van Vergi Mahkemesinin 11.12.1996 gün ve E:1996/90, K:1996/199 sayılı kararının; davacılar tarafından, söz konusu vergi borçlarından il özel idare müdürlüğünün sorumlu tutulması, vergi dairesi müdürlüğü tarafından da varislerden vergi cezalarının istenmesinin yasaya uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Davacılar tarafından savunmada bulunulmamıştır. Vergi dairesi müdürlüğünce karşı tarafın temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Cennet Oksal

Düşüncesi : Davacıların murisi ...'un şirketin %60 hissesine sahip il özel idare müdürlüğünü temsilen yönetimde görev alması ve pay sahibi olmaması nedeniyle Vergi Usul Kanununun 10.maddesi gereğince şirketin vergi borçlarından sorumlu tutulamayacağı, amme alacağı için il özel idare müdürlüğünün takip edilmesi gerektiği görüşüyle kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10. maddesinde, tüzel kişilerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevlerin kanuni temsilcileri tarafından yerine getirileceği, söz konusu ödevlerin yerine getirilmemesi yüzünden mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen

alınamayan vergi ve buna bağlı alacakların kanuni ödevlerini yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınacağı hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacıların murisi ...'un yönetim kurulu üyesi bulunduğu ... Linyit Kömürleri A.Ş. hisselerinin %60'ının ... İl Özel İdare Müdürlüğüne, %10'unun ... Belediyesine, %30'unun da yerel halka ait olduğu, ...'un il özel idare müdürlüğünü temsilen 20.2.1992 tarihinde şirket yönetim kurulu üyeliğine getirildiği, 10.6.1993 tarihinde de istifa etmesiyle bu görevinin sona erdiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, adı geçen şahsın, yükümlü şirketin %60 hissesine sahip olan il özel idare müdürlüğünün temsilcisi sıfatıyla yönetimde görev alması ve kendisinin pay sahibi olmaması nedeniyle Vergi Usul Kanununun 10.maddesine göre takibin, yükümlü şirketin iştirakçisi olan il özel idare müdürlüğü adına yapılması gerektiğinden davacıların murisi olan ...'un sorumlu olduğu kabul edilerek varisleri adına ödeme emri düzenlenmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Vergi dairesi müdürlüğünün vergi cezasına yönelik temyiz isteminin ise değinilen gerekçeler karşısında reddi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, davacı temyiz isteminin kabulü ile Van Vergi Mahkemesinin 11.12.1996 gün ve E:1996/90, K:1996/199 sayılı kararının bozulmasına 18.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/5948
Karar No: 1998/469

ÖZETİ : Vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan 1992 yılı için re'sen yapılan tarhiyatlara karşı açılan davanın kabul edilmesi yolunda verilen mahkeme kararının Danıştayca onanarak kesinleşmesi üzerine, aynı rapora dayanılarak aralık 1992 dönemi için salınan ve dava konusu edilmeyerek kesinleşen vergi ve cezanın ret ve iadesi için düzeltme-şikayet yoluyla dava açılmasına olanak bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Tic.Ltd.Şti.
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1992 yılı içinde kullandığı gider makbuzlarının ücret ödemesine ilişkin olmasına karşın bu ödemeler için gelir vergisi kesintisi yapılmadığı ve beyanname verilmediği yolunda düzenlenen vergi ince-

leme raporuna dayanılarak adına Aralık 1992 dönemi için re'sen salınan ve davacı şirketin katma değer vergisi alacağından mahsup edilerek tahsil edilen gelir (stopaj) vergisi ve bu vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasının ret ve iadesi istemiyle yapılan düzeltme şikayet başvurusunun reddine ilişkin işleme karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, cezalı tarhiyatın, mahkemenin E:1993/1583 sayılı dosyasında dava konusu edilen ve 1992 yılına ilişkin bulunan cezalı tarhiyatla birlikte aynı inceleme raporuna dayandığı ve Aralık 1992 dönemi dışındaki dönemlerin dava konusu yapılması sonucu, tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararın Danıştay kararıyla onanarak kesinleştiği, sehven davaya dahil edilmediği anlaşılan Aralık 1992 dönemine ait tarhiyatın da diğer dönemlerle birlikte aynı gerekçeyle terkini gerektiği sonucuna varıldığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran İzmir Üçüncü Vergi Mahkemesinin 19.5.1996 gün ve E:1995/1000, K:1996/383 sayılı kararının; davacı şirketin iddialarının vergi hatası kapsamına girmediği, ancak tahakkuk işlemine karşı açılan davada ileri sürülebilecek iddialar olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Sibel Kök

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden; davanın 1992 takvim yılına ait gelir (stopaj) vergilerine karşı açmış olduğu davası vergi mahkemesince kabul edilerek dava konusu tarh ve ceza kesme işlemleri iptal olunan davacı tarafından, anılan davaya sehven dahil etmediğinden bahisle Aralık/1992 dönemine ait vergi ve cezanın düzeltilmesi isteğinin reddi üzerine şikayet başvurusunun da reddine dair işlemin iptali talebiyle açıldığı; vergi mahkemesince de, önceki dava ile ilgili kararlarının Danıştayca onandığı, bu nedenle Aralık 1992 ayına ait olup sehven bu davaya dahil edilmeyen vergi ve cezanın da terkini gerekeceği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

Vergi Usul Kanununun vergi hatalarını düzenleyen 116,117 ve 118 inci maddelerinde yer alan düzenlemelerde, kararda dayanılan türde bir vergi hatası mevcut bulunmadığından, temyiz isteminin kabulü ile kanuni dayanaktan yoksun bulunan temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116 ıncı maddesinde, vergiye ilişkin hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması, vergi hatası olarak tanımlanmış, aynı kanunun 117 inci maddesinde hesap hataları; matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması olarak, 118 inci maddesinde de, vergilendirme hataları; mükellefin şahsında, mükellefiyette, mevzuuda hata ve vergilendirme ve

muafiyet döneminde hata olarak açıklanmıştır.

Dava konusu olayda, davacı şirket adına düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak 1992 yılı için re'sen yapılan tarhiyata karşı açılan davanın kabul edilmesi yolunda verilen mahkeme kararının Danıştay Üçüncü Dairesince onanarak kesinleşmesi üzerine, aynı nedenlerle Aralık 1992 dönemi için salınan ancak dava konusu edilmeyen, gelir vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasına karşı dava açma süresi geçirildikten sonra, söz konusu vergi ve cezanın ret ve iadesi istemine ilişkin olarak düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddi üzerine dava açıldığı anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 124.maddesi uyarınca düzeltme ve şikayet yoluna başvurulabilmesi için açık bir vergi hatası bulunması gerekmektedir.

Davacı şirket adına, 1992 yılının Aralık ayı dışında kalan dönemlere ilişkin olarak yapılan tarhiyatlara karşı dava açılmasına karşın, uyuşmazlık konusu döneme ait tarhiyatın davaya dahil edilmemiş olması, yukarıda sözü edilen maddelerde tanımlandığı şekilde açık bir vergilendirme veya hesap hatası oluşturmadığı gibi, uyuşmazlığın hukuki bir nitelik taşıması nedeniyle olaya düzeltme hükümlerinin uygulanması da olanaksızdır.

Bu bakımdan mahkemece, uyuşmazlığın vergi hatası kapsamında bulunmadığı gözetilmeden işin esasına girilerek, anılan dönem için salınan ve davalı idarece tahsil edilmiş olan gelir (stopaj) vergisi ve kesilen kaçakçılık cezasının ret ve iadesine karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İzmir Üçüncü Vergi Mahkemesinin 19.5.1996 gün ve E:1995/1000, K:1996/383 sayılı kararının bozulmasına 18.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/1097
Karar No: 1998/295

ÖZETİ : Şirket adına düzenlenen ihbarnameye karşı şirketi temsile yetkili bulunmayan ortağın açtığı davanın incelenmesi olanağı bulunmadığından davanın ehliyet yönünden reddi gerekirken süre aşımından reddinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ... San.ve Tic.A.Ş. Ortağı ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı şirketin 1991 takvim yılı kurumlar vergisi beyannamesini vermemesi nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak adına re' sen salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı; olayda, ihbarnamenin şirketin kurucu ortağı ...'ya 22.2.1995 tarihinde tebliğ edildiğinin, davanın ise 12.9.1995 tarihinde aşıldığının anlaşıldığı gerekçesiyle ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/1. maddesinde belirtilen 30 günlük dava açma süresi geçildikten sonra açılmasından dolayı süreaşımı nedeniyle reddeden Samsun Vergi Mahkemesinin 19.12.1995 gün ve E:1995/604, K:1995/929 sayılı kararının; ihbarname usulüne uygun olarak tebliğ edilmediğinden öğrenme tarihine göre davanın süresinde açıldığının kabulü gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerekeceği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Şahnaz Gerek

Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, şirket adına düzenlenen ihbarnameye karşı davanın açıldığı tarihte şirketi temsil yetkisi bulunmayan ortak tarafından dava açıldığının anlaşıldığı, bu bakımdan davanın ehliyet yönünden reddi gerekirken süre aşımı nedeniyle reddinde isabet bulunmayıp, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Turgut Candan

Düşüncesi : Vergi Usul Kanununun 93 üncü ve devamı maddelerine göre; vergilendirme ile ilgili vesika ve yazılar bilinen adreslerinde tüzel kişilerin başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine tebliğ olunur.

Dosyanın incelenmesinden;dava konusu ihbarnamelerin tebliğine ilişkin mazbatada adı yazılı bulunan ...'nın kurucu ortak olmaktan başka sıfatı olmadığı; davacı A.Ş.n başkan, müdür veya kanuni temsilcisi sıfatını taşımadığı; ayrıca, bu kişiye yapıldığı ileri sürülen tebligatın da usulüne uygun olmadığı anlaşılmıştır.

Bu durumda; dava dilekçesinde bildirilen tarihe göre süresinde dava açılmış bulunduğundan, aksi yolda verilen ve hukuka aykırılığı açık bulunan temyize konu kararın bozulmasının gerekceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377. maddesinde; mükelleflerin ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Olayda, davaya konu olan vergi ve ceza ihbarnamesinin, şirket tüzel kişiliği adına düzenlendiği, 22.2.1995 tarihinde şirketin kurucu ortağı ...'nın iş arkadaşı ...'a işyeri adresinde tebliğ edildiği, davanın ise 21.9.1989 tarihinden itibaren bir yıl süreyle şirketi temsile yetkili kılınan ancak, davanın açıldığı tarihte şirketi temsil yetkisi bulunmayan ortak tarafından açıldığı an-

laşılmaktadır.

Bu nedenle şirket adına düzenlenen ihbarnameye karşı şirketi temsile yetkili bulunmayan ortağın açtığı davanın incelenmesi olanağı bulunmadığından davanın ehliyet yönünden reddine karar verilmesi gerekirken süreaşımı nedeniyle reddine karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Samsun Vergi Mahkemesinin 19.12.1995 gün ve E:1995/604, K:1995/929 sayılı kararının bozulmasına 10.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1997/2422
Karar No: 1998/1795

ÖZETİ : Taşınmazın haczen satışına esas olmak üzere alınan kıymet takdiri kararının hazırlayıcı işlem olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Meşrubat Sanayi A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı şirketin fabrika binası, mütemmimi, müştemilatı ve diğer sabit tesislerin haczen satışına esas olmak üzere 13.6.1995 tarihli ve 2 sayılı kıymet takdiri kararına karşı açılan davayı; davacı şirketin ... ve ... Vergi Dairelerine olan vergi borçlarının tahsili amacıyla haczedilen gayrimenkullerin satışına hazırlık olmak üzere ... Vergi Dairesi Müdürlüğünce oluşturulan satış komisyonunca, bilirkişi raporuna dayalı olarak takdir edilen kıymet takdirinin uyuşmazlığa konu edildiği, olayda haczedilen gayrimenkullere kıymet takdir edildiğine ilişkin yazının idarenin iç işlemi mahiyetinde olduğu, kıymet takdiri kararının da ihzari işlem niteliğinde ve kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemlerden olmadığı gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15.maddesinin 1/b bendi uyarınca reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 21.1.1997 günlü ve E:1996/429, K:1997/30 sayılı kararının; cebri satışa esas alınacak değer takdirinin kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlem olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan vergi mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca maktu harç alınmasına 21.5.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Dava konusu 13.6.1995 gün ve 2 sayılı kıymet takdir kararı, davacının borçları nedeniyle haczedilen ve satış işlemlerine başlanan gayrimenkuller ile bunlar üzerindeki fabrika, mütemmimler ve teferruatların toplam rayiç değerinin takdirine ilişkin bulunması nedeniyle ilgilinin hukukunu doğrudan etkileyen ve satış işleminin yapılabilmesi için gerekli bulunan bir ön idari işlem olup idari davaya konu edilebilecek nitelikte bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın esasının incelenmesi suretiyle bir karar verilmesi gerektiğinden temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği görüşü ile karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No: 1996/1280
Karar No: 1998/888

ÖZETİ : 1- Kesinleşen hüküm fıkrası hakkında yeniden hüküm tesisinde isabet yoksa da kesinleşen hukuki durumu değiştiremeyeceği;
2- Bozma kararında cezaya ilişkin olarak bir hüküm tesis edilmediği için, yükümlü temyiz isteminin bu yönden kabulü gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ...
Vekili : Av. ...

2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Sürücü kursu işletmeciliği ile uğraşan davacının 1992 takvim yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak adına re'sen salınan gelir, geçici gelir vergileri ile bu vergilere bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; Danıştay Üçüncü Dairesinin bozma kararına uyularak yapılan inceleme sonucunda, ... İli Milli Eğitim Müdürlüğünden alınan 13.7.1993 tarihli yazıya göre ... plakalı ... marka otomobilin sürücü kursu faaliyetinde kullanılmadığının bildirildiği, inceleme raporunun eki 4.8.1993 tarihli tutanakta da, davacı tarafından ... plakalı otomobilin aktife kayıtlı olmakla beraber sürücü kursunda hiç bir suretle kullanılmadığı, kendisi tarafından kullanıldığı, sürücü kursunda kullanılmadığı için bu araca ait yedek parça benzin giderlerinin de kurs kayıtlarına intikal ettirilmediğinin beyan ve ifade edildiği tespit edilmiş bulunduğundan, 1991 yılında aktife kaydedilen araçla ilgili olarak 1992 yılında ayrılan 27.043.000.- lira amortismanın, safi kazancın tespitinde gider olarak kabul edilmemesi suretiyle saptanan matrah farkının dönem matrahına eklenmesinde yasaya aykırılık görülmediği, fazladan gider yazılan benzin tutarları ile matraha dahil edilmeyen hasılata ilişkin kısımlarının mahkemelerinin 22.9.1994 gün ve E:1993/346, K:1994/299 sayılı kararı ile kaldırıldığı, Danıştay Üçüncü Dairesince de onandığı gerekçesiyle kısmen kabul ederek kaçakçılık cezalı tarhiyatın 27.043.000.- liralık matrah farkından kaynaklanan kısmını onayan fazlaya ilişkin kısmını kaldıran Sakarya Vergi Mahkemesinin 23.1.1996 gün ve E:1996/51, K:1996/7 sayılı kararının; davacı tarafından 238.784.000.- lira matrah farkının, kardan sehven indirilmeyen 315.728.212.-liranın altında kalması nedeniyle matrah farkının kalmayacağı, vergi dairesi müdürlüğünce, geçici gelir vergisinin terkininden sonra fazladan gider yazılan benzin tutarları ile matraha dahil edilmeyen hasılata ilişkin matrah farkının da onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Filiz Gürmeriç

Düşüncesi : Dairemizin bozma kararına uyularak verilen mahkeme kararının bozulan kısımla ilgili olarak hesaplanan vergi üzerinden kesilecek kaçakçılık cezasının, matrah farkının defter ve belgelerden bulunduğu dikkate alındığında kusur cezasına çevrilmesinin hakkaniyete uygun olacağı düşüncesiyle kararın bu kısmının bozulmasının uygun olacağı, diğer kısımlara yönelik temyiz istemlerinin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Sürücü kursu işleten yükümlü adına inceleme raporuna dayanılarak salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisini terkin eden kararının, yalnızca amotismanla ilgili matrah kalemi açısından bozulması üzerine bozma kararına uyarak tarhiyatı tadilen tastik eden vergi mahkemesi kararı yükümlüce, gider kaydı unutulan 315.728.212 liranın göz önünde bulunması halinde matrah

farkı kalmayacağı, cezaya ilişkin bir gerekçe sevkedilmediği iddialarıyla temyiz edilmektedir.

Muhasebe kurallarına göre bir hesap dönemi kapandıktan sonra artık her hangi kayıt yapılmayacağından bir takım giderlerin kaydının unutulduğu gerekçesiyle matrahın azaltılması, yükümlülerin kendi defter kayıtlarına dayanarak beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamıyacakları yolundaki V.U.K nın 378 maddesi hükmüne aykırı düşeceğinden bu husustaki iddiada isabet bulunmamaktadır.

Ancak matrahın oluşum biçimi ve olayın özelliğine göre olayda vergi kaçırma kastının bulunmadığı kanısına varıldığından cezanın, kusur cezasına çevrilmesi gerekirken kaçakçılık cezası olarak onanması yerinde görülmediğinden temyiz isteminin kısmen kabulü ile vergi mahkemesi kararının cezaya ilişkin hüküm fıkrası yönünden bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17. maddesinin 2. fıkrası hükmü uyarınca temyizen incelenen dosyalarda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştay'ın kararına bağlı olup, temyiz isteminde bulunan davacının duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Mahkeme kararlarının Danıştay tarafından bozulması hallerinde, mahkemelerce bozmaya ilişkin kararlar üzerine yeniden verilmiş olan kararlara karşı yapılacak temyiz başvuruları, mahkemece bozma kararındaki esaslara uyulmuş olup olmadığı yönünden incelenebileceği, dosyadan da temyiz konusu mahkeme kararının 27.043.000.- liralık matrah farkından kaynaklanan gelir vergisi aslına ilişkin kısmının dairemizin 16.11.1995 gün ve E:1994/5378, K:1995/3700 sayılı kararındaki esaslar doğrultusunda verildiği anlaşıldığından davacının temyiz dilekçesinde ileri sürdüğü sebepler sözü edilen kararın bu kısmının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Ticari işletmenin aktifine kayıtlı olan ancak işletmede kullanılmayan otomobile ilişkin amortismanın gider kaydedilmesi ile ilgili olarak bulunan 27.043.000.- liralık matrah farkı üzerinden hesaplanan gelir vergisine bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezası hakkında ise dairemizin sözü geçen kararında hüküm tesis edilmemiş olup, mahkemece davanın vergi aslı ile birlikte kaçakçılık cezasına ilişkin kısmının da reddedildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 348.maddesinde kusur; kaçakçılık veya ağır kusur sayılan haller dışında herhangi bir suretle vergi ziyaına sebebiyet verilmesi şeklinde tanımlanmış olup, olayda matrah farkının defter ve belgelerden bulunması ve olayın oluş biçiminin de göz önünde tutulması durumunda davacının kasten vergi ziyaına sebebiyet verdiğinden söz edilemeyeceğinden olaya kusur cezası uygulanması gerektiğinden, kesilen kaçakçılık cezasını onayan vergi mahkemesi kararının bu kısmında yasal isabet görülmemiştir.

Yine mahkeme kararının fazladan gider yazılan benzin tutarları ile matra-

ha dahil edilmeyen hasılattan kaynaklanan matrah farklarının kaldırılması yolundaki kısımlarının dairemizin 16.11.1995 gün ve E:1994/5378, K:1995/3700 sayılı kararı ile onandığı anlaşıldığından bu kısımlar vergi dairesi müdürlüğü açısından kesinleşmiş bulunmaktadır. Kesinleşen hüküm fıkraları hakkında vergi mahkemesince yeniden hüküm tesisinde isabet bulunmamakta ise de, verilen bu karar kesinleşen hukuki durumu değiştirir nitelikte olmadığından anılan hususun bozma nedeni olarak kabulü mümkün görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kısmen kabulü ile Sakarya Vergi Mahkemesinin 23.1.1996 gün ve E:1996/51, K:1996/7 sayılı kararının, ticari işletmenin aktifine kayıtlı olan ancak işletmede kullanılmayan otomobile ilişkin amortismanın gider kaydedilmesi ile ilgili olarak bulunan 27.043.000.- liralık matrah farkı üzerinden hesaplanan gelir vergisine bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, bu matrah farkından kaynaklanan vergi aslına yönelik davacı temyiz istemi ile kesinleşen hüküm fıkrasına yönelik vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine 12.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

DÖRDÜNCÜ DAİRE KARARLARI
GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/475
Karar No: 1998/513

ÖZETİ : Mahkeme kararıyla görevine iade edilen davacıya yapılan ücret ödemeleri dolayısıyla her yıla ilişkin ücretler için ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekirken, üç yıllık toplam ücret tutarı üzerinden tevkifat yapılmasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 30.7.1993 tarihinde görevden alınıp yargı kararıyla görevine dönen davacının 30.7.1993-31.12.1995 tarihleri arasındaki maaş ve ikramiyelerinin birleştirilerek ödenmesi nedeniyle fazladan tevkif edilen gelir vergisinin iadesi istemiyle yapılan şikayet başvurusunun reddi yolundaki 27.5.1996 günlü ve 22045 sayılı Maliye Bakanlığı işleminin iptali ve fazladan tahsil edilen miktar iade edilirken gecikme faizi işletilmesi istemiyle dava açılmıştır. Ankara 1.Vergi Mahkemesi 25.9.1996 günlü ve E:1996/706, K:1996/964 sayılı kararıyla; davalı idarenin, davacının düzeltme dilekçesinde ileri sürdüğü iddiaların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ncı maddesindeki vergi hatası kapsamına girmediğini savunduğu, ancak gelir vergisi hesabında vergi dönemi olarak bir takvim yılının değil de üç takvim yılının alınması ve bu nedenle fazla vergi hesaplanmasının anılan madde kapsamında vergi hatası olarak değerlendirileceği, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde vergi dönemi olarak bir takvim yılının belirtildiği, 30.7.1993 tarihinde görevinden alınan 23.11.1995 tarihli mahkeme kararıyla görevine iade edilen davacının, her bir yıla ilişkin ücretlerinin toplamı için ayrı ayrı gelir vergisi tevkifatı yapılması gerekirken üç yılın toplam ücret tutarı üzerinden tevkifat yapılmasının yasal bulunmadığı, olayda İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 28 inci maddesi uyarınca verilen bir mahkeme kararı üzerine tesis edilmeyen veya geciktirilen bir işlem olmadığından gecikme faizi ödenemeyeceği, ayrıca gerek İdari Yargılama Usulü Kanunu'nda gerekse Vergi Usul Kanunu'nda gecikme faizi ödeneceğine dair bir hükmün de yer almadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline, gecikme faizine yönelik istemin reddine karar vermiştir. Davalı idare, davacının ücretlerinin tahakkuku ve ödemesinin 1995 yılında yapıldığını, dolayısıyla 1995 yılında uygulanan vergi

tarifesine göre vergilendirilmesi gerektiğini ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H. Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 1 inci fıkrasının 1 inci bendinde hizmet erbabına ödenen ücretlerle 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden 103 ve 104 üncü maddelere göre tevkifat yapılacağı öngörülmüştür.

... Demir Çelik Anonim Şirketinde çalışmakta iken 30.7.1993 tarihinde sözleşmesi feshedilerek görevinden alınan davacı, Ankara 8.İdare Mahkemesi'nin 23.10.1995 günlü ve 95/1369 sayılı kararıyla görevine dönmüştür. Ankara 8.İdare Mahkemesi anılan kararında sözleşmenin feshedilerek davacının görevine son verilmesine ilişkin işlemin iptaline, davacının dava konusu işlemden dolayı yoksun kaldığı tüm parasal ve özlük haklarının dava tarihinden itibaren uygulanacak yasal faiziyle birlikte tazminine karar vermiştir. Bu karar uyarınca davacıya yapılacak ödeme gerçek zarardan ibaret olacağından, görevde iken kendisine aylık, ödenek gibi isimlerle yapılan ödemelerden tüm kesintiler yapıldıktan sonra kalan miktar olacağından, söz konusu tutarın artık ücret olarak nitelendirilmesi mümkün olmayıp, mahkeme kararı gereği ödenen bir tazminattan söz edilmesi gerekir. Aksi halde mahkemenin tazminine karar verdiği gerçek zararın altında ödeme yapılmış olur.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 13.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1498
Karar No: 1998/744

ÖZETİ : 3787 sayılı kanunun yürürlüğünden önce iade edilen tevkif yoluyla ödenen

verginin, davacının matrah artırımında bulunması nedeniyle bu kanun kapsamında değerlendirilerek iadenin kabul edilmemesi üzerine iade edilen vergiler için kaçakçılık cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz Eden Taraflar: 1- ... İnşaat ve Ticaret Sanayi Limited Şirketi
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1989 yılında başlanıp 1990 yılında tamamlanan ... 1. Etap Toplu Konut İnşaatı için yapılan hak ediş ödemelerinden tevkif yoluyla ödenen gelir (stopaj) vergisinin, 20.6.1991 tarihli dilekçeyle mahsubunu talep eden davacı şirketin bu istemi düzeltme fişiyle yerine getirilmiş ve bu talebi incelemeye alınmıştır. Bu arada 3787 sayılı Kanundan yararlanarak matrah artırımında bulunan davacı şirket tahakkuk eden vergileri ödemiştir. 7.12.1995 tarihinde düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak 3.4.1992 tarihinde yürürlüğe giren 3787 sayılı Kanun'un 7/9 uncu maddesi uyarınca tevkif yoluyla ödemiş olduğu vergilerin iadesi ve diğer vergi borçlarına mahsubu mümkün olmadığı belirtilerek mahsup edilen tutar üzerinden adına kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 5.Vergi Mahkemesinin 23.1.1997 günlü ve E:1996/162 K:1997/147 sayılı kararıyla; davacının matrah artırımında bulunduğu yıllar vergileri mahsup konusu edilen yıllar olduğundan mahsubu mümkün olmayan yıllar için ceza kesilmesinde kanuna aykırılık görülmediği, ancak olayda vergi kaçırma kastı bulunmadığından kusur cezası kesilmesi gerektiği gerekçesiyle davanın kısmen reddine karar verilmiştir. Davacı, mahsup talebi 3787 sayılı Kanun'un yürürlük tarihinden önce yapıldığını, davalı idare ise kesilen kaçakçılık cezasının yerinde olduğunu ileri sürerek, kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : İdarece, davacı temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, 1990 yılında tamamlanan ... 1.Etap Toplu Konut İnşaatı için 1990/1-12 dönemlerinde davacıya yapılan hak ediş ödemelerinden tevkif yoluyla ödenen gelir (stopaj) vergisinin 20.6.1991 günlü dilekçeyle mahsup yoluyla iadesi talebinin 7.12.1995 günlü inceleme raporuna dayanılarak 3787 sayılı Kanunun 7/9.maddesi uyarınca reddi üzerine tahakkuk ettirilen kaçakçılık cezasının tahsili için düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı kısmen kabul ederek kesilen kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar veren mahkeme kararının taraflarca bozulması istemine ilişkindir.

3787 sayılı Kanunun 7.maddesinin 9.fıkrasında,bu kanuna göre matrah artırımında bulunan mükelleflerin daha önce tevkif yoluyla ödedikleri vergilerin mahsup ve iade edilemiyeceği hükme bağlanmış ise de,bu hükmün ancak kanunun yürürlük tarihinden sonra yapılacak mahsup talepleri için uygulanması mümkün olup, kanunun yürürlük tarihinden önce yapılan ve idarenin işlemlerini geciktirmesi

nedeniyle mahsup ve iade talepleri yerine getirilemiyen başvuruları kapsadığının kabulü mümkün değildir.

Bu durumda,20.6.1991 tarihinde mahsup yoluyla iade talebinde bulunan davacının isteminin bu kanundan söz edilerek reddedilmesinde ve ödendiği açık olan vergiler nedeniyle kesilen kaçakçılık cezasının tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Davacı şirketin hak edişlerinden tevkif yoluyla ödediği gelir (stopaj) vergisinin mahsup ve iadesine ilişkin başvuru ve mahsup işlemi 3787 sayılı Kanunun yürürlük tarihinden önce yapıldığı açık bulunduğundan davacı temyiz isteminin kabulü, davalı idare temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

3.4.1992 tarihinde yürürlüğe giren 3787 sayılı Bazı Kamu Alacaklarının Tahsilatının Hızlandırılması ve Matrah Artırımı Hakkındaki Kanunun 7 nci maddesinin 9 uncu fıkrasında, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin bu madde hükmünden yararlanarak beyan ettikleri matrahları artırmaları halinde, daha önce tevkif yoluyla ödemiş oldukları vergilerin mahsup ve iade edilemeyeceği belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 121 inci maddesinde, yıllık beyannamede gösterilen gelire dahil kazanç ve iratlardan bu kanuna göre kesilmiş bulunan vergilerin, beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisine mahsup edileceği öngörülmüş, aynı yönde bir yasal düzenlemeye Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 44 üncü maddesinde de yer verilmiştir.

Olayda, 1989 yılında başlanıp 1990 yılında tamamlanan ... 1.Etap Toplu Konut İnşaatı için davacı şirkete yapılan hak ediş ödemelerinden, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/3 üncü maddesi uyarınca tevkif yoluyla vergi kesintisi yapılmış, tevkif suretiyle ödenen vergi tutarının 1990 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden fazla çıkması üzerine de davacı şirket 20.6.1991 tarihli dilekçeyle vergi dairesine başvurarak ihtilaflı dönemlere ait muhtelif vergilerine mahsubu talebinde bulunmuştur. İdarece davacının başvurusu üzerine düzeltme fişiyle mahsup işlemi yapılmış ve bu talebi incelemeye alınmıştır. Bu başvuru tarihinden çok sonra 3787 sayılı Kanun 3.4.1992 tarihinde yürürlüğe girince, davacı bu kez anılan kanunun 7 nci maddesi hükmünden yararlanıp, kanunda sayılan yıllar için matrah artırımında bulunmuş ve tahakkuk eden vergilerini de ödemiştir. Davacının mahsup talebi üzerine başlanan inceleme, bu işlemlerden çok sonra 1995 yılında tamamlanmış ve inceleme raporunda davacının 3787 sayılı Kanun'un 7/9 uncu maddesi uyarınca, tekvif yoluyla ödenmiş vergilerinin mahsup ve iadesinin mümkün olmadığının ifadesi üzerine de, mahsup yoluyla ödenen tutar

üzerinden kaçakçılık cezası kesilmiştir.

Her ne kadar 3787 sayılı Kanun'un 7 inci maddesinin 9 uncu fıkrasında, bu kanuna göre matrah artırımında bulunan mükelleflerin daha önce tevkif yoluyla ödedikleri vergilerin mahsup ve iade edilmeyeceği öngörülmüşse de, bu hükmün ancak kanunun yürürlük tarihinden sonra yapılacak mahsup talepleri için uygulanması mümkün olup, kanunun yürürlüğünden çok önce yapılan ve idarenin işlemlerini geciktirmesi nedeniyle yerine getirilemeyen başvuruları da kapsadığını kabul etmek objektif hukuk kurallarına aykırıdır. Bu nedenle 3787 sayılı Kanun'un yürürlüğünden önce 20.6.1991 tarihinde mahsup yoluyla iade talebinde bulunan davacı isteminin anılan kanun kapsamında değerlendirilerek kabul edilmemesinde ve bu suretle ödendiği açık olan vergiler için kaçakçılık cezası kesilmesinde isabet olmadığından, kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı kusur cezasına çevirmek suretiyle kısmen reddeden mahkeme kararı yerinde görülmemiştir.

Bu nedenle, davacı temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 5.Vergi Mahkemesinin 23.1.1997 günlü ve E:1996/162, K:1997/147 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddine 4.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1997/3053
Karar No:1998/482

ÖZETİ : Döviz tevdiat hesabının açıldığı tarih ile kapatıldığı tarihlerdeki döviz kurları arasındaki farkın faiz ve dolayısıyla menkul sermaye iradı olarak nitelendirilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ...bank A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : 1994 yılı işlemlerinin bankalar yeminli murakıplarınca incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak döviz tevdiat hesabının açıldığı tarih ile kapatıldığı tarihlerdeki döviz kurları arasındaki farkın, ödenen faiz olduğu, ödenen faizler üzerinden gelir (stopaj) vergilerinin kesilmediği ve bunun sonucu gelir vergisinin matrah olarak alındığı, fon kesintilerinin yapılmadığı ileri sürülerek davacı banka adına ikmalen gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 3.Vergi Mahkemesi 10.12.1996 günlü ve E:1996/302, K:1996/1237 sayılı kararıyla; olayda, işlem gününde, banka şubesine müşterinin getirdiği TL. karşılığında döviz satım belgesi düzenlemek suretiyle müşteri adına döviz tevdiat hesabı açıldığı, belli

bir süre sonra döviz alım belgesi düzenlenerek hesap kapatılıp müşteriye TL. karşılığı ödeme yapıldığı, ancak bu işlemlerde müşteriye döviz satışının bankanın günlük olarak tespit ettiği kurdan daha düşük ve döviz alışlarının ise daha yüksek kurdan diğer bir ifadeyle, müşteri ile banka arasında belirlenmiş olan faiz oranları üzerinden gelir sağlayacak şekilde hesaplanan döviz alış kurunun uygulandığı, tarafların gerçek iradesinin bankanın mevduat hesaplarına yüksek oranda faiz vermek suretiyle daha fazla mevduat toplayabilmek, müşteri açısından ise TL. mevduatına faiz almak olduğu, ancak bankaların mevduat hesaplarına vereceği azami faiz oranları sınırlandırılmış olduğundan, uygulanan yöntemle söz konusu engel aşılarak yasal azami faiz oranlarının üzerinde hesaplanan faiz tutarının döviz kurlarına yansıtılmak suretiyle ödendiği, bu faiz gelirinin menkul sermaye iradı niteliğinde olması nedeniyle tevkifat yapılması zorunlu olduğundan yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı fon yönünden ise, yalnızca beyan edilen matrahlar esas alınarak hesaplanan vergiler üzerinden fon alınabileceği gerekçesiyle davanın gelir (stopaj) vergisine ilişkin kısmının reddine; banka işlemlerinin incelenmesiyle matrah farkının bulunması her zaman mümkün olduğundan kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine fon payı ve buna ilişkin cezanın kaldırılmasına karar verilmiştir. Davacı, yapılan tarhiyatın yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Yükümlü bankanın ... Şubesinin 1994 yılına ilişkin işlemlerinin bankalar yeminli murakıbınca incelenmesi sonucu düzenlenen raporda, müşterilere döviz tevdiat hesabının açıldığı tarih ile kapatıldığı tarihlerdeki döviz kurları arasındaki farkın faiz olduğu ve faizin gelir vergisi kesintisine tabi tutulması gerektiği ileri sürülerek sorumlu sıfatıyla banka adına ikmalen salınan gelir (stopaj) vergisini aynen, kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren, kaçakçılık cezalı fon payını ise kaldıran vergi mahkemesi kararı yükümlü banka tarafından temyiz edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinde, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu hükme bağlanmış, aynı maddenin 7. bendinde, mevduat faizlerinin menkul sermaye iradı olduğu belirtilip, parantez içinde de bankalara, bankerlere, tasarruf sandıklarına, tevdiat kabul eden diğer müesseselere yatırılan vadeli vadesiz paralara ödenen faizlerin de mevduat faizi sayılacağı açıklanmıştır.

Bu hükümlere göre, mevduat faizinin merkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi için tevdiat kabul eden müesseselere vadeli veya vadesiz belli bir paranın yatırılması ve hesabın kapatıldığı tarih itibariyle üzerinde uzlaşılan oranda faiz tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Olayda ise, yükümlü bankanın, müşterinin getirdiği Türk Lirası karşılığında döviz satım belgesi düzenlemek suretiyle kendisine döviz sattığı, müşteri-

nin isteğine göre satın aldığı döviz karşılığı adına vadesiz döviz tevdiat hesabı açıldığı, yine isteğine göre vadesiz döviz tevdiat hesabının kapatıldığı, hesap bakiyesi Türk Lirası cinsinden isteniyorsa, döviz alımı yapmak ve döviz alım belgesi düzenlenmek suretiyle ödeme yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu haliyle yapılan işlemin Türk parası cinsinden mevduat hesabı açmak olmayıp yasal düzenlemelere uygun biçimde yapılan döviz alım-satım işlemi olduğu dolayısıyla, dövizin alım-satım tarihleri arasında oluşan farkın da faiz değil, Türk Lirasının yabancı paralar karşısında değer kaybetmesinden oluşan bir artış olduğu sonucuna varıldığından vergi mahkemesince bu artışın menkul sermaye iradı olduğu gerekçesiyle verilen kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Uyuşmazlıkta; ilgili mevzuata uygun biçimde döviz alım-satım işlemi yapılmış olup, alım-satım tarihleri arasındaki kur farkını faiz ve dolayısıyla menkul sermaye iradı olarak nitelendirmek suretiyle vergilendirmek mümkün olmadığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinde, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkil sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratların menkul sermaye iradı olduğu belirtilmiş, aynı maddenin 7.bendinde, mevduat faizlerinin menkul sermaye iradı olduğu ve bankalara yatırılan vadeli, vadesiz paralara ödenen faizlerin de mevduat faizi sayılacağı hükmü yer almıştır.

Bu hükümlere göre, mevduat faizinin menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi için, tevdiat kabul eden müesseselere vadeli veya vadesiz belli bir paranın yatırılması ve hesabın kapatıldığı tarih itibariyle kararlaştırılan oranda faiz tahakkuk ettirilmesi gerekmektedir.

Olayda, davacı bankanın müşterilerine Türk Lirası cinsinden mevduat hesabı açılması söz konusu olmayıp, Türk Parasının Kıymetini Koruma Hakkında Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca alınan kararlara, Bankalar Kanununa ve T.C. Merkez Bankasınca getirilen düzenlemelere uygun olarak döviz alım-satım işlemi yapılmaktadır. Döviz alım-satım tarihleri arasındaki kur farkı faiz değil, Türk parasının yabancı paralar karşısında değer kaybetmesinden kaynaklanan bir artıştır. Dövizin banka tarafından müşterilere satılması ve belli bir süre sonra müşterilerden satın alınması da, oluşan farka faiz niteliğini kazandırmamaktadır. Döviz tevdiat hesaplarının kapatılması sırasında döviz alış kurlarının Türk Lirası tutarları üzerinden hesaplanan faiz oranlarına göre belirlendiği inceleme raporunda somut olarak tespit edilememiştir. Bu nedenle söz konusu kur farklarının menkul sermaye iradı olarak vergilendirilmesi mümkün ol-

madığından davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 10.12.1996 günlü ve E:1996/302, K:1996/1237 sayılı kararının bozulmasına, 12.2.1998 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

AZLIK OYU

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinde mevduat faizlerinden, istihkak sahiplerinin gelir vergisine mahsuben tevkifat yapılması öngörülmüştür.

Olayda, müşterilerce davacı bankaya Türk Lirası getirilip, karşılığında döviz satım belgesi düzenlenmek suretiyle müşteri adına döviz tevdiat hesabı açılmış ve belli bir süre sonra döviz alım belgesi düzenlenerek hesap kapatılmak suretiyle Türk Lirası karşılığı ödeme yapılmıştır. Bu işlemlerde müşteriye döviz satışları bankanın günlük olarak tespit ettiği kurdan daha düşük ve döviz alışları daha yüksek kurlardan yapıldığı inceleme raporu ile tespit edilmiştir. Tarafların gerçek iradeleri; banka yönünden, mevduat hesaplarına yüksek oranda faiz vermek suretiyle daha fazla mevduat toplamak, müşteri yönünden ise, mevduatına yüksek oranda faiz almayı sağlamaktır. Sınırlandırılmış olan yasal banka mevduat faizlerinin üzerinde döviz kurlarına yansıtılmak suretiyle mevduat faizi ödenmesi vergi idaresini ilgilendirmezse de, bu yolla ödenen faizin örtülmesi suretiyle vergi ziyaına da yol açılması halinde, eksik ödenen verginin ve cezasının aranıp istenmesine bir engel bulunmamaktadır. Gelir Vergisi Kanunu'nun yukarıda anılan hükmü gereği, inceleme raporuyla tespit edilen matrah esas alınarak yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1446
Karar No: 1998/560

ÖZETİ : Vakfın iktisadi işletmesinden elde ettiği menkul sermaye iradının tevkifata tabi tutulması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Öğretim Derneği ... Eğitim Vakfı
İstemin Özeti : 1995 Nisan ayında ihtirazi kayıtla beyan edilip ödenen gelir (stopaj) vergisinin red ve iadesi istemiyle dava açılmıştır. Ankara 2. Vergi Mahkemesi'nin 30.10.1996 gün ve E:1995/592, K:1996/986 sayılı kararıyla; 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun muaflık ve istisnaları düzenleyen 7/15 inci maddesinde, kurulduktan sonra Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların kurumlar vergisinden muaf olduğunun hükme bağlandığı, 15.4.1983 gün

ve 1983/6494 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla davacı vakfa, 903 sayılı Kanuna ve vakıf resmi senedine uygun faaliyette bulunduğu dönemlere münhasır olmak üzere vergi muafiyeti tanınmış olup vakfın 903 sayılı Kanuna ve vakıf resmi senedine aykırı faaliyette bulunduğu da ileri sürülmediğinden, bağlı iktisadi işletmesinden elde edilen menkul sermaye iradının gelir (stopaj) vergisine tabi tutulmak suretiyle vakfın vergilendirilmesine olanak görülmediği gerekçesiyle tahakkuk eden verginin kaldırılmasına karar verilmiştir. Davalı idare, davacı vakfın vergi muafiyetinden faydalanamayacağını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : Davacı ... Öğretim Derneği ... Eğitim Vakfının iktisadi işletmesi olan Özel ... Lisesi, kurumlar vergisi mükellefi olup geliri kurumlar vergisine tabidir. İşletmenin gelirinden kurumlar vergisi çıktıktan sonra kalan kısımdan vakfa ayrılan pay ise vakfın gelirini oluşturmakta olup, söz konusu vakıf Bakanlar Kurulu Kararıyla vergi muafiyetinden yararlandığından, bu gelir üzerinden gelir vergisi kesilmemesi gerekir.

Nitekim, Kurumlar Vergisi Kanununun 7/15 nci maddesinde (Vakıfların İktisadi İşletmeleri hariç) kurulduktan sonra vergi muafiyeti tanınan vakıfların kurumlar vergisine tabi olmayacağı açıkça belirtilmiştir. İktisadi işletmenin kazancından vakfa aktarılan pay ise Kurumlar Vergisi Kanununun 8 nci maddesinin 1 ve 6 ncı bentleri kapsamında bir kazanç olmadığından menkul sermaye iradı kabul edilip iktisadi işletmenin kurumlar vergisinden istisna edilmiş kazancı gibi görülerek, 93 sayılı Yasanın 75nci maddesi uyarınca stopaja tabi tutulması da mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan dava konusu işleme, vakfın katma değer vergisi mükellefi olması gerekçe gösterilmekte ise de katma değer vergisinin dayanağı ayrı bir yasa olup bu yasanın 1,3,4, ve 8 nci maddelerindeki düzenlemelere göre katma değer vergisi mükellefi olan vakfın bu mükellefiyeti, gelir vergisi mükellefi de olduğu sonucunu doğurmaz.

Açıklanan nedenlerle davayı kabul eden vergi mahkemesi kararı usul ve yasaya uygun olup, temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Davacı vakfın iktisadi işletmesi olan özel lisenin kazancından kurumlar vergisi çıktıktan sonra kalan kısım, vakfın menkul sermaye iradını oluşturduğundan, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6-b maddesi uyarınca tevkifata tabi olması gerektiğinden temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 15.4.1983 gün ve 1993/6494 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile vergi muafiyeti tanınan davacı vakfın iktisadi işletmesinin elde ettiği kazancından kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın, vakfın menkul sermaye

iradı sayılarak tevkifata tabi tutulmaması gerektiği yolundaki ihtirazi kayıtla beyan edilerek ödenen gelir (stopaj) vergisinin red ve iadesi istemiyle açılan davaya ilişkin bulunmaktadır.

Türk Ticaret Kanununa göre ticari ve sınai işletme sayılan faaliyetler sonucu sağlanan gelirler Gelir Vergisi Kanunu'nda da ticari kazanç olarak sayılmaktadır. Gerçekten Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesinde her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş ve bu kanun'un uygulamasında hangi faaliyetlerden elde edilen kazançların ticari kazanç sayılacağı 6 bent halinde açıklanmış, aynı maddenin 3 numaralı bendi ile de "özel okul ve...." benzeri yerlerin işletilmesinden elde edilen kazançların ticari kazanç olduğu vurgulanmıştır.

Bu durumda eğitim ve öğretim hizmeti yapmak için özel okul işleten vakfın bu faaliyeti, iktisadi işletme niteliği taşıdığından elde edilen okul ücretlerinden dolayı Özel ... Lisesi tarafından kurumlar vergisi beyannamesi verilerek elde edilen kazanç beyan edilmiştir.

Öte yandan vakfın, vakıf senedinde öngörülen amacına uygun faaliyette bulunması, faaliyetin ticari ve iktisadi niteliğini ortadan kaldırmayacağından vakfın bu faaliyetinin vergi dışı bırakılmasını gerektirmez.

Dava konusu olayda, yükümlü vakıf tarafından iktisadi işletmesinin elde ettiği kazancından kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın menkul sermaye iradı sayılarak tevkifata tabi tutulmaması gerektiği ileri sürülmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının dördüncü bendinde, "Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların, indirim ve istisnalar (Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8 inci maddesinin 1 ve 6 numaralı bentlerine göre kurumlar vergisinden müstesna tutulan kazançlar hariç) düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım" menkul sermaye iradı olarak tanımlanmış, aynı kanun'un 94 üncü maddesinin 6-b bendinde "dağıtılsın veya dağıtılmasın 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 4 numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından vergi tevkifatı yapılacağı öngörülmüştür.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3824 sayılı Kanunla değişik 7/15 inci maddesinde ise, kurulduktan sonra Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların (Bu muaflık, vakıfların iktisadi işletmelerini kapsamaz) kurumlar vergisindan muaf olacağı belirtilmiştir. Dosyadaki belgelerden Bakanlar Kurulunun 15.4.1983 gün ve 1983/6494 sayılı kararı ile davacı vakfa 903 sayılı Kanunun 4 üncü maddesine göre vergi muafiyeti tanındığı taraflar arasında ihtilafsızdır.

903 sayılı Kanunun "Vergi Muafiyeti" başlıklı 4 üncü maddesinde, vergi muafiyetinin Bakanlar Kurulu kararları ile belli edileceği belirtilmiş, 5 inci maddesinde Kurumlar Vergisi Kanunu'nun, 7 nci maddesinde muafiyet ile ilgili hükümlerinde değişiklik yapılmış olup yukarıda anılan Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7/15 inci maddesinde yer alan hüküm bu değişikliği öngörmektedir. Buna karşın 903 sayılı Kanunun ilgili maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nda istisna ve muafi-

yetle ilgili herhangi bir değişiklik öngörülmemiştir.

Bu durumda, vakfın özel okul işletmeciliği faaliyeti hem iktisadi faaliyet olmasından dolayı kurumlar vergisine tabi bulunduğu hem de Bakanlar Kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınmış olsa dahi özel okul işletmeciliği faaliyetinden vakfın elde ettiği menkul sermaye iradı muafiyet kapsamında bulunmadığı sonucuna varılmıştır. Buna göre davacı vakfın iktisadi işletmesi olan ... Lisesi tarafından kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen kazancından kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım davacı vakfın menkul sermaye iradı olduğundan Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/6-b maddesi uyarınca tevkifata tabi tutulması gerekir. Aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Ankara 2. Vergi Mahkemesi'nin 30.10.1996 gün ve E:1995/592, K:1996/986 sayılı kararın bozulmasına 17.2.1998 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

AZLIK OYU

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinde, sahibinin ticari, zirai veya mesleki faaliyeti dışında nakdi sermaye veya para ile temsil edilen değerlerden müteşekkül sermaye dolayısıyla elde ettiği kar payı, faiz, kira ve benzeri iratlar menkul sermaye iradı olduğu 4 üncü bendinde ise, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın menkul sermaye iradı sayılacağı belirtilmiştir. Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesindeki irat sözcüğü gerçek kişilerin, tüzel kişilerden elde edecekleri iratları ifade etmektedir.

Vakıfta, vakıf üyelerinin vakıftan menkul sermaye iradı elde etmesi söz konusu olamaz. Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/4 üncü maddesi ancak gerçek kişi ortağı bulunan kurumlar için söz konusudur. Vakıfların, bu hüküm uyarınca gelir (stopaj) vergisine tabi olmaması gerekir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/2567
Karar No: 1998/634

ÖZETİ : Eşine ait işyeri için kira ödediği yolunda bir tespit yapılmadığından, muhtasar beyanname verme zorunluluğu bulunmayan davacı adına düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada bu iddianın borcu bulunmadığı kapsamında görülmesi

gerektiği hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1987/2-12,1988/1 nci ayına ilişkin muhtasar beyannamelerin verilmemesi nedeniyle re'sen takdir olunan matrah üzerinden salınan gelir (stopaj) vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının tahsili amacıyla davacı adına ödeme emri düzenlenip,tebliğ edilmiştir. İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 18.12.1996 günlü E:1996/718, K:1996/2278 sayılı kararıyla; davacının ihbarnamelere karşı açtığı davanın İstanbul 1.Vergi Mahkesince 2577 sayılı Kanunun 26/3 maddesine göre işlemden kaldırıldığı, süresinde yenilenmemesi üzerine aynı mahkeme tarafından davanın açılmamış sayılmasına karar verildiği, bu kararın temyizinin ise tahsil işlemini durdurmayacağı ve Danıştay'ca verilmiş bir yürütmenin durdurulması kararı da bulunmadığından düzenlenen ödeme emrinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı, işyeri olarak kullandığı gayrimenkulun eşine ait olduğunu, idarece işyeri için kira ödendiğine dair bir tespit yapılmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, 1987 yılının 2-12 ayları ile 1988/1. ayına ait kira ödemeleri nedeniyle muhtasar beyanname verilmediğinden bahisle yapılan tarhiyata karşı açılan davada mahkemece dosyanın işlemden kaldırılmasına karar verilmesi üzerine kamu alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabının 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden, ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları, 98. maddesinde vergi tevkifatının 94. madde kapsamına giren nakden veya hesaben yapılan ödemelere uygulanacağı, 98. maddesinde ise, vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın 20. günü akşamına kadar vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Madde hükümleri uyarınca, mal ve hizmetlerin kiralanması karşılığı nakden veya hesaben bir ödeme yapılması halinde, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben yapılacak tevkifat için muhtasar beyanname verme zorunluluğu söz konusu olup, böyle bir ödemesi olmıyan yükümlüler için muhtasar beyanname verme zorunluluğu bulunmamaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda, yükümlü tarafından işyeri olarak kullanılan gayrimenkul eşine ait olup, idarece eşe ait işyeri için kira ödendiği yolunda

herhangi bir tesbit bulunmadığından, yapılmış bir ödeme olmaması nedeniyle muhtasar beyanname verme zorunluluğu bulunmadığından bu durumun 6183 sayılı Kanunun 98. maddesinde belirtilen borcum yoktur kapsamında kabulü gerekir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru (Örnek) Demirtaş'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde, gerçek gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabının 70. maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden, ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları, 98. maddesinde ise, vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın 20.günü akşamına kadar vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Davacının işyeri olarak kullandığı gayrimenkulün eşine ait olduğu, idare-ce eşe ait işyeri için kira ödendiği yolunda herhangi bir tespit bulunmadığı gibi yapılmış bir ödeme de olmaması nedeniyle muhtasar beyanname verme zorunluluğu bulunmadığından bu durumun 6183 sayılı Kanunun 58.maddesinde belirtilen borcum yoktur kapsamında kabulü gerekmektedir.

Bu durumda, mahkemenin, davacının ihbarnamelere karşı açtığı davada verilen işlemden kaldırma kararı nedeniyle tahsilatın durmayacağı ve düzenlenen ödeme emrinde bir usulsüzlük bulunmadığı yolundaki gerekçesi yerinde görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 18.12.1996 günlü ve E:1996/718, K:1996/2278 sayılı kararının bozulmasına 26.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1068
Karar No: 1998/562

ÖZETİ : Kreş işletmeciliği faaliyeti nedeniyle Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 20. maddesindeki istisnadan yararlanmak üzere alınan istisna belgesinde öngörülen istisnadan yararlanmak zorunlu olmadığın-

dan, bu faaliyetten doğan zararın diğer kazanç unsurlarında dikkate alınarak beyanda bulunabileceği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : 1992 yılı işlemleri incelenen davacının kreş işletmeciliği faaliyeti nedeniyle oluşan zararı, ilgili yılda elde ettiği gayrimenkul sermaye iradından indirmek suretiyle beyanda bulunması tenkit edilerek düzenlenen rapora göre adına ikmalen gelir vergisi salınmış, kusur cezası kesilmiştir. Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 25.11.1996 gün ve E:1996/371, K:1996/1284 sayılı kararıyla; davacının kreş işletmeciliği faaliyetinden doğan zararın, diğer kaynaklardan elde edilen kazanç ve iratlardan mahsubu mümkün olmadığından yapılan tarhiyatın yerinde olduğu, davacının istisnadan yararlanmak üzere bakanlığa başvurması ve idarenin beyanname verme süresi içinde cevap vermemesi üzerine kazanç ve iratları birleştirmek suretiyle beyanname vermesi ve vergiden istisna olduğuna ilişkin cevabın 3.8.1992 tarihinde bildirilmesinde davacının kusuru olmadığının anlaşılması karşısında kesilen kusur cezasında isabet görülmediği gerekçesiyle vergi aslı yönünden davanın reddine, kesilen kusur cezasının kaldırılmasına karar verilmiştir. Davacı, ticari faaliyetten doğan zararların diğer kazanç unsurlarından mahsup edilemeyeceğine dair yasada bir hüküm olmadığını, istisna belgesi 21.6.1994 tarihinde düzenlendiğinden ilgili dönemde istisna kapsamında olduğundan söz edilemeyeceğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi :Kreş işletmeciliği faaliyeti ile uğraşan davacı adına söz konusu faaliyet nedeniyle oluşan zararın diğer faaliyetlerden elde edilen kazançlardan indirilmesinin yerinde olmadığından bahisle, ikmalen salınan gelir vergisine yönelik davanın reddi, kesilen kusur cezasının ise kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan mükerrer 20.maddesinden yararlanabilmek için 25.9.1992 tarihinde başvurduğu, bu başvuruya yanıt verilmemesi üzerine, kreş işletmesi ile ilgili zararını elde ettiği gayrimenkul sermaye iradından düşmek suretiyle beyanda bulunduğu, öte yandan,21.6.1994 tarihinde düzenlenen istisna belgesinin, bu tarih itibariyle istisnadan yararlanma koşullarını kaybetmiş olması nedeniyle, iptali için idareye başvurduğu anlaşılmaktadır.

Yukarıda sözü edilen 193 sayılı Yasanın 2361 sayılı Yasanın 63.maddesiyle değişik 88.maddesinde, gelirin, (Aile reisi beyanlarında eş ve çocukların geliri dahil) toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararların (54.maddeye göre hesaplanan gider fazlalığından doğanlar dahil, mükerrer 80.mad-

dede yazılı değer artışı kazançlarından doğanlar hariç) diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edileceği belirtilmiş olup, maddede, istisna kapsamındaki ticari faaliyetlerden doğan zararların, diğer kazanç unsurlarından mahsubunu engelleyen bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Esasen, istisna belgesinin düzenlenmiş olmasının, istisnadan zorunlu olarak yararlanılmasını gerektirmeyeceği açıktır.

Kaldı ki davacı da sonuç itibariyle, söz konusu belgede öngörülen istisnadan yararlanmaktan vazgeçtiğini idareye bildirmiştir.

Bu durumda kazanç istisnası olan tesisin faaliyetinden doğan zararın dikkate alınamayacağı gerekçesiyle vergi salınmasında ve açılan davanın bu yönden reddedilmesinde hukuki bir isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : 193 Gelir Vergisi Kanununun 88 inci madde uyarınca kreş işletmeciliği faaliyetinden doğan zararın beyanda dikkate alınması gerektiğinden temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, kreş işletmeciliği faaliyeti ile uğraşan davacının bu faaliyeti nedeniyle oluşan zararı ilgili yılda elde ettiği gayrimenkul sermaye iradından indirmek suretiyle beyanda bulunması kabul edilmeyerek düzenlenen inceleme raporuna göre adına ikmalen yapılan tarhiyata ilişkin bulunmaktadır.

193 saylı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20 nci maddesinde okul, kreş ve spor tesisleri ile 50 yatak kapasitesinden az olmamak üzere yurt ve sağlık tesislerinin işletilmesinden elde edilen kazançların, ilgili bakanlığın görüşü alınmak suretiyle Maliye ve Gümrük Bakanlığı'nın belirleyeceği usul ve esaslar dahilinde 5 yıl süreyle gelir vergisinden müstesna tutulacağı, istisnanın kuruluşların faaliyete geçtiği tarihten başlayacağı öngörülmüştür. Maliye Bakanlığınca bu konuda yayımlanan 31 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, istisnadan yararlanmak isteyen mükelleflerin, anılan kuruluşları faaliyete geçirmeden önce kurdukları eğitim, spor, yurt ve sağlık tesislerinin niteliklerini belirten bir dilekçeyle bakanlığa başvurmaları ve kendilerine 5 yıl süreyle vergiden müstesna olduklarına ilişkin belge verileceği belirtilmiştir.

Aynı kanunun 2361 sayılı Kanunla değişik 88 inci maddesinde ise, gelirin (Aile reisi beyanlarında eş ve çocukların geliri dahil) toplanmasında gelir kaynaklarının bir kısmından hasıl olan zararların, diğer kaynakların kazanç ve iratlarına mahsup edileceği öngörülmüştür.

Olayda, 15.7.1992 tarihinde kreş işletmeciliği faaliyetine başlayan davacı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 20 inci maddesindeki istisnadan yararlanabilmek için 25.9.1992 tarihinde bakanlığa başvurduğu, bu başvuruya 1992 yılı beyan döneminde yanıt verilmemesi üzerine, kreş işletmeciliği faaliyetinden

oluşan zararı, diğer kaynaklardan elde ettiği kazanç ve iratlardan indirmek suretiyle beyanda bulunmasından sonra, 21.6.1994 tarihli istisna belgesi düzenlenerek faaliyete geçtiği tarihten itibaren beş yıl süreyle kreş işletmesiyle ilgili kazancı vergiden müstesna tutulduğu anlaşılmıştır. İstisna belgesi düzenlenmiş olması istisnadan zorunlu olarak yararlanılmasını gerektirmez. Kaldı ki davacı söz konusu istisna belgesinde öngörülen istisnadan yararlanamaması nedeniyle belgenin iptali için bakanlığa bildirimde bulunmuştur.

Bu durumda, yukarıda sözü edilen Gelir Vergisi Kanunu'nun 88 inci maddesinde istisna kapsamındaki ticari faaliyetlerden doğan zararların diğer kazanç unsurlarından mahsubunu engelleyen bir düzenlemeye yer verilmediğinden davacının kreş işletmeciliği faaliyetinden doğan zararı diğer kazanç unsurlarında dikkate alarak beyanda bulunmasında kanuna aykırılık bulunmamaktadır. Aksi yöndeki gerekçelerle davayı kısmen reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 25.11.1996 gün ve E:1996/371, K:1996/1284 sayılı kararının bozulmasına, 17.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/364
Karar No: 1998/1048

ÖZETİ : İşletme aktifinde kayıtlı olan taşınmazın satışından elde edilen kararın küsürat niteliğinde küçük bir miktarının sermayeye eklenmeyerek kar-zarar hesabına aktarılması Kurumlar Vergisi Kanununun 10. maddesindeki istisnadan yararlanmaya engel oluşturmayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Elektronik San.ve Tic.A.Ş.
İstemin Özeti : İşletme aktifinde kayıtlı olan taşınmazın 1989 yılında satışından elde ettiği karın tamamının sermayeye eklenmemesi, bir kısmının kar-zarar hesabına aktarılması nedeniyle istisnadan yararlanma şartlarını tam olarak yerine getirilmediği ileri sürülerek, davacı şirket adına sermayeye eklenen satış karı için ikmalen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 14.6.1996 günlü ve E:1995/136, K:1996/1407 sayılı kararıyla; şirket işletmesinin aktifinde kayıtlı taşınmazın 1989 yılında satışından elde edilen 2.000.369.537.92 TL.lık karın 2.000.000.000 TL.lık bölümünün usulüne uygun olarak şirket sermayesine eklendiği ve bu kısım için vergi, resim ve harç ödenmediği, sermayeye eklenmeyen 369.537.92 TL.

lık bölümüne ilişkin vergi ve harçların ödendiği. Kurumlar Vergisi Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan geçici 10.maddesinde taşınmaz satışdan elde edilen karın bir bölümünün sermayeye eklenmesi halinde sermayeye eklenen bölümün istisnadan yararlandırılamayacağı yolunda herhangi bir hüküm bulunmadığından yapılan tarhiyatın yasaya aykırı olduğu gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti :Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 19.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/133
Karar No: 1998/737

ÖZETİ : 1994 vergilendirme döneminde % 20 oranlı asgari kurumlar vergisi matrahının belirlenmesinde, yatırım indirimi istisna miktarının matrahtan indirilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi

İstemin Özeti : 1994 yılında yatırım indiriminden faydalanan davacı şirketin % 20 oranlı kurumlar vergisi hesaplamasının indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancına göre yapılacağı gerekçesiyle düzeltme fişine dayanılarak davacı şirket adına ikmalen kurumlar vergisi ve geçici vergi salınmış,

fon hesaplanmış, kusur cezası kesilmiştir. Ankara 5.Vergi Mahkemesinin 12.6.1996 günlü ve E:1995/1330, K:1996/752 sayılı kararıyla; kurumlar vergisi mükelleflerinin uygulayacağı, indirim ve istisnalar dikkate alınarak % 20 oranlı kurumlar vergisi matrahının hesaplanmasında yatırım indirimi istisnasının düşülmesi gerektiğinden, 1994 yılı kurumlar vergisi beyannamesinde yatırım indirimi istisnası tutarının kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılmasının yerinde olduğu gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : Davacı şirket yaptığı otel inşaatı nedeniyle % 100 oranında yatırım indiriminden faydalandığı gerekçesiyle 1994 yılı kurumlar vergisi beyannamesini matrahsız olarak vermiştir.

Ancak bu yıl içinde indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının 4.412.441.000 TL olduğunun görülmesi üzerine Kurumlar Vergisi Kanununun 25.maddesi uyarınca bu tutarın % 20 si oranında kurumlar vergisi resen tarhedilerek, cezalı kurumlar vergisi, kurumlar geçici vergisi, fon tarhiyatı yapılıp, kusur cezası kesilmiştir.

Bu işleme karşı açılan davada vergi mahkemesi yasanın ilgili maddesinde yatırım indirimi istisnasının dikkate alınmayacağı hususunda bir hüküm bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatı kaldırmış olup, karar davalı tarafça temyiz edilmiştir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun ihtilaflı 1994 yılında yürürlükte olan 25 nci maddesinde,"kurumlar vergisi, bu kanuna göre tespit olunan kurum kazancından % 25 oranında alınır.

Yukarıdaki orana göre hesaplanan vergi, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 20 sinden az olamaz. Bu hesaplamada iştirak kazançları ile yatırım fonları ve ortaklıkların portföy işletmeciliğinden doğan kazançları dikkate alınmaz" hükmü yer almıştır. Görüldüğü gibi madde % 20 oranlı kurumlar vergisine tabi olmayan kazançları saymış bunlar arasında yatırım indirimi yer almamıştır.

Ancak, maddede 2.6.1995 günlü resmi gazetede yayımlanan 4108 sayılı Yasayla yapılan değişiklikle 1.1.1995 tarihi itibarıyle kurumlar vergisi hesaplanmasında dikkate alınmayacak kazançlar arasına yatırım indirimi de dahil edilmiş olduğundan, 1994 yılı kazançlarına uygulanacak kurumlar vergisi oranı hesaplanırken yatırım indiriminin kurumlar vergisi matrahına dahil edileceği tabiidir.

Açıklanan nedenlerle davalı idarece yapılan tarhiyat yasaya uygun olduğundan, temyiz isteminin kabulü, vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : 1994 yılında yatırım indiriminden yararlanan davacı şirketin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 25 inci maddesinin

ihtilaflı dönemde yürürlükte bulunan 2 inci fıkrası uyarınca yatırım indirimi miktarı üzerinden % 20 oranında kurumlar vergisi ödemesinde yasaya aykırılık bulunmadığından mahkeme kararının buna ilişkin hüküm fıkrasının bozulması; ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda, geçici vergi ve fon hesaplanması mümkün olmadığından kararın cezalı geçici vergi ve fona ilişkin hüküm fıkrası sonucu itibariyle yerinde olduğundan bu kısma ilişkin temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 3946 sayılı Kanunla değişik 25 inci maddesinin 1 inci fıkrasında kurumlar vergisinin, bu kanuna göre tespit olunan kurum kazancından % 25 oranında alınacağı, aynı maddenin ihtilaflı vergilendirme döneminde yürürlükte bulunan 2 inci fıkrasında, bu orana göre hesaplanan verginin, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 20 sinden az olamayacağı, bu hesaplamada iştirak kazançları ile yatırım fonları ve ortaklıklarının portföy işletmeciliğinden doğan kazançların dikkate alınmayacağı öngörülmüştür. 25 inci maddenin 2 inci fıkrasında 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle % 20 oranlı kurumlar vergisinin hesaplanmasında yatırım indiriminin de dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. Ancak söz konusu değişiklik 1.1.1995 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 2.6.1995 tarihinde yürürlüğe girdiğinden, dava konusu uyuşmazlığa uygulanacak hüküm 2 inci fıkranın 4108 sayılı Kanunla değişmeden önceki şeklidir.

Olayda, davacı şirket % 100 yatırım indirimi teşvikiyle 1990 yılında ... mevkiinde üç yıldızlı otel inşaatına başlamış, yatırım teşvik belgesinde yatırımın başlama tarihi 1.5.1990, bitiş tarihi 31.12.1993 olarak belirtilmişken, şirketin 31.12.1993 tarihli başvurusuyla 30.6.1994 tarihine kadar uzatılan belgenin yatırım süresi, 30.3.1995 tarihli başvuru üzerine de 31.7.1995 tarihine kadar uzatılmıştır. Yukarıda anılan hükümler karşısında davacı şirketin 1994 yılı kazancıyla ilgili olarak 1995 yılında verdiği beyanname üzerinden yatırım indirimi istisna miktarının % 20 oranında asgari kurumlar vergisi matrahına dahil edilmeyeceği yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun mükerrer 40 ıncı maddesinde kurumlar vergisi mükelleflerinin, cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinde belirtilen esaslara göre geçici vergi ödemeleri öngörülmüştür.193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesinin birinci fıkrasında, "Gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabı, cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere, geçici vergi öderler." denildikten sonra ikinci fıkrasında, geçici vergi tutarı, içinde bulunulan yılda verilen "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin", ticari ve mesleki kazanca isabet eden kısmının yüzde ellisi olarak belirlenmiştir. Fıkrada ayrıca, "Geçici vergi, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilir ve yıllık gelir

vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirilir." denilmektedir.

Bu hükümlerden, "cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere" "yıllık gelir vergisi beyannamesi ile" beyan edilecek olan geçici verginin, "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinin" yüzde ellisi oranında olacağı anlaşılmakta olup, yıllık beyannamede gösterilen dönem matrahı dışında herhangi bir tutar üzerinden hesaplanıp istenmesi olanağının bulunmadığı görülmektedir. Yıllık beyanname ile bildirilmesi gereken dönem gelirinin hiç beyan edilmemesi yada noksan beyanı nedeniyle ikmalen yada re'sen tarh edilen vergi, "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi" olarak nitelendirilemeyeceğinden, ikmalen ya da re'sen tarholunan yıllık gelir vergisi üzerinden ayrıca geçici vergi hesaplanıp istenmesine, sözü edilen hükümler karşısında olanak bulunmamaktadır.

Bununla beraber, mükerrer 120 nci maddeye, 3946 sayılı Kanunla eklenen dördüncü fıkrada, "Yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhedilir. Ancak, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslı aranmaz, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanır." denilmektedir. 3946 sayılı Kanunla, maddenin birinci ve ikinci fıkralarında bir değişiklik yapılmamış, geçici verginin "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi" üzerinden hesaplanacağı kuralı değiştirilmemiştir. Bu haliyle yeni dördüncü fıkra hükmünü, ikmalen veya re'sen salınacak gelir vergisiyle birlikte geçici vergi de tarhedileceği biçiminde anlamak mümkün değildir.

Re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhı ancak, yine 3946 sayılı Kanunla, mükerrer 120 nci maddeye eklenen 3 üncü fıkra uygulamasında söz konusu olabilir. Sözü edilen üçüncü fıkrada aynen, "Kurumlar da dahil olmak üzere, mükellefler dilerlerse, ilgili hesap döneminde üçer aylık bilanço ve gelir tablosuna göre hesaplanan kazançlarının % 25 ini geçici vergi olarak öderler. Bu usulde hesaplanan geçici vergi, üçer aylık dönemleri takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı olunan vergi dairesine beyan edilir ve aynı süre içinde ödenir. Bu usulü seçen mükellefler hakkında ikinci fıkra hükümleri uygulanmaz. Bu usulü seçen mükellefler iki yıl geçmeden bu usulden dönemezler." denilmektedir. Bu usulü seçen mükelleflerin, üç aylık beyannameyi vermemeleri ya da beyanlarının bilanço ve gelir tablolarına ya da gerçeğe uygun olmaması halinde, re'sen veya ikmalen geçici vergi tarhı ve vergi ziyaına sebebiyet vermeleri nedeniyle cezaya muhatap tutulmaları gerektiğinden dördüncü fıkra hükmünün de haklarında uygulanması mümkün bulunmaktadır.

Sonuç olarak, bir vergilendirme dönemi için ikmalen veya re'sen vergi tarhı halinde, bu vergi tutarı üzerinden, takip eden vergi dönemi için, geçici vergi hesaplanması mümkün bulunmadığı gibi, vergi ziyaına yol açıldığından söz edilerek geçici vergi için cezada kesilemez.

3824 sayılı Kanunun "Gelir ve Kurumlar Vergileri Üzerinden Alınan Fonla-

rın Birleştirilmesine İlişkin Hükümler" ihtiva eden 18 inci maddesinde kazanç ve iratlarını yıllık beyanname ile beyan eden gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, gelir veya kurumlar vergilerinin % 10 u oranında ayrıca fon payı ödeyecekleri belirtilmiş olup, 19 uncu maddesinde ise yıllık, münferit ve özel beyanname veren gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin beyannamelerinde hesaplayacakları fon payını, ilgili gelir veya kurumlar vergilerinin ödeme süreleri içinde ödeyecekleri öngörülmüştür.

Anılan kanun maddelerinde, gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerinin "beyannameleri" üzerinden fon payı hesaplayarak ödemeleri gerektiği ve fon payının beyannamede gösterilen matrah dışında herhangi bir tutar üzerinden hesaplanıp istenmesi olanağının bulunmadığı görülmektedir. Yıllık beyanname ile bildirilmesi gereken dönem gelirlerinin hiç beyan edilmemesi ya da noksan beyanı nedeniyle ikmalen veya re'sen tarh edilen vergi, "beyanname üzerinden hesaplanan vergi" olarak nitelendirilemeyeceğinden, ikmalen veya re'sen tarholunan vergiler üzerinden ayrıca fon payı hesaplanarak istenmesine, anılan madde hükümleri karşısında olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda cezalı fon payı ve geçici verginin kaldırılması gerektiğinden mahkeme kararının bu hususa ilişkin hüküm fıkrası sonucu itibariyle yerinde görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz isteminin kısmen kabulüyle, Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 12.6.1996 günlü ve E:1995/1330, K:1996/752 sayılı kararının kurumlar vergisi ve cezasına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, diğer temyiz iddialarının reddine 3.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

1994 yılında yatırım indiriminden yararlanan davacı şirketin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 25 inci maddesinin ihtilaflı dönemde yürürlükte bulunan 2 inci fıkrası uyarınca yatırım indirimi miktarı üzerinden % 20 oranında kurumlar vergisi ödemesinde yasaya aykırılık bulunmadığından mahkeme kararının buna ilişkin hüküm fıkrasının bozulması; ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda, geçici vergi ve fon hesaplanması mümkün olmadığından kararın cezalı geçici vergi ve fona ilişkin hüküm fıkrası sonucu itibariyle yerinde olduğundan bu kısma ilişkin temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmüştür.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/3439
Karar No: 1998/709

<u>ÖZETİ</u> : Kurumlar Vergisi Kanunun 8/15 ve geçici 21. maddesine göre, sağlık kurumlarının kurumlar vergisi istisnasından yararlanabilmeleri için 1.1.1994 tarihin-

den önce fiilen faaliyete geçmiş olmaları gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Sağlık Hizmetleri Yatırım Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Özel hastane işletmek için 3.11.1993 tarihinde ruhsat başvurusunda bulunan ve ruhsatını 9.3.1994 tarihinde alan davacı kurum, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8/15 inci maddesindeki istisnadan yararlanmak için yaptığı başvurunun reddi yolundaki davalı idarenin 24.11.1995 günlü ve 65562 sayılı işleminin iptali istemiyle dava açmıştır. Ankara 1. Vergi Mahkemesi 26.3.1997 günlü ve E:1996/819, K:1997/266 sayılı kararıyla; Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8/15 ve geçici 21 inci maddesinin 1/C bendine göre, 1.1.1994 tarihinden önce faaliyete geçen müesseselerin kurumlar vergisi istisnasından yararlanabileceği, davacı kurumun 3.11.1993 tarihinde ruhsat alabilmek için Sağlık Bakanlığı'na başvurduğu, bilahare bakanlığın istemi üzerine eksikliklerin tamamlandığı ve 9.3.1994 tarihinde ruhsatın verildiği, dolayısıyla 1.1.1994 tarihinden önce faaliyette bulunmasının mümkün olmadığı ve bu tarihten önce faaliyette bulunduğuna ilişkin bir tespitin de mevcut olmadığı, bu nedenle davacı kurumu anılan istisnadan yararlandırılmaması yolundaki işlemin yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı kurum, faaliyete başlama tarihinin ruhsat alabilmek için yapılan başvuru tarihi olduğunu, idarenin geç işlemesinin kendi sorumluluklarında olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 2.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esâs No: 1997/43
Karar No: 1998/477

ÖZETİ : Sosyal ve idari yapıda meydana gelen gelişmeler sonucu belediye sınırlarının birbirine bitişik hale gelmesi belediye sınırları dahilinde yapılan hizmetin yakın mesafedeki çevre belediyelere veya il merkezlerine kadar devam ettirilmesi zorunluluğunu doğurduğundan, ilçe ile il merkezi arasında yapılan taşımacılık hizmeti Kurumlar Vergisi Kanununun 7. maddesindeki "belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmeleri" kapsamında değerlendirileceği hk.

Temyiz Eden : ... Belediye Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Mal Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... - ... arası otobüs işletmeciliği faaliyetinden dolayı 1995 yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesinin verilmemesi nedeniyle inceleme raporuna dayanılarak davacı belediye adına iki kat 1.derece usulsüzlük cezası kesilmiştir. Afyon Vergi Mahkemesinin 30.10.1996 günlü ve E:1996/89, K:1996/127 sayılı kararıyla; davacı belediyenin ... - ... arası otobüs işletmeciliği Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7 inci maddesinin 11 (b) bendinde belirtilen "belediye sınırları içindeki yolcu taşıma faaliyeti" dışına taştığı, bu maddede belirtilen muaflık kapsamına girmemesi nedeniyle kesilen cezanın yasaya uygun olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı belediye, kesilen cezanın yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Davacı ilçe belediyesi'nce il merkezine yapılan yolcu taşımacılığının şehirlerarası otobüs işletmeciliği olarak nitelendirilmesi mümkün görülmediğinden kurumlar vergisi mükellefi olduğu kabul edilerek beyanname vermeme nedeniyle kesilen cezada hukuka uyarlık bulun-

madığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde iktisadi kamu müesseselerinin kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş: 4 üncü maddesinde devlete, özel idarelere, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve müesseselerine ait ve tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri ile kooperatifler dışındaki ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu müessesesi olduğu açıklanmış, bunların kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği açıklanmıştır. Aynı kanunun muaflıklara ilişkin 7 inci maddesinin 11-b bendinde belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf olduğu hükmü yer almıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden, ... Belediyesi tarafından belediye hudutları içinde yapılan taşımacılık hizmetinin 20 km mesafedeki ... şehir merkezine kadar devam ettiği anlaşılmaktadır. Günümüzde, sosyal ve idari yapıda meydana gelen değişikler sonucu belediye sınırlarının biribirine bitişik hale gelmesi, belediye hudutları dahilinde yapılan hizmetin yakın mesafedeki çevre belediyelere veya il merkezlerine kadar devam ettirilmesi zorunluluğunu doğurmaktadır. Bu nedenle ... Belediyesi tarafından yapılan taşımacılık hizmetinin 20 km mesafedeki ... - ... hattında devam ettirilmesi, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 7 inci maddesinde yer alan "belediye sınırları içindeki yolcu taşıma işletmeleri" kapsamında görülmekle, bu faaliyeti şehirlerarası yolcu taşımacılığı olarak niteleyen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Afyon Vergi Mahkemesi'nin 30.10.1996 günlü ve E:1996/89, K:1996/127 sayılı kararının bozulmasına, 12.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/142
Karar No: 1998/163

ÖZETİ : Sürekli işleyen ortaklar cari hesabı nedeniyle örtülü kazanç dağıtımından bahsedilemeyeceği hk.

Temyiz Eden Taraflar: 1- ... Otelcilik Turizm Ticaret İnşaat A.Ş.
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurumun 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi so-

nucu örtülü kazanç dağıttığı ileri sürülerek bulunan matrah farkı üzerinden re' sen kurumlar vergisi ve geçici vergi salınıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Eskişehir 2.Vergi Mahkemesi 25.10.1996 günlü ve E:1995/310, K:1996/266 sayılı kararıyla; davacı kurumun en çok paya sahip ortağının cari hesabında bulunan paraya herhangi bir faiz hesaplanmaması nedeniyle olayda örtülü kazanç dağıtımının varlığının kabulü gerektiği, ancak geçici vergi aslının aranmasının mümkün olmadığı ve matrah farkının defterlerden bulunmuş olması nedeniyle yapılan tarhiyata kaçakçılık cezası kesilemeyeceği gerekçesiyle vergi aslına yönelik davanın reddine, geçici vergi aslının kaldırılmasına ve kaçakçılık cezalarının kusura çevrilmesine karar vermiştir. Davacı kurum, örtülü kazanç dağıtımının söz konusu olmadığını, vergi dairesi müdürlüğü, kesilen kaçakçılık cezalarının yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğünce davacı kurum temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü kurumun 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu şirket ortağına karşılıksız borç para verilmek suretiyle örtülü kazanç dağıtıldığı kabul ederek bulunan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyata karşı açılan davayı kısmen kabul ederek kurumlar vergisi ile fon payının onanmasına, geçici vergi aslının terkinine, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar veren mahkeme kararının taraflarca bozulması istemine ilişkindir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 17. maddesinin 3. fıkrasında, şirketin kendi orakları ile olan münasebetlerinde emsaline göre göze çarpacak derecede yüksek veya düşük faiz ve komisyonlarla ödünç para alır veya verirse kazancın tamamen veya kısmen örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı belirtilmiştir.

Olayda, turizm ve otelcilik faaliyeti ile uğraşan mükellef kurumun ortaklarından ... borç para verdiği ve herhangi bir faiz tahakkuk ettirmediği ve bu işlemlerin ortaklar cari hesabında takip edildiği anlaşılmaktadır.

Ortakların her zaman cari hesap yoluyla şirketten para alıp vermeleri mümkün olup bu durum işletmeden para çekme anlamına gelmez. Bunlar şirket tüzel kişiliğinin üçüncü şahıslardan olan alacakları arasında yer alır.

Ortaklar cari hesabında meydana gelen muhasebe hareketleri örtülü kazanç dağıtımı olarak nitelendirilemiyeceğinden olayda örtülü kazanç dağıtımı bulunduğu kabul edilerek verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise bu nedenlerle reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Sürekli işleyen ortaklar cari hesabı nedeniyle örtülü kazanç dağıtımından söz edilmesi mümkün olmadığından, davacı kurum temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Kurumlar Vergisi Kanununun 17. maddesinin 3 numaralı fıkrasında, şirketin 1 numaralı fıkrada yazılı kimselerle olan münasebetlerinde emsaline göre göze çarpacak derecede yüksek veya düşük faiz ve komisyonlarla ödünç para alması veya vermesi halinde kazancın kısmen veya tamemen örtülü olarak dağıtılmış sayılacağı belirtilmiş, 15 inci maddede ise sermaye şirketlerince dağıtılan örtülü kazançların gider olarak kurum kazancından indirilemeyeceği öngörülmüştür.

Olayda, davacı kurumun büyük oranlı hissesine sahip ortağın cari hesabına aktarılan paralara faiz yürütülmemesi nedeniyle örtülü kazanç dağıtıldığı ileri sürülerek re'sen tarhiyat yapılmıştır. Dosyanın incelenmesinden, davacı kurumun büyük paylı ortağı olan ...'in cari hesabında 71 adet işlem olduğu, bu işlemlerden 26 adedinin borç, 45 adedinin ise alacak şeklinde işlendiği ve cari hesabın sürekli hareket halinde olduğu görülmektedir. Bu durum, ortağın şirketin kasası gibi hareket ettiği yönündeki davacı iddiasını haklı kılmaktadır. Ortaklar cari hesabı sürekli hareket halinde olduğu ve verilen paralar ortağın üzerinde uzun süre hareketsiz olarak kalmadığı için, olayda herhangi bir örtülü kazanç dağıtımından söz edilmesi de mümkün değildir. Ortak hesabına aktarılan bir para nedeniyle örtülü kazanç dağıtımından söz edilebilmesi için, ortağa verilen paranın uzun süre faizsiz olarak kullanılması gerekmektedir.

Bu durumda sürekli işleyen ortaklar cari hesabı nedeniyle örtülü kazanç dağıtıldığı iddiasıyla kısa vadeli kredi faiz oranları esas alınarak yapılan tarhiyatta ve bu tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddine dair mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, davacı kurum temyiz isteminin kabulüyle Eskişehir 2.Vergi Mahkemesinin 25.10.1996 günlü ve E:1995/310, K:1996/266 sayılı kararının bozulmasına vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, 20.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1138
Karar No: 1998/1171

ÖZETİ : Genel giderlerden olduğu kabul edilen reklamasyon giderleri nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının gider olarak kaydedilebileceği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Tekstil ürünleri imal ve ihracı işi ile uğraşan davacı şirketin 1993 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu ihraç edilen mallara ilişkin olarak ortaya çıkan reklamasyon giderlerine ait kur farklarının gider kaydedilemeyeceği ileri sürülerek davacı şirket adına re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 5. Vergi Mahkemesi'nin 6.11.1996 günlü ve E:1996/307, K:1996/1933 sayılı kararıyla; 6.9.1990 tarih ve 90/1023 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan İhracat Yönetmeliği'ne göre ihracaatı müteakip, alıcı firma tarafından kabul edilmeyen mal karşılığında aynı değerde mal ihracı, buna ilişkin talep ve sözleşmeler ile gerekli belgelerin ilgili meslek kuruluşunca incelenip sonuçlandırılacağı belirtilmişken, olayda ihracaata aracılık eden şirketlerce düzenlenen reklamasyon faturalarına istinaden reklamasyon ve reklamasyon kur farkları gider yazılmışsa da bu faturaların ilgili mesleki teşekküller tarafından incelenmediği, idarece karşıt inceleme yapılmasının da mümkün olmadığı, reklamasyonun gider kaydedilmesinin inceleme elemanınca kabul edilmesinin, kur farklarının gider kaydedilmesi için dayanak olamayacağı gerekçesiyle davanın vergi aslına ilişkin kısmının reddine; matrah farkı defter ve belgelerin incelenmesi ile ortaya çıkarıldığından olaya kaçakçılık cezası yerine kusur cezası uygulanmasının hakkaniyete ve içtihatlara uygun olacağı gerekçesiyle kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar verilmiştir. Davacı şirket, reklamasyonun gider olarak kaydedilmesi kabul edildiğinden fer'i nitelikte olan ve döviz alacağı tahakkuku nedeniyle doğmuş bulunan kur farklarının gider kaydedilmesinin de kabul edilmesi gerektiğinden yapılan tarhiyatın yerinde olmadığını; vergi dairesi müdürlüğü, kaçakçılık cezası kesilmesinin yasaya uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Davacı şirket tarafından vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının bozulması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi: Olayda, tekstil ürünleri imal ve ihracı işi ile uğraşan davacı kurumun, 1993 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda, reklamasyon giderleri üzerinden hesaplanan kur farklarının gider olarak indirilmesi suretiyle kurum kazancının noksan hesaplandığının tesbit edildiğinden bahisle resen yapılan cezalı tarhiyatı, kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çevirmek suretiyle değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı kurumun, aynı holding bünyesinde faaliyet gösteren ve kurumlar vergisi mükellefi olan şirketler aracılığı ile yaptığı ihracat nedeniyle, ithalatçı firmaların, mal bedellerinden, reklamasyon adı altında yaptıkları kesintilere ilişkin olarak anılan şirketlerce düzenlenen faturalara ait gider kayıtlarının inceleme elemanınca kabul edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda sözü edilen kesintiler dolayısıyla oluşan ve davacı kurum açısından gider niteliği taşıdığı açık bulunan öte yandan gerçekleşmediği ya da de-

ğerlemesinin yanlış yapıldığıda öne sürülmeyen kur farklarına ilişkin olarak ihracata aracılık eden kuruluşlarca düzenlenen faturalara ait gider kayıtlarının kabul edilmemesinde hukuki bir isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacı kurumun temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasının dayanağı bulunmayan vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Taraflar temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından taraflar temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı şirketin imalatçı sıfatıyla, kendisiyle aynı holding bünyesinde yer alan şirketler aracılığıyla yaptığı ihracat nedeniyle ortaya çıkan reklamasyon giderlerine ait kur farklarının gider yazılıp yazılamayacağına ilişkindir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 13 üncü maddesinde; kurumlar vergisinin, birinci maddede yazılı mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı öngörülmüştür. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41 inci maddesinde indirilecek giderlerle gider kabul edilmeyen ödemeler belirtilmiş, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 280 inci maddesinde de; yabancı paraların borsa rayici ile değerleneceği ve bu madde hükmünün yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında cari olduğu hükme bağlanmıştır.

Olayda; inceleme raporuyla, davacı şirketin yurtdışında kurulan pazarlama şirketine aracılı ihracatı nedeniyle ortaya çıkan ve aracı ihracatçı tarafından yurtdışına ödenerek davacı şirkete fatura edilen reklamasyon giderlerinin genel giderlerden olduğu kabul edilmişken, söz konusu reklamasyon giderleri dolayısıyla ortaya çıkan ve davacı şirket açısından 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ilişkin 280 inci maddesi hükmü gereği gider niteliği taşıdığı açık olan kur farklarına ilişkin olarak ihracata aracılık eden kuruluşlarca düzenlenen faturalara ait gider kayıtlarının kabul edilmemesinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Bu durumda, reklamasyon giderleri nedeniyle ortaya çıkan kur farklarının gider kaydedilemeyeceği yönündeki mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Davalı idarenin temyiz dilekçesinde ceza yönünden ileri sürdüğü iddialar mahkeme kararını kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Bu nedenle, davacı şirketin temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 6.11.1996 günlü ve E:1996/307, K:1996/1933 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, 25.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/304
Karar No: 1998/1203

ÖZETİ : İnşaat işlerini yıllık sözleşmelerle yaptıran kooperatifin işi yıllara sari inşaat kapsamına girmediğinden müteahhite yapılan istihkak ödemelerinden tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmadığı hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- S.S. ... Konut Yapı Kooperatifi
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kooperatifin inşaatı yapan müteahhide ödediği istihkaklardan tevkifat yapmadığından bahisle inceleme raporuna dayanılarak 1993/1 dönemi için gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 5. Vergi Mahkemesi 25.9.1996 günlü ve E:1996/199, K:1996/1572 sayılı kararıyla; dosyada mevcut inceleme raporu ve ekinden müteahhite ödenen istihkaklardan tevkifat yapılmadığının anlaşılması nedeniyle yükümlü kooperatif adına yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ancak, olayın kooperatif üyeleri ile yöneticilerinin şikayet ve başvuruları sonucu incelenip tespit edilmesi nedeniyle kasıtlı davranılmadığının anlaşılmasından dolayı kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği, gerekçesiyle vergi aslına yönelik davanın reddine, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, davacı adına kesilen cezanın kanuna uygun olduğunu, Davacı ise yeterli incelemeye dayanmayan raporu esas alarak davayı reddeden mahkeme kararının yerinde olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi müdürlüğü davacı temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadır.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Olayda, yıllara yaygın inşaat işi dolayısı ile bu işi yapan müteahhide ödenen istihkak bedellerinden, vergi tevkif edilerek beyan edilmediğinin inceleme sonucunda belirlendiğinden bahisle davacı kooperatif adına yapılan cezalı tarhiyatı, kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çevirmek suretiyle değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istenilmektedir.

Dava dosyasındaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden; davacı kooperatifçe yaptırılan inşaat işinin, birden fazla takvim yılına sirayet eden bir inşaat işi olduğu sonucuna varılmış ise de, inceleme elemanınca dönem matrahının, işin müteahhiti nezdinde herhangi bir inceleme yapılmadan, bu suretle, davacı kooperatifin çeşitli banka şubelerindeki hesaplarından müteahhide yapılan ödemeler

ile müteahhidin iş yaptığı veya mal aldığı firmalara yapılan ödemelerin tümünün, üzerinden tevkifat yapılması gereken istihkak tutarları olduğu kabul edilmek suretiyle öte yandan aynı vergi kanunun uygulanmasında, belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden yeniden vergi istenmesi vergide mükerrerliğe neden olacağından, ödenen istihkakların beyan edilip edilmediği, edilmişse beyana göre tarhedilen vergilerin ödenip ödenmediği hususları araştırılmadan, belirlenmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, varsayım ve noksan incelemeye dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davanın kısmen kabulü yerinde bulunmadığından, davacı kooperatifin temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasının, dayanağı bulunmayan vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu olayda, davacı kooperatifin yıllara sari inşaat işi ile ilgili olarak müteahhide yaptığı ödemelerden tevkifat yapmadığı gerekçesiyle re'sen tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır. İnceleme raporu ekinde yer alan 1987, 1988, 1989 ve 1990 yıllarına ilişkin sözleşmelerden müteahhitle kooperatif arasında inşaat sözleşmelerinin yıllık yapıldığı anlaşılmaktadır. 1991, 1992 ve 1993 yıllarına ilişkin inşaat sözleşmelerinin ibraz edilmemesi ise inşaatın yıllara sari olduğunu göstermeye yeterli değildir.

Açıklanan nedenle davacı temyiz isteminin kabulü ile tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmayan davacı kooperatif adına yapılan tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddi yolundaki kararın bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 ncü maddesinin 3 ncü bendinde, 42 nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (kurumlar dahil) ödenen istihkak bedellerinden, tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Dava dosyasının mincelenmesinden, davacı kooperatifin 1990, 1991, 1992 ve 1993 yıllarında gerçekleştirdiği inşaat işlerinden dolayı müteahhide yaptığı ödemelerden tevkifat yapmadığı gerekçesiyle, kooperatif banka hesabından, doğrudan veya gider pusulalarına bağlı olarak müteahhide yapılan ödemeler dikkate alınarak dava konusu tarhiyatın yapıldığı anlaşılmaktadır. Yukarıda açıklaması yapılan kanun hükmü gereğince davacı kooperatifin, müteahhide yaptığı ödemelerden tevkifat yapmasının önşartı yapılan inşaat işinin yıllara sari olmasıdır. İnceleme raporu ekinde yer alan 1987, 1988, 1989, 1990 yıllarına ait inşaat sözleşmelerinden ise kooperatifle müteahhit arasında her yıl için ayrı sözleşme imzalandığı görülmektedir. İnceleme elemanı, 1991, 1992 ve 1993 yıllarına ilişkin sözleşmelerin ibraz edilmediği bu nedenle işin yıllara sari inşaat işi olduğunu ileri sürmekteyse de kooperatifle müteahhit arasındaki sözleşmelerin yıllık yapıldığı açıktır.

Bu durumda inşaat işlerini yıllık sözleşmelerle yaptıran kooperatifin tevkifat yapma yükümlülüğü bulunmaması nedeniyle davacı adına yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığından davanın kısmen reddi yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, Davacı temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 25.9.1996 günlü ve E:1996/199, K:1996/1572 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, 26.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/716
Karar No: 1998/1170

ÖZETİ : Amortismana tabi iktisadi kıymetlerin kullanılmayan günlere işaret eden amortisman tutarının doğrudan kar-zarar hesabına intikal ettirilebileceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti :Davacının ortağı bulunduğu kollektif şirketin 1993 yılı işlemlerinin, amortismana tabi iktisadi kıymatlerin kullanılmayan günlere isabet eden amortisman tutarının doğrudan kar/zarar hesabına gider kaydedilmesi nedeniyle, düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak davacı adına re'sen gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmıştır. İstanbul 4.Vergi Mahkemesinin 26.3.1996 günlü ve E:1995/220, K:1996/612 sayılı kararıyla; iş makinalarının kullanılmayan günlere isabet eden amortisman tutarları ile büro makina ve demirbaşlarına ilişkin amortisman tutarlarının ne şekilde dağıtılacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığından, amortismanın müşterek gider olarak kabul edilerek bu giderlerden diğer inşaat işlerine pay verilmek suretiyle artan kısmın müteakip yıla bırakılmasının amortismanın yıllık olma ve ait olduğu yılda gider kaydı prensibine aykırı düşeceğinden, yıllık olarak ayrılması gereken iş makinalarının kullanılmayan günlere isabet eden amortisman tutarları ile büro makina ve demirbaşlarına ilişkin amortisman tutarlarının doğrudan doğruya kar-zarar hesabına intikal ettirilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığından yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezanın kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Dere'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 25.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/999
Karar No: 1998/1257

ÖZETİ : Yabancı para cinsinde düzenlenen borç senetleri borsa rayiciyle değerlendirildiğinden, ayrıca reeskonta tabi tutulmalarına gerek bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Laboratuar Cihazları Paz. Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1991 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu yabancı para cinsinden düzenlenen borç senetlerinin reeskonta tabi tutulmadığı ileri sürülerek ikmalen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kusur cezaları kesilmiştir. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 21.5.1996 günlü ve E:1995/778, K:1996/895 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 261 inci maddesi uyarınca değerlemenin, değerleme ölçülerinden biri ile yapılacağı, anılan kanunun 280 inci maddesi uyarınca yabancı paraların borsa rayiciyle değerleneceği, Vergi Usul Kanunu'nda tanımlanan "tasarruf değeri" nin Türk parası cinsinden senetli alacak ve borçların değerlemesinde kullanılabileceği, 29.12.1994 tarihli Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün yazısında da yabancı para ile olan borçlara

ait poliçelerin ayrıca reeskonta tabi tutulamayacağının açıklandığı, bu durumda, Vergi Usul Kanunu'nun 280 inci maddesine göre değerlemesi yapılan yabancı para cinsinden düzenlenen borç senetlerinin ayrıca reeskonta tabi tutulması gerektiği belirtilerek saptanan matrah farkında isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, davacı şirketin alacak senetlerini reeskonta tabi tuttuğunu, bu nedenle yabancı para cinsinden borç senetlerinin de reeskonta tabi tutulması gerektiğini ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi H. Gül Yılmaz'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 30.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1536
Karar No: 1998/688

ÖZETİ : Takdir komisyonu kararının veya vergi inceleme raporunun ihbarnameye eklenmemesinin ihbarnameyi hükümsüz kılacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacının 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu re'sen gelir vergisi salınıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 6. Vergi Mahkemesi 1.11.1996 günlü ve E:1996/398, K:1996/1156 sayılı kararıyla; Vergi Usul Ka-

nunu'nun 35 nci maddesinde re'sen takdiri gerektiren inceleme raporunun bir suretinin ihbarnameye ekleneceğinin belirtildiği, mükelleflerin uzlaşma veya dava açma gibi yasal haklarını kullanabilmeleri için takdir komisyonu kararının veya vergi inceleme raporunun ihbarnameye eklenmesinin gerekli olduğu ve bu eksikliğin anılan kanunun 108 nci maddesinde belirtilen basit şekil noksanlığı şeklinde mütalaa edilemeyeceği, bu durumda ihbarnamenin hükümsüz sayılacağı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Vergi dairesi başkanlığı, inceleme raporunun ihbarnameye eklenerek tebliğ edildiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 2.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1733
Karar No: 1998/826

ÖZETİ : Bakanlar Kurulu Kararı ile faaliyeti durdurulan bankadaki mevduat için şüpheli alacak karşılığı ayrılabileceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1994 yılında Bakanlar Kurulu Kararı

ile faaliyeti durdurulan ...'a yatırdığı paraların önceden hasılat hesaplarına kaydedilmediği için karşılık ayrılmasının ve zarar olarak yazılmasının mümkün olmadığı ileri sürülerek re'sen kurumlar vergisi ve geçici vergi salınıp, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 7.Vergi Mahkemesi 9.1.1997 günlü ve E:1996/765, K:1997/22 sayılı kararıyla; Vergi Usul Kanunu'nun 323 üncü maddesine göre ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesiyle ilgili olmak şartıyla, dava veya icra safhasında bulunan alacaklar için şüpheli alacak karşılığı ayrılabileceği, davacı kurumun işletmenin kasasında bulunan bir miktar parayı bilahare faaliyeti durdurulan ve iflas davası açılan ...'a yatırdığı, bu paranın ticari alacak niteliğinde olması sebebiyle şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında ve zarar olarak sonuç hesaplarına intikal ettirilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, davacı tarafından repo yapılmak amacıyla bankaya yatırılan paranın ticari kazancın elde edilmesiyle ilgisinin bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 10.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1131
Karar No: 1998/567

ÖZETİ : Tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılmadığını saptayan tutanağın düzenlenmesiyle salınacak vergi ve kesilecek ceza

hakkında bilgi sahibi olunacağından, ihbarname tebliği beklenmeksizin açılan davanın incelenmesine engel bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1991 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen raporda önerilen vergi ve cezalarla ilgili olarak tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılamaması üzerine düzenlenen tutanağa karşı dava açılmıştır. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi'nin 26.12.1996 gün ve E:1996/1540, K:1996/1969 sayılı kararıyla, inceleme raporuyla belirlenen ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu vergi ve cezanın henüz tarh ve tebliğ aşamasından geçmediği, bu durumda ortada idari davaya konu kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı şirket, söz konusu tutanakta vergi ve ceza miktarları belli olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, inceleme raporu ile önerilen ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılamıyan gelir vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davayı, vergi mahkemelerinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonu kararlarının tebliğ edilmiş olması gerektiği, uzlaşmaya varılamaması üzerine tarh işleminin yapılması beklenmeden davaya konu olabilecek idari işlemlerden olmayan vergi inceleme raporuna karşı dava açılamıyacağı gerekçesiyle reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden, 1991 yılı işlemleri incelenen yükümlünün, adına salınacak vergi ve kesilecek ceza hakkında tarhiyat öncesi uzlaşma talep ettiği, uzlaşmaya varılamaması nedeniyle uzlaşmaya konu vergi ve cezanın dava konusu yapıldığı ve daha sonra tebliğ edilen vergi ve ceza ihbarnamesinde belirtilen miktarla tarhiyat öncesi uzlaşmada görüşülen miktarlar arasında bir fark bulunmadığı gibi söz konusu bildirimin dosyaya ibraz edildiği anlaşılmıştır.

İdari işlemler tesis edildikleri tarihte hukuken var olan geçerli bir işlem niteliğini kazanırlar. Yazılı bildirimin amacı ilgilileri işlemden haberdar etmek ve dava haklarını kullanmalarına olanak sağlamaktır.

Olayda yükümlü hak ve menfaatini ilgilendiren bir idari işlem tesis edildiğini, yazılı bildirim dışında tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinde öğrenmiş bulunduğundan, tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davanın, vergi ve ceza ihbarnamesi tebliğ edilmediğinden davaya konu kesin ve yürütülmesi zorunlu işlem bulunmadığı gerekçesiyle reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile esas hakkında bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Tarhiyat öncesi uzlaşma gö-

rüşmelerinde salınacak vergi ve kesilecek cezalar hakkında bilgi sahibi olan davacının menfaatini ilgilendiren bu konu hakkında yazılı bildirimi beklemeden açtığı davanın incelenmesine engel bulunmamaktadır. Bu nedenle temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

İnceleme raporuyla öngörülen ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu edilmekle birlikte üzerinde uzlaşılamayan vergi ve cezalarla ilgili ihbarnameler tebliğ edilmeden, tarhiyat öncesi uzlaşmanın sağlanamadığına ilişkin tutanağın düzenlenmesi üzerine, söz konusu vergi ve cezaların kaldırılması istemiyle açılan dava, bu vergi ve cezanın usulüne uygun bir şekilde ihbarname ile tebliğ edilmediği, dolayısıyla idari davaya konu edilemeyeceği gerekçesiyle reddedilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 377 nci maddesinde mükelleflerin ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri, 378 inci maddesinde ise, vergi mahkemelerinde dava açılabilmesi için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi gerektiği kurala bağlanmıştır. Bir vergi incelemesi sonucu düzenlenen raporda; inceleme elemanı tarafından, tarhı gereken verginin matrahı ve miktarı ile kesilecek cezanın türü ve miktarının gösterildiği durumlarda; vergi dairelerinin, bu vergi ve cezaların yükümlülere duyurulmasını sağlayan vergi ve ceza ihbarnamelerini düzenlerken inceleme raporu doğrultusunda işlem yapmaları gerekeceğinden tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılamadığını saptayan tutanağın düzenlenmesiyle yukarıda değinilen kurallarda öngörüldüğü üzere vergi ve cezanın belirlendiğinin kabulü gerekir.

Olayda, davanın açılmasından sonra tebliğ edilen ihbarnamede belirtilen vergi ve cezalarla tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılamadığına ilişkin miktarın, inceleme raporunda öngörülen vergi ve ceza ile aynı tutarda olduğu açıktır. İdari işlemlerin tesis edildikleri tarihte hukuken var olan geçerli bir işlem niteliği kazandığı ve yazılı bildirimden amacın, ilgilileri işlemden haberdar etmek ve dava haklarını kullanmalarına olanak sağlamak olduğu dikkate alındığında; vergi salınmadan ve ceza kesilmeden durumdan haberdar olan, yani ihbarnamenin tebliği beklenmeksizin işlemin varlığını öğrenen davacının açtığı davanın incelenmesine bir engel bulunmamaktadır. Dolayısıyla; uzlaşmaya konu vergi ve cezanın henüz tarh ve tebliğ aşamalarından geçmediği gerekçesiyle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14/3-d ve 15/1-b maddelerine dayanılarak davanın reddinde isabet görülmemiştir.

Bu nedenle İstanbul 6.Vergi Mahkemesinin 26.11.1996 günlü ve E:1996/1540, K:1996/1969 sayılı kararının bozulmasına 17.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/3104
Karar No: 1998/409

ÖZETİ : Uzlaşma kapsamına girmeyen kaçakçılık cezalı vergi için uzlaşma günü verilmesinden sonra uzlaşmanın temin edilemediği yolunda tutanak tutulması halinde Vergi Usul Kanununun ek 7.maddesinde öngörülen 15 günlük dava açma ek süresinin uygulanması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... İthalat İhracat ve Pazarlama Limited Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucuna göre düzenlenen rapor esas alınarak davacı kurum adına re'sen kurumlar vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 6. Vergi Mahkemesi 14.5.1997 günlü ve E:1996/1124, K:1997/771 sayılı kararıyla, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4008 sayılı Kanunla değişik ek 1 inci maddesi hükmüne göre, kaçakçılık suçu cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve ceza uzlaşma kapsamı dışında kalmış olduğundan uzlaşma komisyonuna yapılan başvuruların dava açma süresini durdurmayacağı, bu durumda 9.9.1996 tarihinde tebliğ edilen vergi ve cezaya karşı 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 24.10.1996 tarihinde açıldığı anlaşılan davanın süre aşımı nedeniyle reddine karar vermiştir. Davacı, Vergi Usul Kanunu'nun ek 1 inci maddesinin uzlaşma komisyonuna başvurulamayacağını değil uzlaşılamayacağını öngördüğünü, süresi içinde yapılan başvurunun kabul edilmesi üzerine uzlaşma komisyonunda geçen sürenin dava açma süresini durdurması gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü kurum adına 1995 takvim yılı için yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyata karşı açılan davayı, süre aşımı nedeniyle reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 4008 sayılı Kanunla değişik ek 1. maddesinde, ikmalen, resen veya idarece tarh edilen vergilerle bunlara ilişkin vergi cezalarının tahakkuk edecek miktarları mevzuunda, idare, bu bölümde yer alan hükümler dairesinde mükellefler veya cezaya muhatap olanlarla aşağıda yazılı hususlarda uzlaşabileceği, ancak, kaçakçılık suçu cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve cezanın uzlaşma mevzuu yapılamıyacağı hükme bağlanmış uzlaşma talebinin tetkiki başlıklı ek 5. maddesinde de, uzlaşma komisyonlarının uzlaşma müzakere-

lerine başlamadan önce talebin ek 4. maddeye uygun şekilde ve müddeti içinde yapılıp yapılmadığını veya uzlaşmanın yetkisi içinde bulunup bulunmadığını inceleyerek talebin usulüne uygun şekilde yapılmadığını veya uzlaşmanın yetkisi dışında bulunduğunu tesbit ederse esasa geçmeden talebi reddedeceği, açıklanmıştır.

Olayda, 1995 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı uzlaşma talebinde bulunan davacı şirketin bu talebinin uzlaşma komisyonunun 10.10.1996 sayılı kararıyla, kaçakçılık suçu cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve cezanın uzlaşma mevzuu yapılamıyacağı gerekçesiyle uzlaşmanın temin edilemediğine karar verilmesi üzerine 24.10.1996 tarihinde dava yoluna başvurulmuş bulunduğundan ve olayda ek 5. maddede sayılan uzlaşmanın temin edilememesi hallerinin bulunmaması karşısında uzlaşma komisyonu kararının uzlaşmanın vaki olmaması hali olarak kabulü gerekir.

Öte yandan, komisyonca mükellefin uzlaşma talebinin usulüne uygun ve konunun komisyonun yetkisi içinde olduğu görülüp uzlaşma günü verilmesinden sonra işin esasının incelenmesi sonucu uzlaşmanın temin edilemediğinden bahisle reddi halinde mükelleflerin ek 15 günlük dava açma hakkından yararlandırılmamaları uzlaşmanın amacına ve hak ve nesafet ilkelerine de aykırıdır.

Nitekim Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 23.10.1986 gün ve E:1986/2, K:1986/2 sayılı kararı ile de, uzlaşmanın vaki olmaması kavramı ek 5. maddede "uzlaşmanın temin edilememesi" halleri olarak belirtilmiş olan hususları da kapsadığından, daha önce dava açılmamış ise, uzlaşmanın temin edilememesi hallerinde de ek 7. maddede belli edilen koşullarla dava açma yoluna gidilebileceğine karar verilmiştir.

Bu durumda ek 7. maddede öngörülen ek 15 günlük süre içinde açılan davanın mahkemece esastan incelenmesi gerekirken mükellefin kaçakçılık cezası kesilen tarhıyata karşı uzlaşma yoluna gitme hakkı bulunmadığından komisyona yapılan başvurunun dava açma süresini durdurmayacağı gerekçesiyle süre aşımı nedeniyle reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.İclal Kutucu'nun Düşüncesi : Uzlaşma müessesinin amacı göz önünde bulundurulduğunda ve Vergi Usul Kanunu'nun ek 5 inci ve 7 inci maddeleri ile Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 23.10.1996 günlü ve E:1996/2, K:1986/2 sayılı kararı karşısında, uzlaşmanın temin edilememesi hallerinde uzlaşma tutanağının tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde dava açılabileceğinin kabulü gerektiğinden temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı uzlaşma isteminde bulunan davacı şirketin bu isteminin kaçakçılık suçu cezası kesilen tarhiyata ilişkin vergi ve cezanın uz-

laşma mevzuu yapılamayacağı belirtilerek uzlaşmanın temin edilemediğine karar veren uzlaşma komisyonu kararı üzerine açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

Uzlaşma müessesesinin amacı, vergi salan idare ile bunları ödeyecek olan yükümlülerin anlaşmalarını sağlamak suretiyle yargı yerlerinin gereksiz başvurularla karşı karşıya kalmalarını önlemek olduğundan tarafların uzlaşmaları halinde uyuşmazlık ortadan kalkacak uzlaşmamaları halinde ise olay yargı organlarına intikal edecektir. Vergi Usul Kanunu'nun uzlaşma talebinin nasıl inceleneceğini açıklayan ek 5 inci maddesinin üçüncü fıkrasında yapılacak müzakereler sonunda tarafların anlaşmaya varmış olmaları halinin "uzlaşmanın vaki" olması, dördüncü fıkrasında ise mükelleflerin, uzlaşma komisyonu davetine icabet etmemesi, komisyona geldiği halde uzlaşma tutanağını imzalamaması veya bu tutanağı ihtirazi kayıtla imzalamak istemesi halinin "uzlaşmanın temin edilememesi" olduğu ifade edilmiştir. Her iki halde ise uzlaşma tutanağının bir örneğinin ilgiliye verilmesi ya da üç gün içinde tebliğ edilmesi öngörülmüştür. Aynı bölümde yer alan ek 7 inci maddenin birinci fıkrasında mükellef veya ceza muhatabının uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açabileceği kuralına yer verilmiştir. Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin kaçakçılık cezası kesilen tarhiyat için süresi içinde uzlaşma komisyonuna başvurduğu, uzlaşma komisyonunca yükümlünün talebinin uzlaşma kapsamında bulunup bulunmadığının öncelikle incelenerek bu konuda bir karar verilmesi gerekirken, bu zorunluluğa uymaksızın, tarhiyata karşı dava açma süresinin geçmesinden sonra uzlaşma için tayin edilen 10.10.1996 gününde, ikmalen ve re'sen tarh edilen vergilere kaçakçılık suçu cezası kesilmesi halinde vergi ve cezanın uzlaşma mevzuu yapılamayacağından söz edilerek "uzlaşmanın temin" edilemediği yönünde tutanak tutulduğu anlaşılmıştır. Uzlaşmanın vaki olmaması ve temin edilememesi hallerinde tutanak düzenlenecek olması ilgilinin her iki halde de dava açma hakkını kullanabileceğini göstermekte olup, olayda kaçakçılık cezası kesilen tarhiyat hakkında uzlaşmanın temin edilemediği yolunda tutanak tutulduğuna göre dava açılmasını engelleyici bir yanın bulunmadığının kabulü gerekir. Uzlaşmanın amacı vergi tarh eden idare ile vergiyi ödeyecek olan yükümlünün uyuşmazlık çıkarmadan anlaşabilmelerini sağlamak olduğu göz önünde bulundurulduğunda, kanun koyucunun uzlaşma davetine katılan ancak uzlaşamayan yükümlü ile uzlaşma davetine katılmakla beraber yasal engellerden dolayı uzlaşmayı temin edemeyen yükümlü arasında, dava yoluna başvurma bakımından bir farklılık yaratmak istediği söylenemez. Nitekim Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 23.10.1986 günlü ve E:1986/2, K:1986/2 sayılı kararında bu konu ile ilgili olarak "uzlaşmanın vaki olmaması" kavramı ek 5 inci maddede "uzlaşmanın temin edilememesi" halleri olarak belirtilmiş olan hususları da kapsadığından, daha önce dava açılmamış ise, uzlaşmanın temin edilememesi hallerinde de ek 7 inci maddede belli edilen koşullarla dava açma yoluna gidilebilir." yolunda karar verilmiştir.

Bu durumda, ek 7 inci maddede öngörülen 15 günlük dava açma süresinin

özel durumu itibariyle bu dava içinde geçerli olduğunun kabulü gerekmektedir. Buna rağmen ihbarnamenin tebliğ tarihinden itibaren dava açma süresinin başladığını kabul ederek davayı süreden reddeden vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle Ankara 4. Vergi Mahkemesi'nin 14.5.1997 günlü ve E:1996/1124, K:1997/771 sayılı kararın bozulmasına 9.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/4499
Karar No: 1998/871

ÖZETİ : Kaybettiğini ileri sürdüğü faturaları sonradan düzenlediği tespit edilen davacı adına, bu faturayı kullanan mükelleflere kesilen ceza esas alınarak uygulanan kaçakçılığa iştirak cezasının yerinde olduğu hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Kaybettiğini ileri sürdüğü faturaları, faaliyetine son verdikten sonra kullandığı tespit edilen davacı adına, 1995 yılı için faturaları gider olarak kaydeden firmaya kesilen miktarda kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi 8.7.1997 günlü ve E:1997/239, K:1997/835 sayılı kararıyla; köftecilik faaliyetiyle uğraşırken 30.4.1994 tarihinde işi terk dilekçesi veren ve 19 adet faturayı kaybettiğini ilan ettirdikten sonra evraklarını iptal ettiren davacının, aynı zamanda ... Kağıtçılık Limited Şirketinin de % 95 paylı ortağı olduğu, kaybolduğu ileri sürülen faturaların kağıt faturası olarak düzenlenip, ... Ajans Fuarcılık Limited Şirketi'nce gider olarak kaydedildiği ve bu faturaların gerçek mal alımına dayanmadığının tespiti üzerine ilgili şirkete kesilen kaçakçılık cezası esas alınarak Vergi Usul Kanunu'nun 338 inci maddesi gereği kaçakçılığa iştirak nedeniyle davacı adına kaçakçılık cezası kesildiğinin anlaşıldığı, söz konusu tespitlere karşı davacı tarafından ileri sürülen iddiaların dayanağının olmadığı, bu durumda kesilen kaçakçılık cezasının yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, kanaate dayalı olarak ceza kesildiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz istemi, davacı adına Vergi Usul Kanununun 338 nci maddesi hükmü uyarınca kesilen kaçakçılık ceza

sına karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 338.maddesinde, ayrı ayrı menfaat gözetmek şartıyla birden fazla kişi kaçakçılık yaptıkları veya kaçakçılığa teşebbüs sayılan fiilleri irtikap ettikleri veya doğrudan doğruya beraber işlemiş oldukları takdirde her biri hakkında iştirak ettikleri suçlar için bu kanunda yazılı cezaların uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Madde hükmüne göre iştirak nedeniyle ceza kesilebilmesi için belli bir menfaat karşılığında başka bir mükellefin vergi kaçırma veya kaçakçılığa teşebbüs halinde kalmış fiiline iştirak edilmesi gerekmektedir.

Olayda, davacının köftecilik faaliyetini 30.4.1994 tarihinde terkettiği, kaybolan 19 adet faturayla ilgili kayıt ilanı verdiği, bu hususların 1994 yılında düzenlenen yoklama tutanaklarıyla tesbit edildiği anlaşılmakta olup, 1995 yılında ... Ajans Fuarcılık Limited Şirketi tarafından kullanılan 6 faturanın belli bir menfaat karşılığı davacı tarafından düzenlenerek adı geçen şirkete verildiği hususunun inceleme raporuyla kanıtlanamamış olması nedeniyle, bu faturaları kullanmak suretiyle vergi kaçakçılığı yapan ... Ajans Fuarcılık Limited Şirketinin fiiline iştirak ettiğinden bahisle davacı adına kesilen kaçakçılık cezasında Vergi Usul Kanununun 338 inci maddesine uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü ve Onbirinci Dairelerinin 2575 sayılı Danıştay Kanunu'na 3619 sayılı Kanunla eklenen ek 1 inci madde uyarınca birlikte yaptığı toplantıda gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 12.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1182
Karar No: 1998/565

ÖZETİ : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/6. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için 1 sıra No'lu "Mu-

hasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde" belirtilen usul ve esaslara uyulmadığı yönünde hukuken geçerli bir tespitin yapılması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... İnşaat Kollektif Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : Davacı şirket ortaklarının 1994 yılına ilişkin olarak verdiği gelir vergisi beyannamesi ekindeki bilanço ve gelir tablosunun 1 sıra No'lu "Muhasebe Sistem Uygulama Genel Tebliği'nde belirtilen usul ve esaslara uymadığı ileri sürülerek davacı şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 7.Vergi Mahkemesinin 22.1.1997 günlü ve E:1996/628, K:1997/75 sayılı kararıyla; genel muhasebe sistemi için Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslara uyulmamış olması 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/6 ncı maddesine göre özel usulsüzluk cezası kapsamına alındığı, bilanço ve gelir tablosundan oluşan temel mali tablolarını usulüne uygun düzenlenip beyanname verme süresi içinde verilmediğinden kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Davacı şirket, muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmadığı yönünde hukuken geçerli bir tesbitin yapılmasının gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti :Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : 26.12.1992 günlü ve 21447 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Sıra No'lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde belirtilen, temel mali tabloların düzenlenmesi ve sunulması esaslarına uyulmadığının belirlendiğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun, özel usulsüzlükler ve cezaları başlıklı, 4008 sayılı Kanunla değişik 353.maddesinin 6 numaralı bendinde, bu kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, vergi mahkemesince, davacı tarafından beyanname ekinde verilen ve temel mali tabloları oluşturan, bilanço ve gelir tablosunun, yukarıda sözü edilen ve 213 sayılı Yasanın 175 ve mükerrer 257. maddelerinin Maliye ve Gümrük Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılmış bulunan tebliğde öngörüldüğü şekilde düzenlenmediklerinin belirlenmesi suretiyle sonuca gidildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, 213 sayılı Yasanın 353/6. maddesi uyarınca davacı adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi yerinde olduğundan ve ileri sürülen bozma nedenleri-

de 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteminin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmadığı yönünde hukuken geçerli bir tespit bulunmadığından temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353 üncü maddesinin 6 numaralı bendinde, bu kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uymayanlara özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüştür. Bu madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmadığı hakkında hukuken geçerli bir tespitin bulunması, beyanname eki tabloların hangi yönlerden standarda uygun olmadığının açık bir biçimde ortaya konulması gerekmektedir. Olayda ise böyle somut bir tespit olmayıp, sadece 1 No'lu "Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğindeki usul ve esaslara uyulmadığı belirtilerek özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Bu durumda; özel usulsüzlük cezasının kesilmesini öngören ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen yasa hükmünde belirtilen unsurlar uyuşmazlık konusu olayda bir arada gerçekleşmediğinden, idari cezalar için de geçerli olan "cezayı gerektiren fiilin tüm unsurları tamam olmadan failin cezalandırılamayacağı" genel ilkesi karşısında cezanın kesilmesi mümkün değildir. Buna rağmen özel usulsüzlük cezasına yönelik davayı reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, Ankara 7.Vergi Mahkemesinin 22.1.1997 günlü ve E:1996/628, K:1997/75 sayılı kararının bozulmasına 17.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/1152
Karar No: 1998/827

ÖZETİ : Tek düzen hesap planına uyulmaması nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğu hk.

Temyiz Eden : ... Metal Sanayi ve Pazarlama A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Tek düzen hesap planına uymadığı ileri sürülen davacı kurum adına Vergi Usul Kanunu'nun 353/6 ncı maddesi gereğince özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 7.Vergi Mahkemesi 9.1.1997 günlü ve E:1996/766, K:1997/23 sayılı kararıyla; 1 Sıra Nolu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğinde 129-Şüpheli Ticari Alacaklar Karşılığı Hesabına alacak olarak kaydedilen tutarın 654- Karşılık Giderleri Hesabına borç olarak kaydedilmek suretiyle muhasebeleştirileceğinin belirtildiği, davacı kurumun 1994 yılında ayırdığı şüpheli alacak karşılığı için 129 ve 690 nolu hesapları kullanmasının hatalı olduğu, bu nedenle kesilen cezanın yerinde olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı kurum, 654 nolu hesabı kullanmadan doğrudan 690 No'lu gider hesabına yapılan kaydın sonucu etkilemeyeceğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 10.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/42
Karar No: 1998/371

ÖZETİ : Kollektif şirket ortağının şahsi beyannamesindeki hata nedeniyle, vergi ziyanından bahisle şirket adına ceza kesilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili :Av. ...

İstemin Özeti : Davacı şirket ortaklarının 1992 yılı gelir vergisi beyannamesinde, henüz tamamlanmamış olan yıllara sari inşaat işleri nedeniyle kesilen vergileri, ödenecek gelir vergisinden haksız olarak mahsup ettikleri ileri sürülerek ortaklar adına salınan vergi üzerinden şirket adına kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 4. Vergi Mahkemesi 26.3.1996 günlü ve E:1995/224, K:1996/609 sayılı kararıyla; cezayı gerektiren fiilin şirket tüzel kişiliğinin idare ve tasfiyesine ilişkin olmadığı, şirket ortağının verdiği şahsi gelir vergisi beyannamesindeki hatalı mahsup isteminden doğduğu, bu nedenle Vergi Usul Kanunu'nun 333 üncü maddesi esas alınarak tüzel kişilik adına ceza kesilemeyeceği gerekçesiyle cezanın kaldırılmasına karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, tüzel kişilik adına kesilen cezanın yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 5.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/3219
Karar No: 1998/81

ÖZETİ : Tasfiye edilerek ticaret sicilindeki kaydı silinen limited şirket adı-

na yapılan tarhiyata karşı menfaati ihlal edilen ortağın dava açma hakkının doğacağı hk.

Temyiz Eden : Tasfiye Edilmiş ... Medikal Limited Şirketi adına ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : 1990 yılı kurumlar vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirket adına re'sen takdir olunan matrah üzerinden salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı ortak tarafından yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun reddi üzerine dava açılmıştır. Ankara 4.Vergi Mahkemesinin 7.3.1997 günlü ve E:1996/1224, K:1997/494 sayılı kararıyla; 6.2.1995 tarihinde hukuki varlığı sona eren şirketin ortaklarının şirketi temsil ve ilzam yetkisi bulunmadığından şirket adına yapılan tarhiyatların kaldırılması istemiyle 6.2.1995 tarihinden sonra ortak tarafından yapılan düzeltme ve şikayet başvurularında ortağın şirketi temsile yetkisi ve açılan davalarda davacı şirket ortağının dava ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b maddesi uyarınca ehliyet yönünden reddine karar verilmiştir. Davacı, söz konusu vergi borcunun daha sonra ortaklardan isteneceğini, herhangi bir faaliyetleri olmadığını ve kazanç elde etmediklerini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti :Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Olayda, düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın, ehliyet yönünden reddi yolundaki vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

İdari yargı yerlerinde, davacı olabilmek için, idari dava türlerine göre değişen bazı subjektif niteliklere ve Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu ile Medeni Kanunda düzenlenen, genel ehliyet şartına sahip bulunulması gerekmektedir.

Belirtilen yasalar hükümlerine göre, ticaret ortaklıklarının, dava açma yeteneğine sahip sayılabilmeleri için, öncelikle, tüzel kişilik şeklinde örgütlenmiş olmaları zorunludur.

Medeni Kanunun 45 ve 54.maddeleri ile, ticaret ortaklıkları için, ticaret siciline kayıt zorunluluğu getirilmiş, 45.maddede, ayrıca, bunların ancak tescil ile tüzel kişilik kazanabilecekleri açıklanmıştır.

Bu itibarla,sözü edilen ortaklıklar, ancak, ticaret sicilinde kayıtlı oldukları ve bu suretle de tüzel kişiliğe sahip bulundukları sürece, organları aracılığı ile dava ehliyetini kullanabileceklerdir.

Dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden ise, davacı ... Limited Şirketi'nin, ortaklar kurulu kararı ile fesih ve tasfiyesinin kapatılmasına, şirket kaydının silinmesine karar verilmesi üzerine, keyfiyetin, 2.2.1995 tarihinde tescil edildiğinin ve anılan şirketin aynı tarihte kaydının silindiğinin, 6.2.1995 günlü ve 3719 sayılı Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan olunduğu,

şirket adına yapılan cezalı tarhiyatlara karşı gerek düzeltme ve şikayet gerekse dava yollarına, şirketin, ticaret sicilindeki kaydının silinmesinden sonra, şirketi temsilen ortağı tarafından başvurulduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda, yukarıda yapılan açıklamalara göre, ticaret sicilindeki kaydının silinmesi, tüzel kişiliğinin sona ermesi nedeniyle dava açma yeteneğini kaybetmiş olan davacı kurum adına, ortağı tarafından açılan davanın, ehliyet yönünden reddedilmesinde hukuki bir isabetsizlik görülmemiştir.

Diğer taraftan, anılan şirketin vergi borçlarının kanuni temsilci sıfatını taşıyanlardan veya ortaklardan tahsili amacı ile takibata başlanılması halinde, yaratılabilecek uyuşmazlıklarda, kamu alacağının hukuken doğmadığı yolunda sürülecek iddiaların yargı yerince incelenip araştırılmasına da bir engel bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, ileri sürülen bozma nedenleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49.maddesinin 1.bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteminin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Süheyla Ohri'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 1990 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesini vermeyen davacı limited şirket adına re'sen yapılan tarhiyata ilişkin ihbarnamelerin ilanen tebliğ edilerek kesinleşmesi üzerine amme alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı limited şirket ortağı davacı tarafından düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddi üzerine açılan davaya ilişkin bulunmaktadır.

Türk Ticaret Kanununun 540 ıncı maddesinde, aksi kararlaştırılmış olmadıkça, ortaklar hep birlikte müdür sıfatıyla şirket işlerini idareye ve şirketi temsile mezun ve mecbur oldukları, şirket mukavelesi veya umumi heyet kararı ile şirketin idare ve temsili ortaklardan bir veya bir kaçına bırakılabileceği öngörülmüştür. 6183 sayılı Kanun'un 35 inci maddesinde ise, limited ortaklıkların ödenmiyen ve tahsil imkanı bulunmıyan amme borçlarından dolayı, vazettikleri veya vaz'ını taahhüt eyledikleri sermaye miktarında doğrudan doğruya mesul ve bu kanun hükümleri gereğince takibata tabi tutulacakları belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin 28.2.1990 tarihli ortaklar kurulu kararı ile fesih ve tasfiyesine karar verilerek 2.2.1995 tarihinde tasfiyenin kapatılarak şirket kaydının silindiği ve keyfiyetin 6.2.1995 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği, davacı limited şirket adına düzenlenen ödeme emrine 3.9.1995 tarihinde muttali olan ortak tarafından düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvuruların reddi üzerine bu işlemin iptali istemiyle dava açıldığı anlaşılmaktadır.

Davacı şirketin tasfiye edilerek ticaret sicilindeki kaydının silinmesi

ve tüzel kişiliğinin sona ermesi nedeniyle dava konusu vergi borcunun şirket ortağı sorumlu tutularak kendisinden takibi 6183 sayılı Kanunun 35 inci maddesi uyarınca mümkün olacağından, menfaati bu nedenle ihlal edilen ortağın şirketin vergi borcundan dolayı dava açma hakkı doğmaktadır. Şirket ortağı tarafından açılan davayı ehliyet yönünden reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, Ankara 4.Vergi Mahkemesinin 7.3.1997 günlü ve E:1996/1224, K:1997/494 sayılı kararının bozulmasına, 14.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1997/5788
Karar No: 1998/621

ÖZETİ : Başka bir mükellefin vergi borçları nedeniyle davacının mallarına uygulanan haczin iptali isteminin idari yargıda dava konusu olabileceği istihkak iddiasına karşı adli yargıda dava açılması gerektiği gerekçesiyle davanın görev yönünden reddedilmesinin yerinde olmadığı hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1993,1994 yıllarına ait gelir vergisi beyannamesini vermeyen ... adına takdir komisyonu kararına dayanılarak salınan gelir vergisi, ekonomik denge vergisi ve net aktif vergisinin tahsili maksadıyla 3.7.1996 günlü ve 973442 sayılı haciz işlemi tesis edilmiştir. İstanbul 4. Vergi Mahkemesi 7.1.1997 gün ve E:1996/804, K:1997/8 sayılı kararıyla, davacının ...'ün vergi borçları nedeniyle şahsi mallarının haczedildiğini ileri sürmesi ve haciz tutanağının da ... adına düzenlendiğinin anlaşılmış olması nedeniyle istihkak iddiasına karşı adli yargıda dava açılması gerektiği gerekçesiyle davanın görev yönünden reddine karar vermiştir. Davacı, istihkak iddiasına karşı ... Asliye Hukuk Mahkemesi nezdinde iptal davası açtığını, ... adına düzenlenen haciz tutanağına dayanılarak yapılan haciz işleminde isabet bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen

kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Haciz ancak amme dairesine karşı borçlu olan mükelleflerin ellerinde bulunan menkul veya gayrimenkullere uygulanabileceğinden, başkası adına düzenlenen haciz tutanağı ile davacının malları üzerine haciz konularak tahsili yoluna gidilmesinde isabet bulunmadığından haciz işleminin iptali gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ...'ün beyannamelerini vermemesi nedeniyle re'sen tarh edilen vergi ve cezaların tahsili amacıyla hakkında alınan haciz kararının anılan şahsın işyerini devralan davacının ikametgah adresinde, kendisi evde yokken, 18 yaşından küçük kızı nezdinde düzenlenen haciz tutanağı ile uygulanması sonucu, bu uygulamanın iptali için açılan davada, bu husus incelenmeksizin istihkak iddiasına karşı adli yargıda dava açılması gerektiği ileri sürülerek davayı reddeden mahkeme kararının bozulmasına ilişkindir.

Dava, istihkak iddiasına dayandırılmamış, kendisi ile hiç ilişkisi bulunmayan bir şahsın vergi borçlarından dolayı, evinde, kendisine ait mallar üzerinde haciz uygulaması yapılamayacağı belirtilerek bu idari uygulamanın iptali istenmiştir. Bu haliyle bu davanın görüm ve çözümü idari yargıya aittir. Kaldı ki davacı istihkak iddiasıyla ayrıca adli yargıda dava açmıştır.

6183 sayılı Yasanın "Haciz" başlığını taşıyan 62 nci maddesinde "Borçlunun mal bildiriminde gösterilen veya tahsil dairesince tesbit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul mallar ile gayrimenkullerinden, alacak ve haklarından amme alacağına yetecek miktarı tahsil dairesince haczolunur." hükmü yer almaktadır.

Anılan madde hükmüne göre haciz ancak amme dairesine karşı borçlu olan mükelleflerin ellerinde bulunan veya tahsil dairesince tesbit edilen borçlu veya üçüncü şahıslar elindeki menkul veya gayrimenkullere uygulanabileceğinden davacının hakkında haciz kararı alınan kişi ile hiç bir ilişkinin olmadığı yolundaki iddiaları incelenmeden davayı görev yönünden reddeden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 7.1.1994 günlü ve E:1996/804, K:1997/8 sayılı kararının işin esası incelenerek yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 26.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1997/4257
Karar No:1998/168

ÖZETİ : Davanın süre aşımı yönünden reddi halinde de, taraf vekilleri için avukatlık ücretine hükmedilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Turizm ve Talih Oyunları İşletmecilik Tic. A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı kurum, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 111 inci maddesi uyarınca verdiği 1996 Şubat dönemine ait asgari vergi beyannamesini ihtirazi kayıtla vererek dava açmıştır. Ankara 5.Vergi Mahkemesinin 7.4.1997 günlü ve E:1996/545, K:1997/357 sayılı kararıyla; ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen vergiye karşı 30 günlük süre içinde dava açılmadığı gerekçesiyle davanın süreaşımı yönünden reddine karar verilmiştir. Vergi dairesi başkanlığı, davanın duruşmasında hazine avukatı tarafından temsil edilmelerine rağmen, lehlerine vekalet ücretine hükmedilmediğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Ayfer Gevrek'in Düşüncesi : 1086 sayılı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 423 üncü maddesinde muhakeme masrafları arasında vekil ücretleride sayılmış, 417 nci maddesinde de muhakeme masraflarının aleyhine hüküm verilen taraftan alınacağı belirtilmiştir.

Dava konusu uyuşmazlıkta ise davacı taraf aleyhine süre ret kararı verilmiş ve yargılama sırasında yapılan duruşmaya davalı idareyi temsilen hazine avukatı katılıp savunmada bulunduğu, savunma dilekçesinde vekalet ücretine hükmedilmesini istediği halde, yukarıda anılan hükümler uyarınca davalı lehine vekalet ücreti ödenmesine karar verilmemiştir.

Mahkeme kararı bu yönüyle hukuka aykırı olduğundan davalının temyiz isteminin kabulü, yargılama giderlerine ilişkin hüküm fıkrasının, yeniden karar verilmek üzere bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Davada hazine avukatınca temsil edilen davalı idare lehine vekalet ücreti takdir edilmediğinden, kararın bu yönden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 31 inci maddesinin göndermede bulunduğu Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 423/6 ncı maddesinde vekalet ücreti de yargılama giderleri arasında sayılmış olup, 417 nci maddede ise yargı-

lama giderlerinin davada haksız çıkan tarafa yükletileceği belirtilmiştir.

Olayda, süreaşımı nedeniyle reddedilen davada, davalı idare duruşmada hazine avukatınca temsil edilmiş, ancak kararda davalı lehine vekalet ücreti takdir edilmemiştir. Bu durumda, avukatlık asgari ücret tarifesine göre davalı idare lehine vekalet ücreti takdir edilmesi gerekirken, bu hususa kararda değinilmemesi yerinde görülmemiştir.

Bu nedenle, Ankara 5.Vergi Mahkemesinin 7.4.1997 günlü ve E:1996/545, K:1997/357 sayılı kararının davalı idare lehine vekalet ücreti takdir edilmek üzere bozulmasına 20.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/725
Karar No: 1998/259

ÖZETİ : Verilen yürütmeyi durdurma kararının gerekçesi göz önüne alındığında kararın uygulanmamasından söz etmeye olanak bulunmayıp, bu nedenle manevi tazminat talep edilmesinin hukuki dayanaktan yoksun olduğu hk.

Davacı : ...
Davalılar : 1- Orman Bakanlığı
2- Orman Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İsteğin Özeti : Orman Genel Müdürlüğünde Müfettiş olan davacı, ... ilinin görev merkezi olarak belirlenmesine ait 13.11.1992 günlü onayın ve kendisinin de bu il'e müfettiş olarak atanmasına ilişkin 26.11.1992 günlü işlem ile bu işlemlerin dayanağı olan Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu Yönetmeliğinin 7/2. maddesinin iptali istemiyle açtığı davada Danıştay Beşinci Dairesince verilen 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı yürütmeyi durdurma kararının uygulanmadığını ileri sürerek 100 milyon lira manevi tazminat ödenmesine hükmedilmesini istemektedir.

Orman Bakanlığının Savunmasının Özeti : Davanın 2577 sayılı Kanunun 13. maddesine göre süresinde açılmadığı, Orman Genel Müdürlüğü müfettişi olarak ... görev merkezinde çalışan davacının 18.3.1992 tarihinde mühendisliğe atandığı, bu işlem hakkında mahkemece yürütmeyi durdurma kararı verilmesi üzerine bu kez ... ilinin görev merkezi olarak belirlendiği ve davacının da bu il'de görev yapmak üzere müfettişliğe iade edildiği, davacının ...'ye atanması ve ayrıca bu ilin görev merkezi olarak belirlenmesi işlemi ile bu işlemin dayanağı olan teftiş kurulu yönetmeliğinin 7/2. maddesinin iptali istemiyle tekrar dava açtığı, Danıştay Beşinci Dairesinin 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı kararıyla ...'ye atama ve yönetmelik hükmüne yönelik olarak, ... dışında görev merkezi oluşturulamayacağı gerekçesiyle yürütmeyi durdurma kararı verildiği, karar üzerine de gerek davacının gerekse diğer müfettişlerin ... Merkez'e atandığı ve ayrıca Danıştay kararı gerekleri doğrultusunda yeni Yönetmelik hazırlanarak 24.12.1993 günlü, 21798 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmış olduğu, davacınınsa asıl amacının emekliliğinde yerleşmeyi düşündüğü ...'e atanmak olduğundan Danıştay kararının uygu-

lanmasını istemediği, manevi tazminat talebinin hukuki dayanaktan yoksun olduğu yoludadır.

Orman Genel Müdürlüğünün Savunmasının Özeti : Diğer davalı Orman Bakanlığının savunması ile aynı yöndedir.

Danıştay Tetkik Hakimi : Mehmet Sağlam

Düşüncesi : Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu ... görev merkezinde müfettiş iken ...'de görev merkezi İhdas edilerek buraya atanmış olan davacının, bu işlemin ve dayanağı yönetmelik hükmünün iptali istemiyle dava açtığı, Danıştay Beşinci Dairesinin 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı kararıyla mevcut hukuki duruma göre genel müdürlüğün ... dışında müfettişlik görev merkezi oluşturamayacağı gerekçesiyle davacının ...'ye atanmasına ve dayanağı yönetmelik hükmüne yönelik olarak yürütmeyi durdurma kararı verdiği, bu karar üzerine 6.5.1993 günlü olurla ...'ya müfettiş olarak atanan davacının, yürütmeyi durdurma kararının işlemden önceki hukuki durumun geri gelmesini sağlayacağı, bu nedenle de kendisinin Danıştay kararı gereği önceki durumu olan ... iline atanması gerektiğini ileri sürüp yargı kararının uygulanmadığından bahisle 100 milyon lira manevi tazminat talebiyle bakılan davayı açtığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmış olup; davacının ...'de görev merkezi oluşturularak buraya atanması ve bu işlemin dayanağı yönetmelik hükmünün iptali istemiyle açtığı dava sonrasında idarece Danıştay Beşinci Dairesince verilen yürütmeyi durdurma kararının gerekçesi gözetilerek davacının ...'ya atanması karşısında yargı kararının uygulanması durumundan söz etmeye olanak bulunmadığından yasal dayanaktan yoksun olan davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sevil Engin

Düşüncesi : Görev merkezi ... olmak üzere teftiş kurulu başkanlığı müfettişliği görevini yapmakta iken ... Orman Bölge Müdürlüğü emrine mühendis olarak 18.3.1992 günlü bakanlık oluru ile atanan ve bu işlemin iptali istemiyle açtığı davada İzmir 1. İdare Mahkemesince verilen 29.7.1992 günlü ve E:1992/447 sayılı yürütmenin durdurulması kararı üzerine 10.11.1992 gününde eski görevine iade edilmesinden sonra 26.11.1992 günlü olurla görev merkezi ... olmak üzere teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine atanan bu atama işlemiyle birlikte dayanağı olan Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu Yönetmeliğinin 7/2.maddesinin ve 13.11.1992 günlü,167 sayılı onayın iptali istemiyle açtığı davada Danıştay Beşinci Dairesinin 1993-317 Esas numarasına kayıtlı dosyada verdiği 17.2.1993 günlü yürütmenin durdurulması kararının uygulanması için 6.5.1993 gününde teftiş kurulu başkanlığına müfettiş olarak atanan davacı, Danıştay Beşinci Dairesinin yürütmenin durdurulması kararı üzerine görev merkezi ... olmak üzere teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine iade edilmesi gerekirken ...'ya atandığından bahisle yürütmenin durdurulması kararının uygulanmadığını ileri sürerek duyduğu elem ve ızdırapla,mesleki onur ve saygınlığının zedelenmesi nedeniyle 100.000.000 lira manevi tazminata hükmolunmasını istemektedir.

Davacının,Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu Yönetmeliğinin 7/2.maddesi-

nin ve bu hükmü uyarınca ... İlinin (görev) bölge merkezi olarak belirlenmesine ilişkin 13.11.1992 günlü, 167 sayılı onay ile kendisinin ... belirlenen görev merkezinde görevlendirilmesine ilişkin 26.11.1992 günlü işlemin iptali istemiyle açtığı davada Danıştay Beşinci Dairesince verilen 17.2.1993 günlü ve 1993/317 sayılı yürütmenin durdurulması kararının 10.3.1993 gününde Orman Genel Müdürlüğüne, 11.3.1993 gününde ise Orman Bakanlığına tebliğ edilmesinden sonra adı geçenin Danıştay Beşinci Dairesinin sözü edilen yürütmenin durdurulması kararında belirtilen gerekçeler gözetilerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28.maddesinin 1.bendinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinde öngörülen 60 günlük süre geçirilmeden 6.5.1993 gününde teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine atandığı anlaşılmış bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle bu durum karşısında olayda yargı kararının uygulanmaması söz konusu olmadığından yasal dayanağı bulunmayan davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davalılardan Orman Bakanlığının süre itirazı yerinde görülmeyerek işin esasına geçildi:

Orman Genel Müdürlüğünde Müfettiş olan davacı, ... ilinin görev merkezi olarak belirlenmesine ait 13.11.1992 günlü onayın ve kendisinin de bu il'e müfettiş olarak atanmasına ilişkin 26.11.1992 günlü işlem ile bu işlemlerin dayanağı olan Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu Yönetmeliğinin 7/2. maddesinin iptali istemiyle açtığı davada Danıştay Beşinci Dairesince verilen 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı yürütmeyi durdurma kararının uygulanmadığını ileri sürerek 100 milyon lira manevi tazminat ödenmesine hükmedilmesini istemektedir.

Anayasanın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyetinin hukuk devleti olduğu vurgulanmış, 138. maddesinin son fıkrasında da "Yasama ve Yürütme Organları ile idare, mahkeme kararlarına uymak zorundadır; bu organlar ve idare, mahkeme kararlarını hiç bir suretle değiştiremez ve bunların yerine getirilmesini geciktiremez." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28. maddesinin 1. fıkrasının, davacı lehine verilen Danıştay Beşinci Dairesinin 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı yürütmeyi durdurma kararının idareye tebliğ edildiği tarihte yürürlükte olan şeklinde; "Danıştay, bölge idare mahkemeleri idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, en geç altmış gün içinde işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur...." kuralı öngörülmüş, aynı maddenin 3. fıkrasında da, "Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemeleri kararlarına göre işlem tesis edilmeyen veya eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabilir." hükmüne yer verilmiştir.

Orman Genel Müdürlüğünde müfettiş olan ve ... görev merkezinde çalışmakta

iken 18.3.1992 günlü işlemle ... Orman Bölge Müdürlüğüne Mühendis olarak atanan davacının bu işleme karşı açtığı davada İzmir 1. İdare Mahkemesinin 29.7.1992 günlü, E:1992/447 sayılı kararıyla yürütmeyi durdurma kararı verildiği, karar üzerine 10.11.1992 günlü olurla görev merkezi ... olmak üzere müfettişlik görevine iade edilen davacının 26.11.1992 günlü olurla görev merkezi ... olmak üzere teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine atandığı, bu işlem üzerine ...'de görev merkezi oluşturularak ...'ye atanması işlemlerinin ve burada görev merkezi ihdas edilmesine imkan sağlayan teftiş kurulu yönetmeliğinin 7/2. maddesinin iptali istemiyle Danıştay Beşinci Dairesinin 1993/317 Esasında kayıtlı davayı açtığı; Danıştay Beşinci Dairesinin 17.2.1993 günlü, E:1993/317 sayılı kararıyla, mevcut anayasal ve yasal durum irdelenerek genel müdürlüğün ... dışında teftiş kurulu görev merkezi oluşturma yetkisinin bulunmadığı gerekçesiyle gerek işlem gerekse yönetmelik hükmü yönünden yürütmeyi durdurma; 27.10.1993 günlü, E:1993/317, K:1993/3973 sayılı kararıyla da iptal kararı verildiği, söz konusu yürütmeyi durdurma kararının 11.3.1993 tarihinde Orman Bakanlığına, 10.3.1993 tarihinde de Orman Genel Müdürlüğüne tebliğ edildiği, davacının 6.5.1993 günlü işlemle de Danıştay Beşinci Dairesinin anılan kararı uyarınca teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine (...'ya) atanmış olduğu, öte yandan idareye taşrada da teftiş kurulu görev merkezi oluşturma yetkisi tanıyan anılan yönetmelik hükmü hakkında Danıştay Beşinci Dairesince verilen yürütmeyi durdurma kararı gerekçesi gözetilerek yeni bir yönetmelik hazırlandığı ve 24.12.1993 günlü, 21798 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulduğu, davacının ise kendisinin Danıştay Beşinci Dairesinde görülen E:1993/317 sayılı davayı açmadan önce ...'de görev yaptığını, yargı yerlerince verilen iptal ya da yürütmeyi durdurma kararlarının geçmişe dönük etki göstererek dava konusu işlemden önceki hukuki durumun yeniden geçerliğini sağlayacağını, bu nedenle beşinci dairece verilen yürütmeyi durdurma kararı üzerine ...'e atanması gerekirken atanmadığını ve böylece yargı kararının uygulanmadığını ileri sürerek 100 milyon lira manevi tazminat talebiyle bakılan davayı açtığı dava dosyası ile dairemizin 1993/317 Esas sayısında kayıtlı dosyanın birlikte incelenmesinden anlaşılmıştır.

İdari yargı yerlerince verilen iptal ya da yürütmeyi durdurma kararlarının kararlarda belirtilen gerekçeler doğrultusunda uygulanması gerektiği açık bulunmaktadır.

Bu durumda, Orman Genel Müdürlüğü Teftiş Kurulu ... Görev Merkezinde Müfettiş olarak görev yapmakta iken ...'de görev merkezi ihdas edilerek buraya atanan davacının bu işlemler ve dayanağı yönetmelik hükmüne karşı açtığı davada verilen yürütmeyi durdurma kararı üzerine karar gerekçesi göz önüne alınarak ve 2577 sayılı Kanununun 28/1. maddesinin olay tarihinde yürürlükte olan şeklinde öngörülen süre içinde karar uygulanmak suretiyle ...'da görev yapmak üzere teftiş kurulu başkanlığı müfettişliğine atanması karşısında söz konusu kararın uygulanmadığından söz etmeye olanak bulunmamakta olup, kararın uygulanmadığı iddiasıyla manevi tazminat talep edilmesi hukuki dayanaktan yoksun görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle yasal dayanaktan yoksun olan davanın reddine, 9.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1997/1924
Karar No: 1998/456

ÖZETİ : 22.6.1997 günlü, 23027 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3. maddesiyle Tababet Uzmanlık Yönetmeliğine eklenmiş olan geçici 8.maddenin hukuka aykırı olduğu hk.

Davacı : ... Tabip Odası
Vekili : Av. ...
Davalı : Sağlık Bakanlığı
Davanın Özeti : Davacı, 22.6.1997 günlü, 23027 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3.maddesiyle Tababet Uzmanlık Yönetmeliğine eklenmiş olan geçici 8.maddenin; hastanelerdeki şef ve şef yardımcılığı sınavlarının 20.2.1997 tarihine kadar mülakat ve pratik uygulama tarzında yapılmakta olduğunu, bu tarihte yapılan yönetmelik değişikliğiyle ikisi ÖSYM tarafından yapılan üç aşamalı bir sınav sistemi getirildiğini, yapılan ve objektif nitelik arzeden bu değişikliklerin doktorlar arasında büyük bir destek bulduğunu, bu sistem gereği 1.6.1997 tarihinde ÖSYM tarafından ilk aşama olan yabancı dil sınavının yapılarak sonuçlarının açıklandığını, ÖSYM tarafından yapılacak olan mesleki bilgi sınavına girebilmek için yabancı dil sınavını başarmak gerektiğini, ancak yabancı dil sınavında bakanlığa yakın bazı hekimlerin başarısız oldukları söylentisinin çıktığını, bu nedenle hemen sınav sonrası çıkarılan dava konusu geçici yönetmelik hükmüyle yapılacak ilk sınavda yabancı dil ve mesleki bilgi sınavında başarılı olma şartının kaldırıldığını, meslekte kaliteyi düşüren, bilenle bilmeyeni aynı tutan böyle bir düzenlemenin hukuka aykırı olduğunu, kayırmacılığa yol açacak ve meslek camiasında huzursuzluk çıkaracak böyle bir durumun kabul edilemeyeceğini ileri sürerek iptalini istemektedir.

Savunmanın Özeti : Şeflik ve şef yardımcılığına giriş sınavlarına ilişkin esasların 20.2.1997 tarihli yönetmelik değişikliğiyle yeniden düzenlenerek objektif ve hizmet gereklerine uygun bir hale getirildiği, bu nedenle bir takım zorunluluklar nedeniyle yabancı dil sınavı sonrası getirilen dava konusu geçici maddeyle idarelerinin objektiflikten uzaklaştığı iddiasının doğru olmadığı,

20.2.1997 günlü değişiklikle şef ve şef yardımcılığı için üç aşamalı bir sınav sistemi getirildiği, ilk aşamanın ÖSYM tarafından yapılacak yabancı dil sınavını, ikinci aşamanın yine ÖSYM tarafından yapılacak mesleki bilgi sınavını ve nihayet üçüncü aşamanın da her iki sınavda başarılı olanların girebilecekleri ve bir jüri tarafından yapılacak olan mesleki uygulama ve yeterlik sınavını oluşturduğu, bu yönetmelik hükümleri uyarınca 1.6.1997 tarihinde ÖSYM tarafından yabancı dil sınavının yapıldığı ve sınavda başarılı olanların yine ÖSYM tarafından yapılacak mesleki bilgi sınavına girmeye hak kazandıkları, ancak ÖSYM ile yapılan görüşmelerde mesleki bilgi sınavının Aralık 1997 tarihinden önce yapılamayacağının belirtildiği, yine ÖSYM'nin cevabından soruların farklı uzmanlık dallarında ve farklı kapsamda hazırlanacak olması nedeniyle sınav maliyetinin de çok yüksek olacağının anlaşıldığı, bu durumda mesleki bilgi sınavından sonra yapılacak mesleki uygulama ve yeterlik sınavları da düşünüldüğünde atamaların Mart 1998'den önce yapılmasının mümkün olmadığının tesbit edildiği, bu durumun ise önemli bir gecikmeye sebep olacağı, oysa Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin 62.maddesine göre hastanelerdeki şef ve şef yardımcılığı kadrolarının belli süre boş bulunmaları halinde (şeflik kadrolarının 9 ay, şef yardımcılığı kadrolarının 6 ay) bu hastanelerin eğitim yetkilerinin dahi ortadan kalkabileceği, birçok hastanede uzun süredir bu kadroların boş olduğunu, hizmetlerin önemli ölçüde aksadığı, bu durumda şef ve şef yardımcılarının biran önce atanarak hizmetin aksamasını sağlamak için ve ayrıca ödenek yokluğundan kaynaklanan maddi imkansızlıklar da gözönüne alınarak dava konusu geçici 8. maddenin çıkartıldığı, bu maddeyle davacı iddiasının aksine yabancı dil sınavının uygulanmaması ya da kaldırılması gibi bir durumun söz konusu olmadığı, bir kez uygulanmayacak olan sınavın ÖSYM tarafından yapılacak mesleki bilgi sınavı olduğu, bu düzenlemenin herhangi bir üst norma aykırı yönünün de bulunmadığı, yasal dayanaktan yoksun olan davanın reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi : Mehmet Sağlam

Düşüncesi : Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinde 20.2.1997 tarihinde yapılan değişiklikle şef ve şef yardımcısı olabilmek için ÖSYM tarafından yapılacak yabancı dil ve mesleki bilgi sınavı ile bu sınavlarda başarılı olanların girebileceği mesleki uygulama ve yeterlilik sınavı olmak üzere üç aşamalı bir sınav sistemi getirilmiş, bu sistem gereği ilk kez 1.6.1997 tarihinde de ÖSYM tarafından yabancı dil sınavı yapılmıştır.

Ancak yabancı dil sınavlarının açıklanmasından hemen sonra 22.6.1997 günlü Resmi Gazetede yayımlanan dava konusu yönetmelik değişikliğiyle Tababet Uzmanlık Yönetmeliğine geçici 8. madde eklenmiş ve bu hükümle ÖSYM tarafından yapılacak mesleki bilgi sınavı ve buna dayalı değerlendirme sisteminin yapılacak ilk şef ve şef yardımcılığı sınavında uygulanmayacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu geçici 8. maddeye karşı açılan davada her ne kadar idarece, ÖSYM ile yapılan görüşmelerde mesleki bilgi sınavının Aralık 1997 tarihinden önce yapılamayacağı, bunun da önemli bir gecikmeye neden olacağı ve ayrıca sınav

maliyeti için gereken ödeneğin bütçede bulunmadığı gibi gerekçeler ileri sürülmüşse de, 1993 yılından bu yana şef ve şef yardımcısı sınavının yapılmadığının dosyadan anlaşılması karşısında bu sebepler objektif bir esasa bağlanmış olan sınav sisteminden bu sisteme göre henüz bir sınav dahi yapılmadan sapılmasını gerekli kılacak nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle dava konusu yönetmelik hükmünün iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : Davacı, 22.6.1997 günlü, 23027 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3.maddesiyle Tababet Uzmanlık Yönetmeliğine eklenen geçici 8.maddenin iptalini istemektedir.

Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin 20.2.1997 günlü 22911 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelikle değişik 30.maddesinde, şef ve şef yardımcılığı sınavlarının; yabancı dil sınavı, mesleki bilgi sınavı ve mesleki uygulama ve yeterlik sınavı olmak üzere üç aşamada yapılacağı düzenlenmiş olup, mesleki bilgi sınavına girebilmek için yabancı dil sınavını, mesleki uygulama ve yeterlik sınavına girebilmek için de mesleki bilgi sınavını başarmış olma koşulu getirilmiştir.

Davalı idare, yönetmelikte öngörülen yabancı dil sınavlarını 1.6.1997 tarihinde ÖSYM kanalıyla yaptıktan sonra 22.6.1997 günlü Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik değişikliğiyle dava konusu 8.maddeyi yürürlüğe koyarak yapılacak ilk sınavda "mesleki bilgi sınavını başarmış olmak" şartının ve buna dayalı değerlendirme sisteminin aranmayacağı yolunda hüküm getirilmiştir.

ÖSYM'nin iş yoğunluğu nedeniyle sınav tarihi olarak aralık ayını vermesi ve bakanlık bütçesinde ödenek bulunmaması, ikinci aşama sınavın bir kere öz güde olsa yapılmamasını gerektirmez.

1993 yılından bu yana şef ve şef yardımcılığı sınavı yapmamış olan idarenin, ÖSYM tarafından yapılacak bilgi sınavının 5-6 ay sonra yapılabileceği ve bütçede bu sınav için ödenek bulunmadığı gibi hukuken kabul edilemeyecek gerekçelerle söz konusu kadrolara yapılacak atamalardaki yetkinin hizmet dışı nedenlerle ve hizmet gerekleri ile bağdaşmayan etkilere açık olarak kullanılmasına yol açabilecek olan geçici 8.maddesi hükmünde sebep ve maksat unsuru yönünden hukuka aykırılık açıktır.

Belirtilen nedenlerle, davanın kabulü ile davaya konu yönetmelik hükmünün iptali gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacı, 22.6.1997 günlü, 23027 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3. maddesiyle Tababet Uzmanlık Yönetmeliğine eklenmiş olan geçici 8. maddenin iptalini istemektedir.

1219 sayılı Tababet ve Şuabatı San'atların Tarzı İcrasına Dair Kanunun 9. maddesinde tıpta uzmanlığa ilişkin düzenlemelerin Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca çıkarılacak bir nizamname (tüzük) ile tayin olunacağı belirtilmiş; bu hüküm uyarınca çıkarılan Tababet Uzmanlık Tüzüğü de 18.4.1973 günlü, 14511 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Anayasanın 124. maddesinde, Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelik çıkarabilecekleri hükme bağlanmış olup, Sağlık Bakanlığının da anayasanın sözü edilen hükmü uyarınca 1219 sayılı Kanun ve buna dayalı olarak çıkarılan Tababet Uzmanlık Tüzüğünün uygulanmasını sağlamak üzere yürürlüğe koyduğu Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinde değişiklik yapma yetkisinin mevcut olduğu; ancak bu yoldaki bir işlemin dava konusu edilmesi halinde, tıpkı diğer idari işlemlerde olduğu gibi İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2 nci maddesi uyarınca yetki, şekil, sebep, konu ve maksat unsurları yönünden yargı denetimine tabi olduğu açık bulunmaktadır.

22.5.1974 günlü, 14893 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş olan Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinde zaman içinde çok sayıda değişiklik yapılmış ve 20.2.1997 günlü, 22911 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan değişiklikle de şef ve şef yardımcısı olabilmek için ikisi ÖSYM tarafından yapılmak üzere üç aşamalı bir sınav sistemi getirilerek söz konusu sınavlar olabildiğince objektif bir hale getirilmiştir. Söz konusu yönetmeliğin değişik 30. maddesinin 1. fıkrasına göre, şef ve şef yardımcılığı sınavları, birinci kademesi yabancı dil sınavı, ikinci kademesi mesleki bilgi sınavı ve üçüncü kademesi mesleki uygulama ve yeterlik sınavı olmak üzere üç kademeli olarak yapılacak ve 2. fıkrasına göre de, mesleki bilgi sınavına girebilmek için yabancı dil sınavını, mesleki uygulama ve yeterlik sınavına girebilmek için de mesleki bilgi sınavını başarmış olmak gerekecektir. Yönetmeliğin değişik 31 ve 32. maddelerine göre yabancı dil ve mesleki bilgi sınavları ÖSYM tarafından, 33. maddesine göre mesleki uygulama ve yeterlik sınavları ise 30. maddeye göre oluşturulacak jüriler tarafından yapılacaktır.

Davalı idare, yönetmelikte öngörülen yabancı dil sınavlarını 1.6.1997 tarihinde ÖSYM kanalıyla yaptıktan sonra 22.6.1997 günlü Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik değişikliğiyle dava konusu geçici 8. maddeyi yürürlüğe koymuş ve bu geçici maddeyle "22.5.1974 tarih ve 14893 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Tababet Uzmanlık Yönetmeliğinin değişik 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasında yer alan mesleki uygulama ve yeterlik sınavına girebilmek için aranacak mesleki bilgi sınavını başarmış olma şartı ve değişik 32 nci maddesi hükümleri yapılacak ilk şef ve şef yardımcılığı sınavlarında uygulanmaz. Ayrıca, aynı yönetmelik ile değişik 37 nci maddenin dördüncü fıkrasında yer alan (c) formundaki puan ortalaması alınmaksızın uygulamada bulunulur ve yönetmeliğe ekli (B) formundaki mesleki uygulama ve yeterlik sınav notu sınav sonuç puanı olarak değerlendirilir." hükmü getirilerek yapılacak ilk sınavda "mesleki bilgi sınavını

başarmış olmak" şartının ve buna dayalı değerlendirme sisteminin aranmayacağı belirtilmiştir.

Bu hükmün yürürlüğe konulmasına ilişkin olarak davalı idare savunmasında: 1.6.1997 tarihinde ÖSYM'ce yapılan yabancı dil sınavlarının açıklanmasından sonra ÖSYM ile yapılan görüşmelerde her uzmanlık dalı için ayrı bir test hazırlanmasının belli bir zamanı gerektirdiği, bu nedenle böyle bir sınavın Aralık 1997 tarihinden önce yapılamayacağı ve ayrıca 50 Milyar Lirayı aşacak sınav maliyetinin tümünün sınava girenlerden karşılanmasının mümkün olamayacağı şeklinde cevap alındığını, Aralık 1997 tarihinde bilgi sınavının yapılması durumunda bu kişilerin en erken Mart 1998 tarihinde atanabileceğini, ayrıca ÖSYM'ce yaklaşık 50 Milyar lira maliyeti olacağı belirtilen söz konusu sınav için bütçelerinde bir ödenek bulunmadığını, atamalarda oluşacak bir gecikme nedeniyle uzun süredir şef ve şef yardımcılığı kadroları boş olan hastanelerin eğitim yetkilerinin yönetmeliğin 62. maddesine göre kaldırılmasının sözkonusu olabileceğini, bu nedenlerle de geçici 8. maddenin yürürlüğe konulduğunu ifade etmektedir.

Dosyanın incelenmesinden ise Sağlık Bakanlığı Personel Genel Müdürlüğünün 20.8.1997 günlü, 21728 sayılı yazısında, eğitim hastanelerinde münhal bulunan şef ve şef yardımcılığı kadrolarına atama yapmak üzere en son 1993 yılında sınav yapıldığı ve bu tarihten sonra kadrolarda önemli ölçüde boşalma olduğu belirtilmektedir.

1993 yılından bu yana şef ve şef yardımcılığı sınavı yapmamış olan idarenin, 20.2.1997 tarihli değişiklikle getirilen ve şef ve şef yardımcılığı sınavlarını nesnel ölçülere bağlayarak bu kadrolara yapılacak atamalarda takdir yetkisinin olabildiğince kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun biçimde kullanılmasını sağlayacak olan objektif düzenlemelerden, ÖSYM tarafından yapılacak bilgi sınavının 5-6 ay sonra yapılabileceği ve bütçede bu sınav için ödenek bulunmadığı gibi hukuken kabul edilemeyecek gerekçelerle sapmasıyla söz konusu kadrolara yapılacak atamalardaki yetkinin hizmet dışı nedenlerle ve hizmet gerekleri ile bağdaşmayan etkilere açık olarak kullanılmasına olanak tanıyan hukuki bir ortam yaratılmış olmaktadır.

Açıklandığı üzere, davalı idare tarafından ileri sürülen hususlar dava konusu edilen idari işleme hukuken neden oluşturacak nitelikte olmaması sebebiyle söz konusu işlem bu bakımdan "sebep" unsuru yönünden; dava konusu yönetmelikte henüz 20.2.1997 tarihinde yapılan ve şef ve şef yardımcılığına atanma sınavlarını objektif bir düzenlemeye bağlayan değişiklikten sonra yönetmelikte öngörüldüğü şekilde henüz bir sınav dahi yapılmadan kısa süre sonra dava konusu geçici 8. madde ile söz konusu objektif düzenlemeden sapılmış olması getirilen düzenlemenin kamu yararı ve hizmet gerekleri amacına yönelik olmadığını ortaya koymakta ve bu yönüyle de "maksat" unsuru yönünden hukuka aykırı bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 1993 yılından bu yana şef ve şef yardımcılığı sınavı açılmadığını ve kadroların uzun süredir boş olduğunu, yeni sınav sisteminin getirildiği 20.2.1997 günlü yönetmelik değişikliği sırasında da bilen ancak bu de-

ğişiklik sırasında herhangi bir geçici madde öngörmemiş olan idarenin, yeni sınav sistemi gereği 1.6.1997 tarihinde ÖSYM kanalıyla yapılan yabancı dil sınavının açıklanmasından sonra mesleki bilgi sınavının gecikecek olması nedeniyle bu yola gidildiği yönündeki iddiası hukuki dayanaktan yoksun görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle dava konusu yönetmelik hükmünün iptaline, 23.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1997/13
Karar No: 1998/515

ÖZETİ : Düzenleyici işlemlerin iptali halinde önceki hukuki durumun yürürlük kazanacağı ve bunun sonucunda dava konusu düzenleyici işlemle değiştirilen hükümlerin yürürlükte kalacağı hk.

Davacı : ...
Vekili : Av. ...
Davalı : Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Davanın Özeti : 12.12.1996 günlü, 22845 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren, Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Yönetmelik'in iptali isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : 4792 sayılı Kanunun, yönetim kurulunun görev ve yetkilerini düzenleyen 11 (D). maddesi uyarınca, dava konusu edilen yönetmeliğin yönetim kurulu tarafından incelenip bakanlıkça onandığı; bu nedenle Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı'nın da hasım mevki'ine alınmasının gerektiği; davacının bu davayı açmakta herhangi bir menfaatinin bulunmadığı; yönetmeliğin aynı hizmet sınıfından geçişleri bile sınava tabi tuttuğu ve bunun da yönetmeliğin 657 sayılı Kanuna uygun olmadığını gösterdiği; yönetmeliğin kanun ve genel yönetmeliklere uygun hale getirilmesi ve kurum hizmetlerinde verimlilik ve personel arasında eşitliğin sağlanması amacıyla yürürlükten kaldırıldığı; ihtiyacı karşılayacak yeni bir yönetmelik için çalışmaların yapıldığı öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Muhsin Yıldız

Düşüncesi : Yeni yönetmelik yürürlüğe konulmadan önceki yönetmelik yürürlükten kaldırılarak personelin ünvan yükselmesinde uygulanacak objektif kurallar yok edilmiş, böylecel takdir yetkisinin keyfi biçimde kullanılmasına imkan verecek bir ortam yaratılmış olduğundan, dava konusu yönetmelik

maksat unsuru yönünden hukuka aykırı bulunmaktadır.

Bu nedenle iptal kararı verilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : Davalı idarede, sigorta müdür yardımcısı olarak görev yapan davacı, 12.12.1996 günlü, 22845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren, 27.6.1993 gün ve 21620 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Unvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Yönetmeliğin; çıkarılış yöntemi bakımından hukuka aykırı bulunduğunu, yönetmeliğin yürürlükten kaldırılması ile yeni bir düzenleme getirilmediğinden sübjektif işlemler yapılmasına yol açarak hizmetin aksamasına neden olacağını ileri sürerek iptalini istemektedir.

Davalı idare ise, davaya konu düzenleyici işlemin iptal edilmesinde davacının menfaatinin bulunmadığını, davacının usule ilişkin iddialarının dayanaksız olduğunu, yönetmeliğin kanun ve genel yönetmeliklere uygun hale getirilmesi amacıyla yürürlükten kaldırıldığının böylece hizmette verimlilik ve personel arasında eşitlik sağlandığını öne sürerek yersiz açılan davanın reddini savunmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesinin 4001 sayılı Kanunla değişik 1. fıkrasının (a) bendinde yer alan "kişisel hakları ihlal edilenler"..... ibaresi Anayasa Mahkemesinin 21.9.1995 günlü, E:1995/27; K:1995/47 sayılı kararıyla anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiş ve bu konuda henüz bir yasal düzenleme yapılmamıştır.

İdare hukukunun genel ilkeleri uyarınca iptal davalarının özelliği dikkate alındığında, iptal davası açılabilmesi için gerçek yada tüzel kişiler ile dava konusu edilen işlem arasında menfaat bağının bulunması yeterlidir.

Davada, sigorta müdür yardımcısı olan davacının davaya konu yönetmelikle yürürlükten kaldırılan yönetmelik kapsamında bulunması ayrıca kurumun düzenli ve objektif esaslarla işleyişi bütün çalışanların ortak amacı olduğuna göre düzenli işleyişe aykırı düzenleme yapıldığı savıyla yönetmeliğin iptali istemiyle dava açmalarında menfaatlerinin olması karşısında menfaat ihlali koşulunun gerçekleşmediği yolundaki davalı idare iddiası yerinde görülmemiştir.

İşin esasına gelince; anayasanın 124. maddesinde, Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak koşuluyla yönetmelik çıkarabilecekleri öngörülmüştür.

Dava konusu yönetmelikle yürürlükten kaldırılan yönetmeliğin 3. maddesinde bu yönetmeliğin 657 sayılı Devlet Memurları Kanunun, 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu ve kurum personel yönetmeliğinde yer alan hükümlere dayanılarak hazırlandığı belirtilmiştir.

4792 sayılı Kanunla kurulan ve personeli 657 sayılı Yasanın ek geçici 9 uncu madddesi hükmü uyarınca aylıklarının hesaplanması, ve bununla ilgili ve bağlantılı konular yönünden bu kanun kapsamında bulunan ve kamu tüzel kişiliğine

sahip olan Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğünün anayasanın verdiği yetkiye ve 657 sayılı Yasa, kuruluş yasası ve personel yönetmeliği hükümlerine dayanarak bunlarla belirlenen ilkeler çerçevesinde, ünvan yükselmesinde uygulanacak usul ve esaslar konusunda bir yönetmelik çıkarması mümkün olduğu gibi yürürlüğe koyduğu yönetmeliği aynı yöntemle yürürlükten kaldırma yetkisi bulunmaktadır.

Böyle bir düzenleyici işlemin ise 2577 sayılı İdari Yargılama Usulu Kanunun 2 nci maddesi uyarınca, yetki,şekil,sebep,konu ve maksat unsurları yönünden yargı denetimine tabi olacağı kuşkusuzdur.

İncelenen dosyada, kurumun reorganizasyonu ve hizmette yeni oluşan gelişmeleri düzenlemek ve uygulamadaki aksaklıkları gidermek amacı ile kurum personelinin ünvan yükselmesi konusunda yeni bir düzenleme yapılması ihtiyacının duyulduğu ve bu amaçla çalışmaların yapılmakta olduğu iddia edilmekte ise de, uygulamadaki aksaklıklarının mevcut yönetmelikte gereken değişiklikler yapmak ya da mevcut yönetmeliği yürürlükten kaldırmakla beraber, yerine kurum ihtiyacına cevap verecek nitelikte yeni bir yönetmelik yürürlüğe koymak süretiyle giderilmesi mümkün iken bu böyle bir düzenleme yapılmayarak mevcut yönetmelik tümüyle yürürlükten kaldırılmıştır.

Böylece ünvan yükselmesinde uygulanacak usul ve esasları nesnel ölçülere bağlayan ve takdir yetkisinin olabildiğince kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun biçimde kullanılmasını sağlayan kurallar yok edilerek bu yetkinin hizmet dışı nedenlerle ve hizmet gerekleri ile bağdaşmayan etkilere açık olarak ve keyfi biçimde kullanılmasına imkan verecek bir ortam yaratılmıştır.

Bu durum ise, 657 sayılı Yasanın 3.maddesinde öngörülen kariyer ve liyakat ilkelerinin ünvan yükselmesinde göz ardı edilmesi böylece objektiflikten uzaklaşılarak kamu hizmetinin olumsuz olarak etkilenmesi sonucunu doğuracaktır.

Belirtilen nedenlerle, davaya konu yönetmelik sebep unsuru bakımından hukuka aykırı bulunduğundan davanın kabulü ile sözü edilen yönetmeliğin iptaline karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince duruşma için önceden belli edilen 25.2.1998 günü tarafların gelmediği görülmekle, duruşma açılmayarak ve davalı idarenin bakanlığın da hasım mevkiine alınması gerektiği yolundaki iddiası yerinde görülmeyerek işin gereği düşünüldü:

Dava, 12.12.1996 günlü, 22845 sayılı Resmi Gazede'de yayımlanarak yürürlüğe giren Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Yönetmelik'in iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde iptal davalarının menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılabileceği öngörülmüş iken, 4001 sayılı Yasayla anılan maddenin 1. fıkrası değiştirilerek (a) bendinde "idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için, çevre,

tarihi ve kültürel değerlerin korunması, imar uygulamaları gibi kamu yararını yakından ilgilendiren hususlar hariç olmak üzere, kişisel hakları ihlal edilenler tarafından açılan iptal davaları "hükmüne yer verilmiş, Anayasa Mahkemesinin 21.9.1995 günlü, E:1995/27, K:1995/47 sayılı kararıyla, 6.1.1982 günlü, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 10.6.1994 günlü, 4001 sayılı Yasanın 1. maddesiyle değiştirilen 2. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde yeralan "... kişisel hakları ihlal edilenler..." ibaresi anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiş ve bu konuda henüz yasal bir düzenleme yapılmamıştır. Bu durumda idare hukukunun genel ilkelerine göre iptal davası açılabilmesi için gerçek ya da tüzel kişiler ile dava konusu edilen işlem arasında makul ve ciddi bir ilişkinin diğer bir deyişle menfaat bağının varlığı yeterli bulunmaktadır. Bakılan davada bir düzenleyici işlem olan yönetmeliğin iptali istenilmekte olup, kural olarak düzenleyici işlemlere karşı bunların kapsamında bulunanların ya da düzenleyici işlem kendilerine uygulanacak olanların iptal davası açabilecekleri kabul edilmekte olduğundan ve yürürlükten kaldırılan yönetmeliğin sigorta müdür yardımcısı olan davacıyı kapsamına aldığı açık bulunduğundan, menfaat ihlali koşulunun gerçekleşmediği yolundaki davalı idare iddiası yerinde görülmemiştir.

Dava konusu yönetmelikle yürürlükten kaldırılan yönetmeliğin "Dayanak" başlıklı 3. maddesinde söz konusu yönetmeliğin 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu, 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu ve kurum personel yönetmeliğinde yer alan hükümlere dayanılarak hazırlandığı ifade edilmiştir. 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 3. maddesinde, "Sınıflandırma", "Kariyer" ve "Liyakat" ilkeleri bu kanunun temel ilkeleri olarak belirlenmiş; kariyer ilkesi, devlet memurlarına yaptıkları hizmetler için lüzumlu bilgilere ve yetiştirme şartlarına uygun şekilde, sınıfları içinde en yüksek derecelere kadar ilerleme imkanı sağlamak; liyakat ilkesi ise, devlet kamu hizmetleri görevlerine girmeyi, sınıflar içinde ilerlme ve yükselmeyi, görevin sona erdirilmesini liyakat sistemine dayandırmak ve bu sistemin eşit imkanlarla uygulanmasında devlet memurlarını güvenliğe sahip kılmak olarak tanımlanmış, Sosyal Sigortalar Kurumu Personel Yönetmeliğinin 6. maddesinde de "Personel Politikasının Temel İlkeleri" altı bent halinde sıralanmıştır.

Anılan hükümlerin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere yasa ve yönetmelik, devlet memurluğunu bir meslek olarak kabul etmekte ve bunlara, sınıfları içinde en yüksek derecelere kadar ilerleme imkanı sağlanmasını, sınıflar içinde ilerleme ve yükselme işlemlerinin liyakat sistemine dayandırılmasını öngörmektedir. Bu iki ilkenin temelinde, objektif kurallar çerçevesinde işin ehline verilmesi ve hak etme kavramı yatmakta olup, kamu hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesinin tek güvencesinin de, hizmetin yetişmiş, ehil kamu görevlilerince yerine getirilmesinden geçeceği tabidir.

Anayasanın 124 üncü maddesinde Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelik çıkarabile-

cekleri hükme bağlanmış olup, 4792 sayılı Kanunla kurulmuş ve memurları 657 sayılı Yasanın ek geçici 9 uncu maddesi hükmü uyarınca aylıklarının hesaplanması ve bununla ilgili ve bağlantılı konular yönünden adı geçen kanun kapsamında bulunan ve kamu tüzel kişiliğine sahip olan sosyal sigortalar kurumunun anayasanın verdiği yetkiye ve 657 sayılı Yasa, kuruluş yasası ve personel yönetmeliği hükümlerine dayanarak, bunlarla belirlenen ilkeler çerçevesinde, ünvan yükselmesinde uygulanacak usul ve esaslar hususunda bir yönetmelik çıkarması mümkün olduğu gibi, yürürlüğe koyduğu yönetmeliği aynı yöntemle yürürlükten kaldırma yetkisinin de bulunduğu, ancak bu yoldaki bir işlemin dava konusu edilmesi halinde, tıpkı diğer idari işlemlerde olduğu gibi İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2 nci maddesi uyarınca yetki, şekil, sebep, konu ve maksat unsurları yönünden yargı denetimine bağlı olduğu tartışmasızdır.

Dava konusu yönetmelikle yürürlükten kaldırılan "Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelik" 27.6.1993 günlü, 21620 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş olup, "amaç" başlıklı 1. maddesinde, bu yönetmeliğin, Sosyal Sigortalar Kurumunun merkez ve taşra örgütünde görevli personelin ünvan yükselmelerinin usul ve esaslarını belirlemek, hizmet özelliklerine ve liyakat sistemine dayandırmak, görevde verimliliği arttırmak amacıyla hazırlandığı vurgulanmış; "kapsam" başlıklı 2. maddesinde de, bu yönetmeliğin, Sosyal Sigortalar Kurumu merkez ve taşra örgütü kadrolarında görev yapan personelin bu maddede sayılan kadrolara atanmalarında uygulanacak kuralları, ünvanlar arasındaki geçişlere ait yöntem ve ilkeler ile bunlara ilişkin hükümleri kapsadığı belirtilerek hizmet grupları sıralanmış ve devamı maddelerinde ise, ilgili kadrolara atanacak personelde aranacak nitelikler ve atamada uygulanacak yöntem konularında objektif düzenlemelere yer verilmiştir.

İdare yönetmeliğin aynı hizmet sınıfından geçişleri bile sınava tabi tuttuğunu, bunun da yönetmeliğin 657 sayılı Kanuna uygun olmadığının delili olduğunu, yönetmeliğin iptal edilmesi nedeninin, kanun ve genel yönetmeliklere uygun hale getirilmesi ve kurum hizmetlerinde verimlilik ve personel arasında eşitliğin sağlanması amacından kaynaklandığını ve bu amaçla çalışmaların yapılmakta olduğunu iddia ederek yönetmeliğin yürürlükten kaldırıldığını belirtmektedir.

Savunma dilekçesi ve eki belgelerde ileri sürülen nedenlere bağlı olan aksamaların mevcut yönetmelikte gereken değişiklikler yapmak ya da mevcut Yönetmeliği yürürlükten kaldırmakla beraber, yerine kurumun ihtiyacına cevap verecek nitelikte yeni bir yönetmelik yürürlüğe koymak suretiyle giderilmesi mümkün iken bu tür bir düzenleme yapılmayarak mevcut yönetmelik tümüyle ortadan kaldırılmış; böylece ünvan yükselmesinde uygulanacak usul ve esasları nesnel ölçülere bağlayan ve takdir yetkisinin olabildiğince kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun biçimde kullanılmasını sağlayan kurallar yok edilerek, bu yetkinin hizmet dışı nedenlerle ve hizmet gerekleri ile bağdaşmayan etkilere açık olarak ve keyfi biçimde kullanılmasına imkan verecek hukuki bir ortam yaratılmıştır.

Yönetmelik kaldırılmış olmakla beraber, ünvan yükselmesi konusunda tesis edilecek idari işlemlerin yargı denetimine bağlı olması, yönetmeliğin kaldırılmasının hukuksal nedeni veya özürü olarak da kabul edilemez. Çünkü hukuk devletinde asıl olan, yargı yoluna başvurma gereği yaratılmadan idarenin hukuka uygun davranmasıdır. Hukuk dışı işlem ve davranışların sonuçlanması belli bir süreyi gerektiren yargısal yollara başvurularak düzeltilebilmesi, bu işlemlerin ve davranışların muhatabı olan kişilerin o süre içindeki maddi ve manevi kayıplarının tümüyle giderilmesini sağlayamaz. Ayrıca belirtmek gerekir ki, idarenin yetkilerinin objektif kurallara bağlanması, bu yetkiyi kullanacak olanları hizmet dışı her türlü müdahaleye karşı koruma işlevini de yerine getirir.

Açıklandığı üzere, davalı idare tarafından ileri sürülen nedenler dava konusu edilen idari işlemi hukuken doğrulamamakta ve söz konusu işlem bu bakımdan sebep unsuru yönünden; dava konusu yönetmelikle birlikte "Sosyal Sigortalar Kurumu Eğitim Hastanelerinde Eğitilen Asistanların Uzmanlık Kadrolarına Atanmalarına İlişkin Yönetmelik" ve "Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Yer Değiştirme Suretiyle Atanmalarına İişkin Yönetmelik"in de aynı günlü Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmeliklerle yürürlükten kaldırılmış olması idarenin atama ve ünvan yükselme işlemlerinde nesnel kurallardan kurtularak sosyal sigortalar kurumu kadrolarında dilediğince ve kadrolaşmaya olanak sağlayacak biçimde keyfi uygulamalar yapma amacını ortaya koymakta ve bu yönüyle de maksat unsuru yönünden açıkça hukuka aykırı bulunmaktadır.

Danıştay'ın otuz seneyi aşan istikrar kazanmış içtihatlarına göre iptal kararları dava konusu işlemi hiç tesis edilmemiş kılan ve önceki hukuki durumun geri gelmesini sağlayan kararlardır.

Eğer bireysel bir idari işlemi iptal edilmiş ise idare, bireyin eski hukuki durumunu kazanması için gereken işlemleri yapmakla yükümlüdür; dava konusu işlem gibi düzenleyici bir işlem iptal edilmiş ise, ortada hukuken doldurulması zorunlu bir boşluk oluşmadıkça, verilen yargı kararı idarenin herhangi bir uygulama işlemine gerek kalmaksızın hukuki sonuçlarını ortaya koyar, başka bir anlatımla iptal edilen düzenleyici işlemin uygulanabilirlik (icrailik) niteliği son bulur ve işlemin yapılmasından önceki hukuki durum yürürlük kazanır. Örneğin herhangi bir tüzük veya yönetmeliğin belli bir maddesini kaldıran veya değiştiren bir tüzük veya yönetmelik için iptal kararı verilmiş ise değişiklik yapan hüküm uygulanmaz ve değiştirilen hüküm yürürlükte kalır.

Anayasa Mahkemesi'nin bir yasayı yürürlükten kaldıran yasanın iptal edilmiş olmasının, yürürlükten kalkan yasanın kendiliğinden yürürlüğe girmesi sonucunu doğurmayacağı yolundaki içtihadının, idari yargıda iptal (ve yürütmenin durdurulması) kararlarının hukuki sonuçları yönünden kabulü olanaksızdır. Çünkü Anayasa Mahkemesinin söz konusu içtihadı anayasa'nın 153 üncü maddesinde ifadesini bulan ve Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararlarının geriye yürümeyeceği yolundaki kuralın zorunlu ve doğal sonucudur. Oysa idari yargıda iptal kararları (ve buna bağlı olarak yürütmenin durdurulması kararları), yukarıda açıklan-

dığı ve bilimsel ve yargısal içtihatlarda tartışmasız kabul edildiği gibi, dava konusu işlemin tesis edildiği andan itibaren hukuki sonuç doğurduklarından, bir düzenleyici işlemi kaldıran veya değiştiren yeni bir düzenleyici işlemin idari yargı yerince iptal edilmesi (veya yürütülmesinin durdurulması) halinde, eski düzenleyici işlem hiç değiştirilmemiş ve kaldırılmamışcasına uygulanma niteliğini sürdürür. Aksi bir yorumu, hukuk düzenine vaki ihlalleri ihlalin vukubulduğu tarihten itibaren ortadan kaldırmayı amaçlayan iptal davaları ve bu davaların hukuksal araçları olan iptal (ve yürütmenin durdurulması) kararları ile bağdaştırmak mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu yönetmeliğin iptaline; 25.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1995/2320
Karar No: 1998/919

ÖZETİ : 399 sayılı KHK'ye ekli 1 sayılı cetveldeki kadrodan 2 sayılı cetvele tabi pozisyona atanmanın hukuken mümkün bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti: Ankara 6. İdare Mahkemesinin 31.3.1995 günlü, E:1994/1163, K:1995/608 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi : Keziban Kaya
Düşüncesi : Dava dosyasının incelenmesinden, görevinde başarılı olduğu ve olumlu siciller aldığı anlaşılan davacının kısım müdürlüğü görevinden, uzmanlığa atanmasına ilişkin işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığı anlaşıldığından, davanın reddi yolundaki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sevil Engin
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen

nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Dava, Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu ... Bölge Müdürlüğünde Muhasebe Kısım Müdürü olan davacının, sözleşmeli uzman olarak atanmasına ilişkin 27.7 1994 günlü işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 6. İdare Mahkemesinin 31.3.1995 günlü, E:1994/1163, K:1995/608 sayılı kararıyla; 399 sayılı KHK nin 3/b maddesinde sayılan ve bunların dışında ekli 1 sayılı cetvelde gösterilen diğer personelin atandıkları bu kadrolarda sözleşmeli olarak da çalıştırılabileceklerinin hükme bağlandığı; 657 sayılı Yasanın 76. maddesiyle ise idarelere memurların naklen atanmaları konusunda kamu yararı ve hizmet gerekleriyle sınırlı olarak takdir yetkisi tanındığı; davacı hakkında ... Bölge Müdürlüğünce, işlerinde dikkatsiz, verimsiz olduğu ve ayrıca maiyetindekilere amirlik yapamadığı, servisteki işlerin aksadığı bildirilerek, görevinden alınmasının önerildiği; bu teklif dikkate alınarak dava konusu işlemin tesis edildiği; davacının, ... Bölge Müdürlüğünce 2.3.1994 tarihinde yazılan ancak 8.3.1994 günü telefaksla genel müdürlüğe gönderilen 9.3.1994 ödeme günlü 10.894.668.000.- lira tutarındaki elektrik faturasını bekleterek zamanında tedbir alınmasına engel olduğu gerekçesiyle, eylemine uyan 657 sayılı Yasanın 125/A-f maddesi gereğince 22.4.1994 tarihli disiplin kurulu kararıyla uyarma cezası ile cezalandırıldığı; işlemde kamu yararı ve hizmet gereğine aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, 15 yıldan beri muhasebe kısım müdürlüğü görevini başarı ile yürüttüğünü; ayrıca 657 sayılı Yasaya tabi 1. derece imza yetkili bir kadrodan, sözleşmeli personel ve uzmanlık statüsüne getirildiğini; bunun da gerek 657 sayılı Yasaya gerekse 399 sayılı KHK'ye aykırı olduğunu öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

29.1.1990 gün ve 20417 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 399 sayılı KHK. nin "İstihdam Şekilleri" başlıklı 3. maddesinin (b) bendinde "Teşebbüs ve bağlı ortaklıkların genel idare esaslarına göre yürütmekte yükümlü oldukları hizmetlerin gerektirdiği asli ve sürekli görevler genel müdür, genel müdür yardımcısı, teftiş kurulu başkanı, kurul ve daire başkanları, müessese, bölge, fabrika, işletme ve şube müdürleri, müfettiş ve müfettiş yardımcıları ile kadro ünvanları ekli 1 sayılı cetvelde gösterilen diğer personel eliyle gördürülür ve bu kadrolara atanan personel atandıkları kadrolarda sözleşmeli olarak da çalıştırılabilir..." hükmü getirilmiştir.

399 sayılı KHK nin tümünün anayasaya aykırılığı iddiasıyla açılan iptal davası sonucunda, Anayasa Mahkemesinin 4.4.1991 günlü, E:1990/12, K:1991/7 sayı-

lı kararıyla, söz konusu kanun hükmünde kararnamenin bazı maddeleri, bu arada 3. maddesinin (b) bendinin 1. fıkrası anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiştir. Yüksek mahkemenin kararında bu maddede kamu iktisadi teşebbüslerinin genel idare esaslarına göre yürüttükleri asli ve sürekli görevlerin, maddede sayılan ünvanlara sahip personel ile kadro ünvanları (1) sayılı cetvelde gösterilen personel eliyle gördürülmesinin ve bu personelin KHK de belirtilen hükümler dışında 657 sayılı Yasaya tabi tutulmasının öngörüldüğü; ayrıca bunların atandıkları kadroda sözleşmeli olarak da çalıştırılmasına olanak tanınarak, personelin önce kadroya atanmasının sonra kendisiyle sözleşme imzalanmasının sağlandığı; böylece bu sistemle teşebbüs ve bağlı ortaklıklarda genel idare esaslarına göre yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerde hizmet verecek personele anayasanın 128. maddesinde öngörülen güvencenin getirildiği; işletme esaslarına göre karlılık, verimlilik ve rekabet kuralları içinde hizmet vermesi gereken bu personelin, genel idare esasları dışında hizmet gören sözleşmeli personel ile toplu iş sözleşmeleri kapsamına giren diğer personelin aldıkları ücretlerle dengeli bir ücret alabilmesi olanağının tanındığı; başka bir anlatımla, bu düzenlemenin, kamu iktisadi teşebbüslerinde farklı statüde çalışanlar arasında başarı durumlarına göre alınan ücretlerde bir denge sağlanmasına yönelik olduğunun görüldüğü belirtilmiş; ancak madde metninde genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü kılınılan kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin belirlenmesine esas olacak bir ölçüt getirilmemesinin eksik bir düzenleme olduğu vurgulanmış ve herhangi bir ölçüt getirilmemesi nedeniyle, genel idare esaslarına göre yürütülmesi gereken asli ve sürekli görevlerde çalışan kimi personelin (1) sayılı cetvel dışında kalması ya da genel idare esaslarına göre yürütülmesi gerekmeyen görevlerde çalışan kimi personelin (1) sayılı cetvelde yer alması olasılığına dikkat çekilmiştir. Ayrıca madde metninde, "... bu kadrolara atanan personel atandıkları kadrolarda sözleşmeli olarak da çalıştırılabilir." denildiğinden (1) sayılı cetvel kapsamındaki kimi personele atandıkları kadrolarda sözleşmeli çalışma olanağı verilirken, kimi personelin bu olanağın dışında bırakılacağı belirtilmiş; 3. maddenin (b) bendinin 1. fıkrası, eşitlik ilkesi yönünden anayasanın 10. maddesine aykırı bulunmuştur.

Anayasa Mahkemesinin bu kararı 13.8.1991 günlü Resmi Gazetede yayımlanmış ve kararın, yayımından itibaren 6 ay sonra yürürlüğe gireceği belirtilmiştir. Anayasa Mahkemesinin kararının yürürlüğe girmesinden sonra oluşacak hukuki boşluk 5.2.1992 kabul günlü 3771 sayılı Kanunla doldurulmuş, 11.2.1992 günlü, 21139 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan kanun 13.2.1992 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Sözü edilen 3771 sayılı Kanunun 1. maddesiyle 399 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3. maddesinin (b) bendi değiştirilerek, bu bent hükmü; "Teşebbüs ve bağlı ortaklıklarda devlet tarafından tahsis edilen kamu sermayesinin karlı, verimli ve ekonominin kurallarına uygun bir şekilde kullanılmasında bulunduğu teşkilat, hiyerarşik kademe ve görev ünvanı itibariyle kuruluşun karlılık ve verimliliğini doğrudan doğruya etkileyebilecek karar alma, alınan kararları uygulatma

ve uygulamayı denetleme yetkisi verilmiş aslı ve sureklı görevler genel idare esaslarına gore yurutulur. Teşebbus ve bağlı ortaklıkların genel idare esaslarına göre yurutulmesi gereken aslı ve surekli görevleri; genel müdür, genel müdür yardımcısı, teftiş kurulu başkanı, kurul ve daire başkanları, müessese, bölge, fabrika işletme ve şube mudurleri, müfettiş ve müfettiş yardımcıları ile ekli (1) sayılı cetvel de kadro unvanları gösterilen diğer personel eliyle gördürülür. Bunlar hakkında bu kanun hükmünde kararnamede belirtilen hükümler dışında 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümleri uygulanır." şeklinde düzenlenmiştir.

Bu düzenleme sonucu Anayasa Mahkemesi kararında belirtilen kamu hizmetlerinin gerektirdiği aslı ve sürekli görevlerin belirlenmesinde esas olacak bir ölçüt getirilmediği yolundaki eksiklik giderilmeye çalışılmış ve... kuruluşunun karlılık ve verimliliğini doğrudan doğruya etkileyebilecek karar alma, alınan kararları uygulatma ve uygulamayı denetleme yetkisi verilmiş aslı ve sürekli görevlerin genel idare esaslarına göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Yine bu hükme göre, (1) sayılı cetvel; maddede sayılan ünvanlar ile kadro ünvanları gösterilen diğer personelden oluşmakta ve bunların statüleri 657 sayılı Yasaya tabi olmaktadır.

Bu durumda adı geçen personelin naklen atanmaları konusunda 657 sayılı Yasanın 76. maddesi çerçevesinde işlem tesis edilebilecek; bunların 657 sayılı Yasaya tabi statülerinin sona ermesi konusunun da yine bu yasadaki hükümlerle düzenlenmesi gerekecektir. Sözü edilen personelin (1) sayılı cetvelden (2) sayılı cetvele naklen atanmış olmaları, aynı zamanda 657 sayılı Kanun kapsamından çıkmaları sonucunu doğuracağından, bu kanunda belirlenen haller dışında bunun mümkün olamayacağı açıktır.

Her ne kadar, 399 sayılı KHK nin değişik 3. maddesinde sayılan ünvanların müfettişlik ve müfettiş yardımcılığı dışında kalan tamamı yönetim görevleriyle ilgili bulunmakta ve bu tanıma bağlı kalınarak (1) sayılı cetvelin düzenlenmesi halinde, bu cetvelde yer alanların sadece yönetim görevlerini ifa edebilecekleri ve naklen atanmalarının da ancak bu görevler arasında olabileceği düşünülebilir ise de; maddede "... ekli (1) sayılı cetvelde kadro ünvanı gösterilen diğer personel" ifadesine de yer verilmiş olması karşısında, idarelerin maddede tanımı yapılan diğer görevler için de 1 sayılı cetvelden kadro talep edebilecekleri açıktır.

Nitekim 399 sayılı KHK'nin 4. maddesi gereğince bakanlar kurulunca düzenlenen 1 sayılı cetvelde 3. maddede sayılan görev ünvanlarının dışındaki diğer ünvanlı kadrolar da yer almıştır.

Olayda, 1980 yılından itibaren Makine ve Kimya Endüstrisi Kurumu ... Bölge Müdürlüğünde, Muhasebe Kısım Müdürü olarak görev yapan davacının; ... Bölge Müdürlüğünce hakkında yazılan; işlerinde dikkatsiz verimsiz olduğu, mahiyetindekilere amirlik yapamadığı, bu nedenle servisteki işlerin aksadığı yolundaki 8.7.1994 günlü yazıda, bu görevden alınmasının talep edilmesi üzerine dava

konusu işlemle kısım müdürlüğünden alınarak 2 sayılı cetvele tabi uzman pozisyonuna atandığı; bu işlemin iptali istemiyle bakılan davanın açıldığı anlaşılmış olup; idarece davacının, 9.3.1994 ödeme günlü, 10.894.668.000.- lira tutarındaki elektrik faturasını zamanında genel müdürlüğüne göndermeyerek, tedbir alınmasına engel olduğu gerekçesiyle 22.4.1994 günlü disiplin kurulu kararıyla uyarma cezası ile cezalandırıldığı da işlemin gerekçesi olarak savunulmuş ise de; sözü edilen olay münferit bir olay olup; on iki yılı aşkın bir süreden beri kısım müdürü olarak görev yapan davacının, sicillerinin olumlu olması ve bu görevde iken en son olarak 1992 yılı teftişinde başarılı bulunarak, dikkatli ve titiz çalışmaları nedeniyle genel müdürlük makamınca teşekkürle taltif edilmiş olması karşısında davacının başarılı bir yönetici olduğu sonuç ve kanaatine varılmıştır.

Yukarıda da açıklandığı üzere davacının 1 sayılı cetveldeki kadrodan, 2 sayılı cetvele tabi pozisyona atanması hukuken mümkün bulunmadığı gibi, ileri sürülen sebepler de davacının bu görevden alınmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 6. İdare Mahkemesince verilen 31.3.1995 günlü, E:1994/1163, K:1995/608 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 25.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1997/258
Karar No: 1998/125

ÖZETİ : 657 sayılı Kanunun 84. maddesi gereğince askerlik hizmetinde geçen sürelerinin adaylık süresini doldurduktan sonra memuriyet hizmeti gibi değerlendirilerek davacının derece ve kademesinde sayılacak olması nedeniyle askerlik hizmeti sırasında yürürlüğe giren 458 sayılı KHK'den yararlandırılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf : Adalet Bakanlığı
İsteğin Özeti : Konya İdare Mahkemesinin 23.5.1996 günlü, E:1995/1815, K:1996/616 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakımı: Mehmet Sağlam

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından, anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacı, 458 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca bir derece verilmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 16.10.1995 günlü işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Konya İdare Mahkemesinin 23.5.1996 günlü, E:1995/1815, K:1996/616 sayılı kararıyla; 458 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa bir geçici madde eklendiği; söz konusu geçici maddeyle devlet memurlarına maddede sayılan şartlar dahilinde bir derece verilmiş olduğu ve maddenin son fıkrasında, daha önce memuriyeti olupta 2182 ve 2260 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmamış bulunanlardan bu kanun hükmünde kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte askerlik görevini yapmakta olanlar hakkında da bu madde hükümlerinin uygulanacağı hükmüne yer verildiği; dosyanın incelenmesinden, 1.12.1990 - 31.3.1992 tarihleri arasında askerlik görevini yapan davacının askerlik dönüşü Adalet Bakanlığı ... Kapalı Cezaevinde İdare Memuru olarak göreve başladığı, 26.9.1995 günlü dilekçeyle idareye başvurarak 458 sayılı KHK uyarınca bir derece verilmesini istediği, başvurusunun reddi üzerine de bakılan davayı açtığının anlaşıldığı; 458 sayılı KHK ile verilen bir dereceden yararlanabilmek için söz konusu KHK'nin yürürlüğe girdiği 15.10.1991 tarihinde askerde olmakla birlikte daha önce memuriyeti bulunmak ve 2182 ve 2260 sayılı Kanunlardan da yararlanmamış olmak şartlarının gerektiği, belirtilen tarihte asker olmakla beraber daha önce memuriyeti olmayanların bu hükümden yararlanamayacağı, bu nedenle de 458 sayılı KHK'nin yürürlüğünden sonra ilk kez memuriyete giren davacıya bir derece verilmemesinde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, kendisine yedek subay olarak askerliğini yaparken bir derece verildiğini, memuriyetinde de bu haktan yararlandırılması gerektiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

1982 T.C. Anayasasının 128/2. maddesinde, memurların ve diğer kamu görevlilerinin nitelikleri, atanmaları, görev ve yetkileri, hakları ve yükümlülükle-

ri, aylık ve ödenekleri ve diğer özlük işlerinin kanunla düzenleneceği belirtilerek statü hukukunun geçerli olduğu bu alanda kanunilik esası benimsenmiştir.

Öte yandan yine T.C. Anayasasının 10. maddesinde, herkesin, dil, ırk, renk, cinsiyet, siyasi düşünce ,felsefi inanç, din, mezhep ve benzeri sebeplerle ayrım gözetilmeksizin kanun önünde eşit olduğu, hiçbir kişiye, aileye, zümreye veya sınıfa imtiyaz tanınamayacağı, devlet organları ve idare makamlarının bütün işlemlerinde kanun önünde eşitlik ilkesine uygun olarak hareket etmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Anayasa Mahkemesinin çeşitli kararlarında da ifade edildiği gibi, anayasanın sözü edilen hükmünde öngörülen eşitlik ilkesi, aynı hukuki durumda bulunan kişilere hukuk kurallarının aynı şekilde uygulanması anlamını taşımakta olup, devlet organları ve idarenin statü hukuku çerçevesinde görev yapan kamu görevlileriyle ilgili düzenlemelerde de bu ilkeye uygun davranması gerektiğinde kuşku bulunmamaktadır.

Bilindiği gibi 657 sayılı Kanuna eklenen, 20.2.1979 günlü, 2182 sayılı ve 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununa eklenen 19.2.1980 günlü, 2260 sayılı Kanunlarla getirilen geçici hükümlerle sivil ve askeri tüm kamu personeline kazanılmış hak aylığı ile emekli aylığına yansımak üzere bir defaya mahsus olmak üzere bir derece yükselmesi olanağı tanınmıştır. Söz konusu geçici hükümlerle verilen bir derece nedeniyle zaman içinde kamu personeli arasında derece yönünden oluşan eşitsizliğin giderilmesi için bakanlar kurulu tarafından 399 sayılı KHK'de Değişiklik Yapılmasına Dair 457 sayılı KHK; 657 sayılı Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair 458 sayılı KHK ve 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair 459 sayılı KHK'ler çıkarılarak sivil ve askeri statüde görev yapan tüm kamu görevlileri ile 399 sayılı KHK'ye ekli II sayılı cetvele bağlı olarak çalışan sözleşmeli personele daha önce 2182 ya da 2260 sayılı Kanunlardan yararlanmamış olmak kaydıyla belirtilen şartlar dahilinde bir derece yükselme olanağı tanınmış bulunmaktadır.

Davacının 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi olması nedeniyle olayda uygulanması gereken 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa Ek Geçici Madde Eklenmesine Dair 458 sayılı KHK.nin 1. maddesinde "Bu Kanun ve ek geçici maddelerine göre aylık almakta olan personelden (2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanunu ile 2914 sayılı Yüksek Öğretim Personel Kanununa tabi olanlar dahil) 20.2.1979 tarihli, 2182 sayılı; 19.2.1980 tarihli ve 2260 sayılı Kanunların hükümlerinden yararlanmamış olanların kazanılmış hak aylıkları bir defaya mahsus olmak üzere öğrenim durumlarına bakılmaksızın ve kadro aranmaksızın bir üst derecenin aynı kademesine getirilir ve alt derecede bulunulan kademede geçirilen süre üst derecedeki kademede geçmiş sayılır.

.....

Daha önce memuriyeti olanlardan 2182 ve 2260 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmamış bulunanlardan bu kanun hükmünde kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte askerlik görevini yapmakta olanlar hakkında da bu madde hükümleri uygula-

nır." hükmüne yer verilmiş. 2. maddesinde de bu KHK'nin 15.10.1991 tarihinde yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Bakılan davada 1.12.1990 - 31.3.1992 tarihleri arasında yedek subay olarak askerlik hizmetini yapan ve askerlik sonrası 9.8.1993 günlü onayla açıktan aday olarak Adalet Bakanlığı ... Kapalı Cezaevi İdare Memurluğu görevine atanan davacının, 458 sayılı KHK uyarınca bir derece verilmesi talebinin, askerlikten önce memuriyetinin olmadığı gerekçesiyle reddedildiği, bu ret işlemi üzerine bakılan davanın açıldığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Davacının belirtilen hukuki durumu ve idarenin ret gerekçesi karşısında, askerlik hizmeti ve bu hizmetin kamu görevinden sayılmasına ilişkin 657 sayılı Kanun hükümlerinin de incelenmesi gerekli görülmüştür.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 83. maddesinde devlet memuru iken muvazzaf askerlik hizmetini yapmak üzere silah altına alınanların durumu düzenlenmiş ve maddenin 2. fıkrasında "Bunların muvazzaf askerlikte geçen süreleri muvazzaf askerliğe ayrıldıkları sırada iktisap etmiş oldukları derecede kademe ilerlemesi yapılmak suretiyle değerlendirilir. Bu gibilerin muvazzaf askerliğe ayrılmadan önce işgal ettikleri kadroda kazandıkları kademe ilerlemeleri ayrıca göz önünde bulundurulur. Askerlik öncesi kademe ilerlemeleri ile askerlikte geçen süre toplamının 3 yılı aşan kısmı usulü dairesinde üst dereceye terfi ettikleri zaman bu derecede kademe ilerlemesi yapılmak suretiyle değerlendirilir." hükmü getirilmiş; aynı kanunun "Muvazzaf Askerliğini Yaptıktan Sonra Devlet Memurluğuna Girenlerin Kademe İntibakları" başlıklı 84. maddesinde de, "Muvazzaf askerlik görevini yaptıktan sonra devlet memurluğuna atananlar adaylık esaslarına tabi olurlar ve muvazzaf askerlikte geçen süreleri asaletlerinin tasdikinden sonra kademe ilerlemesi yapılmak ve sınav veya seçmeye tabi tutulmak suretiyle derece yükseltilmesinde de değerlendirilir." hükmüne yer verilmiş ve böylece gerek memuriyeti sırasında askere gidenlerin, gerekse hiç memuriyet yapmaksızın askere gittikten sonra askerlik sonrası memuriyete girenlerin askerlikte geçen sürelerinin memuriyet derece ve kademelerinde değerlendirilmesi öngörülerek askerlik hizmeti bu bakımdan memuriyet hizmeti gibi kabul edilmiş bulunmaktadır.

Bu bağlamda işleme gerekçe olarak gösterilen 458 sayılı KHK'nin 1. maddesinin son fıkrasının da irdelenmesi gerekmektedir. Fıkrada yer verilen "Daha önce memuriyeti olanlardan 2182 ve 2260 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanmamış bulunanlardan bu kanun hükmüde kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte askerlik görevini yapmakta olanlar hakkında da bu madde hükümleri uygulanır" şeklindeki hükümle daha önceden memuriyeti bulunup da herhangi bir sebeple 2182 ya da 2260 sayılı Kanunlar gereği derece almamış olanlardan 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği tarihte askerde olanların da bu KHK'den yararlanmaları öngörülerek KHK ile tanınan hakkın mümkün olduğu kadar genişletilmesi amaçlanmış olup, bu haliyle fıkrada yasaklayıcı ya da KHK'nin uygulanmasını daraltıcı bir durum söz konusu değildir. Bu nedenle söz konusu fıkrayla, hiç memuriyeti bulunmaksızın askere

giden ve 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği tarihte askerde bulunup da askerlik sonrası memuriyete girenlerin bu KHK'nin kapsamı dışında tutulduğu yolundaki bir yorumu kabul etmeye olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda herhangi bir memuriyet hizmeti olmaksızın askere giden ve 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği 15.10.1991 tarihinde de askerde bulunan davacının askerlik sonrası 9.8.1993 günlü olurla açıktan ... Kapalı Cezaevi Aday İdare Memurluğu kadrosuna atanarak 8.9.1993 tarihinde görevine başladığı, 26.9.1995 tarihinde idareye başvurarak 458 sayılı KHK uyarınca 1 derece verilmesini istediği, bu başvurusunun da 458 sayılı KHK'nin değinilen son fıkrası gereğince reddedildiğinin anlaşılmış olması karşısında; 657 sayılı Kanunun yukarıda anılan 84. maddesi gereğince askerlik hizmetinde geçen sürelerinin adaylık süresini doldurduktan sonra memuriyet hizmeti gibi değerlendirilerek davacının derece ve kademesinde sayılacak olması nedeniyle askerlik hizmeti sırasında yürürlüğe giren 458 sayılı KHK'den de yararlandırılması gerektiğinde kuşku bulunmadığından davacının başvurusunun reddinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Nitekim dairemizce 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği tarihte 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 5. maddesine göre sözleşmeli olarak çalışmakta iken 3239 sayılı Kanun uyarınca 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği tarihten sonra memuriyete atanarak sözleşmeli statüde geçen süreleri 657 sayılı Kanuna tabi memuriyette geçmiş gibi kabul edilen kişilerin anılan KHK'den yararlandırılmamalarına ilişkin işlemlere karşı açılan davalarda da; davacıların sözleşmeli statüde geçen hizmetlerinin daha sonra 657 sayılı Kanuna tabi olarak geçmiş sayılması ve 458 sayılı KHK ile getirilen 657 sayılı Kanun ve ek geçici maddelerine göre aylık almakta olma şartının da bu KHK'den 657 sayılı Kanuna tabi olarak hizmet yapanların yararlanmasına yönelik olduğu gerekçesiyle bu durumda olanların da 458 sayılı KHK'den yararlanacakları hükme bağlanarak KHK'nin uygulanmasında esas olan statünün 657 sayılı Kanuna tabi olarak hizmet görmek ya da görmüş sayılmak olduğu kabul edilmiştir. (Örnek: Danıştay Beşinci Dairesinin 25.11.1997 günlü, E:1995/1598, K:1997/2722 sayılı kararı)

Bu durumda dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken reddi yolunda verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulüyle Konya İdare Mahkemesince verilen 23.5.1996 günlü, E:1995/1815, K.1996/616 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Kanunla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 22.1.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1995/3227
Karar No: 1998/963

ÖZETİ : 2.9.1977 tarihinde memuriyete atanan davacıdan vekil öğretmenlik yaptığı dönemde 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanununun 15/f maddesi uyarınca vekillik aylığı üzerinden emekli keseneği kesildiğinden; adı geçenin 657 sayılı Yasanın 1897 sayılı Kanunla değişik ek geçici 41. maddesi karşısında T.C. Emekli Sandığı Kanununa göre kazanılış hakkı olduğunun kabulü ve bu nedenle de anılan maddenin (B) bendi hükmü uyarınca intibakının yapılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : ... Valiliği
Karşı Taraf : ... Defterdarlık Vergi Dairesi Müdürlüğü
İsteğin Özeti : Malatya İdare Mahkemesinin 2.5.1995 günlü, E:1994/809, K:1995/465 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi: Mehmet Aydın
Düşüncesi : 657 sayılı Yasanın 1897 sayılı Yasayla değişik ek geçici 41. maddesinin (B). bendi uyarınca davacının vekil öğretmenlikte geçen hizmet sürelerinin intibakında değerlendirilmesi gerekmekte olup; bu nedenle dava konusu işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararında hüküm fıkrası itibariyle hukuka aykırılık bulunmadığından, davalı idarenin temyiz isteminin reddiyle anılan kararın yukarıda belirtilen gerekçeyle onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sevil Engin
Düşüncesi : 1.3.1975 tarihinde görevde bulunmayanların intibaklarının yapılacağına dair yürürlükteki mevzuatta herhangi bir hüküm bulunmadığından 1.3.1975 tarihinden sonra göreve atanan davacının vekil öğretmenlikte geçen hizmetlerinin kademe ve derece terfiinde nazara alınmasına imkan bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, iptal yolundaki mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacı, 8.1.1974-1.6.1974 ile 7.12.1974-30.4.1975 tarihleri arasında vekil öğretmenlikte geçen hizmet sürelerinin memuriyet intibakında değerlendirilmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 26.10.1994 günlü, 1817 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Malatya İdare Mahkemesinin 2.5.1995 günlü, E:1994/809, K:1995/465 sayılı kararıyla: 657 sayılı Kanuna 241 sayılı KHK.nin 15. maddesiyle eklenen ek geçici maddede "Bu kanuna tabi kurumlarda halen sürekli işçi statüsü ile çalışanlarla sözleşmeli personelden 1984 yılı sonuna kadar memurluğa geçmek için yazılı olarak başvuranlar, öğrenim durumlarına göre yükselebilecekleri tavanı aşmamak kaydı ile bu kanunun geçici 1.,2.ve 3. maddeleri hükümleri, 8.6.1984 tarih ve 217 sayılı KHK.'nin 2. maddesinde sayılan kuruluşlarda 1.3.1979 tarihinde görevli olanlar için ayrıca 20.12.1979 tarih ve 2182 sayılı Kanun hükümleri de dikkate alınarak derece ve kademeleri tespit edilmek suretiyle sınav şartı aranmaksızın boş memur kadrolarına intibak ettirilirler." hükmüne yer verildiği; davacının, 8.1.1974-1.6.1974 ile 7.12.1974-30.4.1975 tarihleri arasında 657 sayılı Yasanın 87. maddesi kapsamında olan Milli Eğitim Bakanlığında vekil öğretmen statüsünde çalıştığı, daha sonra bu görevinden ayrılarak 2.9.1977 tarihinde ... İli Defterdarlığı Vergi Dairesi Müdürlüğünde Tahsildar olarak göreve başladığı ve halen aynı yerde yoklama memuru olarak görev yaptığı, kanun koyucunun 657 sayılı Kanunun uygulamaya girdiği tarihten itibaren bu kanunla ilgili kurumlarda çeşitli statülerde çalışmış veya geçici görevlerde bulunmuş olup da memur statüsüne geçenlerin bu görevlerde geçen hizmet sürelerinin memuriyet kıdemlerinde değerlendirilmesini genel bir ilke olarak benimsediği ve değişik zamanlarda bu ilkeyi gerçekleştirmek amacıyla 1897 sayılı Kanunla değişik ek geçici 18. maddeyi ve yukarıya hükümleri alınan geçici maddeleri yürürlüğe koyduğu; buna göre, 8.1.1974-1.6.1974 ile 7.12.1974-30.4.1975 tarihleri arasında 657 sayılı Yasanın 87. maddesi kapsamında bir kurumda çalışıp 2.9.1977 tarihinde memuriyete giren davacının 9 ay, 6 günlük hizmetinin anılan kanun hükümleri uyarınca değerlendirilmesi gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, davacının 8.1.1974-1.6.1974 ile 7.12.1974-30.4.1975 tarihleri arasında vekil öğretmenlikte geçen süresinin 657 sayılı Yasanın ek geçici 2. ve 657 sayılı Yasaya 241 sayılı KHK'nin 15. maddesiyle eklenen ek geçici 58. maddeler uyarınca değerlendirilmesinin mümkün olmadığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Yasanın 1897 sayılı Kanunla değişik ek geçici 41. maddesinde;

"Personelin intibakı bu kanun hükümlerine göre yapılan kurumlarda 1.3.1970 veya 1.3.1975 tarihlerinde yahut bu iki tarih arasında görevde bulunmamış olanların intibakı yapılmaz.

Bu durumda olanlardan sonradan göreve girmek isteyenler hakkında aşağıdaki şekilde işlem yapılır:

A) 1.3.1975 tarihinde:

a) Askerlik görevini yapmakta olanlar,

b) Özel okullarda yöneticilik ve öğretmenlik görevinde bulunanlar (sadece Milli Eğitim Bakanlığı emrinde görev kabul etmiş olmaları şartıyla).

c) 1416 sayılı Kanuna göre yurt dışında öğrenim yapmakta olanlar.

d) 4489 sayılı Kanun ile bu kanunun 77'nci maddesine dayanılarak yabancı bir memleket veya uluslararası bir kuruluşta görevli bulunanlar.

e) Türkiye Büyük Millet Meclisi üyeliğinde, belediye başkanlığında, illerin daimi komisyon üyeliğinde bulunanlar.

Bu kanunun ek geçici maddeleri ile getirilmiş bulunan intibak hükümleri dairesinde intibak ettirilecekleri derece ve kademe ile göreve alınabilirler.

B) Görevde bulunmamaları (A) bendinde belirtilen nedenlere dayanmıyanlardan, çeşitli barem ve personel kanunlarına veya T.C. Emekli Sandığı Kanununa göre kazanılmış hakkı olanlar, evvelce kazandıkları barem veya emeklilik dereceleri (bu derece, sınıf ve öğrenim durumlarına göre 36. madde ile tespit edilen yükselebilme derecesini geçmişse, 36. maddede tespit edilen yükselebilme derecesi) ve bu derecede geçirilen süre göz önüne alınmak suretiyle tespit edilecek kademe ile göreve alınabilirler."

hükmüne yer verilmiştir.

5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanununun 15. maddesinde, emeklilik keseneğinin maddede sayılan aylık ve ücret tutarları ile ödeneklerden alınacağı belirtilmiş; (f). bendinde de "Açıktan tayin edilen vekillerin, kanunlarına göre, aldıkları vekillik aylık veya ücret tutarları" hükmü yer almıştır.

Olayda, davacının, 8.1.1974-1.6.1974 ile 7.12.1974-30.4.1975 tarihleri arasında 9 ay 6 gün vekil öğretmen olarak görev yaptığı, 2.9.1977 tarihinde ... Defterdarlığı Vergi Dairesi Müdürlüğünde Tahsildar olarak göreve başladığı, bu tarihte 657 sayılı Yasanın ek geçici 41. maddesi uyarınca intibakının yapılmadığı, halen ... Defterdarlığı Vergi Dairesi Müdürlüğünde Yoklama Memuru olarak görev yaptığı, 19.10.1994 tarihinde 2577 sayılı Yasanın 10. maddesi uyarınca davalı idareye başvurarak vekil öğretmenlikte geçen 9 ay, 6 günlük hizmet süresinin intibakında değerlendirilmesini istediği, isteminin 26.10.1994 günlü işlemle reddi üzerine bakılan davanın açıldığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

Bu durumda, 2.9.1977 tarihinde memuriyete atanan davacıdan vekil öğretmenlik yaptığı dönemde 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanununun 15/f. maddesi uyarınca vekillik aylığı üzerinden emekli keseneği kesildiğinden, adı geçenin, 657 sayılı Yasanın 1897 sayılı Kanunla değişik ek geçici 41. maddesi karşısında TC. Emekli Sandığı Kanununa göre kazanılmış hakkı olduğunun kabulü ve bu nedenle de anılan maddenin (B). bendi hükmü uyarınca intibakının yapılması gerekirken, aksine tesis edilen işlemde hukuka uyarlık, işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararında da sonucu itibariyle hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin reddiyle Malatya İdare Mahkemesince verilen ve hüküm fıkrası itibariyle hukuka uygun bulunan 2.5.1995 günlü, E:1994/809, K:1995/465 sayılı kararın yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davalı üzerinde bırakılma-

sına, 31.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1997/2711
Karar No: 1998/270

ÖZETİ : Boş bulunan kadroların kural olarak "görevlendirme" suretiyle doldurulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Milli Eğitim Bakanlığı

Karşı Taraf : ...

İsteğin Özeti: Ankara 4. İdare Mahkemesinin 17.6.1997 günlü, E:1996/1343, K:1997/704 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Mehmet Aydın

Düşüncesi : 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 59. maddesinde belirtilen istisnai memuriyetler arasında yer alan bakanlık müşavirliğine atama, 2451 ve 4158 sayılı Kanunlara göre "ortak kararname" ile yapılmakta olup; kural olarak ilgililerin bu kadroda "görevlendirme" suretiyle çalıştırılmalarına olanak bulunmamaktadır.

Kaldı ki, bir kamu kurumunun görev alanına giren bir hizmetin yerine getirilmesini sağlamak amacıyla ve zorunlu hallerde başvurulan ve bu hizmet alanında uzman personelin, kadroları üzerinde kalmak ve belli bir süre ile sınırlı olmak üzere istihdam edilmelerini öngören "görevlendirme" müessesesinin özelliği dikkate alındığında, bu şekilde istihdam edilen bir kişinin, idare tarafından söz konusu görevde sürekli olarak bırakılması sonucunu doğuracak şekilde yargı kararı verilemeyeceğini de kabul etmek gerekir.

Buna göre, dava konusu olayda, öğretmen olan davacının bakanlık müşaviri olarak görevlendirilmesine ilişkin onayın iptali yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle dava konusu işlemin iptaline dair idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sevil Engin

Düşüncesi : Bakanlık müşavirliği, 657 sayılı Yasaya göre istisnai bir memuriyet olup, bu kadrolara atama da aynı yasanın 59 uncu maddesine göre müşterek kararname ile yapılmaktadır.

Kadrosu uhdesinde kalmak üzere başka bir yerde görevlendirme (istihdam) müessesesi 657 sayılı Yasada yer almamıştır. Bu nedenle davacının görevlendirme

onayının iptal edilmesi suretiyle işgal ettiği kadrosuna iadesi sonucunu doğuran işlemde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Nitekim, bu yoldaki uygulamaların yasaya aykırı olduğu nedeniyle davalı idarece iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenle dava konusu işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında hukuki isabet bulunmadığından bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görülerek yürütmenin durdurulması istemi hakkında bir karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

... 5. Akşam Sanat Okulu Öğretmeni olarak görev yapmakta iken 8.3.1996 günlü, 96/45919 sayılı bakan onayı ile bakanlık müşaviri olarak görevlendirilen davacı, bu görevlendirme onayının iptaline ilişkin 16.9.1996 günlü, 96/118621 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Ankara 4. İdare Mahkemesinin 17.6.1997 günlü, E:1996/1343, K:1997/704 sayılı kararıyla; bir göreve atama konusunda idareye kamu yararı ve hizmet gereklerileyle sınırlı olarak takdir yetkisi tanındığı; dava dosyasının incelenmesinden, davacının, görevlendirildiği ... Eğitim Ataşeliği görevinin sona ermesi üzerine yurda döndükten sonra 5.2.1996 günlü bakan oluru ile 5. akşam sanat okulunda öğretmen olarak göreve başladığı; 7.3.1996 tarihli bakan oluru ile bakanlık müşaviri olarak görevlendirildiği; daha sonra adı geçenin, "yurtdışı görevine bağlı olarak eşinin görev yerine gidiş ve kızının görev yerinden dönüş harcırahlarının ödenmemesi üzerine verdiği dilekçeye olumlu yanıt alamaması üzerine Ankara 1. İdare Mahkemesine sunduğu dava dilekçesinde gayriciddi, mesnetsiz ve yanıltıcı iddialarda bulunduğundan ve bundan sonra görev alacak öğretmen ve idarecilere kötü örnek olacağından" bahisle dava konusu işlemle bakanlık müşavirliğinde görevlendirme onayının iptal edildiği anlaşılmakta ise de, davalı idarece ileri sürülen sebebin hukuken yeterli bir sebep olarak kabulüne olanak bulunmadığı; bu nedenle, anılan işlemde kamu yararı ve hizmet gereklerine uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, 21.8.1997 günlü temyiz dilekçesinde, dava konusu işlemin, Yurt Dışı Eğitim Öğretim Genel Müdürlüğünün 2.8.1996 günlü, 7558 sayılı yazısında getirilen teklif doğrultusunda tesis edildiğini; mahkeme kararının gerekçesinin soyut olduğunu; 15.10.1997 günlü ek temyiz dilekçesinde de, bakanlık müşavirliklerine bakan onayı ile atama yapılabilmesinin mümkün olmadığını; bakanlığa ait kadro cetvellerinde "bakan onaylı bakanlık müşavirliği" adı altında bir kadro bulunmadığını; bakanlıkta bugüne kadar çeşitli bakanlar tarafından bazı görevlilerin bakanlık müşaviri olarak görevlendirilmelerinin aslında "yok" hükmündeki tasarruflar olduğunu; bu nedenle, bu durumdaki tüm personelin görevlendirme onaylarının iptal edildiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununda aynı kurum içinde geçici görevlen-

dirme konusu düzenlenmemiş olmakla birlikte, bir kamu kurumunun mevzuatla belirlenmiş olan görev alanı içinde yer alan "geçici" nitelikteki bir hizmeti; ya da, değişen ve gelişen sosyal, ekonomik ve kültürel koşulların sonucu olarak ortaya çıkan, henüz örgütsel altyapısı oluşturulmamış ve bir kadro ile ilgilendirilmemiş olan "yeni bir kamu hizmetini" yürütmek amacı ile, durumu uygun olan kamu görevlilerinin, "kadroları ile hukuki bağlarını sürdürmek ve belli bir süre ile sınırlı olmak üzere" atamaya yetkili amir tarafından geçici olarak görevlendirilmeleri olanaklıdır. Bu işlemin kurulmasında, yukarıda nitelendirilen kamu hizmetlerinin yürütülmesi amaç edinilmeli; kamu yararı ile bağdaşmayan, örneğin kamu görevlisini görevinden fiilen uzaklaştırmak veya onu cezalandırmak gibi hizmet gereklerine ters düşen bir sonuç amaçlanmamalıdır.

Öte yandan, 657 sayılı Yasanın "Sınıflandırma" başlığını taşıyan II. Kısmının "Kadroların tespiti" başlıklı 33. maddesinde yer alan "Kadrosuz memur çalıştırılamaz."; "Kadro cetvelleri" başlığını taşıyan 35. maddesindeki "Her kurum için gerekli kadroların sınıfı, derecesi, ünvanı ve adedi gösterilir." ve 45. maddesinde yer alan "Hiçbir memur sınıfının dışında ve sınıfının içindeki derecesinin altında bir derecenin görevinde çalıştırılamaz." yolundaki hükümler birlikte değerlendirildiğinde, "memurun kendi kadro görevinde çalışmasının" temel ilke olarak kabul edildiğinde kuşkuya yer bulunmamaktadır. Bir kamu kurum veya kuruluşuna tahsis edilmiş olan, ancak hukuken açık (boş) bulunan kadroların, kural olarak "görevlendirme" suretiyle doldurulamayacağını ve personelin, bu kadrolarda öncelikle yetkili makamlarca yapılacak "asaleten atama" veya gerekli ve zorunlu hallerde aynı yasanın 86. maddesinde düzenlenen "vekaleten atama" yoluyla istihdam edilmeleri gerektiğini de özellikle vurgulamak gerekir.

Ayrıca, anılan yasanın "İstisnai Memurluklar" başlığını taşıyan 59. maddesinde sayılan memuriyetler arasında yer alan bakanlık müşavirliğine ilgililerin atanabilmeleri, 2451 sayılı Bakanlıklar ve Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanunun 2. maddesi ve bu kanuna 4158 sayılı Kanunla eklenen ek madde gereğince "ortak kararname" ile mümkün olup; bu hukuki durum karşısında ve yukarıda açıklanan nedenlerle bir kamu görevlisinin bakanlık müşavirliğinde kural olarak "görevlendirme" suretiyle çalıştırılmasına olanak bulunmadığı gibi; görevlendirilen bir kişinin bu görevde sürekli olarak bırakılması sonucunu doğuracak şekilde yargı kararı verilemeyeceğini, bir başka ifadeyle, bu konuda idarenin yargı kararı ile zorlanamayacağını da kabul etmek gerekir.

Yukarıda belirtilen hukuksal nedenler birlikte değerlendirildiğinde, ... 5. Akşam Sanat Okulu Öğretmeni olarak görev yapmakta iken 7.3.1996 günlü, 96/45919 sayılı bakan oluru ile bakanlık müşaviri olarak görevlendirilen davacının söz konusu görevlendirme onayının iptali yolunda tesis edilen 16.9.1996 günlü, 96/118621 sayılı işlemde sözü edilen mevzuat hükümlerine ve hukuka aykırılık bulunmadığından, anılan işlemin iptaline ilişkin idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle Ankara

4. İdare Mahkemesinin 17.6.1997 günlü, E:1996/1343, K:1997/704 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Yasa ile değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 9.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/1234
Karar No: 1998/239

ÖZETİ : Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 26.9.1952 günlü, 1952/244 sayılı ve 22.12.1973 günlü, 1973/14 sayılı kararları ile sağlanan korumanın kamu yararı ve kamu düzeni ile sınırlı olduğu, idari istikrar ilkesi esas alınarak sağlanan bu korumanın kamu düzenini ve bunun sonucu olarak kamu yararını ihlal eden, bozan bir sonuca ulaştığında artık sürdürülmesinin olanaklı bulunmadığı, korumanın hukuka aykırı işlemin düzeltildiği tarihe kadar ilgili kişi için doğurduğu kişisel kazanımlarla sınırlı kalacağının kabul edilmesi gerektiği hk.

Davacı : ...
Vekili : Av. ...
Davalılar : 1- Maliye Bakanlığı
2- Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili: Av. ...
3- Türkiye Elektrik Üretim-İletim A.Ş. (TEAŞ) Genel Müdürlüğü
Vekili: Av. ...

Davanın Özeti : İşletme fakültesi mezunu olup, endüstri mühendisliği dalında yüksek lisansını tamamlayan ve TEAŞ Genel Müdürlüğü ... Termik Santrali İşletme Müdürlüğünde Başmühendis olarak görev yapan davacı, kendisine 657 sayılı Yasanın 36/A-2. maddesi uyarınca 1 derece verilmesi için yaptığı başvurunun reddine ve teknik hizmetler sınıfından genel idare hizmetleri sınıfına geçirilmesine ilişkin 10.4.1996 günlü, 531 sayılı genel müdürlük olurunu içeren 17.4.1996 günlü, 1035 sayılı TEAŞ Genel Müdürlüğü işleminin ve bu işlemin dayanağı olan

Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işlemi ile Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 1.3.1996 günlü, 3464 sayılı işleminin iptalini ve bu işlemler nedeniyle yoksun kaldığı parasal ve özlük haklarının yasal faiziyle birlikte tazminine hükmedilmesini istemektedir.

Maliye Bakanlığının Savunmasının Özeti : TEAŞ Genel Müdürlüğünün 3.1.1996 günlü, 50 sayılı yazısıyla, davacının 657 sayılı Yasada mühendis ünvanına sahip personel için öngörülen 1 dereceden yararlandırılıp yararlandırılmayacağı hususunda idarelerinden görüş sorulduğu; anılan konuda tereddüte düşülmesi üzerine ilgilinin görmüş olduğu öğrenim itibariyle mühendis ünvanına sahip olup olmadığı hususunda 5.2.1996 günlü, 1837 sayılı yazı ile Yükseköğretim Kurulu Başkanlığından görüş sorulduğu; anılan başkanlıktan gönderilen 1.3.1996 günlü, 3464 sayılı cevabi yazıda, ünvanların lisans öğrenimleri ile belirlendiği, bu nedenle adı geçenin mühendis ünvanını kullanmasının uygun görülmediğinin ve böylece davacının mühendis ünvanına sahip olmadığının belirtildiği; durumun, 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı yazıyla TEAŞ Genel Müdürlüğüne bildirildiği; gördüğü öğrenim itibariyle mühendislik ünvanına sahip olmayan davacının, sehven atandığı başmühendislik görevinden alınarak, öğrenim durumuna uygun bir göreve atanmasına ilişkin işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı; belirtilen nedenlerle davanın reddi gerektiği yolundadır.

Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının Savunmasının Özeti : Kurulun işleminin idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliğini taşımadığı, bu nedenle davalı konumundan çıkarılmasına karar verilmesi gerektiği; öte yandan, mesleki ünvanlarda lisans esasının geçerli olduğu, dava konusu olayda ise, davacının lisans öğrenimi mühendislik lisans öğrenimine dayanmadığından, adı geçenin yüksek lisans öğrenimi sonucunda endüstri yüksek mühendisi ünvanını kullanmasına olanak bulunmadığı; belirtilen nedenlerle davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

TEAŞ Genel Müdürlüğünün Savunmasının Özeti : Y.Ö.K. Başkanlığının 1.3.1996 günlü, 3464 sayılı yazısı dikkate alındığında, davacının lisans öğrenimi görmeden kullandığı mühendislik ünvanının adı geçen için kazanılmış hak oluşturmayacağı; öte yandan, davacıya 1986 yılında mühendis kadrosunun verildiği, ancak 657 sayılı Yasa uyarınca adı geçene 1 derece verilmediği; ilgiliye verilen 1 kademenin ise, yüksek lisansı bitirmesi üzerine ve 657 sayılı Yasanın 36/A-9. maddesine göre verildiği; işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı; belirtilen nedenlerle davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi : Mehmet Aydın

Düşüncesi : 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3. maddesinin (s). bendiyle (t/1). bendinde yer alan hükümlerle, 3458 sayılı, Mühendislik ve Mimarlık Hakkında Kanunun 1/a. ve 657 sayılı Yasanın 36/A-2. maddelerinde yer alan hükümler karşısında; mühendislik dalında lisans öğrenimi yapmadığı açık olan davacının, endüstri mühendisliği dalında yüksek lisans öğrenimini tamamlamış olması adı geçene mühendis ünvanını kazandırmayacağından, ilgilinin, 657 sa-

yılı Yasanın 36/A-2. maddesinden yararlandırılmaması ve T.H.S.'nda Başmühendis kadrosundan alınarak G.I.H.S.'nda Başuzman kadrosuna atanması yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından, davanın bu kısmının reddine hükmedilmesi gerektiği düşünulmuştur.

Buna karşılık, davacının mühendislik kadrosuna atanmasında ve bunun sonucu olarak idarece tesis edilen diğer işlemlerde davacının herhangi bir gerçek dışı beyanının veya hilesinin bulunmadığı dosyadan anlaşılmış olup; hatalı işlemin düzeltildiği 10.4.1996 tarihine kadar davacı lehine oluşan kazanımların geri alınması Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 22.12.1973 günlü, K:1973/14 sayılı kararına aykırı olduğundan, Maliye Bakanlığının 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işleminin "davacıya yapılan fazla ödemenin kendisinden tahsil edilmesi" yolundaki kısmının iptaline hükmedilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

Düşüncesi : 1978 yılında ... Üniversitesi İşletme Fakültesi Üretim Yönetimi bölümünden mezun olup 1986 yılında ... Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Endüstri Mühendisliği dalında yüksek lisans öğrenimini tamamlamasından sonra 1.12.1986 tarihinde TEAŞ Genel Müdürlüğü ... İş Makinaları ve Montaj Teçhizatı Bakımı Merkezi Müdürlüğünde mühendis kadrosunda görevlendirilen, 23.11.1988 tarihinde sözleşmeli statüye geçirilen, 16.9.1993 tarihinden itibaren ... İşletme ve Tesis Müdürlüğüne mühendis olarak nakledilen, 28.2.1995 tarihinde başmühendisliğe yükseltilen davacı, 657 sayılı Yasanın 36. maddesinin Ortak Hükümler Bölümünün A-2 bendi uyarınca bir derece verilmesi için yaptığı başvurusunun reddine ve teknik hizmetler sınıfından genel idare hizmetleri sınıfına geçirilmesine ilişkin 17.4.1996 günlü ve 1035 sayılı TEAŞ Genel Müdürlüğü işleminin ve bu işlemin dayanağı olan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işlemi ile Yüksek Öğretim Kurulu Başkanlığının 1.3.1996 günlü 3464 sayılı işleminin; 1986 yılından itibaren mühendis unvanı ile görev yaptığından bu ünvanın kazanılmış hakkı olduğunu, geri alınamayacağını, ... Üniversitesi İşletme Fakültesi Üretim Bölümünün teknik bir bölüm olması nedeniyle endüstri mühendisliği bölümüne sınavla alınarak yüksek lisans yaptığını, endüstri mühendisi ünvanıyla Makina Mühendisleri Odasına kaydedildiğini, ünvanların lisans öğrenimlerine göre belirleneceği yolundaki Üniversitelerarası Kurul kararı 1989 yılında alındığından, 1986 yılında verilen mühendis ünvanının bu karara göre geri alınamayacağını ileri sürerek iptalini istemektedir.

Dava konusu uyuşmazlık işletme fakültesi üretim yönetimi bölümünden mezun olduktan sonra ... Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Endüstri Mühendisliği dalında yüksek lisans öğrenimini tamamlayan davacının, mühendis ünvanını kazanıp kazanamayacağına ilişkin bulunmaktadır.

3458 sayılı Mühendislik ve Mimarlık Hakkında Kanun hükümlerine göre, ancak mühendislik lisans diploması bulunanların mühendis ünvanını kazanmaları olanaklıdır.

Öte yandan; 2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 3.maddesinin (s) bendinde, lisan öğreniminin ortaöğretime dayalı en az sekiz yarı yıllık bir program kapsayan yükseköğretim olduğu,(t) bendinin (l) alt bendinde ise, yüksek lisansın (bilim uzmanlığı, yüksek mühendislik, yüksek mimarlık, master) bir lisans öğrenimine dayalı eğitim-öğretim ve araştırmanın sonuçlarını ortaya koymayı amaçlayan bir yüksek öğretim olduğu öngörülmüştür.

Sözü edilen hükümlere göre,mesleki ünvanları kazanmak, ancak o meslekle ilgili lisans eğitimini yapmakla mümkündür.

Bir başka anlatımla, bir meslek ünvanını lisans öğretimi sağlamakta, master öğrenimi ise belirli bir konuda uzmanlaşmanın ilk basamağını oluşturmakta, ancak kişilere bu eğitime göre bir meslek ve mesleki bir ünvan sağlamamaktadır.

Bu çerçevede bir mühendislik alanında lisans diplomasına sahip olanlar, yüksek lisans öğrenimini yapmaları halinde yüksek mühendis ünvanını kullanabileceklerdir.

Dava konusu olayda da, 2547 sayılı Kanunun 43.maddesinin (b) bendi hükmü uyarınca, Üniversitelerarası Kurulca ünvanların lisans kademesinde verileceğine karar verilmiştir.

Belirtilen bu nedenlerle,mühendislik dalında lisans öğrenimi bulunmayan davacının,endüstri mühendisliği dalında yüksek lisans öğrenimini tamamlaması mühendislik ünvanını kazandırmayacağından, mühendislik ünvanının ve mühendislik ünvan nedeniyle verilen derecenin geri alınmasına ilişkin işlemle, bu işlemin dayanağı olan işlemlerde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davacı her ne kadar 1986 yılında verilen mühendislik ünvanının kazanılmış hakkı olduğunu, geri alınamayacağını ileri sürmekte ise de, hukuka aykırı olarak verilen bu ünvan kazanılmış hak doğurmayacağından bu iddiası yerinde bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle,yasal dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci ve Sekizinci Dairelerince 2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunun 10. maddesiyle eklenen ek-1. madde gereğince yapılan müşterek toplantıda işin gereği düşünüldü:

Davalı idarelerden Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının usule ilişkin itirazı yerinde görülmeyerek uyuşmazlığın esasına geçildi:

İşletme fakültesi mezunu olup, endüstri mühendisliği dalında yüksek lisansını tamamlayan ve TEAŞ Genel Müdürlüğü ... Termik Santrali İşletme Müdürlüğünde Başmühendis olarak görev yapan davacı, kendisine 657 sayılı Yasanın 36/A-2. maddesi uyarınca 1 derece verilmesi için yaptığı başvurunun reddine ve Teknik Hizmetler Sınıfından Genel İdare Hizmetleri Sınıfına geçirilmesine ilişkin 10.4.1996 günlü, 531 sayılı Genel Müdürlük Olurunu içeren 17.4.1996 günlü, 1035 sayılı TEAŞ Genel Müdürlüğü işleminin ve bu işlemin dayanağı olan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı iş-

lemi ile Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 1.3.1996 günlü, 3464 sayılı işleminin; 10.4.1986 tarihinde ... Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsünde yüksek lisans öğrenimini tamamlayarak endüstri mühendisliği ünvanına ve bu ünvanın hak ve yetkilerine sahip olduğunu; 1986'dan bu yana 10 yıldır mühendis-başmühendis ünvan ve kadrosuyla görev yaptığını; bu süredeki özlük ve derece-intibak işlemlerinin yapıldığını ve bu kadro ve ünvanın kendisi için artık kazanılmış hak olduğunu; endüstri mühendisliği ünvanına hak kazandığının, kendisine verilen diploma/belge ile de sabit olduğunu; ... Üniversitesi İşletme Fakültesi Üretim Yönetimi bölümünün son derece teknik bir bölüm olup, bu bölümün öğretim programının mühendislik fakültesinin programıyla aynı olduğunu; Endüstri Mühendisliğinden mezun olması üzerine T.M.M.O.B. Makina Mühendisleri Odasına Endüstri Mühendisi olarak üye kaydının yapıldığını ve bu kaydının halen sürdüğünü; öte yandan, Üniversitelerarası Kurul Kararının 1989 tarihli olduğunu, kendisinin ise bu karardan çok daha önce mühendisliğe atandığını, bu nedenle söz konusu kararın kendisi hakkında uygulanamayacağını öne sürerek iptalini ve bu işlemler nedeniyle yoksun kaldığı parasal ve özlük haklarının yasal faiziyle birlikte tazminine hükmedilmesini istemektedir.

Olayda, davacının, ... Üniversitesi İşletme Fakültesi Üretim Yönetimi Bölümünden 23.10.1978 tarihinde mezun olduğu; 20.6.1979 tarihinde T.E.K. Muhasebe Dairesi Başkanlığı emrinde muhasebe memuru olarak göreve başladığı; memuriyette iken 10.4.1986 tarihinde ... Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsünü bitirerek yüksek lisans diploması aldığı; bunun üzerine 1.12.1986 tarihinde Genel İdare Hizmetleri Sınıfından Teknik Hizmetler Sınıfına geçirilerek mühendis kadrosuna atandığı ve 657 sayılı Yasanın 36/A-9. maddesi uyarınca 1 kademe aldığı; daha sonra da 22.2.1995 tarihinde başmühendisliğe yükseltildiği; bu görevde iken, 21.9.1995 günlü dilekçesiyle 657 sayılı Yasanın 36/A-2. maddesi uyarınca kendisine 1 derece verilmesi için çalıştığı kuruma yaptığı başvurunun reddedildiği ve Teknik Hizmetler Sınıfında başmühendislik kadrosundan alınarak Genel İdare Hizmetleri Sınıfında Başuzman kadrosuna atamasının yapıldığı; bakılan davanın da bunun üzerine açıldığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun (davacının kendisi hakkında uygulanmasını istediği) 36. maddesinin A/2. fıkrasında, dört yıl süreli yüksek öğrenimi bitirenlerden yüksek mühendis, mühendis ... sıfatını almış olanların ..., öğrenimlerine göre tesbit edilen giriş derece ve kademelerine bir derece eklenmek suretiyle bulunacak derece ve kademelerden hizmete alınacakları hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 3. maddesinin (s). bendinde, lisans öğreniminin ortaöğretime dayalı, en az sekiz yarı yıllık bir programı kapsayan bir yükseköğretim olduğuna işaret edilmiş; (t). bendinin (1) no'lu alt bendinde de, "Yüksek Lisans: (Bilim uzmanlığı, yüksek mühendislik, yüksek mimarlık, master): Bir lisans öğrenimine dayalı, eğitim-öğretim ve araştırmanın sonuçlarını ortaya koymayı amaçlayan bir yükseköğretimdir" hükmüne yer

verilmiştir. Aynı yasanın "Lisans Düzeyinde Öğretim" başlığını taşıyan 43. maddesinin (b). bendinde ise, aynı meslek ve bilim dallarında eğitim-öğretim yapan üniversitelerde, eğitim-öğretim, metod, kapsam, öğretim süresi ve yıl içindeki değerlendirme esasları bakımından eşdeğer olması ve öğrenimden sonra kazanılan ünvanların aynı ve elde edilen hakların eşdeğer sayılması hususunun Üniversitelerarası Kurulun önerisi üzerine Yükseköğretim Kurulunca düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

3458 sayılı, Mühendislik ve Mimarlık Hakkında Kanunun 1. maddesinin (a). bendinde de, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içinde mühendis ünvan ve yetkisi ile sanat icra etmek isteyenlerin, mühendislik tahsilini gösteren Türk yüksek mekteplerinden verilen diplomaya sahip olmaları koşulu getirilmiştir.

Yukarıda sözü edilen mevzuat hükümleri birlikte değerlendirildiğinde; ülkemizde bir meslek ve bu mesleğin ünvanını alabilmenin, ancak o meslekle ilgili lisans eğitimi yapmakla mümkün olacağında kuşkuya yer bulunmamaktadır. Diğer bir deyişle, bir meslek veya meslek ünvanını ancak lisans öğretimi sağlayabilmektedir.

Buna karşılık master (yüksek lisans) öğrenimi, söz konusu bent hükmünde de belirtildiği gibi, belirli bir konuda uzmanlaşmanın ilk basamağını oluşturmakta; ancak, kişilere bu eğitime göre bir meslek veya mesleki ünvan sağlamamaktadır.

Bu durumda, dava konusu olaya bu açıdan bakıldığında, ancak bir mühendislik alanında lisans diplomasına sahip olanların, yüksek lisans öğrenimi yapmaları halinde yüksek mühendis ünvanını kullanabilecekleri sonucu ortaya çıkmaktadır.

Nitekim, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Yürütme Kurulunun 17.6.1988 günlü, 32 sayılı kararı ile, bir mühendislik dalında diploma alanların, başka bir mühendislik dalında yüksek lisans öğrenimi yapmaları halinde, bu durumda olanlara sadece yüksek lisans ünvanı ve derecesi verilmesinin uygun olduğuna karar verilmiştir.

Öte yandan, Üniversitelerarası Kurul'un 1989 yılında benzer bir konuda vermiş olduğu kararda; "657 sayılı Yasanın, bazı dereceleri bazı mesleki ünvanların kazanılmış olmasına bağladığı, adı geçen yasanın 36/A-2 ve 36/A-5. maddelerinin, "mühendislik" meslek ünvanına sahip olan kimselere bir derece verilmesini öngördüğü; bir kimsenin "mühendis" ünvanını kazanmasının, bu ünvanı veren bir üniversite, fakülte, yüksekokul veya böyle bir yükseköğretim kurumuna dahil bölümden mezun olmasına veya sonradan böyle bir yerde tamamlama ya da fark imtihanını vermesine bağlı olduğu ve sonuç olarak, mesleki ünvanlarda lisans esasının geçerli olduğu" açıkça vurgulanmıştır.

Yukarıda sözü edilen mevzuat hükümleri ve yapılan açıklamalar karşısında, mühendislik dalında lisans öğrenimi yapmadığı açık olan davacının, endüstri mühendisliği dalında yüksek lisans öğrenimini tamamlamış olması adı geçene "mühendis" ünvanını kazandırmayacağından, ilgilinin, 657 sayılı Yasanın 36/A-2. mad-

desinden yararlandırılmaması ve Teknik Hizmetler Sınıfında Başmühendis kadrosundan alınarak Genel İdare Hizmetleri Sınıfında Başuzman kadrosuna atanması yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Olayda, davacının, nitelikleri taşımamasına rağmen 1.12.1986 tarihinde mühendis unvanlı kadroya atandığı, ancak daha sonra hatalı işlem tesis ettiğini anlayan idarenin 1996 yılında 1986 tarihli oluru işlemden kaldırdığı açık olmasına karşın; davacı tarafından, 10 yıldır mühendis ve başmühendis ünvan ve kadrosuyla görev yapmış olması nedeniyle artık bu ünvan ve kadronun kendisi için kazanılmış hak niteliğinde olduğu ileri sürüldüğünden; hukuka aykırı bir işlemin aradan belirli bir zaman geçtiği takdirde ilgililer lehine kazanılmış hak doğurup doğurmayacağı hususunun irdelenmesi zorunlu görülmektedir;

Anayasa'nın 2 nci maddesinde cumhuriyetin nitelikleri arasında gösterilen "hukuk devleti" ilkesi devlet ya da millet adına yetki kullanan tüm organ, kuruluş ve birimlerin de bu ilke içinde hareket etmelerini zorunlu kılmakta; bu bağlamda yürütme organı ve idarenin tüm işlem ve eylemlerini hukuka uygun olarak kurması ve yapması gerekmektedir. Kamu hizmetlerinin yürütülmesinde ve yasalarla verilen görevlerin yerine getirilmesinde idarenin kamu yararı amacına ulaşılabilmesinin ancak bu koşullarla olanaklı olduğu açıktır. Bu nokta esas alınarak değerlendirme yapıldığında, kural olarak, idarenin işlemlerindeki hukuka aykırılıkları düzeltmek, bu tür işlemlerle ortaya çıkan hukuk ihlallerini ortadan kaldırarak hukuka uygun bir düzeni sağlamak zorunda olduğu ortaya çıkmaktadır. Genel kural böyle olmakla birlikte, hukuka aykırı bir işlemin uygulanması suretiyle elde edilen bazı kazanımların bir yandan zaman içinde bu yolla idarede sağlanmış olan istikrarın ve kamu düzeninin bozulmaması amacı ile, öte yandan belli bir süre kesintisiz uygulanmak suretiyle ilgili kişinin statüsünün ayrılmaz bir parçası haline dönüşmüş olduğu hususu gözönüne alınarak, yargı kararları ile korunduğu da bir gerçektir. Nitekim Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 26.9.1952 tarih ve 1952/244 sayılı kararıyla, "Kanunsuz bir yükselme işleminden sonra, aynı memur hakkında kanuna uygun çeşitli yükselmeler yapıldığı takdirde, idare tarafından kanunsuz yükselmenin artık geri alınmasının uygun görülemeyeceği"ne ve 22.12.1973 tarih ve 1973/14 sayılı kararıyla da, "İdarenin, yokluk, açık hata, memurun gerçek dışı beyanı veya hilesi hallerinde, süre aranmaksızın kanunsuz terfi veya intibaka dayanarak ödediği meblağı her zaman geri alabileceği, ancak belirtilen istisnalar dışında kalan hatalı ödemelerin istirdadının, hatalı ödemenin ilk yapıldığı tarihten başlamak üzere 90 gün içinde kabil olduğu ve 90 günlük süre geçtikten sonra istirdat edilemeyeceği"ne karar verilerek sakat bir işlemin, bundan yararlanan lehine kazanılmış bir hak doğurmasa da, bunun kişiler için doğurduğu subjektif etki ve sonuçlarının korunması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Ancak söz konusu İçtihadı Birleştirme Kurulu Kararları ile sağlanan korunmanın da kamu yararı ve kamu düzeni ile sınırlı olduğunu; idarede istikrar ilkesi esas alınarak sağlanan bu korumanın, kamu düzenini ve bunun sonucu olarak

kamu yararını ihlal eden, bozan bir sonuca ulaştığında artık sürdürülmesinin olanaklı olmadığını; korumanın, hukuka aykırı işlemin düzeltildiği tarihe kadar ilgili kişi için doğurduğu kişisel kazanımlarla sınırlı kalacağını kabul etmek gerekmektedir. Daha açık bir anlatımla, hukuka aykırı bir idari işlemle elde edilen statü ve bu statüye dayanılarak yapılan işlem ve eylemler kamuya yönelik etki ve sonuçlar doğuruyorsa bu statü korunmayacak; ancak idarece hatalı işlem düzeltilinceye kadar ilgili kişinin bu statü nedeniyle elde ettiği kişisel kazanımlara da dokunulamayacaktır. Çok kısa deyimle, kanuna aykırı işlemle elde edilen yetkiler sürdürülmeyecek, sadece kişisel kazanımları korunacaktır. Örneğin, tıp fakültesini bitirmenin doktorluk yapmanın önkoşulu olduğu objektif hukuk kurallarıyla düzenlendiğine göre, tıp fakültesini bitirmediği halde hukuka aykırı işlemlerle bu görevi yapmasına izin verilen kişinin, aradan belirli bir zaman geçtikten sonra bu görevin kendisi için kazanılmış hak teşkil ettiğini kabul etmenin mümkün olmadığı açıklanmasına gerek olmayacak kadar açıktır.

Belirtilen durum karşısında, davacının bu hususa ilişkin iddialarına itibar edilememiştir.

Davanın, davacının sözkonusu işlemler nedeniyle yoksun kaldığı parasal ve özlük haklarının yasal faiziyle birlikte tazminine hükmedilmesi istemine ilişkin kısmına gelince:

Davacının iptalini istediği işlemler içinde yer alan Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işleminde; adı geçenin, 657 sayılı Yasada mühendisler için öngörülen bir dereceden yararlandırılmasının mümkün olmadığı ve ayrıca mühendis olarak görevlendirilmesine ilişkin hatalı işlem iptal edilerek durumuna uygun bir görevde çalıştırılması gerektiği hususunun yanı sıra, hatalı işlem nedeniyle davacıya yapılan fazla ödemelerin tahsil edilmesi gerektiği de belirtilmiş ise de; yukarıda sözü edilen Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 22.12.1973 günlü, 1973/14 sayılı kararı da dikkate alındığında, ilgilinin mühendislik kadrosuna atanmasında ve bu işlemin sonucu olarak idarece tesis edilen diğer işlemlerde davacının herhangi bir gerçek dışı beyanı veya hilesi bulunmadığından, hatalı işlemin düzeltildiği 10.4.1996 tarihine kadar davacı lehine oluşan kazanımların geri alınamayacağı açık olup, söz konusu 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işlemin "adı geçene yapılan fazla ödemenin tahsil edilmesi" yolundaki kısmında anılan içtihadı birleştirme kurulu kararına ve hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın, dava konusu Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünün 27.3.1996 günlü, 5048 sayılı işleminin "hatalı işlem nedeniyle yapılan fazla ödemenin davacıdan tahsil edilmesine" ilişkin kısmının iptaline; buna karşılık, aynı işlemin diğer kısımlarıyla, Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 1.3.1996 günlü, 3464 sayılı ve TEAŞ Genel Müdürlüğünün 17.4.1996 günlü, 1035 sayılı işlemlerinin iptali istemine yönelik kısmının ise yasal dayanağı bulunmadığından reddine 5.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/195
Karar No: 1998/833

ÖZETİ : Davacının ...'tan ... Valiliği emrine atandığı tarihte yürürlükte bulunan gerek kamu iktisadi teşebbüsler ile ilgili ve gerekse bunların özelleştirilmesiyle ilgili mevzuatta engelleyici bir hüküm bulunmaması karşısında, 657 sayılı Kanunun 74. maddesinin son fıkrasına göre tesis edilen kurumlararası nakil işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): İçişleri Bakanlığı
Diğer Davalı : ... Valiliği
Karşı Taraf : ...
İsteğin Özeti : Edirne İdare Mahkemesinin 18.9.1997 günlü, E:1996/1216, K:1997/511 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir
Danıştay Tetkik Hakimi : Mürteza Güler
Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından, anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Başsavcısı : Yaşar Mermut
Düşüncesi : Özelleştirme programına alınmış bir kuruluşta sözleşmeli personel olarak çalışmakta olan davacının, 4046 sayılı Kanunun 22. maddesinde öngörülen koşullara uyulmadan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 74.maddesindeki kurumlar arası nakil ile ilgili hükme dayanarak 657 sayılı Kanuna tabi bir memuriyete naklen atanması mümkün değildir. Zira sözü edilen 74. madde 657 sayılı Kanun kapsamındaki kurumlar arasındaki personel nakillerini düzenlemektedir. Davacı ise bu kanun kapsamı dışında bulunan KİT statüsündeki bir kuruluşta çalışmaktadır. Ancak yukarıda değinildiği gibi 4046 sayılı Kanunun 22. maddesindeki koşullara uyulmak suretiyle 657 sayılı Kanun kapsamındaki davalı idaredeki memuriyete naklen atanabilirdi.Oysa bu koşullara uyulmamıştır.

İdare hatalı işlemlerini hukuken kabul edilebilir makul bir süre içinde geri alabileceğinden davacı hakkında tesis edilen dava konusu idari işlemde hukuka aykırılık yoktur. Ancak, bu işlem sonucu davacının uğrayacağı maddi ve manevi zararların tazmini için tam yargı davası açma hakkına sahip olduğu kuşku götürmez.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile yerel mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görülerek yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

Özelleştirme programına alınmış bulunan ... A.Ş. ... Satış Mağazasında sözleşmeli personel olarak çalışmakta iken 657 sayılı Kanunun 74. maddesine dayanılarak ... Valiliğinin 24.3.1994 günlü işlemiyle ... il sivil savunma müdürlüğü emrindeki veri hazırlama ve kontrol işletmeni kadrosuna atanan davacı, söz konusu atamasının iptal edilmesine ilişkin ... Valiliğinin 10.12.1996 günlü işleminin iptali istemiyle dava açmıştır.

Edirne İdare Mahkemesinin 18.9.1997 günlü E:1996/1216, K:1997/511 sayılı kararıyla; olayda, 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesine ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 22. maddesi hükmü uygulamaya konmadan önce ... A.Ş. ... Mağazasında Satış Memuru olan davacının 657 sayılı Kanunun 74. maddesine istinaden sivil savunma müdürlüğü veri hazırlama ve kontrol işletmenliği kadrosuna atandığının dosyanın incelenmesinden anlaşıldığı, 657 sayılı Kanunun 74. maddesi uyarınca kurumlar arası nakli yapılan ilgilinin, 4046 sayılı Kanun gereğince davacıya ait bilgilerin Devlet Personel Başkanlığına gönderilip, başkanlığın teklifi üzerine kamu kurum ve kuruluşlarında durumuna uygun boş kadro ve pozisyona atanması gerektiği öne sürülerek söz konusu atama işleminin iptal edilmesine ilişkin valilik işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idarelerden İçişleri Bakanlığı; 657 sayılı Kanunun 74. maddesinde memurların kurumlar arasında naklen atanmalarına imkan tanındığını, sözleşmeli personelinin bahsi geçen madde hükmüne göre naklen atanmalarının mümkün olmadığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkün olup, davalı İçişleri Bakanlığı tarafından ileri sürülen hususlar bunlardan hiçbirisine uymamaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun "Memurların Bir Kurumdan Diğerine Nakilleri" başlıklı 74. maddesinin son fıkrasında "13.12.1960 tarihli ve 160 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi kapsamına giren kurumlarla bu kanuna tabi kurumlar arasındaki nakillerde de yukarıdaki hükümler uygulanır. Aynı kanunun 4 üncü maddesi kapsamına giren kurumlarda çalışıp 657 sayılı Kanuna tabi olmayan personelden, hizmete giriş dereceleri 36 ncı madde ile tespit edilen giriş derecelerinin üzerinde olanların ilk ilerleme ve yükselmeleri için kanuni bekleme sürelerine yukarıda yazılı dereceler arasındaki sürelere tekabül eden süre kadar ilave edi-

lir." hukmüne yer verilmiştir.

29.11.1984 tarih ve 243 sayılı KHK'nin 55. maddesi hükmü olup, ek maddeye çevrilerek ve madde numarası teselsül ettirilerek 657 sayılı Kanuna ilave edilen ek 27. maddenin "657 sayılı Kanun ile ek ve değişikliklerinde 13.12.1960 gün ve 160 sayılı Kanunun dorduncu maddesine yapılan atıflar 8.6.1984 gün ve 217 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ilgili maddelerine yapılmış sayılır." hukmü karşısında, 657 sayılı Kanunun 74. maddesinin son fıkrasında zikredilen 4. maddenin, 217 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesi olarak dikkate alınması gerekmektedir.

217 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2. maddesinde bu kanun hükmünde kararnamenin kapsamına giren kamu kurum ve kuruluşlarına yer verilerek (C) fıkrasında "iktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları ve bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları ve iştirakleri" de sayıldığından, bu kanun hükmünde kararnamenin belirtilen kuruluşlarda sözleşmeli statüde çalışan personeli de kapsadığı açık olup, bu statüdeki kişilerin 657 sayılı Kanunun 74. maddesinin son fıkrası gereğince 657 sayılı Kanuna tabi kurumlara nakilleri mümkün bulunmaktadır.

Davacının, 217 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2/c maddesi kapsamında bulunan ... A.Ş.'nin ... Satış Mağazasında sözleşmeli personel olarak çalışmakta iken, Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesine ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair 4046 sayılı Kanunun 27.11.1994 günlü, 22124 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girdiği tarihten önce, 657 sayılı Kanunun 74. maddesinin son fıkrası uyarınca ... Valiliğinin 24.3.1994 günlü, 31.B/28 sayılı işlemiyle ... İl Sivil Savunma Müdürlüğü emrine veri hazırlama ve kontrol işletmeni olarak atandığı ve kazanılmış hak aylık derecesi yönünden de herhangi bir ihtilafının bulunmadığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Ayrıca, davacının atandığı tarihte yürürlükte bulunan gerek kamu iktisadi teşebbüsleriyle ilgili ve gerekse bunların özelleştirilmesiyle ilgili mevzuatta da engelleyici herhangi bir hüküm bulunmaması karşısında, 657 sayılı Kanunun 74. maddesinin son fıkrasına göre tesis edilen kurumlar arası nakil işleminde hukuka aykırılık bulunmadığından, kurumlar arası nakil işleminin iptal edilmesine dair dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, davalı İçişleri Bakanlığının temyiz isteminin reddiyle, Edirne İdare Mahkemesinin hukuk ve usule uygun bulunan 18.9.1997 günlü, E:1996/1216, K:1997/511 sayılı kararının onanmasına 19.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/2062
Karar No: 1998/924

ÖZETİ : 399 sayılı KHK kapsamındaki personelin (1) sayılı cetvelden (2) sayılı cetvele tabi bir göreve atanmış olmaları, aynı zamanda 657 sayılı Kanun kapsamından çıkmaları sonucunu doğuracağından, bu kanunda belirlenen haller dışında bunun mümkün olamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): ... Demir ve Çelik A.Ş.Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İsteğin Özeti : Adana 1. İdare Mahkemesinin 31.1.1996 günlü, E:1995/887, K:1996/49 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi : Ali Alpat
Düşüncesi : İlgili mevzuata göre, (1) sayılı Cetvele tabı bir görevden (2) sayılı Cetvele tabi bir pozisyona naklen atama yapılması mümkün olmadığından mahkeme kararının bu gerekçe ile onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : O. Cem Erbük
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Davacı, başuzmanlıktan alınarak teknik uzmanlığa atanmasına ilişkin 12.4.1995 günlü, 14/164 sayılı işlemin iptali ile bu nedenle yoksun kaldığı parasal haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Adana 1. İdare Mahkemesinin 31.1.1996 günlü, E:1995/887, K:1996/49 sayılı kararıyla; olayda 657 sayılı Yasaya tabi olarak görev yapan davacının 399 sayılı KHK. kapsamında istihdam edilmek üzere rızası dışında ve görev ünvanı değişikliği suretiyle dava konusu işlemin tesis edildiği; Devlet memurlarının istekleri

dışında aylık ve özlük haklarından mahrum bırakılmalarına yolaçacak şekilde görev ve hizmet statülerinin, istihdam şekillerinin değiştirilmesinin kamu hukukuna aykırı olduğu; kaldı ki davacının yapılan yer değişikliği ile ortada hukuken geçerli bir neden bulunmaksızın rütbe tenzili yoluna gidildiği ve brüt olarak parasal haklarında da kayıplara yol açıldığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare; verimliliği arttırmak ve koordineli çalışmak amacıyla işlemin tesis edildiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

29.1.1990 gün ve 20417 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 399 sayılı KHK. nin "İstihdam Şekilleri" başlıklı 3. maddesinin (b) bendinde "Teşebbüs ve bağlı ortaklıkların genel idare esaslarına göre yürütmekte yükümlü oldukları hizmetlerin gerektirdiği asli ve sürekli görevler genel müdür, genel müdür yardımcısı, teftiş kurulu başkanı, kurul ve daire başkanları, müessese, bölge, fabrika, işletme ve şube müdürleri, müfettiş ve müfettiş yardımcıları ile kadro ünvanları ekli 1 sayılı cetvelde gösterilen diğer personel eliyle gördürülür ve bu kadrolara atanan personel atandıkları kadrolarda sözleşmeli olarak da çalıştırılabilir..." hükmü getirilmiştir.

399 sayılı KHK nin tümünün anayasaya aykırılığı iddiasıyla açılan iptal davası sonucunda, Anayasa Mahkemesinin 4.4.1991 günlü, E:1990/12, K:1991/7 sayılı kararıyla, söz konusu Kanun Hükmünde Kararnamenin bazı maddeleri, bu arada 3. maddesinin (b) bendinin 1. fıkrası anayasaya aykırı bulunarak iptal edilmiştir. Yüksek mahkemenin kararında bu maddede kamu iktisadi teşebbüslerinin genel idare esaslarına göre yürüttükleri asli ve sürekli görevlerin, maddede sayılan ünvanlara sahip personel ile kadro ünvanları (1) sayılı cetvelde gösterilen personel eliyle gördürülmesinin ve bu personelin KHK de belirtilen hükümler dışında 657 sayılı Yasaya tabi tutulmasının öngörüldüğü; ayrıca bunların atandıkları kadroda sözleşmeli olarak da çalıştırılmasına olanak tanınarak, personelin önce kadroya atanmasının sonra kendisiyle sözleşme imzalanmasının sağlandığı; böylece bu sistemle teşebbüs ve bağlı ortaklıklarda genel idare esaslarına göre yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerde hizmet verecek personele anayasanın 128. maddesinde öngörülen güvencenin getirildiği; işletme esaslarına göre karlılık, verimlilik ve rekabet kuralları içinde hizmet vermesi gereken bu personelin, genel idare esasları dışında hizmet gören sözleşmeli personel ile toplu iş sözleşmeleri kapsamına giren diğer personelin aldıkları ücretlerle dengeli bir ücret alabilmesi olanağının tanındığı; başka bir anlatımla, bu düzenlemenin, kamu iktisadi teşebbüslerinde farklı statüde çalışanlar arasında başarı durumlarına göre alınan ücretlerde bir denge sağlanmasına yönelik olduğunun görüldüğü belirtilmiş; ancak madde metninde genel idare esaslarına göre yürütmekle yükümlü kılınılan kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin belirlenmesine esas olacak bir ölçüt getirilmemesinin eksik bir düzenleme olduğu vurgulanmış ve herhangi bir ölçüt getirilmemesi nedeniyle, genel idare esasları-

na göre yürütülmesi gereken asli ve sürekli görevlerde çalışan kimi personelin (ı) sayılı cetvel dışında kalması ya da genel idare esaslarına göre yürütülmesi gerekmeyen görevlerde çalışan kimi personelin (ı) sayılı cetvelde yer alması olasılığına dikkat çekilmiştir. Ayrıca madde metninde, "... bu kadrolara atanan personel atandıkları kadrolarda sözleşmeli olarak da çalıştırılabilir." denildiğinden (1) sayılı cetvel kapsamındaki kimi personele atandıkları kadrolarda sözleşmeli çalışma olanağı verilirken, kimi personelin bu olanağın dışında bırakılacağı belirtilmiş; 3. maddenin (b) bendinin 1. fıkrası, eşitlik ilkesi yönünden anayasanın 10. maddesine aykırı bulunmuştur.

Anayasa Mahkemesinin bu kararı 13.8.1991 günlü Resmi Gazetede yayımlanmış ve kararın, yayımından itibaren 6 ay sonra yürürlüğe gireceği belirtilmiştir. Anayasa Mahkemesinin kararının yürürlüğe girmesinden sonra oluşacak hukuki boşluk 5.2.1992 kabul günlü 3771 sayılı Kanunla doldurulmuş, 11.2.1992 günlü, 21139 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan kanun 13.2.1992 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Sözü edilen 3771 sayılı Kanunun 1. maddesiyle 399 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3. maddesinin (b) bendi değiştirilerek, bu bent hükmü; "Teşebbüs ve bağlı ortaklıklarda devlet tarafından tahsis edilen kamu sermayesinin karlı, verimli ve ekonominin kurallarına uygun bir şekilde kullanılmasında bulunduğu teşkilat, hiyerarşik kademe ve görev ünvanı itibariyle kuruluşun karlılık ve verimliliğini doğrudan doğruya etkileyebilecek karar alma, alınan kararları uygulatma ve uygulamayı denetleme yetkisi verilmiş asli ve sürekli görevler genel idare esaslarına göre yürütülür. Teşebbüs ve bağlı ortaklıkların genel idare esaslarına göre yürütülmesi gereken asli ve sürekli görevleri; genel müdür, genel müdür yardımcısı, teftiş kurulu başkanı, kurul ve daire başkanları, müessese, bölge, fabrika işletme ve şube müdürleri, müfettiş ve müfettiş yardımcıları ile ekli (1) sayılı cetvel de kadro ünvanları gösterilen diğer personel eliyle gördürülür. Bunlar hakkında bu kanun hükmünde kararnamede belirtilen hükümler dışında 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümleri uygulanır." şeklinde düzenlenmiştir.

Bu düzenleme sonucu Anayasa Mahkemesi kararında belirtilen kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli görevlerin belirlenmesinde esas olacak bir ölçüt getirilmediği yolundaki eksiklik giderilmeye çalışılmış ve... kuruluşunun karlılık ve verimliliğini doğrudan doğruya etkileyebilecek karar alma, alınan kararları uygulatma ve uygulamayı denetleme yetkisi verilmiş asli ve sürekli görevlerin genel idare esaslarına göre yürütüleceği belirtilmiştir.

Yine bu hükme göre, (1) sayılı cetvel; maddede sayılan ünvanlar ile kadro ünvanları gösterilen diğer personelden oluşmakta ve bunların statüleri 657 sayılı Yasaya tabi olmaktadır.

Bu durumda adı geçen personelin naklen atanmaları konusunda 657 sayılı Yasanın 76. maddesi çerçevesinde işlem tesis edilebilecek; bunların 657 sayılı Yasaya tabi statülerinin sona ermesi konusunun da yine bu yasadaki hükümlerle düzenlenmesi gerekecektir. Sözü edilen personelin (1) sayılı cetvelden (2) sayı-

lı cetvele naklen atanmış olmaları, aynı zamanda 657 sayılı Kanun kapsamından çıkmaları sonucunu doğuracağından, bu kanunda belirlenen haller dışında bunun mümkün olamayacağı açıktır.

Her ne kadar, 399 sayılı KHK nin değişik 3. maddesinde sayılan ünvanların müfettişlik ve müfettiş yardımcılığı dışında kalan tamamı yönetim görevleriyle ilgili bulunmakta ve bu tanıma bağlı kalınarak (1) sayılı cetvelin düzenlenmesi halinde, bu cetvelde yer alanların sadece yönetim görevlerini ifa edebilecekleri ve naklen atanmalarının da ancak bu görevler arasında olabileceği düşünülebilir ise de; maddede "... ekli (1) sayılı cetvelde kadro ünvanı gösterilen diğer personel" ifadesine de yer verilmiş olması karşısında, idarelerin maddede tanımı yapılan diğer görevler için de 1 sayılı cetvelden kadro talep edebilecekleri açıktır.

Nitekim 399 sayılı KHK'nin 4. maddesi gereğince bakanlar kurulunca düzenlenen 1 sayılı cetvelde 3. maddede sayılan görev ünvanlarının dışındaki diğer ünvanlı kadrolar da yer almıştır.

Olayda, yöneticiler arasında koordinasyon görevi yapacak bir kadronun oluşturulması amacıyla dava konusu işlemin tesis edildiği ileri sürülmekte ise de yukarıda da açıklandığı üzere davacının (1) sayılı Cetveldeki kadrodan (2) sayılı Cetvele tabi bir pozisyona atanması hukuken mümkün bulunmadığı gibi ileri sürülen sebepler de davacının (1) sayılı Cetvele tabi görevinden alınmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin reddiyle Adana 1. İdare Mahkemesince verilen 31.1.1996 günlü, E:1995/887, K:1996/49 sayılı kararın yukarıda belirtilen gerekçenin eklenmesi suretiyle onanmasına 26.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2720
Karar No:1998/1750

ÖZETİ : 1580 sayılı Yasa uyarınca belediyelerin ihtiyari görevleri arasında sayılan ve 3030 sayılı Yasada büyükşehir belediyelerinin görevleri arasında yer almayan ucuz belediye meskenleri yapmak amacıyla büyükşehir belediyesince kamulaştırma işlemi tesis edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Kayseri İdare Mahkemesinin 4.2.1997 günlü, E:1996/780 K:1997/77 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, imar planında toplu konut alanında kalan ... Mevkii, ... pafta, ... parsel sayılı taşınmazın ucuz konut temin etmek amacıyla kamulaştırılmasına ilişkin 6.6.1996 günlü, 42-1136 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; nazım imar planında toplu konut alanında kalan taşınmazların bulunduğu bölgenin 25.3.1996 günlü valilik onayıyla toplu konut alanı olarak ilan edildiği, büyükşehir belediye meclisinin 22.4.1996 günlü,

33 sayılı kararıyla da söz konusu alanın "belediye ucuz konut alanı" olarak değiştirildiği, ancak usulüne uygun biçimde belediye meclisince ucuz konut temini görevi zorunlu görevler arasına alınmaksızın ve arsa ofisine başvurulmaksızın tesis edilen kamulaştırma işleminde mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

1580 sayılı Belediye Kanununun 15.maddesinde belediyelerin görevleri sayılmış, bu maddenin 68.fıkrasında ucuz belediye meskenleri yapmak görevi belediyelere verilmiştir. Aynı kanunun 17.maddesinde ise, bu görevin belediyelerin ihtiyari görevleri arasında bulunduğu belirtilmiştir.

Büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyelerinin kuruluş görev ve yetkilerine, merkezi idare ve diğer mahalli idareler ile ilişkilerine dair esas ve usullerin düzenlendiği 3030 sayılı Yasanın 6.maddesinin (A) fıkrasında büyükşehir belediyelerinin görevleri ayrıntıları ile belirlenmiş, aynı maddenin (B) fıkrasında da (A) fıkrası dışında kalan ve yürürlükteki mevzuatla belediyelere verilen bütün görevlerin ilçe belediyelerince yürütüleceği kurala bağlanmıştır.

Bu durumda, 1580 sayılı Yasa ile belediyelerin ihtiyari görevleri arasında sayılan ve 3030 sayılı Yasada büyükşehir belediyelerinin görevleri arasında düzenlenmeyen ucuz belediye meskenleri yapmak amacıyla büyükşehir belediyesince kamulaştırma işlemi tesis edilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Dava konusu işlemin iptali yolundaki temyize konu Kayseri İdare Mahkemesinin 4.2.1997 günlü, E:1996/780; K:1997/77 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçe ile onanmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 24.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

GECEKONDU İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1679
Karar No:1998/1546

ÖZETİ : Hazine ile şahıslar arasında paylı taşınmazın 2981 sayılı Yasanın 10/a maddesinde belirtilen hazineye ait arsa veya arazi kapsamında kabulü mümkün olmadığından, hazine payının diğer paydaşlardan birine ihale yoluyla satışında mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Defterdarlığı
Karşı Taraf : ..., ..., ..., ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Ankara 3. İdare Mahkemesinin 11.12.1996 günlü, E:1995/454, K:1996/1455 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Aylin Arıkan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığa konu taşınmazın hazine ile şahıslar arasında paylı durumda olduğu anlaşıldığından, taşınmaz üzerindeki gecekondular nedeniyle davacıların 2981 sayılı Yasadan yararlanmalarına olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle, taşınmazdaki hazine payının ihale yolu ile satılması yolundaki işlemde mevzuata aykırılık görülmediğinden, aksi yönde verilen idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mah. ... ada, 2 parsel sayılı taşınmazın 529 m2 lik hazine payının ihale yoluyla satılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığa konu parsel üzerinde davacıların gecekondularının bulunduğu ve davacıların 2981 sayılı Yasa uyarınca süresi içerisinde başvurularının olduğu, bu yapılar nedeniyle davacılara tapu tahsis belgesi verildiği anlaşıldığından, bu hususlar göz önünde bulundurulmaksızın hazine payının satışı yolundaki dava konusu işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

2981 sayılı Yasanın 9/C maddesinde, başkasının arsa veya arazisi üzerine yapılmış gecekondular için, arsa sahibi ile gecekondu sahibinin anlaşmaları ve süresi içinde müracaat etmeleri halinde, varsa ıslah imar planı, yoksa binanın konumu dikkate alınarak ifrazen veya hisse olarak gecekondu sahibine devir, temlik ve adına tescil edileceği, arsa sahibinin, yerinin gecekondu sahibine devrini istemesi üzerine, mahkemece rayiç değerin takdiri yapılarak bedelin ödeneceği, gecekondu sahibi ödemeye yanaşmazsa, arsa sahibinin Türk Medeni Kanununun 649. maddesinin son fıkrası gereğince işlem yapılmasını mahkemeden isteyeceği, lüzum görülen hallerde ve üzerinde bir yerleşme alanı veya yapı topluluğu bulunması halinde yukarıdaki işlemler beklenilmeksizin belediye veya valiliklerce arsa veya arazilerin kamulaştırılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı yasanın 10/a maddesinde de, bu kanun hükümlerine göre hazine, bele-

diye, il özel idaresine ait veya Vakıflar Genel Müdürlüğünün idare ettiği arsa veya araziler üzerinde gecekondu sahiplerince yapılmış yapıların 12. madde hükümlerine göre tespit ettirildikten sonra, kayıt maliki kamu kuruluşunca bu yerin hak sahibine tahsis edileceği ve bu tahsisin yapıldığının tapu sicilinin beyanlar hanesinde gösterilerek ilgilisine "Tapu Tahsis Belgesi" verileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacıların gecekondularının bulunduğu kadastral 31 sayılı parselin hazine ile şahıslar arasında paylı olduğu, 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işlemi sonucunda aynı yerde oluşan 20865 ada, 2 sayılı parselin 529 m2 payının hazine adına, diğer paylarının da taşınmazın paydaşları adına tahsis edildiği, paydaşlar tarafından hazine payının satılmasının talep edilmesi üzerine davalı idarece bütün paydaşlara ve gecekondusu bulunan davacılara yapılan tebligat ile hazine payının ihale yoluyla satılacağının bildirildiği ve ihaleye sadece bir paydaşın katılımı sonucu hazine payının bu kişiye satılmasına karar verildiği, davacılar tarafından ise gecekonduları nedeniyle hazine payının kendilerine tahsisi gerektiği öne sürülerek bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlığa konu taşınmazın hazine ile şahıslar arasında paylı durumda bulunması nedeniyle 2981 sayılı Yasanın 10/a maddesinde belirtilen hazineye ait arsa veya arazi kapsamında kabul edilmesi mümkün olmadığından, bu taşınmaz üzerindeki gecekondular nedeniyle davacıların 2981 sayılı Yasadan yararlanamayacakları, dolayısıyla hazine payının af yasası uyarınca davacılara tahsisine olanak bulunmadığı açıktır.

Bu nedenle hazine payının diğer paydaşlardan birine satışı yolundaki işlemde mevzuata aykırılık görülmediğinden, aksi yönde verilen idare mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 3. İdare Mahkemesinin 11.12.1996 günlü, E:1995/454, K:1996/1455 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 17.3.1988 gününde oybirliğiyle karar verildi.

İHALE İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/3062
Karar No:1998/1683

ÖZETİ : Uyuşmazlık konusu taşınmazın işgal eden davacıdan taşınmazın tahliye edilmesinden sonra geriye dönük olarak ecrimisil alınmasına ilişkin işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: ... Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Danıştay Altıncı Dairesince verilen 21.11.1996 günlü, K:1996/5276 sayılı kararın; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun değişik 54.maddesi uyarınca düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti:Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi isteminin kabulü ve idare mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Başsavcı Yaşar Mermut'un Düşüncesi : Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinin 1.fıkrası (c) bendine göre karar düzeltme istemi yerinde görüldüğünden dairemizin 21.11.1996 günlü, E:1995/5472 K:1996/5276 sayılı kararı kaldırılarak işin esası incelendi.

Dava, ... Caddesinde denizden doldurulmak suretiyle kazanılan devletin hüküm ve tasarrufu altındaki taşınmazın kafeterya olarak kullanılan 474 m2'lik kısmının 1.1.1992 gününden, tahliye edildiği 30.6.1992 gününe kadar işgal edildiğinden bahisle, 2886 sayılı Yasanın 75.maddesi uyarınca 12.958.000.-lira ecrimisil alınmasına ilişkin 11.11.1992 günlü, 40-31743 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, taşınmazı işgal ettiği açık olan davacıdan ecrimisil istenilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının aynı taşınmazı işgali nedeniyle uyuşmazlık konusu dönemden önceki dönemlerde de ecrimisil tahakkuk ettirildiği anlaşıldığından, davacı işgalinin davalı idarenin bilgisi dahilinde bulunduğu açıktır. Onbeş gün içinde sona erdirilmesi gereken fuzuli işgalin ecrimisil karşılığı sürdürülmesi 2886 sayılı Yasa ve bu yasa uyarınca çıkartılan yönetmelik kurallarıyla bağdaştırılması mümkün değildir. Ancak, işgal edilen taşınmazın 2886 sayılı Yasa hükümlerine göre kiraya verilmesi veya tahliye edilmesi işlemlerine başlanılması ve bu konularda işlem tesis edilmesi halinde, ilk olarak yapılan ecrimisil tahakkukunda belirtilen son işgal tarihinden, anılan işlemlerin tamamlanmasına kadar geçen dönem için geriye dönük olarak yeniden bir ihbarname düzenlenmesi suretiyle ecrimisil istenilmesi mümkündür.

Bu durumda uyuşmazlık konusu taşınmazı işgal eden davacıdan, taşınmazın tahliye edilmesinden sonra geriye dönük olarak ecrimisil alınmasına ilişkin işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığından, davayı reddeden idare mahkemesi kara-

rında sonucu itibarıyle isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İzmir 2. İdare Mahkemesinin 28.3.1995 günlü, E:1992/1424 K:1995/419 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 19.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1346
Karar No:1998/1796

ÖZETİ : 2886 sayılı Yasa'da emanet komisyonları eliyle emaneten yaptırılacak işler için belirlenen usule aykırı olan emanet konisyonu kararının onaylanmamasına ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Milli Eğitim Bakanlığı
Karşı Taraf : ... İnşaat ve San. Ltd.Şti.
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 10.İdare Mahkemesinin 18.12.1996 günlü, E:1996/192 K:1996/1359 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Şule Tataroğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, Milli Eğitim Bakanlığı Yatırımlar ve Tesisler Daire Başkanlığınca Kütahya Anadolu Öğretmen Lisesi İnşaatı için 24.8.1993 günü yapılan ihalede komisyon kararı ile şirketlerine bırakılan ihaleyi iptal eden 22.9.1993 günlü, Yap.Şb.7146 (93) 8833 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; Danıştay Altıncı Dairesinin 22.11.1995 günlü, E:1995/3972 K:1995/4794 sayılı

bozma kararına uyularak; 21.160.000.000.-lira keşif bedelli ihalenin 2886 sayılı Yasanın 81/K maddesine göre yapılması için bakan oluru alındığı, ve bu olura dayanılarak 24.8.1993 gününde 2886 sayılı Yasanın 81/K maddesine ve Emanet işlere Ait Uygulama Yönetmeliğinin 16.maddesine göre ihalenin ilan edildiği, 24.8.1993 günlü emanet komisyonu kararıyla ihalenin davacı şirkete verildiği ve ita amirinin onayına sunulduğu 27.8.1993 günlü, 1993/1223 sayılı Milli Eğitim Bakanlığı Müsteşarlığı işlemi ile emanet komisyonunun asıl amacının işi ihaleye konulmasından daha verimli ve devlet yararına, idarenin elindeki atıl kapasiteyi kullanarak yapmak olduğu, ihale dosyasının incelenmesinden bu yönde somut bir belgeye rastlanılmadığı, Emanet İşlere Ait Uygulama Yönetmeliğinin 15.maddesinde belirtilen usullerden hiçbirisine emanet komisyonunun uymadığı belirtilerek ihalenin iptal edildiği ve dava konusu işlemle ihalenin iptal edildiğinin davacıya bildirildiği, idarelerin takdir yetkisini kullanırken keyfi bir tutum içine girmeden kamu yararı ve hizmet gereklerini göz önünde bulundurmaları gerektiği, bakanlık teftiş kurulunca yapılan denetim sonucu hazırlanan raporda, dava konusu ihale ile diğer bir kısım ihaleler irdelenerek;yapılan işlemlerde hem ihale hem de emanet usulünün bazı esaslarının birlikte uygulandığı, ihalenin özel bir yöntem şeklinde yürütüldüğü tespit edilerek dava konusu ihaleyi iptal eden işlemlerdeki gerekçeleri kısmen haklı bulmakta ise de, raporda aynı usullerle yapılan diğer ihalelerin aynı ita amirince onaylandığına dikkat çekilmesi nedeniyle aynı usullerle ihale kazanan kişi ve kurumlar arasında eşitlik ilkesine aykırı ayrım yapıldığı ve keyfi davranıldığı takdir yetkisinin kamu yararı ve hizmet gereklerine aykırı kullanıldığı sonucuna ulaşıldığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idarece temyiz edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun İhale Usulüne Tabi Olmayan İşler başlıklı 3.bölümünün 81.maddesinin (k) fıkrasında,"parasal bağış dışında halk katkısının önem taşıması nedeniyle ihaleye konulmadan yaptırılmasında idaresince yarar görülen işler" ita amirlerince idare görevlilerinden oluşturulacak emanet komisyonları eliyle emaneten yaptırılacak işler arasında sayılmıştır.

Emanet komisyonları eliyle yapılabilecek işlere ait uygulama esaslarını belirleyen Emanet işlere Ait Uygulama Yönetmeliğinin 3.maddesinde, emanet iş araya bir müteahhit girmeksizin idarece kendi imkanlarıyla veya nevi itibariyle kısımlara ayrılarak taşaronlara verilmek suretiyle gerçekleştirilecek işler olarak tanımlanmış, aynı yönetmeliğin, iş yapma usullerini belirleyen 15.maddesinde ise işin doğrudan doğruya komisyonca yaptırılmasına karar verilmiş ise komisyonun gereken her türlü işçiyi şantiye tesislerini araç,makina ve malzeme temin edeceği, işin nevi itibariyle kısımlara ayrılarak taşaronlar eliyle yaptırılmasına karar verilmiş ise işin malzemeli veya malzemesiz taşaronlara verilebileceği bu usullerin gerektiğinde birlikte uygulanabileceği hükme bağlanmıştır.

Dava konusu ihalede yukarıda belirtilen yasa ve yönetmelik hükümleri gereği işin emanet komisyonlarınca bizzat veya taşaronlar vasıtasıyla yaptırılması, parasal bağış dışındaki halk katkısının değerlendirilmesi gerekirken işin

taşaronlar yerine tek kalemler halinde müteahitlere ihale edilmesi şeklinde tesis edilen ve bu nedenle emanet işler için belirlenen usule aykırı olan emanet komisyonu kararının onaylanmamasına ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu durumda, aksi yöndeki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 10.İdare Mahkemesinin 18.12.1996 günlü, E:1996/192, K:1996/1359 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 25.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2199
Karar No:1998/1674

ÖZETİ : 2886 sayılı Yasanın 20. maddesi uyarınca Maliye Bakanlığı'ndan alınması gereken uygun görüşün genelgeyle İl Daimi Encümeninden alınmasının hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Kireç Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ... - Av ...
İstemin Özeti : Aydın 1. İdare Mahkemesinin 8.11.1996 günlü, E:1993/17, K:1996/1258 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ömer Köroğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davalı idarenin ... Kireç Sanayi A.Ş.ndeki % 79.88 oranındaki hisselerinin 2886 sayılı Yasanın 35. maddesinin (a) fıkrasına göre kapalı teklif

usulüyle ... İnşaat A.Ş. ne satılması yolundaki 16.12.1993 günlü ihalenin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davalı idarenin ... Kireç Sanayi Anonim Şirketindeki % 79.88 oranındaki hissesinin kapalı teklif uusulü ile satışı için 16.12.1992 tarihinde ihale yapılmasına karar verildiği, 2886 sayılı Yasanın 17. maddesi hükmü uyarınca ihalenin en geç ihale tarihinden 10 gün önce 5.12.1992 tarihli Resmi Gazetede ilan edilmesi gerekirken, 11.12.1992 günlü Resmi Gazetede ilan edildiği, bunun üzerine 2.2.1993 günlü, 53 sayılı ... İl Daimi Encümeni kararı ile 2886 sayılı Yasanın 20. maddesi uyarınca devlet yararı ve güvenliği göz önüne alınarak ilanın ve ihalenin geçerli sayılmasının ... Valiliği onayı ile uygun görülmüş ise de ihalenin 2886 sayılı Yasanin 20. maddesine aykırı biçimde Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü alınmaksızın geçerli sayıldığı, her ne kadar davalı idarenin 3.5.1993 günlü dilekçesinde Maliye Bakanlığının 6.5.1992 tarih ve 21220 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 20 sayılı Devlet İhaleleri Genelgesinin II/F maddesinin 2/9 bendinde, bakanlığa ait yetkinin il daimi encümenlerine devredildiği ileri sürülmekte ise de, anılan genelgenin II/F maddesinin "İhtiyaçların Kamu Kuruluşlarından Karşılanması" başlığını taşıdığı, ihtiyaçların kamu kuruluşlarından karşılanması konusundaki esas ve usulleri beş bent halinde belirlediği, anılan bentte sayılan kuruluşların acil ve zorunlu durumlarda, söz konusu işlerini Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşünü alarak kıymet takdiri suretiyle karşılayabilecekleri, il özel idareleri ile belediyelerin bakanlık yerine encümenlerinden uygun görüş alacaklarının belirtildiği dikkate alınacak olursa, bu genelgede sözü edilen yetki devrinin, 2886 sayılı İhale Yasasının 20. maddesindeki, ihalenin geçersizliğinin ihale yapıldıktan sonra anlaşılması durumunda aranan Maliye Bakanlığının uygun görüşünü kapsamadığı, öte yandan, davacı şirketin teklif dosyasında, mali durum bildirgesi bulunmadığı ve şirket adına vekaleten katılan kişinin vekaletnamesinin fotokopisi olduğu gerekçesiyle teklif zarfının değerlendirmeye alınmadığı, ancak dava konusu ihalenin satış şartnamesinde vekaletnamenin aslının ve mali durum bildirgesinin verilmesi gerektiği yolunda herhangi bir hüküm bulunmadığı sonucuna varıldığından dava konusu ihale işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş; bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Türk hukuk sisteminde yasa yapmak için önceden belirlenmiş yöntemlere uygun olarak yetkili Yasama meclisince çıkarılan metinler "yasa" olarak tanımlanmaktadır. İdare de eylem ve işlemlerin yasalara uygun olarak yürütmek zorundadır.

Yasaların uygulanmasını göstermek amacıyla tesis edilen tüzük, yönetmelik, genelge vb. düzenleyici nitelikteki işlemler, yasaya aykırı olamayacakları ve aykırı kurallar taşıyamayacakları, yasalarla belli bir makam, organ veya kuruluşa tanınmış bir yetkinin başka bir makam, organ veya kuruluşa devredilmesine ilişkin hükümler içeremeyecekleri gibi yasayı değiştirici kurallarda getiremezler.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun, İlanın Uygun Olmaması başlıklı 20.

maddesinde "17 ve 18 inci maddelerdeki hükümlere uygun olmayan ilanlar geçersizdir. Bu durumda ilan yenilenmedikçe ihale yapılamaz.

İlanların geçersizliği ihale yapıldıktan sonra anlaşılırsa, ihale veya sözleşme feshedilir. Ancak, işde ivedilik veya ihalede devletin yararı varsa, ihale ve sözleşme Maliye Bakanlığı'nın uygun görüşü ve birinci derece ita amirinin onayı ile geçerli sayılabilir.." kuralı yer almaktadır.

28.2.1993 günlü, 21510 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan 93/1 sıra numaralı Devlet İhaleleri Genelgesi'nin "K. Diğer Hususlar" ana başlığı altındaki İl Özel İdareleri ve Belediyelerin İhale İşleri başlıklı 8. maddesinde "il özel idareleri ile belediyeler tarafından 2886 sayılı Kanuna göre yapılacak ihalelerde, bu kanunun 20.,44.51/i, 1.p ve 71.inci maddelerindeki bakanlığımız uygun görüşü aranan konularda kanunun 13 üncü maddesinin 5 inci fıkrasına göre, Bakanlığımızdan değil il özel idareleri için il daimi encümeninden, belediyeler için belediye encümeninden uygun görüş alınması gerekmektedir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki açıklamaların ışığı altında 2886 sayılı Yasanın 20. maddesi hükmü gereğince Maliye Bakanlığı'ndan alınması gereken uygun görüşün anılan yasal düzenlemeyi değiştirici nitelikteki 93/1 sıra numaralı Genelgeyle uyuşmazlık konusu olayda olduğu gibi, bakanlık yerine il daimi encümeninden alınabilmesi mümkün değildir.

Dosyanın incelenmesinden, 2886 sayılı Yasanın 17. maddesi uyarınca 16.12.1992 tarihinde yapılacak ihalenin en geç 5.12.1992 tarihinde Resmi Gazete'de ilan edilmesi gerekirken 11.12.1992 tarihinde yapılan ilan nedeniyle usulsüz ve geçersiz olduğu açık olduğundan, 93/1 sıra numaralı Genelgenin yukarıda metni alınan 8. maddesi uyarınca il daimi encümeninden alındığı öne sürülen uygun görüşün ihaleyi hukuken geçerli ve usulüne uygun yapılmış bir ihale haline getirmesi olanaklı değildir.

Öte yandan, 2886 sayılı Yasanın, İlkeler başlıklı 2. maddesinde; bu kanunun yürütülmesinde, gereksinimlerin en iyi şekilde, uygun koşullarla ve zamanında karşılanmasının, ihalede açıklık ve rekabetin sağlanmasının esas olduğu belirlenmiştir.

Ayrıca uyuşmazlık konusu olayda ihaleye katılan 3 şirketten ikisinin ihaleye katılma koşullarını taşımadıkları için ihaleye iştirak edemedikleri ve katılan tek şirketin kazandığı ihalede yasanın aradığı açıklık ve rekabetin oluştuğundan da söz edilemez.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Aydın 1. İdare Mahkemesinin 8.11.1996 günlü, E:1993/17, K:1996/1258 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının yukarıda belirtilen gerekçenin de eklenmesi suretiyle onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 19.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1300
Karar No:1998/769

ÖZETİ : Davacı şirketin, Gümrük Hattı Dışı Eşya Satış Mağazaları ve Depoları Yönetmeliğinin 5. maddesi hükmü olan anonim şirketlere asgari beş yıldan beri faaliyetlerini sürdürüyor olmaları şartıyla mağaza ve depo açma izni verilebileceği koşulunu taşımaması nedeniyle ihalelere girmesinde sakınca olmadığı konusunda belge verilmemesinde hukuki isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Gümrüksüz Mağaza İşletmeciliği ve Tic. A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti: Ankara 2. İdare Mahkemesinin 5.11.1996 günlü, E:1995/1621, K:1996/1304 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi E. Emel Çelik'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacı şirketin, gümrük hattı dışı eşya satış mağazası işletmeciliği ile ilgili açılacak ihalelere katılmalarında sakınca olmadığı konusunda belge verilmesi isteminin reddine ilişkin 22.11.1995 günlü, 625 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; Gümrük Hattı Dışı Eşya

Satış Mağazaları ve Depoları Yönetmeliğinin 5. maddesinde, anonim şirketler asgari beş yıldan beri faaliyetlerini sürdürüyor olması şartıyla mağaza ve depo açma izni verilebileceği, aynı yönetmeliğin 24.7.1995 günlü değişik 15. maddesinde devir taleplerinde devralacak firmalar için de bu şartın aracağının hükme bağlandığı, gümrük hattı dışı eşya satış mağazası işletmeciliğini devralan ve 5.11.1993 gününde faaliyete başlayan şirketin ihalelere katılmasında sakınca olmadığına dair belge istediği 26.10.1995 gününde yukarıda anılan yönetmelikte belirtilen 5 yıldan beri faaliyette bulunuyor olma şartını taşımadığı açık bulunduğundan tesis edilen işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Davanın yukarıda özetlenen gerekçeyle reddi yolundaki temyize konu Ankara 2. İdare Mahkemesinin 5.11.1996 günlü, E:1995/1621, K:1996/1304 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 12.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

İMAR İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2722
Karar No:1998/1549

ÖZETİ : Dava konusu işlem ile uygulama imar planında yapılan değişiklik sonucu uyuşmazlığa konu taşınmazın ortaokul alanı iken konut alanı olarak belirlenmesinin nazım imar planına uygun olup olmadığının saptanmasının gerektiği, diğer taraftan plan değişikliği yapılırken ilgili yatırımcı kuruluşun görüşünün alınmadığı ve bölge içinde eşdeğer yeni bir okul alanı ayrılmadığı anlaşıldığından, aksi yönde verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kaymakamlığı
Karşı Taraf : 1- ... Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...
2- Davalı İdare Yanında Davaya Katılan: ... Yapı Koop.
Vekili: Av. ...

İstemin Özeti : Kayseri İdare Mahkemesinin 26.2.1997 günlü, E:1996/576, K:1997/115 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Aylin Arıkan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, dava konusu 1/1000 ölçekli imar planı değişikliğinin 1/5000 ölçekli nazım imar planına uygun olup olmadığı hususunun incelenmediği anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, ortaokul alanından konut alanına dönüştürmeye ilişkin plan değişikliği yapılmadan önce ilgili kuruluşun görüşünün alınmadığı ve bölgede eşdeğer bir alan ayrılmadığı anlaşıldığından, işlemde mevzuata uyarlık bulunmamaktadır. Bu nedenle aksi yöndeki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... ada, 1 parsel sayılı taşınmazın ortaokul alanı iken konut alanı olarak belirlenmesi yolundaki 20.2.1995 günlü, 2/3 sayılı belediye meclisi kararı ile kabul edilen uygulama imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyanın birlikte değerlendirilmesinden, imar planı değişikliğinin mevzuata, planlama tekniklerine, şehircilik ilkelerine ve kamu yararına uygun olduğu sonucuna varıldığı, diğer taraftan, davacı idare tarafından yatırımcı idarenin izni alınmadan okul alanının kaldırılmasının mevzuat hükümlerine aykırı olduğu öne sürülmekte ise de, İmar Yönetmeliğinin 21. maddesinin sosyal ve teknik altyapı alanlarına ilişkin plan değişikliklerine yönelik olduğu, resmi hizmet alanlarının ise nitelik olarak bu kapsamda bulunmadığı nedeniyle işlemi kusurlandırmayacağı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; karar davacı idare tarafından temyiz edilmiştir.

3194 sayılı İmar Kanununun 5.maddesinde, nazım imar planı, varsa bölge veya çevre düzeni planlarına uygun olarak halihazır haritalar üzerine, yine varsa kadastral durumu işlenmiş olarak çizilen ve arazi parçalarının, genel kullanış biçimlerini, başlıca bölge tiplerini, bölgelerin gelecekteki nüfus yoğunluklarını, gerektiğinde yapı yoğunluğunu, çeşitli yerleşme alanlarının gelişme yön ve büyüklükleri ile ilkelerini, ulaşım sistemlerini ve problemlerinin çözümü gi-

bi hususları göstermek ve uygulama imar planlarının hazırlanmasına esas olmak üzere düzenlenen detaylı bir raporla açıklanan ve raporuyla beraber bütün olan plan; uygulama imar planı ise, tasdikli halihazır haritalar üzerine varsa kadastral durumu işlenmiş olarak nazım planı esaslarına göre çizilen ve çeşitli bölgelerin yapı adalarını,bunların yoğunluk ve düzenini, yolları ve uygulama için gerekli imar uygulama programlarına esas olacak uygulama etaplarını ve diğer bilgileri ayrıntıları ile gösteren plan olarak tanımlanmıştır.

Anılan madde hükmü uyarınca uygulama imar planının nazım imar planı esaslarına uygun olması gerekmektedir. Dosyanın incelenmesinden, uygulama imar planında yapılan değişiklik ile uyuşmazlığa konu taşınmazın ortaokul alanı iken konut alanı olarak belirlendiği, ancak bu değişikliğin bu alana ilişkin 1/5000 ölçekli nazım imar planına uygun olup olmadığı açısından incelenmediği anlaşıldığından, idare mahkemesince taşınmazın nazım plandaki amacının belirlenerek uygulama imar planı değişikliğinin üst ölçekli plana uygun olup olmadığı hususunun saptanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, 3194 sayılı Yasanın 13.maddesinde resmi yapılara, tesislere ve okul, cami .... ve benzeri umumi hizmetlere ayrılan alanlarda inşaata ve mevcut bina varsa esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilmeyeceği; ancak parsel sahibi imar planlarının tasdik tarihinden itibaren beş yıl sonra müracaat ettiğinde imar planlarında meydana gelen değişikliklerden ve civarın özelliklerinden dolayı umumi hizmetlere ayrılan alanlardan ilgili kamu kuruluşunca yapımından vazgeçildiğine dair görüş alındığı takdirde hazırlanacak yeni imar planına göre inşaat yapılacağı; İmar Planı Yapılması ve Değişikliklerine Ait Esaslara Dair Yönetmeliğin 21.maddesinde yer alan, imar planlarında bulunan sosyal ve teknik altyapı alanlarının kaldırılması, küçültülmesi veya yerinin değiştirilmesine dair plan değişikliklerinin zorunluluk olmadıkça yapılamayacağı, zorunlu hallerde böyle bir değişiklik yapılabilmesi için, sosyal ve teknik altyapı alanındaki tesisi gerçekleştirecek ilgili yatırımcı bakanlık ve kuruluşun görüşünün alınacağı; bu tesisin hizmet getirdiği bölge içinde eşdeğer yeni bir alanın ayrılması suretiyle sosyal ve teknik altyapı alanının kaldırılabileceği hükümleri uyarınca dava konusu imar planı değişikliği yoluna gidilmeden önce ilgili yatırımcı kuruluşun görüşünün alınması ve bölge içinde eşdeğer yeni bir okul alanının ayrılmasının gerekmesine karşın, bu hususlara uyulmaksızın tesis edilen işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığından, aksi yönde verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

İdare mahkemesince, her ne kadar resmi hizmet alanı olan okul alanına ilişkin olarak yapılacak değişikliğin yukarıda anılan yönetmeliğin 21.maddesi kapsamında bulunmadığı belirtilmişse de, ortaokul alanının yönetmeliğin 3. maddesinde tanımlanan sosyal altyapı tanımı içinde yer alan eğitim yapılarından bulunması nedeniyle bu kapsam dışında kabul edilmesine olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Kayseri İdare Mahkemesinin 26.2.1997 günlü, E:1996/576, K:1997/115 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gön-

derilmesine 17.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1847
Karar No:1998/760

ÖZETİ : 3194 sayılı Yasanın 17. maddesi uyarınca bedelsiz geri verme söz konusu olmadığından ve davacıların taşınmazından düzenleme ortaklık payı da alınmadığından parselasyon işlemi sonucunda ifraz arasında yol ve park alanında kalan ve davacı tarafından bedelsiz terk edilen alanın imar planı değişikliği ile iskan sahası olarak ayrılan kısmının belediye adına tahsis edilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ..., ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Sivas İdare Mahkemesinin 24.12.1996 günlü, E:1996/225, K:1996/941 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Elif Emel Çelik'in Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacılara ait ... İli, ... ada, 19 sayılı parselin bulunduğu alanda yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davacıların taşınmazlarının imar planında yol ve park alanında kalan 3151 m2'lik

kısmını bedelsiz olarak terk ettikleri, bu bölümün, daha sonra yapılan imar planı değişikliği ile iskan sahası olarak ayrılan kısmının parselasyon işlemi sonucunda belediye adına tahsis edildiği, oysa plan değişikliği nedeniyle yol ve park olarak kullanım imkanı bulunmayan kısmının eski malik olan davacıya verilmesinden sonra parselasyon işleminin yapılması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacıların kalan bölümünde inşaat yapabilme karşılığında, taşınmazlarının imar planında yol ve park alanında kalan bölümünü kendi rızaları ile bedelsiz olarak terk ettikleri, ve parselasyon işlemi sonucunda davacıların, parselinden düzenleme ortaklık payı alınmadığı anlaşılmaktadır.

Özel mülkiyete konu olan taşınmazlardan sahiplerinin rızası ile umumi hizmetlere bedelsiz olarak terkedilen ancak daha sonra yürürlüğe giren imar planıyla tahsis amacı değişen yerlerin bedelsiz olarak eski maliklerine geri verilmesi yolunda yasal bir düzenleme bulunmamaktadır. Aksine 3194 sayılı Yasanın 17. maddesi ile belirli koşulların varlığı halinde imar planına uygunluğun sağlanması amacıyla bu tür taşınmazların bedeli karşılığı özel mülkiyete geçirilmesine belediye ve valilikler yetkili kılınarak bedelsiz geri vermenin söz konusu olmayacağı öngörülmektedir.

Bu durumda, 3194 sayılı Yasanın 17. maddesi uyarınca bedelsiz geri verme söz konusu olamayacağından ve davacıların taşınmazından düzenleme artıklık payı da alınmadığından parselasyon işleminin iptaline yönelik olarak verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Sivas İdare Mahkemesinin 24.12.1996 günlü, E:1996/225, K:1996/941 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 12.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/32
Karar No:1998/442

ÖZETİ :Sosyal ve teknik alt yapı alanlarının kaldırılması yönünde yapılan plan değişikliklerinin amaç yönünden yargısal denetiminin bu değişikliği zorunlu kılan nedenlerin irdelenmesiyle birlikte sadece plan değişikliği yapılan alanın değil plan bütünlüğü göz önünde bulundurularak planın yörenin tümünün çevre, ulaşım, trafik gibi ilişkililerinin kapsamlı bir

biçimde ele alınarak kamu yararına uyarlık bulunup bulunmadığının araştırılması suretiyle yapılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Defterdarlığı
İstemin Özeti : Diyarbakır İdare Mahkemesinin 10.5.1996 günlü, E:1995/497, K:1996/371 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gül Filiz Ercan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi: Mülkiyeti hazineye ait ... ili Merkez ... Köyü, ... pafta, ... parsel sayılı taşınmazın kısmen konut alanı, kısmen ağaçlandırılacak alan olarak belirlenmesine ilişkin imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Diyarbakır İdare Mahkemesince dava konusu imar planı değişikliğinin iptali yolunda verilen kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davanın, ... Defterdarlığınca yapılan başvuru üzerine ... Belediye Meclisince onaylanarak kabul edilen imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açıldığı anlaşılmaktadır. İdare mahkemesince, dava konusu imar planı değişikliğinin şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına uygun olup olmadığı yönünden incelenmesi gerekirken; konunun 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi ve ilgili yönetmelik hükümlerine göre incelenerek, % 35'lik düzenleme ortaklık payı sınırını aşması nedeniyle işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle imar planı değişikliğinin iptaline karar verilmesinde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava,mülkiyeti hazineye ait, ... Merkez, ... Köyü, ... pafta, ... parsel sayılı, 79.612 m2 alanlı taşınmazın 15.000 m2 lik kısmının konut alanı, kalan 61.612 m2 lik kısmının ise ağaçlandırılacak alan olarak belirlenmesine ilişkin 7.2.1991 günlü, 180 sayılı belediye meclisi kararı ile onaylanan imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; Danıştay 6. Dairesinin 20.3.1995 günlü, E:1994/3928, K:1995/1139 sayılı bozma kararına uyularak yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte incelenmesinden, söz konusu taşınmazın en az 51.747,80 m2 lik kısmının davacının isteği doğrultusunda resmi kurum ve konut

alanına açılması gerekirken dava konusu plan değişikliğiyle 15.000 m2 lik kısmın bu amaca ayrılmasının 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi ve ilgili yönetmelikte belirlenen % 35 lik düzenleme ortaklık payı sınırını aşması nedeniyle hukuka aykırı olduğunun anlaşıldığı, bu dava açıldıktan sonra 4.10.1995 gününde yapılan 274 sayılı plan değişikliği ile de söz konusu aykırılığın giderilmediği gerekçesiyle işlemin iptaline karar verilmiş, karar davalı idare vekilince temyiz edilmiştir.

İmar planlarının, planlanan yörenin bugünkü durumunun, olanaklarının ve ilerideki gelişmesinin gerçeğe en yakın şekilde saptanabilmesi için coğrafi veriler, beldenin kullanılışı, donatımı ve mali bilgiler gibi konularda yapılacak araştırma ve anket çalışmaları sonucu elde edilecek bilgiler ışığında, çeşitli kentsel işlevler arasında var olan ya da sağlanabilecek olanaklar ölçüsünde en iyi çözüm yollarını bulmak belde halkına iyi yaşama düzeni ve koşulları sağlamak amacıyla kentin kendine özgü yaşayış biçimi ve karakteri, nüfus, alan ve yapı ilişkileri, yörenin gerek çevresiyle ve gerekse çeşitli alanları arasında olan bağlantıları, halkın sosyal ve kültürel gereksinimleri, güvenlik ve sağlığı ile ilgili konular göz önüne alınarak hazırlanması gerekmektedir.

Anılan ölçütlere göre hazırlanan imar planları zamanla planlanan alandaki koşulların zorunlu kıldığı biçimde ve yasalarda öngörülen yöntemlere uygun olarak değiştirilir. Sosyal ve teknik altyapı alanlarının kaldırılması yönünde yapılan plan değişikliklerinin amaç yönünden yargısal denetimi bu değişikliği zorunlu kılan nedenlerin irdelenmesi yoluyla yapılacaktır. Bu irdelemeden sonra sadece plan değişikliği yapılan alanın değil plan bütünlüğü göz önünde bulundurularak planlanan yörenin tümünün çevre, ulaşım, trafik gibi ilişkilerinin kapsamlı bir biçimde ele alınarak, kamu yararına uyarlık bulunup bulunmadığının araştırılması gerekmektedir.

Dava, ..., Merkez ... Köyü, ... pafta, ... parsel sayılı taşınmazla ilgili olarak yapılan imar planı değişikliğinin iptali istemiyle açılmış olduğuna göre, mahkemece bu değişikliğinin yukarıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurularak şehircilik ilkeleri, planlama esasları ve kamu yararına uygun olup olmadığı yönünde incelenmesi gerekirken, 3194 sayılı İmar Yasasının 18. maddesi ile ilgili yönetmelik hükümlerine göre incelenerek karar verilmesinde mevzuata uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Diyarbakır İdare Mahkemesinin 10.5.1996 günlü, E:1995/497, K:1996/371 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 21.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/384
Karar No:1998/438

ÖZETİ : 3194 sayılı Yasanın 18. maddesi

ve ilgili yönetmelik hükümleri uyarınca kamuya taşınmaz kazandırılması amacıyla parselasyon işlemi yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Malatya İdare Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, E:1996/207, K:1996/768 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gül Filiz Ercan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mahallesi, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazı da kapsayan alanda 3194 sayılı Yasanın 18.maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporla dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte incelenmesinden, dava konusu parselasyon işleminde imar mevzuatına aykırılık bulunmadığı sonucuna varıldığından davanın reddine karar verilmiş; karar davacı vekilince temyiz edilmiştir.

3194 sayılı Yasanın 18.maddesinin 1.fıkrasında, imar hududu içinde bulunan binalı veya binasız arsa ve arazileri malikleri veya diğer hak sahiplerinin muvafakatı aranmaksızın birbirleri ile, yol fazlaları ile, kamu kurumlarına veya belediyelere ait bulunan yerlerle birleştirmeye, bunları yeniden imar planına uygun ada veya parsellere ayırmaya, müstakil, hisseli veya kat mülkiyeti esaslarına göre hak sahiplerine dağıtmaya ve re'sen tescil işlemlerini yaptırmaya belediyelerin yetkili olduğu kurala bağlanmıştır.

İmar Kanununun 18. maddesi Uyarınca Yapılacak Arazi ve Arsa Düzenlemesi ile ilgili Esaslar Hakkında Yönetmeliğin "Tanımlar" başlıklı 4. maddesinin (a) bendinde düzenleme sahasının, sınırı tespit edilerek düzenlenmesine karar verilen saha olduğu aynı maddenin (b) bendinde, düzenleme sınırının, düzenlenecek

imar adalarının imar planına göre yol, meydan, park, genel otopark, yeşil saha gibi umumi hizmetlere ayrılan ve tescile tabi olmayan alanlar ile cami ve karakol yerlerini çevreleyen sınır olduğu; 5. maddesinde ise, belediye ve mücavir alan sınırları içinde belediyelerin, belediye encümen kararı ile; dışında valiliklerin, il idare kurulu kararı ile; 5 yıllık imar programlarında öncelik tanımak ve beldenin inkişaf ve ihtiyaç durumuna göre, yeterli miktarda arsayı, konut yapımına hazır bulunduracak şekilde düzenleme sahalarını tesbit etmek ve uygulamasını yapmak mecburiyetinde oldukları, konut yapımına hazır arsa sayısının, bir önceki yıl verilen inşaat ruhsatından az olmamasına dikkat edileceği, belirlenen düzenleme sahasının bir müstakil imar adasından daha küçük olamayacağı, ancak, imar adasının büyük bir kısmının imar mevzuatına uygun bir şekilde teşekkül etmiş olması nedeniyle, yeniden düzenlemesine ihtiyaç bulunmaması ve diğer kısmında bir kaç taşınmaz malın tevhid ve ifraz yoluyla imar planı ve imar mevzuatına uygun imar parsellerinin elde edilmesinin mümkün olduğu hallerde, adanın geri kalan kadastro parsellerinin müstakil bir imar düzenlemesine konu teşkil edebileceği, düzenlemeye tabi tutulması gerektiği halde İmar Kanununun 18. maddesi hükmünün tatbiki mümkün olmayan hallerde, müstakil inşaata elverişli olan kadastro parsellerine plana göre inşaat ruhsatı verileceği; aynı yönetmeliğin 10/a maddesinde, düzenleme ile oluşacak imar parsellerinin mümkün mertebe aynı yerdeki veya yakınındaki eski parsellere tahsisinin sağlanacağı kuralı, aynı madde (b) bendinde de plan ve mevzuata göre korunması mümkün olan yapıların tam ve hissesiz bir imar parseline intibak ettirilmesinin sağlanacağı kuralı yer almaktadır.

Anılan yasa ve yönetmelik hükümlerinin değerlendirilmesinden parselasyon işlemiyle amaçlananın; imar planı, plan raporu ve imar yönetmeliği hükümlerine göre imar adasının tüm biçim ve boyutu, yapı düzeni, inşaat yaklaşma sınırı ve bahçe mesafeleri, yapı yüksekliği ve derinliği, yerleşme yoğunluğu, taban alanı ve kat alanı katsayısı, arazinin kullanma şekli, mülk sınırları, mevcut yapıların durumu göz önüne alınmak suretiyle üzerinde yapı yapmaya elverişli imar parseli oluşturmak olduğu açıktır.

Dosyanın incelenmesinden ise temyiz edilen idare mahkemesi kararına dayanak oluşturan bilirkişi raporunda dava konusu parselasyon işleminin yapıldığı alanda düzenleme sahası sınırlarının yönetmelik hükümlerine uygun olarak tespit edilip edilmediğinin incelenmediği, anılan işlem ile de park, yeşil alan, yol ve cami alanının kamuya kazandırıldığının belirtildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, ilgili mevzuat hükümleri uyarınca kamuya taşınmaz kazandırılması amacıyla parselasyon işlemi yapılamayacağından mahkemece konusunda uzman kişilerden oluşan yeni bir bilirkişi kuruluna yukarıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmak suretiyle inceleme yaptırılarak oluşacak sonuca göre yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle Malatya İdare Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, E:1996/207, K:1996/768 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönde-

rilmesine 21.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/417
Karar No:1998/1259

ÖZETİ : 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan borçlandırma ipotek tesisi gibi işlemlerin küçük oranlarda hisseli taşınmazlar oluşturmayı önlemek ve bu gibi taşınmazlarda ferdileştirmeyi sağlıklı bir duruma getirmek amacına yönelik uygulamalar olduğu ve parselasyon işlemlerinde büyük miktardaki hissenin küçük hisseler halinde imar parsellerine dağıtılıp bedele dönüştürülmesinin mevzuata uygun olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av.... - Av. ...
İstemin Özeti : İzmir 4.İdare Mahkemesinin 2.10.1996 günlü,E:1994/2463, K:1996/650 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Emine Seyfi'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mahallesi, ... Mevkii, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazı kapsayan alanda 3194 sayılı İmar Kanununun 18.maddesi ve 2981 sayılı Yasanın ek.

1. maddesi uyarınca yapılan 732 sayılı parselasyon işlemine ilişkin 16.8.1994 günlü, 1870 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, yerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporla dosyada yer alan bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan borçlandırma, ipotek tesisi gibi işlemlerin küçük oranlarda hisseli taşınmazlar oluşturmayı önlemek ve bu gibi taşınmazlarda ferdileştirmeyi sağlıklı bir duruma getirmek amacına yönelik uygulamalar olduğu, davacının büyük miktardaki hissesinin yeni oluşturulan imar parsellerinde küçük hisselere bölünüp bedele dönüştürülmesinin mevzuata aykırı olduğunun anlaşıldığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu İzmir 4.İdare Mahkemesinin 2.10.1996 günlü, E:1994/2463, K:1996/650 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 9.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2233
Karar No:1998/1152

ÖZETİ : Mahkemece yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, restitüsyon projesinin dayanağı olan 1903 tarihli ölçekli krokinin yapının cephe düzeni kütlesi hakkında yeterli bilgi içermediği eldeki verilerin projenin oluşturulması için yeterli olmadığı belirtilmekte ise de, sonradan dosyaya sunulan fotoğraf belge ve ansiklopedi kaynaklı verilerin ... öngörünüm ve sahil şeridi uygulama imar planı notu ile konuyla ilgili ilke kararları çerçevesinde incelenmesi amacıyla bir sanat tarihçisinin de katılımıyla üniversitelerin ilgili bölümlerinden seçilecek 3 bilirkişiden oluşacak yeni bir kurula yaptırılacak keşif incelemesi hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyenler: ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Davalı İdare Yanında Davaya Katılan : ...

Vekili : Av. ...

Diğer Davalı : Kültür Bakanlığı

Karşı Taraf : ...., ..., ...

Vekilleri : Av. ...

İstemin Özeti : Danıştay Altıncı Dairesince verilen 27.11.1996 günlü, K:1996/5352 sayılı kararın; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun değişik 54.maddesi uyarınca düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Karar düzeltme isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Şule Tataroğlu'nun Düşüncesi : Karar düzeltme aşamasında dosyaya sunulan veriler ışığında yeniden değerlendirme yapılması gerektiğinden karar düzeltme isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Başsavcı Yaşar Mermut'un Düşüncesi: Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinin 1.fıkrasının (c) bendine göre karar düzeltme istemi yerinde görüldüğünden dairemizin 27.11.1996 günlü, K:1996/5352 sayılı kararı kaldırılarak işin esası incelendi.

Dava, ... parsel sayılı taşınmazın eski eser olarak tescili ile koruma grubunun III. grup olarak belirlenmesine ilişkin 21.3.1991 günlü, 2982 sayılı ... III. Numaralı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulu Kararının, yapının teklif restitüsyon projesini uygun bulan koruma kurulu kararı ile buna istinaden ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı ... İmar Müdürlüğünce onaylanan 9.8.1993 günlü projesinin ve 3.11.1993 günlü, 1993/3-008 sayılı ruhsat ve eklerinin iptali istemiyle komşu 77 parsel sayılı taşınmazın maliki tarafından açılmış; idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucuna düzenlenen raporun, dosyada bulunan bilgi ve belgelerle birlikte değerlendirilmesinden, uyuşmazlık konusu parselde tarihi bir yapıya ait iz ve kalıntıların bulunduğunun yapılaşma öncesi fotoğraflardan anlaşıldığı, parselin eski eser olarak tescil edilmesine kanıt oluşturan bu izlerin yapılan uygulama ile ortadan kaldırıldığı, restütisyonun tapu kadastro bölge müdürlüğü harita arşivinde bulunan 1319/380 sayılı muamele dosyasından alınan 1903 tarihli ferağ ve intikal ruhsat tezkeresindeki ölçekli krokiye dayandırıldığı, ancak ölçekli krokinin sadece bir yapının varlığını kanıtlayabileceği, yapının gabarisi, cephe düzeni ve kütlesi hakkında bilgi içermediği, bu nedenle III.grup eski eser tesciline ilişkin kararın parselde yapılması düşünülen fiziki müdahale türüne göre alınmış bir

karar olduğu, fotoğrafik belgelerin de ihyası düşünülen tarihi yapı için bilimsel anlamda kabul edilebilir veriler sunmadığı, yapının mimari özellikleri, kütle biçimi ve gabarisi hakkında yeterli bilgi vermediği bu nedenle eldeki verilerin restitüsyon projesinin oluşturulması için yeterli olmadığı, gerçekleştirilen inşaatın onaylı projesine de aykırı inşa edildiği anlaşıldığından, dava konusu işlemlerde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idareler ve müdahil tarafından temyiz edilmiştir.

Mahkemece yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda restütüsyon projesine dayanak olarak alınan 1903 tarihli ferağ ve intikal ruhsat teskeresindeki ölçekli krokinin sadece bir yapının varlığını kanıtladığı yapının gabarisi, cephe düzeni ve kütlesi hakkında yeterli bilgi içermediği, eldeki verilerin restitüsyon projesinin oluşturulması için yeterli olmadığı belirtilmektedir.

Kararın düzeltilmesi aşamasında dosyaya sunulan fotograf, belgeler ve ansiklopedi kaynaklı verilerin incelenmesinden uyuşmazlık konusu taşınmaz üzerinde eski eser niteliği taşıyan bir yapı olduğu görülmekte ise de, sunulan belgelerin uyuşmazlık konusu yapıya ait olup olmadığı, belgelerin daha önce yaptırılan inceleme sonucu bilirkişilerin projenin oluşturulması için yeterli bilgi ve belge bulunmadığı kanısını doğrulayıp doğrulamadığı, belirtilen verilerin restitüsyon projesi için gerekli niteliklerin belirleneceği bilgileri sunup sunmadığı konularının Boğaziçi Öngörünüm ve Sahil Şeridi Uygulama İmar Planındaki evvelce mevcut olup da herhangi bir şekilde ortadan kalkmış ve imar planında belirlenmemiş olan eski eserlere ait uygulamalarda Kültür Tabiat Varlıklarını Koruma Kurulu kararının esas alınacağı plan notu ve konuyla ilgili ilke kararları çerçevesinde incelenmesi, bu inceleme sonucu eski eserin hangi gurup eski eser olarak belirlenmesi gerektiği, 3 gurup eski eser olarak tescilinin doğru olup olmadığının saptanması, tüm bu saptamalar ve edinilecek bulgular ışığında da taşınmaz üzerindeki yapının durumunun değerlendirilmesi amacıyla yeniden keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu durumda, bir sanat tarihçisinin de katılımıyla üniversitelerin ilgili bölümlerinden seçilecek 3 bilirkişiden oluşturulacak yeni bir bilirkişi kurulu ile yukarıda belirtilen hususların değerlendirilmesi amacıyla yaptırılacak keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenecek rapora göre yeniden karar verilmesi gerektiğinden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 5.İdare Mahkemesinin 30.11.1995 günlü, E:1994/19, K:1995/447 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 25.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1582
Karar No:1998/893

ÖZETİ : Askı süresi içerisinde parselasyon işlemine yapılan itirazın, askı süresinin son gününü izleyen günden itibaren 60 gün içinde cevap verilmemek suretiyle reddedilmesi üzerine, takip eden 60 günlük süre içinde parselasyon işlemine karşı dava açılması gerektiği, bu süreler geçtikten sonra davalı idareye yapılan başvuruların reddine ilişkin işlemlerin dava açma süresini yeniden başlatmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
İstemin Özeti : Ankara 4.İdare Mahkemesinin 27.11.1996 günlü, E:1996/83 K:1996/1522 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Sedef Polat'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacıya ait 1579 parsel sayılı taşınmazı da kapsayan parselasyon işlemi ile parselasyon işlemine yapılan itirazın reddine ilişkin 20.11.1995 günlü, 1995/523 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; parselasyon işlemlerinin davalı belediye encümenince 29.5.1995 tarihinde onaylandığı, 29.5.1995-29.6.1995 tarihleri arasında askıya çıkarılarak, ilgililere ilanen tebliğ edildiği, parselasyon işlemlerine karşı askı süresinin son gününden iti-

baren 60 gün içinde dava açılması gerekirken, bu süre geçirildikten sonra açılan davada süreaşımı bulunduğu gerekçesiyle, davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b maddi uyarınca reddine karar verilmiş, bu karar davacı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava Açma Süresi" başlıklı 7.maddesinde dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış gün olduğu; ilanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresinin, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlayacağı; yine aynı yasanın "Üst makamlara Başvurma" başlıklı 11.maddesinde, ilgililer tarafından idari dava açılmadan önce, idari işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılmasının üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan, dava açma süresi içinde istenebileceği, bu başvurunun işlemeye başlamış olan idari dava açma süresini durduracağı, 60 gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı kurala bağlanmıştır.

Özel kanun olan 3194 sayılı İmar Kanununun, "Planların Hazırlanması ve Yürürlüğe Konulması" başlıklı 8.maddesinin (b) bendinde ise, "imar planları; nazım imar planı ve uygulama imar planından meydana gelir. Mevcut ise bölge planı ve çevre düzeni plan kararlarına uygunluğu sağlanarak, belediye sınırları içinde kalan yerlerin nazım ve uygulama imar planları ilgili belediyelerce yapılır veya yaptırılır. Belediye meclisince onaylanarak yürürlüğe girer. Bu planlar onay tarihinden itibaren belediye başkanlığınca tesbit edilen ilan yerlerinde bir ay süre ile ilan edilir. Bir aylık ilan süresi içinde planlara itiraz edebilir. Belediye başkanlığınca belediye meclisine gönderilen itirazlar ve planları belediye meclisi 15 gün içinde inceleyerek kesin karara bağlar" hükmü yer almaktadır.

Anılan yasanın 19.maddesinin 1.fıkrasında imar planlarına göre parselasyon planlarının yapılıp, belediye ve mücavir alan içinde belediye encümeni, dışında ise il idare kurulunun onayından sonra yürürlüğe gireceği, bu planların bir ay müddetle ilgili idarede asılacağı, ayrıca mutat vasıtalarla duyurulacağı, bu sürenin sonunda planın kesinleşeceği, tashih edilecek planlar hakkında da bu hükmün uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Anılan maddelerin birlikte değerlendirilmesinden, parselasyon işlemlerine karşı, 2577 sayılı Yasanın 11.maddesi kapsamında başvuru için, özel bir kanun olan 3194 sayılı Yasanın 8/b maddesi ile özel bir itiraz süresi getirildiği anlaşılmaktadır.

Bu durum karşısında, parselasyon işlemlerine karşı, bir aylık askı süresi içinde 2577 sayılı Yasanın 11.maddesi kapsamında başvuruda bulunulması ve bu başvuruya idari dava açma süresinin başlangıç tarihi olan son ilan tarihini izleyen günden itibaren 60 gün içinde cevap verilmeyerek isteğin reddedilmiş sayılması halinde, bu tarihi takip eden 60 günlük dava açma süresi içinde veya son ilan tarihini izleyen günden itibaren 60 gün içinde cevap verilmek suretiyle isteğin reddedilmesi halinde bu cevap tarihini izleyen günden itibaren 60 günlük dava açma süresi içinde idari dava açabileceği sonucuna varılmaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda ise, parselasyon işleminin 29.5.1995 tarihinde bir aylık süre ile askıya çıkarıldığı, davacının askı süresinin son günü 29.6.1995 tarihinde parselasyon işlemine itiraz ettiği, bu başvuruya 60 gün içinde cevap verilmeyerek isteğin reddedildiği, davacının 16.11.1995 gününde yaptığı müracaatın davalı idarece 20.11.1995 günlü yazı ile reddedildiği, 22.1.1996 tarihinde de davanın açıldığı anlaşılmaktadır. Oysa bir aylık askı süresi içinde parselasyon işlemine yapılan itirazın, askı süresinin son gününü izleyen günden itibaren 60 gün içinde cevap verilmemek suretiyle reddedilmesi söz konusu olduğundan, takip eden 60 günlük süre içinde açılması gereken davanın bu süreler geçirildikten sonra 22.1.1996 tarihinde açılması nedeniyle davada süreaşımı bulunduğundan sonuç itibariyle mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu Ankara 4.İdare Mahkemesinin 27.11.1996 günlü, E:1996/83 K:1996/1522 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 18.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

PARSELASYON

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2333
Karar No:1998/388

ÖZETİ : 2981 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işlemi sırasında komşu parsel sahibine daha fazla yer tahsis edilmesi için davacı payının bir kısmının bedele dönüştürülmesinde mevzuata uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Diğer Davalı : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 18.10.1996 günlü, E:1995/13 K:1996/1324 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen husus-

lar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, Danıştay 6.Dairesinin bozma kararı uyarınca bilirkişilerden ek rapor alınmak suretiyle idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... bölgesindeki hisseli alanda 2981/3290 sayılı Yasa uyarınca yapılan parselasyon işlemine komşu 7 parsel sayılı taşınmazın maliki tarafından yapılan itiraz üzerine tesis edilen ve davacıya ait 539 ada, 8 ve 9 sayılı parselleri de kapsayan alanın parselasyon işleminde değişiklik yapılmasına ilişkin olan 24.8.1990 günlü, 6682 sayılı ... Belediye Encümeni kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporun da incelenmesi üzerine verilen iptal kararının Danıştay Altıncı Dairesinin 28.9.1994 günlü, E:1994/110 K:1994/3258 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararına uyularak, bilirkişilerden alınan ek raporun dosyada bulunan bilgi ve belgelerle birlikte değerlendirilmesinden, parsel sınırlarının kaydırılması ve dağıtımın yeniden belirlenmesine ilişkin dava konusu işlem ile komşunun 17 pafta, 590 parsel sayılı taşınmazdaki 178 m2 payından; 44 m2 düzenleme ortaklık payı alındıktan sonra kalan 134 m2 yerin 539 ada, 7 parsel sayılı taşınmazdan 114 m2 pay verilerek karşılanması ve eksik verilen 20 m2'lik kısmın da bedele dönüştürülmesine ilişkin parselasyon işleminde değişiklik yapılarak, eski 7 sayılı parselin numarasının 20 olarak değiştirildiği ve 138 m2'lik bir parsel haline getirilerek tamamının komşu adına tescil edildiği, fazla verilen 4 m2'lik kısmın ise bedele dönüştürüldüğü; buna karşılık davacının 341 m2'lik payından, 85 m2'lik yerin yeni oluşturulan 539 ada, 8 ve 9 parsel sayılı toplam 223 m2 yüzölçümlü parsellerin tahsis edilmesi ve eksik verilen 33 m2'lik yerin de bedele çevrilmesi suretiyle karşılanmış iken, dava konusu işlem ile 8 ve 9 parsel sayılı taşınmazların alanının komşu lehine küçültüldüğü ve davacının 57 m2'lik taşınmazının bedele dönüştürüldüğü anlaşıldığından, komşu parsel sahibinin istemi üzerine bu parsel sahibine daha fazla yer tahsis edilmesi için tesis edilen ve ferdileştirmeyi sağlıklı bir hale getirme ve küçük oranlarda hisseli parseller oluşturmayı önleme amacı taşımayan bedele dönüştürme işleminde 2981 sayılı Yasanın 10/c maddesine ve mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idarelerden ... Belediye Başkanlığı tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 18.10.1996 günlü, E:1995/13 K:1996/1324 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1.

fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 20.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/810
Karar No:1998/460

ÖZETİ : Davacının payının kadastral parselinin bulunduğu yerde oluşturulan imar parselinde değerlendirilmesi gerekirken herhangi bir hukuki ve teknik bir zorunluluk bulunmadığı halde başka bir adada oluşturulan parsellerden pay verilmesinin hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : İzmir 1.İdare Mahkemesinin 2.10.1996 günlü, E:1996/148, K:1996/762 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Şule Tataroğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... parsel sayılı taşınmazın bulunduğu yerde 3194 sayılı Yasanın 18.maddesi uyarınca parselasyon yapılmasına ilişkin 15.2.1991 günlü, 30 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, eski 4262 sayılı 653 m2'lik parselin 129 m2'si düzenleme ortaklık payı olarak alındıktan sonra geri kalan 524 m2'lik alana karşılık yeni oluşturulan 897 ada, 5 ve

6 parsel sayılı taşınmazlardan hisse verildiği, davacının parselinden daha önceki imar uygulamasında kamuya terk edilen oran dikkate alınarak düzenleme ortaklık payının %25.5 yerine %19.7 oranında tutulmasında hukuka aykırılık bulunmamakta ise de, davacının payının öncelikle kadastral parselinin bulunduğu yerde oluşturulan 896 ada, 3 sayılı parselde değerlendirilmesi gerekirken herhangi bir hukuki ve teknik bir zorunluluk bulunmadığı halde başka bir adada oluşturulan parsellerden pay verilmesinin hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiş; bu karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu İzmir 1.İdare Mahkemesinin 2.10.1996 günlü,E:1996/148,K:1996/762, sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 21.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1474
Karar No:1998/1826

ÖZETİ : 3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kurulşlarının Yeterlilik Yönetmeliğin 6. maddesinin F bendinde Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kullanma İdaresinin planlama işi yapan resmi kuruluşlar arasında sayılmaması yolundaki düzenlemenin hukuka aykırı olduğu hk.

Davacı : ...
Davalı : T.C.Başbakanlık GAP Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı Bayındırlık ve İskan Bakanlığı
Davanın Özeti :3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliğinin 6.maddesinin "Resmi kuruluşta çalışmış olmak" koşulunu açıklayan ve 11.3.1997 günlü, 22930 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan şekli ile yeniden düzenlenen (F) bendinin; T.C.Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığında yapılan planlama çalışmalarının adı geçen yönetmeliğinin 6.maddesinin (E) bendinde yer alan planlama işi kapsamında ifade edilen işlerle aynı olmasına karşın, aynı maddenin (F) bendinde sayılan resmi kuruluşlar içinde adı

geçen idarenin yer almadığı ve adil olmayan bu düzenleme nedeniyle bu kuruluşta planlama ile geçen çalışma sürelerinin belge verilirken dikkate alınmadığı öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 3194 sayılı İmar Kanununun 44.maddesinin 1.fıkrasının J bendi uyarınca hazırlanan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliğinin 6.maddesinin (F) bendinde planlama konularında çalışma yapan resmi kurumların tek tek belirtildiği, T.C. Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı bu madde kapsamı dışında tutulduğu, ülke bölge ve kent verilerine göre konut çalışma ulaşım gibi kentsel işlevler ile sosyal ve kültürel gereksinimleri var olan ya da sağlanabilecek olanaklar ölçüsünde en iyi biçimde yerine getirmek ve belde halkına iyi yaşam koşulları sağlamak amacıyla düzenlenecek olan imar planlarının hazırlanmasında yetkili özel veya tüzel kişilerin gerektiği ölçüde becerili, mesleki bakımdan tecrübeli ve sağlıklı öngörü sahibi olmaları gerekeceği ve bu nedenle bunların bir takım gruplama ve düzenlemelere tabi tutulmasının doğal olduğu, diğer taraftan şehir ve bölge planlamasının uzmanlık gerektiren bir iş olduğu, mesleği iktisap etmek için gereken eğitimden geçmenin yeterli olmadığı, görülen bu eğitimin deneyimlerle geliştirilmesi gerektiğinden yönetmelikte planlama gruplarının ayrılmasında imar mevzuatına aykırılık bulunmadığı, yönetmeliğin genelde kuruluş amacı ve görev kapsamı itibariyle, planlama ağırlıklı kurum ve kuruluşlarda geçen hizmet sürelerini değerlendirmeye yönelik olarak hazırlandığı, benzer işleri yapan kurumların kapsam dışında bırakıldığı, davanın haksız ve yasal dayanaktan yoksun olduğu öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Bülent Seyitdanlıoğlu'nun Düşüncesi : 383 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre T.C.Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığında yapılan planlama işinin dava konusu yönetmeliğin 6.maddesinin (E) bendinde açıklanan planlama işiyle aynı olduğunun anlaşılması karşısında, söz konusu kurumun planlama yapan kuruluşlar arasında sayılması gerekeceği açıktır.

Bu nedenle,3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliğinin 6.maddesinin (F) bendinde T.C.Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Teşkilatının planlama işi yapan resmi kuruluşlar arasında sayılmaması suretiyle yapılan düzenlemenin iptali gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Dava, 3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlik Yönetmeliğinin 6.maddesinin "Resmi Kuruluşta çalışmış olmak" koşulunu açıklayan ve 11.3.1997 tarihli Resmi Gazetede yayınlanan şekli ile yeniden düzenlenen (F) bendinin; anılan bentte sayılan resmi kuruluşlar içinde GAP idaresinin yer almadığı ve adil olmayan bu düzenleme nedeniyle bu kuruluşta planlama ile geçen çalışma sürelerinin belge verilirken dikkate alınmadığı ileri sürüle-

rek iptali istemiyle açılmıştır.

3194 sayılı İmar Kanununun 38.maddesinde,halihazır harita ve imar planlarının hazırlanması ve bunların uygulanmasının fenni mesuliyetini; uzmanlık, çalışma konuları ve ilgili kanunlarına göre mühendisler, mimarlar ve şehir plancılarının deruhte edeceği, aynı kanunun 44.maddesinin 1.fıkrasının J bendinde de, halihazır harita alımı ve imar planlarının yapımını yükümlenecek müellif ve müellif kuruluşlarının ehliyet durumlarının yeniden düzenlenmesine ait esasların, bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikte belirleneceği kurala bağlanmış olup, söz konusu yönetmelik "İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliği" adı altında Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca hazırlanmış ve 3194 sayılı İmar Kanunu ile birlikte yürürlüğe girmiştir.

Adı geçen yönetmelikte, yerleşmelerin nüfus projeksiyonu ve alan büyüklüğüne göre plan müellifleri gruplandırmaya tabi tutulmuş, plan müelliflerinin belirlenen guruptaki işleri yapabilmeleri her gurubun başlığı altında sıralan niteliklerden en az birine uygun olmalarına bağlanmış ve belirli sürelerle resmi kuruluşta planlama konusunda çalışmış olmak da bu niteliklerden sadece biri olarak sayılmıştır.

Yönetmeliğin 6.maddesinin (F) bendinde, Resmi kuruluşta çalışmış olmak ifadesi ile (E) bendinde tanımlanan planlama konularında çalışma yapan Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile mülga İmar ve İskan Bakanlığının müsteşarı, müsteşar yardımcısı, konu ile ilgili birimin genel müdürü, genel müdür yardımcısı, müşaviri, daire başkanı, daire başkan yardımcısı, uzman, mimar ve şehir plancıları ile anılan bakanlık bölge müdürlükleri ve nazım plan bürolarında; bakanlığa bağlı ... Bankası Genel Müdürlüğünün ilgili birimi,imar planlama dairesi ve yerinde kurulu planlama bürolarında; büyükşehir belediyelerinin ilgili planlama birimlerinde mimar veya şehir plancısı olarak çalışmış olmanın anlaşılacağı, bunlara ilaveten yeterliliği bakanlıkça onaylanmış, planlama birimlerini kurmuş ve çalıştırmakta olan belediyelerin, bu planlama birimlerinde çalışmış olmanın da kapsamda sayılacağı, kurala bağlanmıştır.

T.C. Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı (GAP İdaresi) 6.11.1989 tarih ve 20334 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 388 sayılı KHK ile kurulmuş, anılan kararnamenin 2.maddesi ile GAP İdaresine; diğer görevlerinin yanısıra, "Bölgede sektörlerarası entegrasyonu sağlayacak şekilde bölge planlamasını gerçekleştirmek ve nazım ve uygulama imar planları ile revizyonlarının tamamını veya bir kısmını plan değişikliği dahil ada ve parsel bazına kadar yapmak veya yaptırmak görevi ile "GAP İdaresinin" görev alanına giren konularda 1580 sayılı ve 3194 sayılı Kanunlar ile diğer kanunların ilgili idarelere verdikleri imar ve alt yapıya dair hak ve yetkiler verilmiştir.

Bu düzenleme karşısında GAP idaresince yapılan planlama işinin dava konusu yönetmeliğin 6.maddesinin (E) bendinde açıklanan planlama işiyle tamamen aynı olması nedeniyle GAP idaresinin planlama işi yapan resmi kuruluşlar arasında sayılması gerekeceği açıktır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu yönetmeliğin 6.maddesinin (F) bendinde GAP İdaresinin planlama işi yapan resmi kuruluşlar arasında sayılmaması yolundaki mevcut düzenleme de hukuka uyarlık bulunmadığından iptali gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldüğü.

Dava, 3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek, Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliğinin 6.maddesinin resmi kuruluşta çalışmış olmak koşulunu açıklayan ve 11.3.1997 günlü, 22930 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan (F) bendinin davanın özeti bölümünde açıklanan nedenlerle iptali istemiyle açılmıştır.

3194 sayılı İmar Kanununun 38.maddesinde, halihazır harita ve imar planlarının hazırlanması ve bunların uygulanmasının fenni mesuliyetini; uzmanlık, çalışma konuları ve ilgili kanunlarına göre mühendisler,mimarlar ve şehir plancılarının deruhte edeceği, aynı kanunun 44.maddesinin 1.fıkrasının J bendinde de, halihazır harita alımı ve imar planlarının yapımını yükümlenecek müellif ve müellif kuruluşlarının ehliyet durumlarının yeniden düzenlenmesine ait esasların, bakanlıkça çıkarılacak yönetmelikte belirleneceği kurala bağlanmış olup, söz konusu yönetmelik "İmar Planlarının Yapımını Yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliği" adı altında Bayındırlık ve İskan Bakanlığınca hazırlanmış ve 3194 sayılı İmar Kanunu ile birlikte yürürlüğe girmiştir.

Adı geçen yönetmelikte, yerleşmelerin nüfus projeksiyonu ve alan büyüklüğüne göre plan müellifleri gruplandırmaya tabi tutulmuş, plan müelliflerinin belirlenen gruptaki işleri yapabilmeleri her grubun başlığı altında sıralanan niteliklerden en az birine uygun olmalarına bağlanmış ve belirli sürelerle resmi kuruluşta planlama konusunda çalışmış olmak da bu niteliklerden sadece biri olarak sayılmıştır.

Söz konusu yönetmeliğin 6.maddesinin (E) bendinde; planlama işi ifadesi ile çevre düzeni planları büyükşehir bütünü nazım planları imar planları ve bunlara yapılan plan ilaveleri, plan revizyonu ile mevzi imar planlarının uygulama imar planlarına ait parselasyon planlarının düzenlenmesi işleri, bu planların incelenmesi, onaylanması işleri, planların irdelenmesi işleri ve plan müelliflerinin değerlendirilme ve derecelendirilmesi işlerinin tümünün anlaşılacağı, aynı maddenin (F) bendinde de, resmi kuruluşta çalışmış olmak ifadesi ile (E) bendinde tanımlanan planlama konularında çalışma yapan Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile mülga İmar ve İskan Bakanlığının müsteşarı, müsteşar yardımcısı, konu ile ilgili birimin genel müdürü, genel müdür yardımcısı, müşaviri, daire başkanı, daire başkan yardımcısı, uzman, mimar ve şehir plancıları ile anılan bakanlık bölge müdürlükleri ve nazım plan bürolarında; bakanlığa bağlı ... Bankası Genel Müdürlüğünün ilgili birimi, imar planlama dairesi ve yerinde kurulu planlama bürolarında; büyükşehir belediyelerinin ilgili planlama birimlerinde mimar veya

şehir plancısı olarak çalışmış olmanın anlaşılacağı, bunlara ilaveten yeterliliği bakanlıkça onaylanmış, planlama birimlerini kurmuş ve çalıştırmakta olan belediyelerin, bu planlama birimlerinde çalışmış olmanın da kapsamda sayılacağı kurala bağlanmıştır.

6.11.1989 günlü, 20334 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 338 sayılı K.H.K. ile kurulan T.C.Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Teşkilatına anılan kararnamenin 2.maddesiyle diğer görevlerinin yanısıra "Bölgede sektörlerarası entegrasyonu sağlayacak şekilde bölge planlamaşını gerçekleştirme ve nazım ve uygulama imar planları revizyonlarının tamamını veya bir kısmını plan değişikliği dahil ada ve parsel bazına kadar yapmak veya yaptırmak görevi ile "GAP Idaresinin" görev alanına giren konularda 1580 sayılı ve 3194 sayılı Kanunlar ile diğer kanunların ilgili idarelere verdikleri imar ve alt yapıya ilişkin hak ve yetkiler verildiği ve bu işlerin dava konusu yönetmeliğin 6.maddesinin (F) bendinde açıklanan planlama işiyle tamamen çakıştığı anlaşılmaktadır.

Dava konusu yönetmeliğin çıkarıldığı tarihte Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma İdaresi Başkanlığı henüz kurulmadığından planlama yapan resmi kuruluşlar arasında sayılmamış ise de, bu konudaki yönetmelik çıkarma yetkisinin davalı idareye tanınmış olması, değişen ve gelişen ekonomik, teknik hukuki ve sosyal koşullar ile idare gereksinimlerine uyumun sağlanabilmesi için söz konusu yönetmelikte değişiklik yapılması da kaçınılmazdır. Bu nedenle dava konusu yönetmelik maddelerinin Danıştay 6.Dairesinin kararları doğrultusunda Özel Çevre Koruma Kurumu ve Turizm Bankası A.Ş.'nin planlama işi yapan kuruluşlar arasında sayılmasına ilişkin 11.3.1997 günlü, 22930 sayılı yeni şeklinde Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma Başkanlığınında sayılması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle 3194 sayılı Yasa uyarınca çıkarılan imar planlarının yapımını yükümlenecek Müellif ve Müellif Kuruluşlarının Yeterlilik Yönetmeliğinin 6.maddesinin (F) bendinde Başbakanlık Güneydoğu Anadolu Projesi Bölge Kalkınma Başkanlığı'nın planlama işi yapan resmi kuruluşlar arasında sayılmaması yolundaki düzenlemenin iptaline 26.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1911
Karar No:1998/217

ÖZETİ : 2872 sayılı Yasa uyarınca mahallin en büyük mülki amiri tarafından usulüne uygun olarak verilmiş ve ilgilisine tebliğ edilerek kesinleşmiş bir para ce-

zasının varlığı söz konusu olmadığından bu para cezasının tahsil yoluna gidilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Türkiye ... Bankası A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti: İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 25.12.1996 günlü, E:1995/128 K:1996/1586 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden 2872 sayılı Yasa uyarınca mahallin en büyük mülki amiri tarafından usulüne uygun olarak verilip, davacıya tebliğ edilerek kesinleşmiş para cazasına ilişkin bir işlem bulunmadığından bu cezanın tahsiline yönelik olarak tesis edilen dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken aksi yönde verilen mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 2872 sayılı Yasa uyarınca tahakkuk ederek kesinleşen para cezasının 6183 sayılı Yasanın 37.maddesine göre 1 ay içinde ödenmesi aksi takdirde 6183 sayılı Yasa hükümlerince tahsil edileceğine ilişkin 29.12.1994 günlü, 28536 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davacının valiliğin uyarı talimatlarına uymayarak fueloil yakıtı yaktığı ve bacadan siyah duman çıktığının 30.11.1994 günlü tutanakla saptanması üzerine ... Kaymakamlığı'nın 6.12.1994 günlü, 991 sayılı işlemiyle 2872 sayılı Yasanın 20/a maddesi uyarınca 3.900.000.-lira para cezası verilerek aynı işlemle para cezasının tahsilinin ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nden istenilmesi üzerine tesis edilen dava konusu işlemde kaymakamlıkça para cezası verildiğinden de bahsedilerek para cezasının 6183 sayılı Yasanın 37.maddesine göre bir ay içinde ödenmesinin davacıya tebliğ edilmesi üzerine vergi dairesi işlemine yönelik olarak dava açıldığı, bu işlemde kaymakamlık işleminin gün ve sayısının belirtilmiş olmasına karşın kaymakamlık

işlemine yönelik olarak açılmış bir davanın bulunmadığı, kaymakamlık işleminin 2872 sayılı Yasa hükümlerine göre yapılan tespite dayanılarak tesis edildiği, bu durumda idarece yapılan duyurulara uymayarak kirliliğe sebebiyet verecek şekilde fiilde bulunulduğu, işlemin 2872 sayılı Yasa hükümleri uyarınca tesis edildiği, işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

2872 sayılı Çevre Kanunu'nun İdari Cezalarda Yetki başlıklı 24.maddesinde, "Yukarıdaki maddelerde gösterilen cezalar doğrudan doğruya mahallin en büyük mülki amiri tarafından verilir. Bu cezalar 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre mal memurluğunca tahsil edilir". hükmü yer almaktadır.

Dosyanın incelenmesinden ... Kaymakamlığı'nın 6.12.1994 günlü, 991 sayılı işleminin vergi dairesi müdürlüğüne para cezasının tahsili için talimat verilmesinden ibaret olduğu bunun üzerine vergi dairesi müdürlüğünce para cezasının 6183 sayılı Yasa hükümleri uyarınca tahsiline yönelik dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda yukarıda anılan yasa hükmü uyarınca mahallin en büyük mülki amirince usulüne uygun olarak verilmiş ve davacıya tebliğ edilerek kesinleşmiş bir para cezasının varlığından söz etme olanağı bulunmamaktadır. Ortada usulünce verilmiş bir para cezası olmadan bunun tahsili yoluna gidilemeyeceğinden davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 25.12.1996 günlü, E:1995/128 K:1996/1586 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 14.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KAMULAŞTIRMA

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/2287
Karar No:1998/1587

ÖZETİ : Kamulaştırma işlemine ilişkin tebligatın noter marifetiyle yaptırılması gerekirken doğrudan doğruya idarece yaptırılması nedeniyle kamulaştırma işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Mirasçıları; 1-... 2-... 3-... 4-... 5-... 6-... 7-... 8-... 9-... 10-... 11-... 12-...
Vekilleri : Av. ...

İstemin Özeti : Diyarbakır İdare Mahkemesinin 20.11.1996 günlü, E:1996/152, K:1996/764 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Salih Er'in Düşüncesi : 2942 sayılı Yşsanın 13.maddesi gereğince yapılacak bildirimlerin noter aracılığıyla yapılması hükmüne aykırı olarak, bildirim davalı yönetim tarafından yerine getirilmiş ve idare mahkemesince bu durum, kamulaştırma işleminin iptal nedeni olarak görülmüştür.

Yargıtay İçtihatları Birleştirme Genel Kurulu'nun 24.6.1994 tarih ve 1994/2 sayılı kararında belirtildiği üzere, taşınmazı kamulaştırılan malikin, yasaya uygun bildirim yapılmasını beklemesi, hukuk düzeninin kendisine tanıdığı bir hak olmakla beraber, hakların da doğruluk ve güven kurallarına göre belirlenen kapsam ve sınırlar içinde kullanılması gerekeceği açıktır. Taşınmaz malikinin, anılan maddenin kendisine bildirim yoluyla gönderilmesini zorunlu gördüğü bilgileri, tapuda devir ve kamulaştırma bedelini alma gibi somut işlemlerle öğrendiği durumlarda, noter aracılığıyla bildirim yapılmasa bile, dava açmak için yeterli bilgilere ulaşılmış demektir. Bilgilendirme, davalı yönetim tarafından yapılan bildirimle gerçekleştiğine göre, davacının kendisine noter aracılığıyla bildirim yapılmadığını ileri sürmesini, Türk Kanunu Medenisinin 2/2.maddesinde anlatımını bulan hakkın kötüye kullanılması olarak değerlendirmek gerekir.

Sözü edilen 13.madde içeriğine uygun olarak yönetimce yapılacak bildirimle beraber kamulaştırma işlemine karşı yönetsel yargıda dava açılması olanaklı görüldüğünden ve davacı da bu nitelikteki bir bildirimle bilgilenmesi sonucu yönetsel yargıda dava açmış olduğundan, artık noter aracılığıyla bir bildirimin beklenilmesinde, ilgilinin yarar ve çıkarı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davalı yönetim temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacıların murisi ... adına kayıtlı bulunan ... Mevkii, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazın 355 m2'lik kısmının kamulaştırılmasına ilişkin 27.6.1995 günlü, 1995/25/250 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, davacılara ait taşınmazın 355 m2'lik arsa vasıflı kısmının ilçe kaplıcalarının yaz mevsiminde kalabalık olması nedeniyle daha iyi hizmet vermek amacıyla WC ve otopark yapılmak üzere kamulaştırılmasında kamu yararı bulunduğuna ilişkin karara dayanılarak kamulaştırılmasına karar verildiği, 6.7.1995 günlü, 1995/2 sayılı kamulaştırma kıymet takdir komisyonu kararı, belediye başkanlığı gerekçe raporu, kamu yararı kararı, kamulaştırma bedelinin T.C. ... Bankasına yatırıldığına dair belgenin davacıların murisi ... adına davalı

idarece tebliğe çıkarıldığının anlaşıldığı bu durumda 2942 sayılı Yasanın 13. maddesinde belirtilen usule uyulmadan, noter marifetiyle yaptırılması gereken tebligatın, doğrudan doğruya idarece yapılarak tesis edilen kamulaştırma işleminde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Diyarbakır İdare Mahkemesinin 20.11.1996 günlü, E:1996/152 K:1996/764 sayılı kararında, 2577 İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 17.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KIYI İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1684
Karar No:1998/493

ÖZETİ : Dar yüksek kıyı tanımlamasına ve kıyı kenar çizgisinin falez ya da pevin üst sınırından geçirileceği kuralını getiren yönetmelik hükmünün 3621 sayılı Kıyı Kanununa aykırı olmadığı hk.

Davacılar : ..., ..., ...
Vekilleri : Av. ...
Davalı : Bayındırlık ve İskan Bakanlığı
İstemin Özeti : 30.3.1994 gününde Resmi Gazetede yayımlanan Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Yönetmeliğin 1.maddesinin dar-yüksek kıyı tanımlamasının ve dar-yüksek kıyı özelliği gösteren kesimlerde kıyı kenar çizgisinin şev ya da falezin üst sınırında geçirileceğine ilişkin bölümünün, anayasa ve kanunlara aykırı olduğu iddia edilerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti:Dava konusu dar-yüksek kıyı tanımlamasının yasanın amacına uygun olarak uygulamaya dönük işlemlere açıklık sağlamak için getirildiği iddia edilerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi E.Emel Çelik'in Düşüncesi : 3621 sayılı Kıyı Kanununda,kıyı kenar çizgisi, dere, tabii ve suni göl ile akarsularda kıyı çizgisinden sonraki kara yönünde su hareketlerinin oluşturduğu kumluk, çakıllık, kayalık, taşlık, sazlık, bataklık ve benzeri alanların doğal sınırı olarak tanımlanmıştır. Şevin veya falezin üst sınırının izdüşümü kıyıyı oluşturduğundan, başka bir deyişle, kıyı ile kıyı kenar çizgisi çakıştığından, plaj ya da abrazyon platformu (aşınım

düzlüğü) olmayan veya çok dar olan yerlerde kıyı kenar çizgisinin şevin veya falezin üst sınırından geçirileceğine ilişkin dar-yüksek kıyı tanımlaması kanunun amacına aykırı düşmemektedir. Öte yandan, kıyı, kıyı kenar çizgisi, sahil şeridine ilişkin ölçümler dikey değil, yatay ölçümler olduğundan uygulamada açıklık sağlamak amacıyla kanuna uygun olarak bir düzenleme getirildiği anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Emine Seyfi'nin Düşüncesi : Dava, 30.3.1994 gününde Resmi Gazetede yayımlanan Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Yönetmeliğin 1. maddesinde yer alan "dar-yüksek kıyı" tanımlamasına ilişkin bölümünün mevzuata aykırı olduğu iddiasıyla iptali isteğiyle açılmıştır.

1982 Anayasasının 43. maddesinde, kıyıların devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu, deniz göl ve akarsu kıyıları ile deniz ve göllerin kıyılarını çevreleyen sahil şeritlerinden yararlanmada öncelikle kamu yararı gözetileceği, kıyılarla, sahil şeritlerinin kullanılış amaçlarına göre derinliği ve kişilerin bu yerlerden yararlanma koşullarının yasayla düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Deniz, tabii ve suni göl ile akarsu kıyıları ve bu yerlerin etkisinde kalan ve devamı niteliğinde bulunan sahil şeritlerinin doğal ve kültürel özelliklerini bozmadan koruma ve toplum yararlanmasına açık, kamu yararına kullanma esaslarını düzenleyen 3621 sayılı Kıyı Kanununun, uygulamaya ilişkin esaslarını belirleyen 30.3.1994 gün ve 21890 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmelik hükümlerine göre, kıyı kenar çizgisi, deniz tabii ve suni göl ve akarsuların alçak-basık kıyı özelliği gösteren kesimlerinde kıyı çizgisinden sonraki kara yönünde su hareketlerinin oluşturduğu kumluk, kayalık, taşlık ve benzeri alanların doğal sınırı, dar-yüksek kıyı özelliği gösteren kesimlerinde ise şev ya da üst falezin sınırıdır. Dar-yüksek kıyı ise, plaj ya da abrazyon platformu (dalga aşındırması ile oluşmuş aşınım düzlüğü) olmayan ya da çok dar olan şev veya falezle son bulan kıyılardır.

Dosyada mevcut 4.1.1995 günlü bilirkişi raporunda dava konusu yerin dar kıyı özelliğine sahip oduğu ve yönetmelikteki dar-yüksek kıyı tanımının kıyı yasalarında ve bu yasalara ilişkin yönetmeliklerde yapılan bilimsel tanımlamalara uygun düştüğü belirtilmiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra davanın süre yönünden reddi yolundaki kararın idari dava daireleri genel kurulunun 16.2.1996 günlü, E:1995/702,K:1996/109 sayılı kararı ile bozulması üzerine işin gereği görüşüldü:

Dava, 30.3.1994 gününde Resmi Gazetede yayımlanan Kıyı Kanununun Uygulanmasına Dair Yönetmeliğin Bazı Maddelerinin Değiştirilmesi Hakkında Yönetmeliğin 1. maddesinin, dar-yüksek kıyı tanımlamasına ve bu alanlarda kıyı kenar çizgisi-

nin falez ya da şevin üst sınırından geçirileceğine ilişkin bölümünün iptali istemiyle açılmıştır.

3621 sayılı Kıyı Kanununda, kıyı kenar çizgisi, deniz, tabii ve suni göl ve akarsularda kıyı çizgisinden sonraki kara yönünde su hareketlerinin oluşturduğu kumluk, çakıllık, kayalık, taşlık, sazlık, bataklık ve benzeri alanların doğal sınırı, kıyı; kıyı çizgisi, kıyı kenar çizgisi arasındaki alan, dar kıyı; kıyı kenar çizgisinin, kıyı çizgisi ile çakışması olarak tanımlanmıştır.

Yönetmelikte ise kıyı, dar-yüksek kıyı ve alçak basık kıyı olarak ikiye ayrılmıştır.

Uyuşmazlığa konu dar-yüksek kıyı, plaj ya da abrazyon platformu olmayan veya çok dar olan şev veya falezle son bulan kıyılar olarak tanımlanmış ve dar yüksek kıyı özelliği olan kıyılarda kıyı kenar çizgisinin falezin üst sınırından geçeceği belirtilmiştir.

Falezler ya da şevlerle sona eren kıyılarda su hareketlerini bu falezler ya da şevler kesmektedir. Yani, falezin ya da şevin alt sınırı kıyı çizgisini (su hareketlerinin son bulduğu çizgi) oluşturmaktadır. Öte yandan, falez ya da sevin üst sınırının izdüşümü alt sınırı ile çakıştığından kıyı kenar çizgisi ile kıyı çizgisi aynı noktada birleşmektedir. Bu durumda, kıyı, kıyı kenar çizgisi, sahil şeridine ilişkin ölçümlerin dikey değil yatay ölçümler olduğu da dikkate alındığında, uyuşmazlık konusu yönetmelikle getirilen dar-yüksek kıyının oluştuğu yerlerde (falezler ya da şevlerle son bulan kıyılarda) kıyı kenar çizgisi şev veya falezin üst sınırından geçirileceğine ilişkin ifadenin kanunla getirilen dar kıyı (kıyı kenar çizgisi ile kıyı çizgisinin çakışması) tanımlanmasına aykırı olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Öte yandan, Antalya İdare Mahkemesinin E:1993/706 sayılı dava dosyası için yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, davacılara ait taşınmazların olduğu yerde deniz dalgalarının aşındırması sonucu kaya düşmesi ve parçalanmasının oluştuğu belirtilmektedir. Bu da göstermektedir ki su hareketlerine maruz kalan falezlerin dikey yüzeyinin (falezin üst sınırı ile alt sınırı arasındaki alanın) kıyı tanımı içerisinde düşünülmesi bir zorunluluktur.

Bu durumda, dar-yüksek kıyı tanımlaması ve kıyı kenar çizgisinin falez ya da şevin üst sınırından geçirileceği kuralını getiren yönetmelik hükmünün 3621 sayılı Kıyı Kanununun amacına uygun olduğu, kanuna aykırı ya da tamamlayıcı bir hüküm getirmediği, uygulamaya yönelik olarak konuya açıklık getirildiği anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 22.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1142
Karar No:1998/1566

ÖZETİ : Parselasyon işlemine karşı açılan dava sonucu mahkemece işlemin iptaline karar verilmiş olmasına ve bu kararın Danıştayca onanarak kesinleşmesine rağmen davalı idarece kararın daha önce de mahkemece yürütmenin durdurulması isteminin kabulü yolunda verilen kararın gereğinin yerine getirilmeyerek davacı parseli üzerindeki tecavüzlü yapının aykırılığının giderilmediği anlaşıldığından bu durum nedeniyle zarara uğradığı açık olan davacının tazminat isteminin incelenerek fiilen uğradığı zararın miktarı tespit edilmek suretiyle bir karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ...
Karşı Taraf : 1- ... Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...
2- ... Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...

İstemin Özeti : İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 16.10.1996 günlü, E:1994/1277, K:1996/1168 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Şişli Belediye Başkanlığı'nın Savunmasının Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Kağıthane Belediye Başkanlığı'nın Savunmasının Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Gül Filiz Ercan'ın Düşüncesi : Davacının parseliyle ilgili olarak yapılan parselasyon işlemi nedeniyle ve söz konusu işlemin idare mahkemesi kararıyla iptal edilmesinden sonra anılan kararın uygulanmamasından dolayı maddi zararın doğduğu açık olduğundan, bu hususun mahkemece araştırılarak zararın tespiti suretiyle tazmini yoluna gidilmesi gerekeceğinden, maddi tazminat isteminin reddedilmesine ilişkin mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Savcı Emine Seyfi'nin Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hıçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Sokak, ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazı da kapsayan alanda 2981/3290 sayılı Yasa hükümleri uyarınca yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılan davada İstanbul 3.İdare Mahkemesince verilen yürütmenin durdurulması kararının uygulanmaması nedeniyle uğranılan 1.500.000.000. lira maddi zararın dava tarihinde itibaren yürütülecek faizi ile birlikte tazmini istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyanın incelen mesinden, davacı tarafından bu dava açıldıktan sonra 30.10.1995 günlü imar planı değişikliği ile davacı parseli lehine sınır düzeltilmesi yoluyla şuyulandırma cetvelinde belirtilen miktarda tahsis yapıldığının anlaşıldığı,bu durumda davacının gerçekleşmiş fiili bir zararından söz edilemeyeceği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş; karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

2709 sayılı T.C. Anayasasının 2. maddesinde, Türkiye Cumhuriyetinin hukuk devleti olduğu, 125. maddesinde, idarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olduğu, 138. maddesinin son fıkrasında da yasama, yürütme organları ile idarenin mahkeme kararlarına uymak zorunda oldukları; 2577 sayılı Yasanın 28. maddesinin birinci ve üçüncü fıkralarında ise, idarenin Danıştay, bölge idare mahkemeleri ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre en geç otuz gün içinde işlem tesis etmeye ya da eylemde bulunmaya mecbur oldukları, işlem tesis edilmeyen ya da eylemde bulunulmayan hallerde idare aleyhine Danıştay ve ilgili idari mahkemede maddi ve manevi tazminat davası açılabileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 23.12.1992 günlü, E:1991/630, K:1992/1520 sayılı kararıyla davacıya ait 317 pafta, 2113 ada, 6 parsel sayılı taşınmazın 15 m2'sinin 7 sayılı parsele dahil edilmesi sonucunu doğuran ve 23.3.1989 günlü, 625 sayılı belediye encümeni kararıyla kabul edilen parselasyon işleminin 7 sayılı parsel üzerindeki ve 6 sayılı parsele tecavüzlü bulunan binanın kurtarılması amacıyla yapıldığı, ıslah imar planına aykırı olduğu gerekçesiyle iptaline karar verildiği, bu kararın Danıştayca onanarak kesinleşmesine rağmen davalı idarece anılan kararın, daha önce de mahkemenin 8.5.1992 günlü, E:1991/630 sayılı yürütmenin durdurulması isteminin kabulü yolunda verilen kararın gereğinin yerine getirilmeyerek, davacı parseli üzerindeki tecavüzlü yapının aykırılığının giderilmediği anlaşıldığından, belirtilen durum nedeniyle

davacının bir zarara uğradığı kuşkusuzdur.

Bu durumda, mahkemece davacının tazminat isteminin incelenerek fiilen uğradığı zararın miktarı tespit edilmek suretiyle bir karar verilmesi gerekmekte iken davanın reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 16.10.1996 günlü, E:1994/1277, K:1996/1168 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 17.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1269
Karar No:1998/995

ÖZETİ : Tapu tahsis belgesi verilmesi istemli başvurunun taşınmazın maliki olan idare tarafından değerlendirilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : 19 Mayıs Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Samsun İdare Mahkemesinin 12.12.1996 günlü, E:1995/696 K:1996/1301 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Şule Tataroğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Emine Seyfi'nin Düşüncesi : 2981/3290 sayılı Yasa kuralları ile af değerlendirmesinin belediyelerce yapılacağı ancak yer tahsisinin ilgili idarelerce yapılacağı düzenlenmiştir.

Dere yatağına yakın olması nedeniyle kadastro tespiti sırasında, tespit dışı bırakılan, devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yere yapılan inşaatın işyeri olarak kullanıldığının tartışmasız olması karşısında aftan yararlanamıyacağı açıktır.

Bu nedenle temyize konu idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Mahallesinde tescil dışı alanda bulunan işyerine tapu tahsis belgesi verilmesi istemiyle yapılan başvurunun davalı belediyece mal müdürlüğüne gönderildiğinin bildirilmesine ilişkin 4.4.1995 günlü, 310 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; davalı idarece, 2981 sayılı Yasa gereği tescil harici olan, devletin hüküm ve tasarrufu altındaki yerlerde belediye tarafından tapu tahsis belgesi verilemeyeceği savunulmakta ise de, 2981 sayılı Yasada belediye mücavir alan sınırları içinde olan yerler hakkında açıkca belediyeye başvurulacağı belirtildiğinden, işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

2981 sayılı Yasanın 5.maddesinde, valilik belediye ve ilgili kuruluşlarca bu yasanın uygulanması ile ilgili olarak gerekli düzenin sağlanıp önlemlerin alınacağı 7.maddesinde ise imar affı dosyalarının, en geç 7 Eylül 1987 tarihine kadar tamamlayarak sonuçlandırılması için belediye, hazine, özel idare veya vakıflar idaresine teslim edileceği idarelerin de kendilerine intikal eden dosyaları, intikal tarihinden itibaren üç ay içinde sonuçlandırmakla görevli ve sorumlu oldukları, başvuruların usulüne uygun yapılmasını sağlamak için valilik ve belediyelerce yeterli bürolar kurulacağı ve gerekli her türlü önlemin alınacağı hükme bağlanmıştır. Anılan yasanın 10.maddesinin (a) fıkrasında ise; bu kanun hükümlerine göre hazine, belediye, il özel idaresine ait veya Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün idare ettiği arsa ve araziler üzerinde gecekondu sahiplerince yapılmış yapıların 12.madde hükümlerine göre tesbit ettirildikten sonra, kayıt maliki kamu kuruluşunca bu yerin hak sahibine tahsis edilerek tapu tahsis belgesi verileceği, tapu tahsis belgesinin ıslah imar planı veya kadastro planları yapıldıktan sonra verilecek tapuya esas teşkil edeceği öngörülmüştür.

Yukarıda anılan maddelerin birlikte değerlendirilmesinden, 2981 sayılı Yasanın uygulanması ile ilgili olarak adı geçen idarelere sorumluluk ve görev yüklendiği, bunun sağlanması için her türlü önlemin alınmasında sayılan kamu kuruluşlarının bir bütün olarak kabul edildiği, tapu tahsis belgesi verme ve sonuçlandırma yetkisinin taşınmazın maliki olan idareye ait olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda devletin hüküm ve tasarrufu altında olması nedeniyle davacı tarafından tapu tahsis belgesi verilmesi istemiyle yapılan başvurunun valilikçe değerlendirilmesi gerektiğinden başvurunun davalı belediyece mal müdürlüğüne gönderilmesine ilişkin dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından işlemi iptal eden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Samsun İdare Mahkemesinin 12.12.1996 günlü, E:1995/696, K:1996/1301 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 19.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/3487
Karar No:1998/587

ÖZETİ : Bir anonim ortaklık olan şirketin hisselerinin devri, sermayesini arttırması ve yönetim kurulunda değişiklik yapılmasının bu ortaklığın statüsünü değiştirmediği gibi yeni bir şirket niteliğine dönüşmesi sonucunu da doğurmayacağından, önizin veya kesin tahsis koşullarına aykırı bir durum yaratılmasının söz konusu olmadığı, bu nedenle 2634 sayılı Yasa uyarınca ... Yalısının özel lokanta tesisi olarak davacı şirket adına yapılan kesin tahsisinin iptalinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: Turizm Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Turizm Ticaret ve Sanayi A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : İstanbul 5.İdare Mahkemesinin 15.11.1996 günlü, E:1996/832, K:1996/1340 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selçuk Topal'ın Düşüncesi :Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Salih Er'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ...'de yer alan ...'nın 200 kişi kapasiteli özel lokanta tesisi haline getirilmesi amacıyla 2634 sayılı Yasa uyarınca davacı şirket adına düzenlenen turizm yatırım belgesinin ve yapılan kesin tahsisinin iptali ile teminat mektubunun hazineye irat kaydedilmesi yolundaki davalı idare işleminin iptali

istemiyle açılmış; idare mahkemesince, Danıştay Altıncı Dairesince verilen 24.4.1996 günlü, E:1995/5080, K:1996/1993 sayılı bozma kararına uyularak, davacı ... Turizm Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketine söz konusu taşınmaza ilişkin olarak 21.3.1991 günlü önizin verilmeden önce hisselerinin bir kısmının yeni ortaklarına devredildiği ve daha sonra ortaklarınca şirketin sermayesinin 1.000.000.000.- liradan 8.000.000.000.- liraya çıkarılmak suretiyle artırıldığı, bu durumda, bir anonim ortaklık olan şirketin sermayesini arttırması ve yönetim kurulunda değişiklik yapmasının bu ortaklığın statüsünü değiştirmediği gibi, yeni bir şirket niteliğine dönüşmesi sonucunu da doğurmayacağı, bunun dışında davacı şirketin ön izin belgesinde belirtildiği şekilde bir başka şirketle ortaklık kurması veya ön izin hakkını herhangi bir kişi veya kuruluşa devretmesi, ya da önizin verilen şirket dışında yeni bir ortaklık kurularak önizin veya kesin tahsis koşullarına aykırı bir durum yaratılmasının söz konusu olmadığının anlaşılması karşısında, tüzel kişiliği değişmeyen ve herhangi bir kişi veya kuruluşla yeni bir ortaklık ilişkisine de girmeyen davacı şirket adına yapılan kesin tahsisin iptali yolundaki dava konusu işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş; karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu İstanbul 5.İdare Mahkemesinin 15.11.1996 günlü, E:1996/832, K:1996/1340 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 9.2.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1040
Karar No:1998/1622

ÖZETİ : Genel nitelikteki düzenleyici işlemlere karşı dava açılmış olmasının, bu işlemlere dayanılarak tesis edilen subjektif nitelikli tüm işlemlerden doğan uyuşmazlıklara ilişkin davalar ile düzenleyici işleme karşı açılan davalar arasında 2577 sayılı Kanununun 38. ve 39. maddelerinde belirtilen anlamda bağlantı olduğunun kabulünü gerektirmeyeceği hk.

Davacı : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

Davalı : Maliye Bakanlığı

Davanın Özeti : ... Mevkii, ... pafta, ... sayılı parselin önündeki 4387, 22 m2'lik alanın 10 yıl süre ile ... A.Ş.'ne kiralanmasına ilişkin 17.5.1997 günlü, 228 sayılı işlemin iptali istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince Tetkik Hakimi Elif Emel Çelik'in raporu ile dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davanın, ... Mevkii, ... pafta, ... sayılı parsel önündeki alanın 10 yıl süreyle ... A.Ş.'ne kiralanmasına ilişkin 17.5.1997 günlü, 228 sayılı işlemin iptali istemiyle açıldığı ve bu dava ile anılan yerin gemi söküm bölgesi olarak ayrılmasına ilişkin 1/1000 ölçekli imar planının iptali istemiyle Danıştay 6.Dairesinin E.1997/2278 sayılı dava dosyası arasında bağlantı bulunduğu kabul edilerek dava dosyasının Danıştay Altıncı Dairesine gönderildiği anlaşılmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 38. maddesinde, idare mahkemesi, vergi mahkemesi veya Danıştay'a veya birden fazla idare veya vergi mahkemelerine açılmış bulunan davalarda bağlantının varlığına taraflardan birinin isteği üzerine veya doğrudan doğruya mahkemece karar verileceği, bağlantılı davalardan birinin Danıştay'da bulunması halinde dava dosyasının Danıştay'a gönderileceği hükme bağlanmış, aynı yasanın 39.maddesinin 2/a bendinde Danıştay'ın dava konusu uyuşmazlığı incelemeye yetkili dairesinin bağlantının bulunduğuna karar vermesi halinde davalardan birinin Danıştay'da açılmış ve çözümlenmesi Danıştay'ın görevine dahil bir uyuşmazlıkla ilgili ise davaların tümünün Danıştay'da birleştirilerek görüleceği, 2/c bendinde ise Danıştay'ca verilen karar bağlantının bulunmadığı yolunda ise dosyaların ilgili mahkemelere geri gönderileceği belirtilmiş bulunmaktadır.

İdari Yargılama Usulünde,idari yargı yerlerine açılan birden fazla dava arasında bağlantıdan söz edilebilmesi için davaların tamamının aynı idari yargı yerinin yani yalnızca idare mahkemelerinin veya vergi mahkemelerinin, bu mahkemelerle birlikte ilk derece mahkemesi sıfatıyla Danıştay'ın görevine girmeleri koşulu yanında, davaların biri veya birkaçının sonucunun bir diğer davada yargı yerince yapılacak saptama ve değerlendirmelerle verilecek kararlara bağlı bulunması, diğer bir anlatımla davalara konu idari işlemlerin maddi ve hukuki sebeplerinde birlik veya davaların birine konu idari işlemin diğer davalara konu idari işlemlerin sebebi olması ve davaların tümünün yargılamanın aynı aşamasında bulunması da gerekmektedir. Aralarında tanımlanan anlamda ilişki bulunmayan davalar üzerinde bağlantıdan söz edilmeyeceği gibi aralarında bu anlamda ilişki bulunan davalardan birinin yargılamanın ilk aşamasını geçirmiş bulunması halinde de davalar arasında bağlantının varlığından söz edilemez.

Olayda düzenleyici işlem olan imar planına karşı Danıştay'da dava açılmış olması nedeniyle taşınmazın 10 yıl süreyle ... A.Ş.'ne kiralanmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle idare mahkemesinde açılan davaya ait dosyanın Danıştay'da

açılan dava ile bağlantılı olduğu kabul edilerek dairemize gönderildiği anlaşılmakta ise de;

Genel nitelikteki düzenleyici işlemlerin iptali istemiyle açılan davaların varlığı, bu işlemlere dayanılarak tesis edilen subjektif nitelikli tüm işlemlerden doğan uyuşmazlıklara ilişkin davaların çözümünde görev itibariyle yukarıda belirtilen nitelikteki davalarda 2577 sayılı Kanunun 38.ve 39.maddelerinde belirtilen anlamda bağlantı olduğunun kabulünü gerektirmez.

Dava konusu işlemin diğer unsurları yönünden de yasalara uygunluğunun incelenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, bu tür davaların çözümü de idare mahkemesine ait olacaktar.

Öte yandan bağlantı kararının sonucu olarak yargılama usulü de değişikliğe uğrayacağından ve mahkemece karar verilmesi halinde bu kararın temyiz usulü 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunun 48.ve 49.maddelerine göre farklı olacağından doğal hakim ilkesi uyarınca sözü edilen işlemlere karşı açılan davaların idare mahkemesinde çözümlenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle İzmir 3.İdare Mahkemesinin 20.11.1997 günlü, E:1997/561, K:1997/1165 sayılı bağlantı kararını içeren dava dosyasının 2577 sayılı Yasanın 39.maddesinin 2/c bendi uyarınca mahkemeye geri gönderilmesine 18.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1334
Karar No:1998/476

ÖZETİ : Tapu tahsis belgesinin iptaline ilişkin işleme karşı ancak hak sahibi tarafından yasal yollara başvurabileceğinden, hak sahibi olan davacıların murisi tarafından tapu tahsis belgesinin iptaline ilişkin işleme karşı yasal yollara başvurulmadığından mirasçılar tarafından kesinleşen bu işleme karşı açılan davada süre aşımı bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Ankara 10. İdare Mahkemesinin 18.10.1996 günlü, E:1993/832, K:1996/968 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Temyiz edilen kararda bozma nedenlerinden hiçbiri bulunmadığından usul ve kanuna uygun olan kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Gonca Temizhan'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Davacının murisi annesi ... adına tapu tahsis belgesi verilen ... mah. ... ada, ... parsel üzerinde 323 m2 lik yerin tahsisinin terkinine ve ... adına tahsis edilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının murisi adına yapılan tahsisin iptal edildiğinin 23.6.1987 tarih ve 3020 sayılı ... Tapu Sicil müdürlüğünün yazısı ile ...'e bildirildiği, ... tarafından süresinde dava açılmadığı; ...'in 23.12.1987 tarihinde vefatı üzerine veraset kararı uyarınca evlatları ile bu yerde iştirak hali doğduğundan izale-i suyu davası açıldığı, davacının bu davada davalı vekili tarafından verilen 15.5.1991 günlü cevap dilekçesinden ... adına verilen tapu tahsis belgesinin iptal edildiğini 2.7.1991 tarihli celsede öğrenmesi üzerine adli yargıda dava açtığı, asliye hukuk mahkemesince davanın görev yönünden reddi üzerine de süresi içerisinde idari yargıda dava açtığı anlaşılmaktadır.

Davacının 15.5.1990 tarihli veraset ilamından dolayı annesi ...'den hak sahibi olduğu, annesinin ölümü üzerine tapu tahsis belgesi iptal edilen yerle ilgili olarak açılan izalei şuyu davasında tapu tahsis belgesinin iptal edildiğini öğrendiği ve süresi içerisinde dava açtığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda idare mahkemesince, anne ... tarafından tapu tahsis belgesinin iptaline ilişkin işleme karşı süresinde dava açılmadığı, kesinleşen bu işleme karşı mirasçısı tarafından açılan davanın ise süreaşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle davanın süreaşımı nedeniyle reddine karar verilmesinde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyizi konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, davacının murisi annesi ... adına tapu tahsis belgesi verilen ... ada, ... parsel sayılı taşınmaz üzerindeki 323 m2 lik yerin tahsisinin terkinine ve ... adına tahsis edilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, mülkiyeti belediyeye ait olan 3515 ada, 15 parselde bulunan 323 m2 lik arsanın 2981 sayılı Yasa gereğince 2.2.1987 günlü, 86 sayılı tapu tahsis belgesi ile 21 kapı numaralı gecekondunun ise 11.2.1987 günlü, 1051 sayılı tapu tahsis belgesi ile ... adına tahsis edildiği, ...'in istemi üzerine 11.2.1987 günü, 1051 sayılı tapu tahsis belgesinin terkin edildiği bu durumun 23.6.1987 günlü, 3020 sayılı yazıyla ...'e bildirilmesine karşın, ... bu işleme karşı ya-

sal yollara başvurmadığından işlemin kesinleştiği, ...'ın 23.12.1987 tarihinde vefat etmesiyle ... Sulh Hukuk Mahkemesinin 15.5.1990 günlü, E:1989/660, K:1990/366 sayılı veraset kararı uyarınca mirasçılarının ... Sulh Hukuk Mahkemesinin E:1991/647 sayısında izalei şuyu davası açtıkları, bu davaya mirasçılardan ...'in vekilinin 15.5.1991 tarihinde verdiği yanıtta bu yerin annesi adına kayıtlı bulunmadığını kocası ... adına tapuya tescil edildiğini bildirmesi ve ekinde annesinin tahsisinin iptal edildiğine ilişkin ... Tapu Sicil Müdürlüğünün 11.5.1987 tarihli yazısını sunması üzerine davacının murisi adına tapu tahsis belgesinin iptaline 2.7.1991 tarihli celsede muttali olduğundan bahisle 19.8.1991 günü ... Asliye Hukuk Mahkemesinin E:1991/6060 sayısında dava açtığı, davanın 24.2.1992 günlü, K:1992/98 sayılı kararla görev yönünden reddedildiği, 16.4.1992 tarihinde temyiz edilen kararın Yargıtay'ca onandığının 9.11.1993 günü tebliğ edilmesi üzerine 16.11.1993 günü idare mahkemesinde açılan davanın davacının annesi ...'ın 23.6.1987 günlü, 3030 sayılı yazıyla kendisine bildirilen 11.5.1987 günlü, 3348 sayılı Tapu Tahsis Belgesinin iptaline ilişkin işleme karşı yasal yollara başvurulmadığından kesinleşen bu işleme karşı mirasçılar tarafından açılan davada süre aşımı bulunduğu nedeniyle davanın reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Davanın yukarıda özetlenen gerekçeyle süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki temyize konu Ankara 10. İdare Mahkemesinin 18.10.1996 günlü, E:1993/832, K:1996/968 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 22.1.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/1550
Karar No:1998/1455

ÖZETİ : Uyuşmazlık konusu taşınmazı işgal eden davacıdan, taşınmazın tahliye edilmesinden sonra geriye dönük olarak ecrimisil alınmasına ilişkin işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İstemünde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Gaziantep İdare Mahkemesinin 19.10.1994 günlü, E:1993/771 K:1994/1125 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Sinan Yörükoğlu'nun Düşüncesi : Eczaneler ile defterdarlıklar arasında yapılan sözleşmelerin içerdikleri hükümler itibariyla idari sözleşme niteliğinde olmadığı uyuşmazlık mahkemesi kararlarıyla da kabul edilmiş olduğundan mahkemenin görevsizlik kararında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Bu durumda görüm ve çözümü adli yargının görev alanına giren dava da idare mahkemesinin görevsizlik kararı üzerine adliye mahkemesine ayrı bir dava açılması gerekmektedir. 2577 sayılı Yasanın 15-1/a maddesine göre adli yargının görevli olduğu konularda açılan davaların reddiyle yetinilip, sadece idari yargının görevli olduğu konularda görevsizlik kararı üzerine dava dosyasının görevli mahkemeye gönderilmesine karar verileceğinden davacının bu yöndeki iddialarında da hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteğinin reddiyle, idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, eczacı olan davacının davalı idare ile yaptığı ilaç sözleşmesinin feshedilmesine ilişkin 23.7.1993 günlü, 848 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, ... Defterdarlığı personeline ilaç verilmesi amacıyla yapılan sözleşmenin idari sözleşme sayılmasına olanak bulunmadığı ve uyuşmazlığın özel hukuk hükümleri doğrultusunda adli yargı yerlerince çözümlenebileceği gerekçesiyle davanın görev yönünden reddine karar verilmiş, karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Davanın yukarıda özetlenen gerekçeyle görev yönünden reddi yolundaki temyize konu Gaziantep İdare Mahkemesinin 19.10.1994 günlü, E:1993/771 K:1994/1125 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığından bozma istemi yerinde görülmeyerek anılan mahkeme kararının onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 12.3.1998 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YEDİNCİ DAİRE KARARLARI
BANKA VE SIGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1996/4028
Karar No:1998/1054

ÖZETİ : Dovize endeksli Türk lirası kredilerinde, faiz dönemleri içinde meydana gelen kur farklarının faiz niteliğinde olduğu ve banka ve sigorta muamelelerine tabi bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1) T. ... Bankası T.A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf:2) ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü bankanın, müşterisi firmaya kullandırdığı dövize endeksli TL. kredisine ilişkin işlemlerin incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak, 1994 yılının Haziran dönemi için yapılan kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisi tahakkukunun kaldırılması istemiyle açılan davada; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesi açıklandıktan sonra, olayda, yükümlü banka tarafından, müşterisi firmalara kullandırılan dövize endeksli TL kredilerinin, faiz niteliğindeki kur farkları üzerinden hesaplanması gerekli banka ve sigorta muamelelerine ilişkin yükümlülüğün yerine getirilmediği hususu inceleme raporu ile saptandığından, inceleme raporunda belirtilen tutar esas alınarak ikmalen yapılan tarhiyatta, yukarıda açıklanan kanun hükümlerine aykırılık bulunmadığı, ancak, matrah farkının banka kayıtlarına dayanılarak saptandığı ve olayın yoruma açık olduğu dikkate alındığında, kasıtlı olarak vergi zıyaına sebebiyet verilmediği sonucuna varıldığından, tarhiyata kusur cezası uygulanması icap ettiği gerekçesiyle, davanın, vergi aslına yönelik kısmı yönünden reddi, cezaya yönelik kısmı yönünden ise kısmen kabulü ile kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi yolundaki İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 1.7.1996 günlü, E:1995/1631; K:1996/1592 sayılı kararının; yükümlü banka tarafından, kur farklarının faiz olmadığının, gerek öğretide, gerekse kanunlarda kabul edildiği, öte yandan, Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanununda, yabancı para ile borç verilmesine ve vade sonunda borcun yabancı para ile ödenmesine olanak tanındığı, olayda da, kredinin, yabancı para bazında verilmesinin, alacağın zaman içinde değerini kaybetmesinin önlenmesine yönelik olduğu, dönem sonunda TL veya yabancı para olarak tahsilinin herhangi bir farklılık yaratmadığı, zira, her iki halde de bankanın, faize ilaveten, yalnızca döviz cinsinden ana parayı aldığı, döviz cinsinden başkaca bir kazancının bulunmadığı, bu nedenle, ortada banka ve sigor-

ta muameleleri vergisini ilgilendiren bir olayın olmadığı; vergi dairesi tarafından ise, Vergi Usul Kanununun 344'üncü maddesinde belirtilen hadleri aşan tarhiyata kaçakçılık cezası uygulanmasının kanun gereği olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesince savunma verilmemiş olup, yükümlü banka tarafından, vergi dairesi temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, taraflar temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Yükümlü bankanın 1993 ve 1994 takvim yılları işlemlerinin bankalar yeminli murakıplarınca incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporu ile saptanan matrah üzerinden salınan banka ve sigorta muameleleri vergisi ve kesilen kaçakçılık cezasının kaldırılması isteği ile dava açılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü bankanın dövize endeksli Türk lirası cinsinden kredileri dolayısıyla meydana gelen kur farkları nedeniyle banka ve sigorta muameleleri vergisine ilişkin yükümlülüklerini yerine getirmediğinin, yani beyanda bulunmadığının inceleme raporu ile saptanması nedeniyle yükümlü banka adına anlaşmazlık konusu tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanunun 28. maddesinin, "Banka ve sigorta şirketlerinin finansal kiralama kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden ve hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir." hükmünden açıkça anlaşılacağı üzere, söz konusu verginin mevzuu, bu şirketlerin her ne şekilde olursa olsun yapdığı işlemler olup, matrahı da bu işlemler dolayısıyla her ne nam ile olursa olsun alınan paralardır.

Olayda, yükümlü bankanın yapdığı işlem dövize endeksli Türk lirası cinsinden verilen kredidir. Matrah ise, bu işlemden her ne nam ile olursa olsun alınan paralardır.

Alınan paranın faiz, komisyon, kur farkı veya başka bir namda olmasının vergilendirmeyi etkilemiyeceği açıktır. Diğer taraftan, olayın cereyan tarzı ve matrah farkının tespiti bakımından yükümlüye kaçakçılık kastı izafe edilemeyeceğinden, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesinde de isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, taraflar temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen günde yükümlü şirket vekili Av. ... ile idareyi temsilen Hazine Vekili Av. ... 'un geldiği görülerek Danıştay Savcısının katılmasıyla duruşma yapıldı. Taraflara usu-

lüne göre söz verilip dinlendikten, savcının düşüncesi alındıktan sonra Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın açıklamaları dinlenerek işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacı bankanın bir firmaya, aralarında düzenlenen 29.11.1993 günlü sözleşmeye istinaden, 52.000.000.000.- TL. kredi kullandırdığı, sözleşmede, kredinin bir buçuk yıl vadeli olacağı, Alman Markı (DM) üzerinden dövize endekslı Türk lirası olarak kullandırılacağı, krediye yılda iki defa 6 aylık dönemlerde, Haziran ve Aralık ayları itibarıyla faiz uygulanacağı, faizin, 6 aylık libor + 4.15 oranında olacağı yolunda özel hükümlere yer verildiği; söz konusu kredi verme işleminin, banka ve sigorta muameleleri vergisi yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen rapor ile: kredinin, sözleşme uyarınca Türk lirası olarak verildiği, müşteri hesap kartonuna da Türk lirası borç kaydedildiği, ancak, kredi nev'inin değiştiğine dair banka yönetim kurulu kararı bulunmamasına rağmen, kredinin, verildiği tarih itibarıyla dövize endekslenerek, 31.12.1993 tarihinde de, muhasebe kayıtlarında yabancı para hesabına aktarıldığı, devre sonlarında, döviz tutarı üzerinden, sözleşme ile belirlenen libor + 4.15 oranı esas alınarak faiz tahakkuk ettirildiği, banka ve sigorta muameleleri vergisinin de, döviz cinsinden hesaplanan bu faiz tutarı karşılığı Türk lirası üzerinden beyan edildiği; kredinin Türk lirası olarak kullandırılması nedeniyle, faiz tahakkuk dönemlerinde meydana gelen kur artışlarının da matraha ilavesi gerektiği, zira dövize endeksli Türk lirası kredilerinin bir Türk lirası kredisi türü olduğu, bu kredilere ilişkin faiz dönemlerinde meydana gelen kur artışlarının faiz niteliği taşıdığı, bu tutarın da, 6802 sayılı Kanunun 28'inci maddesi uyarınca vergiye tabi tutulması gerektiği hususlarının tespiti üzerine, uyuşmazlık konusu kaçakçılık cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "Banka ve sigorta şirketlerinin 10.6.1995 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir." hükmü yer almış, aynı kanunun 31'inci maddesinin 1'inci fıkrasında da, banka ve sigorta muameleleri vergisi matrahının, 28'inci maddede yazılı paraların tutarı olduğu belirtilmiştir.

Bu duruma göre uyuşmazlığın çözümü, dövize endeksli Türk lirası kredilerinde, faiz tahakkuk dönemleri içinde meydana gelen kur farklarının, banka lehine kalan bir para olarak kabul edilip edilmeyeceğinin saptanmasına ilişkindir.

Davacı banka ile kredi kullanan şirket arasında düzenlenen ve içeriği yukarıda açıklanan 29.11.1992 tarihli sözleşmenin incelenmesinden de görüleceği üzere, vergisi uyuşmazlığa konu kredi, bir Türk lirası kredisidir. Söz konusu kredinin dövize endekslenmesi, alacağın zaman içinde değer yitirmesinin önlenmesine veya para piyasalarındaki (döviz kurlarındaki veya Türk lirası faizlerindeki) dalgalanmalardan meydana gelecek zararlardan korunmaya yönelik bir işlem olup, döviz kuru artışının faiz oranı olarak kabul edildiği bir çeşit faiz oranı

belirleme yöntemidir. Diğer bir deyimle, kredinin dövize endekslenmesi, onun Türk lirası kredisi olma niteliğini ortadan kaldırmamaktadır.

Nitekim, T.C. ... Bankasının bankalara gönderdiği 13.9.1990 gün ve 80149 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Talimatta da, bankalarca kullandırılan dövize endeksli kredilerde, hesaba borç kaydedilen kur farkları kredi faizi olarak kabul edilmiş ve bu tutar üzerinden fon kesintisi yapılacağı belirtilmiştir. Davacı banka tarafından da bu husus itirazsız kabul edilerek, fon tutarları buna göre hesaplanmış, dolayısıyla, kredinin bir döviz kredisi olmadığı, davacı banka tarafından da kabul edilmiştir.

Bu itibarla, bir nevi faiz oranı olarak kabulü gereken kur değişimleri sonucu kredi tutarında meydana gelen artışın, banka tarafından lehe alınan para olarak nitelendirilmesi suretiyle vergi matrahına dahil edilmesinde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Öte yandan, taraflar temyiz dilekçelerinde ileri sürülen diğer hususlar da, mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, taraflar temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının onanmasına 17.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/851
Karar No:1998/480

ÖZETİ : Yükümlü şirketin aktifine kayıtlı gayrimenkulü bağlı bulunduğu holdingin bünyesindeki bir şirkete emsaline göre düşük bedelle satmasının örtülü kazanç olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1993 yılının Kasım dönemine ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca yükümlü şirket adına kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisi salınması yolundaki davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ekspertiz raporuna göre asgari 18.419.400.000.-lira değer biçilen gayrimenkulü bağlı bulunduğu holdingin bünyesindeki ... İnşaat İthalat İhracat ve Ticaret Anonim Şirketine 3.475.000.000.-liraya sattığı; şirket aktifine kayıtlı gayrimenkulün, emsaline göre göze çarpacak derecede düşük bir bedelle satıldığı açıkça ortada olduğundan, emsal bedeli ile fiili satış bedeli arasındaki farkın örtülü kazanç olduğunun kabulüyle resen takdir edilen 14.944.400.000.-lira matrah farkı esas alınarak cezalı kurumlar vergisi ile banka ve sigorta mu-

ameleleri vergisi salındığının anlaşıldığı, kaçakçılık cezalı kurumlar vergisinin terkini istemiyle açılan davada İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 18.11.1996 gün ve E:1996/173; K:1996/2037 sayılı kararıyla: ... gibi konusunda uzman bir kuruluşun tespit ettiği değer ile tapuda gösterilen değerin mukayesesi sonucu örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı konusunda kuşku bulunmadığı; zira alıcı ve satıcı durumunda bulunan şirketlerin aynı holding bünyesinde yer aldığı gerekçesiyle davanın reddedildiği, bu itibarla, banka ve sigorta muameleleri vergisi yönünden de eksik beyanda bulunulduğunun kabulüyle tespit olunan 14.944.400.000. lira matrah farkı esas alınarak resen tarh olunan kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisinde de yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 8.1.1997 gün ve E:1996/961; K:1997/10 sayılı kararının; ihtilaf konusu gayrimenkulün vergi değerinin esas alınması gerektiği, gayrimenkulün vergi değerinin üzerinde bir bedelle satıldığı, örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı kabul edilse dahi, bu hususun banka ve sigorta muameleleri vergisi tarhiyatı yapılmasını gerektirmeyeceği; gayrimenkulün gerçek satış bedeli şirketlerinin yasal kayıtlarında yer alan 3.475.000.000.-lira olduğundan ve bu bedelin üstünde bir tutarda satış yapıldığı yolunda herhangi bir bilgi ve belge bulunmadığından cezalı tarhiyatın terkini gerektiği, mahkemece eksik inceleme sonucu karar verildiği ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Yükümlü kurumun aktifine kayıtlı gayrimenkulü, dahil olduğundan bahisle holdinge bağlı başka bir şirkete vergi değeri ile satmasının yasaya aykırı olduğundan bahisle anılan gayrimenkulün saptanan emsal bedeline göre bulunan fark üzerinden salınan banka ve sigorta muameleleri vergisinin kaldırılması isteği ile dava açılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Değerlemenin Tarifi" başlıklı 258'inci maddesinde, "Değerleme, vergi matrahlarının hesaplanması ile ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tespitidir." denildikten sonra değerleme ölçüsü olarak 266'ncı maddesinde, "Rayiç bedel, bir iktisadi kıymetin değerleme günündeki normal alım değeridir." 267'nci maddesinde, "Emsal bedel, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir." şeklinde tarif edilmiş, "Vergi Değeri" başlıklı 268'inci maddesinde ise, "Vergi değeri bina ve arazinin rayiç bedelidir." hükmü ile bina ve arazinin rayiç bedelini genel tariften ayrı özel olarak belirledikten sonra müteakip fıkrada, "Bu bedel Emlak Vergisi Kanununun 29'uncu maddesi ile aynı maddede belirtilen tüzük hükümlerine uygun olarak tespit olunur." denilerek bina ve arazilerde rayiç bedel olan vergi değe-

rinin nasıl saptanacağı hükme bağlanmıştır. Bu durumda bina ve arazinin vergi değerinin rayiç bedel olarak kabulü hukuki bir zorunluluktur.

Olayda, aktifine kayıtlı bina ve araziyi başka bir şirkete vergi değeri üzerinden satan yükümlü şirketin, vergi değerinin, yani rayiç bedelin üzerinde bir para tahsil ettiği saptanmamış bulunduğundan, banka ve sigorta muameleleri vergisi yönünden elde edilen bir gelirden bahsetmek hukuken mümkün görülmediğinden, temyiz isteğinin kabulü ile aksi yönde verilen vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına 17.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

DAMGA VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2496
Karar No:1998/669

ÖZETİ : Damga vergisi matrahının sözleşmede belirtilen bedel (kıymet bedeli) olması nedeniyle, bu bedele katma değer vergisinin, ilave edilmesi suretiyle bulunan yeni bedelin iş bedelini oluşturmadığı, dolayısıyla bu bedel üzerinden damga vergisi tarhiyatı yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İnşaat ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yükümlü şirket ile ... İmar İnşaat Ticaret Limited Şirketi arasında akdedilmiş bulanan "ticaret merkezi ve çok katlı otopark projesi" işine ait sözleşmede belirtilen ihale bedeline katma değer vergisinin de katılması nedeniyle fazladan tahakkuk ettirilen damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci ve 10'uncu maddelerinden söz edilerek, sözleşmede; hesaplanacak katma değer vergisinin işverence müteahhide ayrıca ödeneceğine dair hükme yer verilmesi nedeniyle sözleşmenin ihtiva ettiği parasal miktarın arttığı, bu bakımdan sözleşmenin katma değer vergisi tutarını da kapsadığının kabulü gerektiği, bu nedenle, sözü edilen kanu-

na ekli 1 sayılı tabloya göre belli parayı ihtiva eden sözleşme bedeli üzerinden yapılan tahakkukta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Adana 2. Vergi Mahkemesinin 19.3.1996 gün ve E:1995/1159; K:1996/174 sayılı kararının; ödenmesi taahhüt edilen katma değer vergisi, damga vergisi matrahına dahil edildiği takdirde, verginin vergilendirilmesi gibi, sisteme aykırı bir uygulama meydana geldiği, bu nedenle Katma Değer Vergisi Kanunu ile Damga Vergisi Kanunu hükümlerine aykırı olarak verilen kararda isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin taahhüt işini verdiği firma ile yapılan sözleşmede belirtilen ihale bedeline, katma değer vergisinin de ilavesi suretiyle hesaplanan yeni bedel üzerinden damga vergisi tahakkuk ettirilmiş ise de, gerek 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu hükümleri, gerekse 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu hükümlerine göre, hesaplanacak damga vergisi matrahına teslim veya hizmet işlemlerinden doğabilecek katma değer vergisinin de ilave edileceği yolunda herhangi bir hükme yer verilmemiştir.

Kaldı ki, katma değer vergisi sistemi içinde, mal veya hizmet bedeli, tarafların anlaştığı bedel olup, bu verginin mükellefi de, vergi kapsamına giren mal ve hizmetlerin satış bedelini vergi ile birlikte tahsil ederek vergi dairesine ödeyen kişi veya kurumlar olduğundan, sözü edilen sözleşmede katma değer vergisinin işverence müteahhide ödeneceğinin belirtilmiş bulunması, iş bedelini artırıcı nitelik taşımamaktadır.

Bu durumda, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu hükümleri gereğince hesaplanacak damga vergisi matrahını, sözleşmede belirtilen iş bedeli (hizmet bedeli) oluşturduğundan, bu bedele katma değer vergisinin ilave edilmesi suretiyle yapılan tahakkukta isabet bulunmamakla, aksi yolda tesis olunan mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, fazladan tahsil edilen damga vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması isteminden doğmuştur.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı şirket tarafından üstlenilen ticaret merkezi ve çok katlı otopark projesi işi ile ilgili olarak yapılan sözleşmede, ihale bedeline işveren tarafından ödenmesi taahhüt edilen katma değer vergisi miktarı da eklenmek suretiyle hesaplanan matrah üzerinden damga vergisi salındığı anlaşılmaktadır.

Oysa, Katma Değer Vergisinin ihale bedeline katılması, vergiden vergi alınması sonucunu doğuracağı gibi, Damga Vergisi Kanununda katma değer vergisinin de matraha dahil olacağı yolunda açık bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu durumda, vergi mahkemesince fazladan alındığı anlaşılan uyuşmazlık konusu damga vergisinin davacı şirkete ret ve iadesi gerekirken, davanın reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; yükümlü şirket ile ... İmar İnşaat Ticaret Limited Şirketi arasında akdedilmiş bulunan ticaret merkezi ve çok katlı otopark projesi işine ait sözleşmede hesaplanacak katma değer vergisinin işverence müteahhide ödeneceğine dair yapılan anlaşma nedeniyle, 470 milyar lira olan ihale bedeline hesaplanan 70,5 milyar lira katma değer vergisinin eklenmesi suretiyle 540,5 milyar lira üzerinden %6 oranında damga vergisi tahakkukunun yapıldığı, yükümlü şirket tarafından ise, söz konusu katma değer vergisine isabet eden damga vergisinin kaldırılması isteminde bulunulduğu anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, bu kanuna ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı, bu kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konulmak suretiyle düzenlenen ve her hangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belgeleri ifade edeceği, 10'uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu alınacağı, nispi vergide kağıtların nev'i ve mahiyetlerine göre bu kağıtlarda yazılı belli para, maktu vergilerde kağıtların mahiyetlerinin esas alınacağı, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceğinin belirtildiği, (I) sayılı tablonun akitlerle ilgili kağıtlar bölümünün 1/a fıkrasında; mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerden belli parayı ihtiva edenlerin binde 6 oranında damga vergisine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; Türkiye de yapılan ticari, sınai, zırai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, 8'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işlemi yapanların katma değer vergisi mükellefi oldukları belirtilmiştir.

Katma değer vergisinde mükellef kavramı, diğer vergi kanunlarının öngördüğü mükellef kavramından oldukça farklı bulunmaktadır. Bu vergileme sisteminde mükellef, katma değer vergisine tabi mal tesliminde veya hizmet ifasında bulunan ise de, bu verginin nihai yüklenicisi değildir. Katma değer vergisinin sistemi içinde nihai yüklenici, (asıl mükellefi) nihai tüketici durumunda bulunan kişi ve kuruluşlar olup, katma değer vergisi mükellefleri vergi kapsamına giren mal ve hizmetlerin satış bedeli ile birlikte vergiyi tahsil etmek ve vergi dairesine ödemekle yükümlü bulunmaktadır. Dolayısıyla vergi dairesine ödenen tutar (vergi) mükellefin mal varlığında bir eksilme meydana getirmemektedir.

Bu durumda, taraflar arasında yapılan sözleşmede, yukarıda sözü edilen mevzuat uyarınca hesaplanacak katma değer vergisinin işverence müteahhide ödeneceğinin belirtilmiş bulunması, iş bedelini artırıcı bir nitelik taşımamaktadır.

Aksi düşünce, söz konusu katma değer vergisinin şirketin yapımını üstlendiği işin veya vereceği hizmetin bir bedeli olduğu sonucunu doğurur ki, yukarıda açıklanan katma değer vergisi sistemi içerisinde bunun da kabulüne olanak bulunmamaktadır.

Buna göre, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun sözü edilen madde hükümleri uyarınca hesaplanacak damga vergisi matrahını, sözleşmede belirtilen bedel (hizmet bedeli) oluşturduğundan ve bu bedele katma değer vergisinin de ilave edilmesi gerektiği yolunda adı geçen kanunda herhangi bir hükme yer verilmemiş bulunması ve katma değer vergisinin iş bedelini artırıcı bir nitelik taşımaması karşısında, bu bedele katma değer vergisinin de ilave edilmesi suretiyle yapılan tahakkukta isabet görülmemiştir.

Kaldı ki, bu konudaki uygulamaya yön vermek amacıyla 29.1.1997 gün ve 22892 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 30 seri nolu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde de; sürekli hale gelen yargı kararları uyarınca, nispi damga vergisine tabi kağıtların muhtevasında, katma değer vergisi yönünden herhangi bir düzenleme olup olmadığına bakılmaksızın, damga vergisinin katma değer vergisi hariç olmak üzere sadece işin bedeli üzerinden hesaplanacağı açıklanmış bulunmaktadır.

Vergi mahkemesince, uyuşmazlık konusu damga vergisinin kaldırılması gerekirken, aksi yolda tesis olunan kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden, aksi yönde verilen çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2441
Karar No:1998/484

ÖZETİ : Yatırım teşvik belgesinde sermaye artırımın nakit olarak yapılmasının öngörülmesi nedeniyle aynı sermaye artırımın damga vergisi istisnasından faydalanamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Akrilik İplik Sanayi A.Ş.

İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından teşvik belgesinde öngörülen sermaye artırımına ilişkin özel şartların kısmen ihlal edildiğinden bahisle 1992/Kasım ayı için tarh edilen kusur cezalı damga vergisini; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinden söz edilerek, teşvik belgesinin incelenmesinden, özel şartlar bölümünde yükümlü şirketin sermayesinin 14.224.000.000.- lira nakit artırılacağının öngörüldüğü, ancak yükümlüce bu miktarın 5.925.000.000.- liralık kısmının ayni olarak karşılandığı, bu hususun tapu sicil müdürlüğü yazısından anlaşıldığı, 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin amacının ihracat ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek olduğu, bu nedenle yatırım teşvik belgesi alan kuruluşların, ihracat taahhüdünü yerine getirip getirmediği ve döviz kazandırıcı faaliyetinin olup olmadığının önem arz ettiği olayda, yükümlü şirket tarafından teşvik belgesinde belirtilen miktarda sermaye artırımının yapıldığı, sermaye artırımının bir kısmının ayni olarak yapılmış olmasının bahsi geçen madde hükmüne göre damga vergisi istisnasından yararlandırılmasına engel olmayacağı gerekçesiyle kaldıran Gaziantep Vergi Mahkemesinin 30.12.1994 gün ve E:1993/301; K:1994/1899 sayılı kararının; yükümlü şirket tarafından teşvik belgesindeki özel şartlar bölümünde belirtildiği gibi sermayenin nakit olarak değil, bir kısmının ayni olarak artırılmış olmasının, sermaye artırımına ilişkin özel şartların ihlali anlamına geldiği, tarh edilen cezalı vergide isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi : Uyuşmazlığın, sermaye artırımına ilişkin işlemin, 3505 sayılı Kanunun geçici 2. maddesi uyarınca damga vergisi istisnası kapsamında bulunup bulunmadığına ilişkin olduğu dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

3505 sayılı Kanunun 1.1.1989 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2. maddesinin (c) bendi ile bu maddeye istinaden yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Hakkında (1) seri nolu tebliğin II/C bölümünde, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlarla ilgili şirket kuruluşu ve sermaye artırımı işlemlerinin damga vergisi ve harçlardan istisna olduğu, söz konusu belge ibraz edilmek koşuluyla belgede belirtilen esas ve değerler dikkate alınarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu durumda, damga vergisi istisnası, yalnızca teşvik belgesinde öngörülen işlemleri, belgede belirtilen esas ve değerler çerçevesinde kapsadığından, bu husus gözardı edilerek teşvik belgesinde öngörülmemesine rağmen ayni sermaye artışının da damga vergisi istisnası kapsamında bulunduğu yolunda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozul-

masını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3505 sayılı Kanunun 1.1.1989 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2. maddesinin (c) bendinde, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlarla ilgili şirket kuruluşu ve sermaye artırımı işlemlerinin ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtların 31.12.1993 tarihine kadar 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden, 492 sayılı Kanuna göre de harçlardan istisna edildiği hükme bağlanmıştır.

Bu düzenlemeye ilişkin uygulamayı yönlendirmek amacıyla, aynı maddenin son fıkrasına dayanılarak yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında (1) seri nolu Tebliğin, "Yatırımlarla ilgili istisnanın kapsamı" başlığını taşıyan II/C bölümünde de ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı işlemlerinin damga vergisinden istisna olduğu, istisnanın, söz konusu taahhütleri kapsayan belge ibraz edilmek koşuluyla 1.1.1989 tarihinden itibaren vuku bulan işlemlerin tümüne, teşvik belgesinde belirtilen değerler dikkate alınarak resen uygulanacağı kabul edilmiştir.

Kanun ve tebliğin "teşvik belgesi kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı.." ifadesi ile, yatırımın teşviki için şirket kuruluşu ve sermaye artırımının teşvik belgesinin zorunlu şartı olması halinin amaçlandığı, ancak bu koşulla söz konusu işlemin vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılabileceği anlaşılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; 31.12.1991 tarih ve 26598/A sayılı teşvik belgesinde, yatırımın bitiş tarihinin 31.12.1993 olduğu, beş yıllık toplam 850.000.- Amerikan Doları ihracat taahhüdünde bulunulduğu, yatırımın yararlanacağı teşvik tedbirleri arasında vergi, resim, ve harç istisnasına yer verildiği, belgenin özel şartlar bölümünde 29.389.000.000.- lira olan sermayenin yatırım süresi sonuna kadar nakit olarak 14.224.000.000.- lira artırılarak belgenin vize ettirilmesinin öngörüldüğü; Sanayi ve Ticaret Bakanlığı İl Sanayi ve Ticaret Müdürlüğünce, ... Defterdarlığına yazılan 1.4.1992 gün ve 824 sayılı yazıdan, şirket sermayesinin 5.925.000.000.- lirasının ayni olarak karşılanması suretiyle artırıldığı anlaşılmıştır.

Yukarıda anılan mevzuat hükümleri uyarınca vergi, resim ve harç istisnasının, teşvik belgesinde öngörülmeyen esas ve değerlere bağlı kalınmayarak gerçekleştirilen işlemlere de uygulanmasına olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, yatırım teşvik belgesinin özel şartlar bölümünde sermaye artışının nakit olarak yapılmasının öngörülmesi, ayni olarak sermaye artışı yapılacağına dair herhangi bir hükme yer verilmemesi karşısında ayni sermaye artışının damga vergisi istisnasından yararlanmaya engel teşkil etmeyeceği gerekçesiy-

le vergiyi kaldıran mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3972
Karar No:1998/594

ÖZETİ : Ticari işletme rehni sözleşmesinin yatırım kredileri işlemleri kapsamında yer aldığının dolayısıyla da damga vergisinden istisna olduğunun kabulü gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Tekstil Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1996 yılının Mart dönemi için yükümlü şirket adına damga vergisi salınması yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin (c) fıkrasından bahisle, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunduğunun ve yatırımlarını yatırım teşvik belgesine bağladığının ihtilafsız olduğu; ancak mahkemelerinin ara kararına ... Bankasınca verilen 23.7.1997 gün ve 999 numaralı cevapta, yükümlü şirketin bankadan kullanacağı kredinin, makina ithaline ilişkin gayrinakdi vadeli akreditif kredisi olduğunun belirtildiği, akreditif kredisinin yatırım finansmanında kullanılacak orta ve uzun vadeli nakit kredilerinden olmayıp, gayrinakdi kredilerden olması nedeniyle kredinin teminatını teşkil etmek amacıyla düzenlenecek ticari işletme rehni sözleşmesinin damga vergisine tabi olması gerektiği sonucuna varıldığı; dava konusu tarhiyata 1 seri no'lu Tebliğin esas alındığı, söz konusu tebliğde, "kredinin kullanılması ile ilgili işlemlerde mesela akreditif muamelelerinde istisna uygulanmaz" hükmüne yer verildiği, 3505 sayılı Kanunun 2'nci maddesinin (c) fıkrası hükmü ve 1 seri no'lu Tebliğdeki açıklamalar karşısında, dava konusu tarhiyatta isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Elazığ Vergi Mahkemesinin 5.8.1997 gün ve E:1997/34; K:1997/133 sayılı kararının; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin (c) fıkrasına göre nakdi-gayrinakdi kredi ayrımı yapılmasının ve gayrinakdi kredinin muafiyetten yararlandırılmamasının yerinde olmadığı, sadece Maliye ve Gümrük Bakanlığınca yayımlanmış olması nedeniyle davalı idarenin tarhiyata dayanak aldığı 2 seri no'lu Tebliğin geçerli olmadığı, mahkemenin kararına esas aldığı 1 seri no'lu Tebliğin ise 3.7.1993 tarihinde yürürlükten kaldırıldığı,

yatırımla ilgili makina ithali nedeniyle akdedilen ticari işletme rehni sözleşmesinin damga vergisi muafiyetinden yararlandırılması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi : 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin c bendinde, nakdi-gayrinakdi ayrımı yapılmaksızın yatırım kredilerinin damga vergisinden istisna olduğu belirtildiğinden, teşvik belgesindeki taahhüdün gerçekleştirilmesi amacıyla gerekli olan makine ve teçhizatın alımı için açılacak gayrinakdi vadeli akreditif kredisinin teminatını oluşturmak üzere ... Bankası Anonim Şirketi ile yükümlü şirket arasında yapılan ticari krediler sözleşmesinin bir gereği olarak yine aynı taraflar arasında düzenlenen ticari işletme rehni sözleşmesinin, damga vergisinden istisna olduğunun kabulü gerekmektedir.

Öte yandan; 1 seri no'lu İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ, 2 seri no'lu Tebliğ ile 1993 yılında yürürlükten kaldırıldığından, 1995 yılında meydana gelen dava konusu olaya uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık, davacı şirket ... Tekstil Sanayi A.Ş ile ... Bankası ... Şubesi arasında akdedilen "ticari işletme rehni sözleşmesinin" 3505 sayılı Yasanın geçici 2'nci maddesi ile tanınan istisna kapsamında sayılıp sayılmayacağına ilişkin bulunmaktadır.

3505 sayılı Yasanın 1.1.1989 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2'nci maddesi ile ihracat, ihracatı teşvik belgesine bağlanan döviz kazandırıcı faaliyetlerle bu belge kapsamındaki ithalat ve ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırım kredileri ile bu belge kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı, gayrimenkullerin ve irtifak haklarının ayni sermaye olarak konulması halinde bunların şirket adına tapuya tescili işlemleri ile bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtların 31.12.1998 tarihine kadar damga vergisinden istisna edilmesi esası getirilmiştir.

Kanun ile yapılan genel belirlemenin uygulama usul ve esaslarını belirleyen I seri no'lu tebliğ ile damga vergisi istisnasının uygulanacağı haller tek tek sayılmak suretiyle belirlenmiştir.

Sözü geçen I seri no'lu tebliğde, ihracat veya döviz kazandırıcı faaliyetlerdeki damga vergisi istisnası, ihracat veya döviz kazandırıcı faaliyetlerin yerine getirilebilmesi için gerekli işlemlerdeki (banka işlemleri, ihale işlemleri, kredi sözleşmeleri gibi) olabilecek damga vergisi ve harçların istisnası ile ilgilidir. Bu anlamda makine ve techizat ithaline ilişkin olarak kullanılacak kredileri ve bu kredilerin teminatı amacıyla yapılacak rehin ve ipotek işlemleri ile kredilerin kullanılması ile ilgili işlemlerin bu kapsamda olduğu düşünülemez. Nitekim, vergisi uyuşmazlık konusu olan sözleşme, yatırım teşvik bel-

gesinin yatırım finansmanı bölümünde sayılan kredilerin teminine matuf bir sözleşme niteliğinde de değildir.

Netice olarak davacı ile banka arasında yapılan "ticari işletme kredi rehni sözleşmesi", 3505 sayılı Yasada damga vergisi istisnası için öngörülen ihracat ve döviz kazandırıcı faaliyetlerin yerine getirilebilmesi için gerekli işlemlerden olmadığından 488 sayılı Yasanın 1'inci maddesi ve bu yasaya ekli 1 sayılı tabloda yazılı kağıtlardan olduğunun kabulü ile salınan damga vergisinde isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile tarhiyatın tasdiki yolundaki vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin c bendinde, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlar için alınan yatırım kredileri ile bu belge kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımının, gayrimenkullerin ve irtifak haklarının ayni sermaye olarak konulması halinde bunların şirket adına tapuya tescili işlemleri ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtların, 31.12.1998 tarihine kadar 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden istisna edileceği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, yatırım teşvik belgesine sahip olan yükümlü şirketin, teşvik belgesinde belirtilen "dokuma ve giyim-pamuk ipliği imalatı"nı gerçekleştirebilmesi amacıyla gerekli olan makine ve teçhizat alımı için yurt dışındaki muhabir banka tarafından açılacak gayrinakdi vadeli akreditif kredisinin teminatını oluşturmak üzere yükümlü şirketle Türkiye Halk Bankası arasında ... 1. Noterliğince 28.12.1995 gün ve 58799 yevmiye numarası ile tasdik edilen 4.200.000.-Alman Markı değer ihtiva eden ticari krediler sözleşmesinin yapıldığı; ayrıca bu sözleşmenin bir gereği olarak yine aynı taraflar arasında 198.000.000.000.-Türk lirası tutarında ticari işletme rehni sözleşmesi imzalandığı ve bu sözleşmenin de aynı noterlikçe 28.3.1996 gün ve 8469 yevmiye numarası ile tasdik edildiği; ancak davalı vergi dairesince, akreditif kredisi yatırım finansmanında kullanılacak orta ve uzun vadeli nakdi kredilerden olmayıp, gayrinakdi kredilerden olduğundan, işletme rehni sözleşmesinin, 3505 sayılı Yasanın geçici 2'nci maddesinin c bendinde öngörülen istisnadan yararlanamayacağından bahisle, söz konusu sözleşmede yazılı tutar üzerinden yükümlü şirket adına damga vergisi salındığı, damga vergisinin terkini istemiyle açılan davanın ise mahkemece yazılı gerekçe ile reddedildiği anlaşılmıştır.

Yükümlü şirketin yatırım teşvik belgesine sahip olduğu ve teşvik belgesindeki taahhüdün gerçekleştirilmesi amacıyla gerekli olan makine ve teçhizatın alımı için açılacak gayrinakdi vadeli akreditif kredisinin teminatını oluşturmak üzere ... Bankası Anonim Şirketi ile ticari krediler sözleşmesi yapıldığı ve ticari krediler sözleşmesinin bir gereği olarak ticari işletme rehni sözleşmesi düzenlendiği ihtilafsızdır.

Bu durumda, 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin c bendinde nakdi-gayrinakdi ayrımına gıdılmeksizin yatırım kredileri işlemlerinin damga vergisinden istisna olduğu belirtildiğinden, yukarıda bahsi geçen ticari işletme rehni sözleşmesinin yatırım kredileri işlemleri kapsamında yer aldığının, dolayısıyla da damga vergisinden istisna olduğunun kabulü gerekirken yazılı gerekçe ile davanın reddi yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Öte yandan, 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin uygulanması ile ilgili olarak yayımlanan 1 seri no'lu İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ, 3.7.1993 gün ve 21626 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2 seri no'lu Tebliğ ile yürürlükten kaldırıldığından, 1995 yılında meydana gelen olaya uygulanma olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 24.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2525
Karar No:1998/125

ÖZETİ : Yatırım teşvik belgesikapsamında, Türkiye ... Bankasından kullanılmış bulunan kaynak kullanımı destekleme fonu kaynaklı kredinin, orta ve uzun vadeli kredi niteliğinde olması nedeniyle düzenlenen borç senetlerinin damga vergisinden istisna bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İplik Pamuk Ticaret ve Sanayi A.Ş.
İstemin Özeti: Yükümlü şirket tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamında kullanılan kredi nedeniyle tarh edilen kusur cezalı damga vergisini; yükümlü şirketçe ... Bankasından alınan kaynak kullanımı destekleme fonu kaynaklı kredi için düzenlenen belgelerle ilgili olarak, Yatırım Teşvik Belgesinde orta ve uzun vadeli yatırım kredisi öngörülmediğinden bahisle damga vergisi salınmış ise de, 3505 sayılı Kanunun geçici 3'üncü maddesi ile ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlar için alınan yatırım kredileri ile bu belge kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı, gayrimenkullerin ve irtifak haklarının ayni sermaye olarak konulması halinde bunların tapuya tescil işlemi ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edileceğinin hükme bağlandığı, dosyanın incelenme-

sinden; 17.9.1991 gün ve 30776 sayılı Yatırım Teşvik Belgesinde yükümlü şirket tarafından ihracat taahhüdünde bulunulduğu, yatırımdan yararlanacak teşvik tedbirleri arasında %30 oranında kaynak kullanımı destekleme kredisinin belirtilmiş bulunduğu, bu durumda 3505 sayılı Yasanın geçici 2'nci maddesine uygun olarak teşvik belgesine bağlanmış yatırım için alınan yatırım kredileri nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna edilmesinin gerektiği, alınan kredinin, teşvik belgesinin yatırım finansmanı bölümünde gösterilmemesi, bu istisnadan yararlanmaya engel teşkil etmeyeceği gerekçesiyle kaldıran Gaziantep Vergi Mahkemesinin 31.3.1995 gün ve E:1993/480; K:1995/343 sayılı kararının; yükümlü şirkete verilen yatırım teşvik belgesinin yatırım finansmanı bölümünde, orta ve uzun vadeli yatırım kredisi öngörülmediğinden, ... Bankası A.Ş.'den kullanılan kaynak kullanımı destekleme fonu kaynaklı kredi için düzenlenen işlemlerin damga vergisinden müstesna tutulamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Metin Yüksel'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü şirket tarafından yatırım teşvik belgesi kapsamında ... Bankasından alınan kaynak kullanımı destekleme fonu kaynaklı kredi için düzenlenen belgelerin, 3505 sayılı Yasanın geçici 2'nci maddesine göre damga vergisinden istisna edilip edilmeyeceğine ilişkin bulunmaktadır.

3505 sayılı Kanunun 1.1.1989 tarihinden itibaren yürürlüğe giren geçici 2'nci maddesinde; "a-ihracat, b-ihracat teşvik belgesine bağlanan döviz kazandırıcı faaliyetlerle, bu belge kapsamındaki ithalat, c-ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan veya turizm teşvik belgesine bağlanmış yatırımlar için alınan yatırım kredileri ile bu belge kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı, gayrimenkullerin ve irtifak haklarının ayni sermaye olarak konulması halinde bunların şirket adına tapuya tescili işlemleri ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlar 31.12.1993 tarihine kadar 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden ve 492 sayılı Kanuna göre harçlardan istisna edilir." hükmü yer almıştır.

İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hak-

kında 1 Seri Nolu Tebliğin II-C bölümünde; yatırımlarla ilgili istisnanın kapsamı belirtilerek, (a) bendinde; ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan teşvik belgesi kapsamındaki yatırımlarda kullanılacak orta ve uzun vadeli yatırım kredileriyle ilgili sözleşmelerin, bu sözleşmelerin teşvik belgesinin geçerlilik süresi içerisinde düzenlenmiş olması halinde istisnadan yararlandırılacağı belirtilmiş bulunmaktadır.

8.4.1992 gün ve 21193 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan; Yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesi ile ilgili 92/2 sayılı Tebliğin, orta ve uzun vadeli yatırım kredilerinde vergi, resim ve harç istisnası başlıklı 16'ncı maddesinde; teşvik belgesine bağlı ve yatırımın tamamlanmasından itibaren 5 yıl müddetle müsteşarlık tarafından belirlenecek asgari miktarda ihracat taahhüdünde bulunulan yatırımlar için alınan yatırım kredileri (Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Kaynaklı Krediler dahil) ile belge kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye tezyidi, gayrimenkullerin ve irtifak haklarının ayni sermaye olarak konulması halinde bunların şirket adına tapuya tescil işlemleri ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtların 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden istisna edileceği, 28.3.1992 gün ve 21185 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 92/2805 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yatırımların, döviz kazandırıcı hizmetlerin ve işletmelerin teşviki ve yönlendirilmesine ait esaslar belirlenerek, 7'nci maddenin 1'inci fıkrasında; fon kaynaklı kredilerin tanımının yapıldığı, buna göre; Yatırımları ve Döviz Kazandırıcı Hizmetleri Teşvik Fonu Kaynaklarından kullandırılacak kredilerin, fon kaynaklı krediyi ifade ettiği belirtilerek, teşvik belgesi kapsamında yapılacak yatırımlarda, bu esaslarda belirtilen hükümler çerçevesinde, fon kaynaklı kredi temin edilebileceği, bu teşvik tedbirlerinden yararlanabilmek için söz konusu teşviğin belgede yer almış olmasının yanısıra, krediyi verecek bankanın yapacağı değerlendirmenin de olumlu netice vermesi gerektiği, bu kredinin, ... Bankası, ... Bankası, ... Bankası, ... Bankası ve gerekli görülmesi halinde müsteşarlıkça uygun görülen diğer bankalar aracılığı ile kullandırılacağı belirtilmiş bulunmaktadır.

Dosyada mevcut 17.9.1991 gün ve 30776 sayılı Yatırım Teşvik Belgesinin incelenmesinden, yatırımın yararlanacağı teşvik tedbirleri arasında vergi, resim, harç istisnası yanı sıra kaynak kullanımı destekleme kredisinin de bulunduğu, söz konusu kredinin ... Bankasından temin edildiği ve yukarıda yazılı mevzuat hükümlerine göre kaynak kullanımı destekleme kredisinin orta ve uzun vadeli yatırım kredileri içerisinde yer aldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, yatırım teşvik belgesi kapsamında, ... Bankasından kullanılmış bulunan kaynak kullanımı destekleme fonu kaynaklı kredi nedeniyle düzenlenen borç senetlerinin damga vergisinden istisna edildiği anlaşılmış bulunduğundan, damga vergisini kaldıran mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine mahkeme kararının onanmasına, 21.1.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/4425
Karar No:1998/140

ÖZETİ : Mücbir sebep ve fevkalade hallerin varlığı halinde, teşvik mevzuatında öngörülen azami sürelerin aşılması halinde de, teşvik tedbirlerinden yararlanılacağı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil San. İhr. İth. ve Paz. A.Ş.

İstemin Özeti: İhracatı teşvik mevzuatı kapsamında vergi, resim ve harç istisnasından yararlanılarak kullanılan belgesiz ihracat döviz kredisi için, teşvik koşullarının ihlal edildiğinden bahisle salınan kaçakçılık cezalı damga vergisini, kaçakçılık cezasını kusur cezasına dönüştürmek suretiyle değişiklikle onayan Bursa Vergi Mahkemesinin 17.10.1995 günlü ve E:1994/1360; K:1995/1093 sayılı kararının, tarhiyatın tamamen terkini icap ettiği gerekçesiyle bozulması yolundaki Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 15.1.1997 günlü ve E:1996/577; K:1997/123 sayılı kararının; 93/1 sayılı Tebliğin 14'üncü maddesinin B/9 fıkrası uyarınca yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Başsavcısı Yaşar Mermut'un Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Yükümlü kurumca ihracatı teşvik mevzuatı kapsamında, vergi, resim ve harç istisnasından yararlanılarak kullanılan belgesiz ihracat döviz kredisinin bir kısmının vadesinin, ihracat gerçekleştirildiği halde, karşılığı olan dövizin süresi içinde yurda getirilmemesi nedeniyle 3 ay uzatılmasından sonra, ihracat bedelinin süresi içinde yurda getirilmeyerek teşvik koşullarının ihlal edildiğinden bahisle, vadesi uzatılan krediye ilişkin olarak yapılan kaçakçılık cezalı damga vergisi tarhiyatını, kaçakçılık cezasını kusur cezasına dönüştürmek suretiyle değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararını; kredinin vadesi 3 ay uzatıldığından, bu krediye ilişkin teşviklerin süresinin de 3 ay uzadığının kabulü gerekeceği, bu konudaki tebliğ hükmünün, tebliğin dayanağı olan Bakanlar Kurulu

kararına aykırı olduğu, bu itibarla tarhiyatın tamamen terkini icap ettiği gerekçesiyle bozan Danıştay Dokuzuncu Dairesinin kararının düzeltilmesi istenilmektedir.»

Olayda, yükümlü kurumun kullandığı kredi, 93/3999 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 93/1 sayılı İhracatı ve Döviz Kazandırıcı Faaliyetleri Teşvik Tebliği hükümleri uyarınca, vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılmıştır.

29.1.1993 tarih ve 21480 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 93/3999 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1'inci maddesinde; ihracat, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı diğer faaliyetlerin tespiti, teşviki ve yönlendirilmesi ve geliştirilmesine dair tedbirlerin bu karar hükümleri çerçevesinde düzenlenip yürütüleceği; 10'uncu maddesinde, ihracatın ve döviz kazandırıcı diğer faaliyetlerin finansmanında kullanılmak kaydıyla ... Bankası ve bankaların kullandıracağı kredilerin (prefinansman, döviz ve gayri kabili rücu ihracat akreditiflerinin dahili devri suretiyle imalatçılara kullandırılan ihracat kredileri, Türk ... kredileri ile T.C. ... Bankası'nca Türk ...'a ihracatla ilgili açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri dahil) bankaların (T.C. Merkez Bankası dahil), sigorta şiketlerinin ve diğer kuruluşların ihracatla ve döviz kazandırıcı diğer faaliyetlerle ilgili olarak yapmış oldukları bütün hizmet ve muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paraların, ihracatı teşvik belgesine istinaden yapılacak ithalat, ihracat karşılığı ödenecek vergi ve diğer ödemeler ile ihracatla ilgili diğer işlemler ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kağıtların, banka ve sigorta muameleleri vergisinden, 488 sayılı Kanunla ihdas edilen damga vergisinden, 492 sayılı Kanun gereğince alınan harçlar ve diğer kanunlarda yer alan vergi, resim ve harçlar ile 80 sayılı Kanuna göre alınan hal rüsumundan müstesna olduğu; 21'inci maddesinde de; Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının, ihracatın teşviki ile ilgili usul ve esasları bu karar hükümlerine istinaden tebliğ ve talimatla düzenleyeceği belirtilmiş; bu yetkiye istinaden anılan müsteşarlıkça çıkarılan ve 20.2.1993 tarih ve 21502 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/1 sayılı İhracatı ve Döviz Kazandırıcı Faaliyetleri Teşvik Tebliğinin 14'üncü maddesinde, 93/3999 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 10'uncu maddesinde yer alan düzenlemeye paralel düzenleme yapıldıktan sonra, aynı maddenin B/a fıkrasında, kredinin vergi, resim ve harç istisnasından yararlanma süresinin azami 12 (oniki) ay olduğu; ihracat kredilerinin, vadelerinin (ek süreler dahil) maddede belirtilen süreler içerisinde kalması kaydıyla, vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılacağı; söz konusu sürelerin aşılması (mücbir sebep ve fevkalade haller hariç) halinde, ihracatı teşvik belgesinin süresi uzatılsa dahi, aşılan süre içerisinde tahakkuk eden vergi, resim ve harçların istisnadan yararlandırılmayacağı öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden; yükümlü kuruma ... Bankasınca vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılarak kullandırılan, 20.7.1994 vade tarihli (12 ay vadeli) 2.000.000.-Amerikan doları tutarındaki döviz kredisinin, 400.000.-

dolarlık kısmı için, ihracat gerçekleştirilmesine rağmen, yurt dışındaki ithalatçı firmaların ödeme güçlüğü içinde olmaları nedeniyle, ihracat bedeli dövizin yurda getirilememesi üzerine, 3 ay vade uzatımı isteminde bulunulduğu; istemin, vergi, resim ve harç yükümlülüğü uygulaması ile ilişkilendirilmemek kaydıyla, Türk parası kıymetini koruma mevzuatı açısından kabul edildiği; söz konusu dövizlerin, verilen bu ek süre içerisinde yurda getirildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda değinilen düzenlemeler karşısında; mücbir sebep ve fevkalade hallerin varlığı halinde, azami sürelerin aşılması durumunda da, vergi, resim ve harç istisnasından yararlanılacağı; olayda da, süresi içinde gerçekleştirilen ihracata ilişkin bedelin yükümlü kurumun iradesi dışındaki nedenler (yurt dışındaki firmanın ödeme güçlüğü içinde olması) dolayısıyla süresinde yurda getirilmemesi halinin teşvik mevzuatında öngörülen anlamda bir mücbir sebep olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Bu itibarla, vadesi, mücbir sebep nedeniyle uzatılan kredinin, vergi, resim ve harç istisnasından yararlanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle ve kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususların, 2577 sayılı Kanunun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirine uymaması karşında, yerinde olmayan isteğin reddine, 21.1.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2516
Karar No:1998/485

ÖZETİ : Teşvik belgesinde öngörülen sermaye artırımın işleminde, tescil şartının Türk Ticaret Kanunu hükümlerine göre belirleneceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Deri Konfeksiyon Sanayi ve Ticaret A.Ş.
İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından teşvik belgesinde öngörülen sermaye özel şartının ihlal edildiğinden bahisle, artırılan sermaye miktarı üzerinden 1991 yılı için tarh edilen kusur cezalı damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin (c) fıkrasından söz edilerek, yükümlü şirketin yatırım teşvik belgesinin özel şartlar bölümünde 10.000.000.- lira olan sermayenin 30.7.1991 tarihine kadar 3.175.000.000.- liraya çıkarılmasının öngörülmesi üzerine, şirketin bu şart uyarınca 29.7.1991 gününde akdedilen olağan genel kurul toplantısı ile sermayesini 3.200.000.000.- liraya yükseltiği, bu hususun Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca 26.7.1991 tarihinde onandığı ve ... Asliye 2. Ticaret Mahkemesinin 5.8.1991 günlü kararı ile tasdik edildiği, keyfiyetin ise aynı tarihte ticaret sicili memurluğunca tescil edildi-

ğinin anlaşıldığı, bu durumda yükümlü şirketin, kendisine tanınan süreden önce sermaye artırım şartını yerine getirdiği sonucuna ulaşıldığı, ancak, 3.175.000.000.- lira olarak artırılması öngörülen sermayenin 3.200.000.000.- lira olarak artırılmış bulunması karşısında, aradaki 25.000.000.- lira farka isabet eden damga vergisinin yükümlü şirketten aranılması icap ettiği gerekçesiyle kısmen kabul eden Ankara 4'üncü Vergi Mahkemesinin 5.3.1996 gün ve E:1994/1420; K:1996/221 sayılı kararının; teşvik belgesi özel şartlar bölümünde belirtilen değerleri ve süreleri ihlal ettiği anlaşılan yükümlü şirket adına yapılan tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi : 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesine göre uygulanacak damga vergisi istisnası, teşvik belgesinde öngörülen işlemleri, belgede belirtilen değer ve esaslar çerçevesinde kapsamaktadır.

Olayda ise, teşvik belgesinde sermaye özel şartı olarak 30.7.1991 tarihine kadar yapılması gerektiği öngörülen sermaye artırımı işleminin, bu tarihten sonra 5.8.1991 tarihinde yapılan tescille gerçekleştiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, gerek yukarıda sözü edilen kanun hükmü, gerekse bu konuda yapılan yasal düzenlemeye ilişkin olarak yayımlanan (1) seri nolu İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkındaki Tebliğe göre, sermaye artırımına ilişkin özel şartlar ihlal edilmiş bulunduğundan, buna ilişkin olarak tarh edilen kusur cezalı damga vergisinde isabetsizlik bulunmadığından, aksi yönde tesis olunan mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3505 sayılı Kanunun 1.1.1989 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2. maddesinin (c) bendinde, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımlarla ilgili şirket kuruluşu ve sermaye artırımı işlemlerinin ve bu işlemlerle ilgil olarak düzenlenen kağıtların 31.12.1993 tarihine kadar 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden, 492 sayılı Kanuna göre de harçlardan istisna edildiği hükme bağlanmıştır.

Bu düzenlemeye ilişkin uygulamayı yönlendirmek amacıyla, aynı maddenin son fıkrasına dayanılarak yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında (1) seri nolu Tebliğin, "Yatırımlarla İlgili İstisnanın Kapsamı" başlığını taşıyan II/c bölümünde de, ihracat ve döviz kazan-

dırma taahhüdünde bulunulan yatırım teşvik belgesi kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı işlemlerinin damga vergisinden istisna olduğu, istisnanın, söz konusu taahhütleri kapsayan belge ibraz edilmek koşuluyla 1.1.1989 tarihinden itibaren vuku bulan işlemlerin tümüne, teşvik belgesinde belirtilen hususlar dikkate alınarak resen uygulanacağı esası kabul edilmiştir.

Kanun ve tebliğlerin "teşvik belgesi kapsamındaki şirket kuruluşu ve sermaye artırımı..." ifadesinden, yatırımın teşviki için şirket kuruluşu ve sermaye artırımının teşvik belgesinin zorunlu şartı olması halinin amaçlandığı, ancak bu koşulla söz konusu işlemin vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılabileceği anlaşılmaktadır.

6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 300'üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan şeklinde, tasdik edilen şirketin, merkezinin bulunduğu yer ticaret siciline tescil ve ilan olunacağı açıklandıktan sonra, tescil ve ilan edilecek hususlar arasında esas sermaye miktarı da gösterilmiş olup; kanunun 301'inci maddesinin ilk fıkrasında da, şirketin ticaret siciline tescil ile hükme şahsiyet kazanacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan; anılan Kanunun "ticaret sicili" ile ilgili faslında yer alan 33'üncü maddesinde, tescil edilmiş hususlarda vukubulacak her türlü değişikliğin de, tescil olunacağı öngörülmüştür.

Bu hükümlerden; anonim şirketlerin kuruluşunda ticaret siciline tescil edilen sermaye miktarındaki değişikliklerin de, ticaret siciline tescilinin gerekeceği ve bu tescilin muteberlik şartı olduğu; dolayısıyla, sermaye miktarında yapılan değişikliğin tescil tarihinde hüküm ifade edeceği anlaşılmaktadır. Nitekim, Türk Ticaret Kanununun bu hukuki duruma paralel olarak düzenlenen 395'inci maddesinde; esas sermayenin artırılmasına dair olan umumi heyet kararının, taahhüt edilen hisse senetlerine ait zaruri olan ilk ödemelerin yapılmış olduğunu tesbit eden umumi heyet kararının alınmasından sonra ticaret siciline tescil olunacağı; esas sermayenin artırılması keyfiyetinin tescilinden önce çıkarılan hisse senetlerinin hükümsüz olacağı yolunda yer alan hüküm de, bunu doğrulamaktadır.

Bu hukuki durum karşısında; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin (c) bendi uyarınca, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan ve yatırım teşvik belgesine bağlanan yatırımlarla ilgili sermaye artırımı işlemlerinin damga vergisinden müstesna olabilmesi için, sermaye artırımına dair şirket genel kurul kararının en geç teşvik belgesinde öngörülen tarihe kadar ticaret siciline tescil edilmiş olması gerekeceği açık bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; 13.12.1990 gün ve 29153 sayılı yatırım teşvik belgesinde, beş yıllık toplam 1.125.000.- Amerikan Doları ihracat taahhüdünde bulunulduğu; yatırımın yararlanacağı teşvik tedbirleri arasında vergi, resim ve harç istisnasına yer verildiği; belgenin özel şartlar bölümünde, şirketin 10.000.000.- lira olan sermayesini 30.7.1991 tarihine kadar 3.175.000.000.- lira nakit olarak artırarak vize ettireceğinin öngörüldüğü; şirket tarafından ise, sermayenin 3.200.000.000.- liraya çıkarılmasına 24.7.1991 tarihli olağan genel

kurul toplantısında karar verilerek, bu nedenle düzenlenen tadıl tasarısının 26.7.1991 tarihinde Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca onaylatıldığı; sermaye artırımına ilişkin bu değişiklik asliye 2'nci ticaret mahkemesinin 5.8.1991 gün ve E:1991/971; K:1991/885 sayılı kararı ile tasdik edilerek, ticaret sicili memurluğunca 5.8.1991 tarihinde tescil edildiği ve 7.8.1991 tarihli Ticaret Sicili Gazetesinde ilan edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda; teşvik belgesinde öngörülen sermaye artışını, yine anılan belgede belirlenen 30.7.1991 tarihinden sonra 5.8.1991 tarihinde ticaret siciline tescil suretiyle gerçekleştiren davacı şirketin bu artış dolayısıyla damga vergisi istisnasından yararlanması mümkün bulunmadığından; aksi yolda verilen vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne ve mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2482
Karar No:1998/944

ÖZETİ : Borcun belli bir itfa planı çerçevesinde ödenmesine dair şekil ve şartların belirlenmesine ilişkin belgenin, sözleşmede bulunabilecek ana unsurları ve tipik özellikleri ihtiva etmesi nedeniyle, tutanak değil mukavelename olduğu, dolayısıyla %05 oranında damga vergisine tabi bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket ile T.C. ... Bankası ... Şubesi arasında düzenlenmiş olan belgenin sözleşme olduğundan bahisle 1992/Mart ayı için tarh edilen damga vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasını; herhangi bir hususu ispat ve belli edecek şekilde düzenlenmiş ve imzalanmış (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların 488 sayılı yasanın 1'inci maddesi hükmü uyarınca damga vergisine tabi tutulduğu, olayda kredi olarak verilmiş, zamanında ödenmemiş ve icra dairesine intikal etmiş alacağın satıştan önce 2004 sayılı İcra İflas Kanununun 111'nci maddesi hükmü gereği icra dairesi nezdinde borçlu şirketin talep ve beyanına dayalı olarak önceki kredi sözleşmesinin dışında borçlu ve alacaklı ile birlikte

icra dairesince yasal bir zorunluluk gereği düzenlenen belge ile taksitlendirildiği, bu belgenin, ödeme şekli ve şartlarını belli eden beyana dayalı taahhüdü tespit eden tutanak mahiyetinde olduğu, yasanın aradığı anlamda akitlerden sayılmadığı, bu nedenle söz konusu belgenin sözleşme olduğundan söz edilerek yapılan cezalı tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 26.12.1995 gün ve E:1995/70; K:1995/1582 sayılı kararının; Damga Vergisi Kanununa göre, kağıtların mahiyetlerinin tayininde şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adların, belirtilmemiş olanlarda sözleşmedeki yazının tazammum ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, İcra İflas Kanununun 111'nci maddesinin 1'inci ve 3'üncü bentlerine göre ilgili belgenin sözleşme olduğunun açık olduğu, söz konusu belgeyi tutanak olarak niteleyen mahkeme kararında isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Uyuşmazlık konusu cezalı damga vergisi tarhiyatının dayanağı olan, yükümlü ... A.Ş. ile T.C. ... Bankası ... Şubesi arasında ... 3'üncü İcra ve İflas Müdürlüğünde düzenlenmiş bulunan 31.3.1992 günlü belgenin incelenmesinden; bu belgenin 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci ve 4'üncü maddeleri ile İcra İflas Kanununun 111'nci ve 340'ncı maddeleri ve Borçlar Kanununun 11'nci ve 18'inci maddeleri hükümleri çerçevesinde, belli bir borcun faiz de dahil olmak üzere kabulü suretiyle, belli bir itfa planı çerçevesinde ödenmesine dair şekil ve şartların tespitine dair karşılıklık icap ve kabulün yazılı olarak gerçekleştiği sözleşme (taahhüt) mahiyetinde olduğu anlaşılmıştır.

Bu haliyle bir sözleşmede bulunabilecek ana unsurlar ve tipik özellikleri taşıyan belgenin sözleşme olması nedeniyle, %05 oranında damga vergisine tabi tutulması suretiyle idarece yapılan tarhiyatın onanması gerekirken, herhangi bir şeyi tespite yarayan tutanak olarak niteleyerek cezalı damga vergisini kaldıran mahkeme kararında isabet bulunmadığından bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden, yükümlü ... A.Ş. ile T.C. ... Bankası ... Şubesi arasında ... 3'üncü İcra ve İflas Müdürlüğünde düzenlenmiş bulunan 31.3.1992 tarihli belgenin, faizler de dahil olmak üzere 169.540.323.197.- lira tutarında borcun belli bir itfa planı çerçevesinde ödenmesine dair sözleşme olduğundan bahisle, %05 oranında damga vergisine tabi tutulması suretiyle dava

konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeleri ifade ettiği, 4'üncü maddesinde bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş, olanlarda üzerlerindeki yazının tazammum ettiği hüküm ve manaya bakılacağı belirtilmiştir.

2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun uyuşmazlık konusu belgenin düzenlenmesine dayanak teşkil eden 111'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, "Borçlu, alacaklının satış talebinden evvel borcunu muntazam taksitlerle ödemeyi taahhüt eder ve birinci taksiti de derhal verirse icra muamelesi durur", 3'üncü fıkrasında, "Borçlu ile alacaklının icra dairesinde yapacakları borcun taksitlendirilmesine ilişkin sözleşmenin devamı süresince 106'ncı maddedeki süreler işlemez" hükmü yer almış olup; 340'ncı maddede de, 111'nci madde mucibince veya alacaklının muvafakatı ile icra dairesinde kararlaştırılan borcu ödeme şartını, makul bir sebep olmaksızın ihlal eden borçlunun, alacaklının şikayeti üzerine tetkik merci tarafından bir aydan üç aya kadar hafif hapis cezası ile cezalandırılacağı belirtilmiştir.

Türk Hukuk Lügatında, akit; iki tarafın bir hususu karşılıklı iltizam ve taahhüt etmeleridir ki, icap ve kabulü birbirine bağlamaktan ibarettir denilmiş; taahhüt ise, kendi nam ve hesabına hakiki bir şahsa veya hususi yahut amme hükmü şahsına karşı mukaveleli veya mukavelesiz bir işin yapılmasının veya bir malın tesliminin hakiki veya hükmi şahıslar tarafından deruhte edilmesi olanak tanımlanmıştır.

Buna göre; bir akdin oluşması için, bir tarafın icapta bulunması; diğer tarafın ise, bu icabı kabul etmesi gerekmektedir. İcap ve kabulün yazılı olarak yapılması ve bir kağıtta birleşmesi halinde, bu kağıt mukavelenamedir.

Borçlar Kanununun 11'inci maddesine göre; hukuki işlemlerin belli bir şekil şartına bağlanması, öngörülen istisnalar dışında söz konusu değildir. Gerek şekil şartının bulunmadığı, gerek şekil şartına uyulmasının zorunlu olduğu hallerde, düzenlenecek kağıtlar, diğer şartların varlığı halinde damga vergisi kapsamına girecektir. Özellikle, sözleşmelerin şekil ve şartlarına ilişkin olarak hangi esaslardan hareket edilmesi gerektiğini belirleyen Borçlar Kanununun 18'inci maddesine göre de, şekli kanun ile düzenlenmemiş bulunan kağıtların mahiyetlerinin tayininde kağıdı düzenleyenlerin o kağıda verdikleri adın değil, kağıdın içerdiği asıl işlemin niteliğinin ve amaçlarının dikkate alınması gerekli bulunmaktadır. Kağıdın mahiyetinin tayini bakımından yapılacak olan ve temelde tarafların irade ve amaçlarının belirlenmesine yönelik olan bu işlemde, sözleşmenin bir bütün olarak ele alınması gerekmektedir.

Olayda; alacaklı T.C. ... Bankası ... Şubesi ile davacı şirket arasında düzenlenen 31.3.1992 tarihli belgede, davacının, ... Asliye Ticaret Mahkemesinin 1989/760, 761, 762, 753 esas sayılı dava dosyalarında vaki itirazlarını geri alarak, 15.2.1996 tarihi itibarıyla faiz dahil olmak üzere 169.540.232.197.- lira tutarındaki borcu kabul etmekle birlikte, borcun vade ve taksitlerinde ödenmemesi halinde belirlenen tazminatı ve ödemeyi ve itfa planına uyulmaması durumunda da icra takiplerine devam olunmasını kabul ve taahhüt ettiği anlaşılmıştır.

Şu hale göre, borcun belli bir itfa planı çerçevesinde ödenmesine dair şekil ve şartların belirlenmesine ilişkin söz konusu belgenin, sözleşmede bulunabilecek ana unsurları ve tipik özellikleri ihtiva ettiği ve bu haliyle karşılıklı icap ve kabulün yazılı olarak gerçekleştiği anlaşılmakla, belgenin herhangi bir şeyi tespite yarayan tutanak değil, mukavelename olduğu sonuç ve kanaatine varılmaktadır.

Böyle olunca, icra dairesi tarafından bu belgenin onaylanmış bulunması keyfiyetinin söz konusu belgenin mahiyetini değiştirecek bir neden olarak kabulü mümkün değildir.

Bu nedenle, uyuşmazlık konusu belge, mukavelename olduğundan %05 oranında damga vergisine tabi tutulması suretiyle yapılan tarhiyatta yasal isabetsizlik görülmemiştir.

Ayrıca, anlaşmazlık konusu vergi dolayısıyla kesilmiş bulunan kaçakçılık cezası hakkında olayın hukuki niteliği göz önünde bulundurulmak suretiyle mahkemece bir karar verileceği de tabiidir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; vergi mahkemesi kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 11.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2519
Karar No:1998/367

ÖZETİ : Vergi alacağının, vergi borcuna mahsubu suretiyle ortaya çıkan işlemin Damga Vergisi Kanununda sayılan işlemlerden olmaması nedeniyle damga vergisine tabi tutulmasının mümkün bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Kaynak Elektrodları ve Sanayi A.Ş.
İstemin Özeti: Fazla ödendiği saptanan vergilerin kurumlar vergisi ikinci

taksidine mahsubu sırasında tahakkuk ettirilen damga vergisini; 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, bu kanuna ekli I sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğunun belirtildiği, aynı maddede yer alan kağıt teriminin ise, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir şeyi ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belgeler olduğunun hükme bağlandığı, olayda, davacının vergi alacağının düzeltme fişi ile belirlendiği bu alacağın kurumlar vergisi ikinci taksidine mahsup talebinin kabul edilerek düzenlenen mahsup alındısı ile bu işlemin gerçekleştirildiği, bu şekli ile mahsup işleminin Damga Vergisi Kanununda belirlenen işlemlerden olmaması nedeniyle damga vergisine tabi tutulmasında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 18.4.1996 gün ve E:1995/1812; K:1996/741 sayılı kararının; Maliye Bakanlığınca yayımlanan uygulama iç genelgesi ile Damga Vergisi Kanununa göre yapılan mahsup işleminin damga vergisine tabi tutulmasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Metin Yüksel'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 11.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

GÜMRÜK KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/605
Karar No:1997/563

ÖZETİ : 1615 sayılı Kanunda, yurda muaf olarak ithal edilen eşyalara ilişkin ola-

rak vergi ödeme mükellefiyetinin başlangıcı özel olarak düzenlendiğinden, tahakkuk zaman aşımı süresinin bu haller dikkate alınarak hesaplanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Türkiye ... Bankası A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde ... Dondurulmuş Sebze ve Meyve Sanayi ve İhracat Anonim Şirketi adına tescilli 30.12.1985 tarih ve 81346 sayılı, 30.10.1985 tarih ve 65403 sayılı, 25.9.1985 tarih ve 57166 sayılı, 30.9.1985 tarih ve 58210 sayılı, 1.10.1985 tarih ve 58384 sayılı, 15.5.1985 tarih ve 27657 sayılı, 9.10.1984 tarih ve 48787 sayılı, 5.10.1984 tarih ve 48236 sayılı, 10.10.1984 tarih ve 48910 sayılı, 12.11.1984 tarih ve 54755 sayılı, 24.8.1984 tarih ve 41555 ile 41556 sayılı, 7.8.1984 tarih ve 38357, 38343, 38345 ve 38346 sayılı, 24.7.1984 tarih ve 35715 sayılı, 6.7.1984 tarih ve 32478 sayılı, 8.5.1984 tarih ve 21973 sayılı, 27.4.1984 tarih ve 20036 sayılı, 6.4.1984 tarih ve 16473 sayılı, 5.2.1985 tarih ve 6349 sayılı beyannamelerle teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen eşyaların, 5 yıllık kullanma süresi dolmadan satıldığından bahisle söz konusu eşyalara isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla, müteselsil borçlu sıfatıyla davacı banka adına tanzim ve tebliğ edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Kanunun 3/4 ve 11/c maddelerinden bahisle, olayda, teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen eşyaların, 5 yıllık kullanma süreleri dolmadan 11.9.1987 tarihinde davacı bankaya satıldığının ihtilafsız olduğu, bu nedenle eşyalara ilişkin olarak ... Anonim Şirketince ödenmeyen vergi ve resimlerin sorumlu sıfatıyla davacı bankadan istenilmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı, davacı tarafından 5 yıllık tarh zaman aşımının dolduğu ileri sürülmekteyse de, idarenin satış işlemine muttali olduğu tarih itibarıyla 5 yıllık sürenin dolmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 29.11.1996 gün ve E:1994/1880; K:1996/2496 sayılı kararının; olayda satış tarihinin belli olduğu, bu nedenle zaman aşımı süresinin bu tarihten itibaren işletilmesi gerektiği, öte yandan eşyaların cebri müzayede sonucu ihale suretiyle alındığı, idarenin, kamu alacağını iflas masasına yazdırmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, bir başka şirket tarafından teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen makina ve teçhizatın, beş yıllık kullanma süresi dolmadan icra yoluyla davacı bankaya satıldığından bahisle, eşyalara ilişkin vergi ve resimlerin, müteselsil borçlu sıfatıyla davacı bankadan istenilmesinden doğmuştur.

1615 sayılı Kanunun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında, yurda muaf ola-

rak sokulduğu halde, muafiyetten faydalanmayan şahıslara veya yerlere satılan eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, beyanda bulunulmayan hallerde satış tarihinde başlayacağı; 86'ncı maddesinde de, hiç alınmamış veya noksan alınmış vergilerin, fiili ithal tarihinden itibaren üç yıl içinde mükelleflerinden isteneceği hükme bağlanmıştır.

Olayda, ... A.Ş. tarafından 1984 ve 1985 yıllarında ithal edilen makina ve teçhizatın, anılan şirketin 29.9.1986 tarihinde iflasına karar verilmesi üzerine, İcra İflas Kanunu hükümleri doğrultusunda satışa çıkarıldığı ve 11.9.1987 tarihinde davacı bankaya ihale edildiği anlaşılmakla, 1615 sayılı Kanunun yukarıda anılan 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca, davacı bankanın vergi ödeme mükellefiyetinin, satış tarihinde başladığının kabulü gerekir. Bu itibarla, en geç 11.9.1990 tarihine kadar istenilmesi gereken vergi ve resimlerin, bu süre geçtikten sonra 26.11.1993 tarihinde istenilmiş olması karşısında, amme alacağının zaman aşımına uğradığı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile aksi yönde tesis edilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık ... A.Ş.'nin 9.11.1981 tarih ve 78 sayılı teşvik belgesi kapsamında ithal ettiği makine ve teçhizatın 5 yıllık süre dolmadan icra yoluyla yükümlü bankaya satışı nedeniyle ithalat esnasında alınmayan vergilerin bankadan tahsili için tesis olunan işleme karşı açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması isteminden kaynaklanmaktadır.

Vergisi uyuşmazlık konusu eşyaları gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal eden teşvik belgesi sahibi ... A.Ş.'nin 26.9.1986 tarihinde iflasına karar verildiği, diğer alacaklılarla birlikte alacağı var ise iflas masasına yazdırılması hususunun Gümrükler Başmüdürlüğüne bildirildiği, idarece masaya alacak kaydı yaptırılmadığı, daha sonra müflis kuruma ait makine ve teçhizatında içinde bulunduğu fabrikanın 11.9.1987 tarihinde icra kanalıyla yapılan açık artırma sonucunda davacı bankaya satıldığı, bankanında 7.11.1989 tarihinde söz konusu tesisi ... A.Ş.'ye satmış olduğu dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun vergi mükellefiyetinin başlangıcını düzenleyen 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında; yurda muaf olarak sokulduğu halde muafiyetten faydalanmayan şahıslara veya yerlere satılan veya devir olunan eşyayı alanların, satanların, devredenler ile muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullananların, bu eşyaya ait vergiler bakımından gümrüğe karşı tek başına ve müteselsilen sorumlu oldukları hükme bağlanmıştır.

Teşvik belgesi sahibi kurumun iflasına karar verilip iflas masası oluşturulduğu halde, gümrük idaresince bu eşyalara ait vergi ve resimler masaya yazdırılmadığına ve eşyalar açık artırma sonucunda banka tarafından şartname koşullarına göre alındığına göre, bu şekilde yapılan bir cebri satışın 1615 sayılı Kanunun yukarıda değinilen 3/4 maddesinde öngörülen mükellefiyeti başlatması mümkün bulunmadığından, bu konuda açılmış olan davanın reddine ilişkin vergi

mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Yukarıda açıklanan nedenle davacının temyiz isteminin kabulü ile 2577 sayılı yasanın 49/1-b maddesi hükmü uyarınca vergi mahkemesi kararının bozulmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Dondurulmuş Sebze ve Meyve Sanayi ve İhracat Anonim Şirketince 1984 ve 1985 yıllarında teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen makina ve teçhizatın, beş yıllık kullanma süresi dolmadan satıldığından bahisle, eşyalara ilişkin vergi ve resimlerin, müteselsil borçlu sıfatıyla, eşyaları icra kanalıyla satın alan davacı bankadan istenilmesinden doğmuştur.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında, yurda muaf olarak sokulduğu halde, muafiyetten faydalanmayan şahıslara veya yerlere satılan eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, ilgililer tarafından gümrük idaresine yapılacak beyan tarihinde, beyan yapılmamış ise satış tarihinde, bu tarih tespit edilemiyorsa, buna gümrük idaresince bilgi edinildiği tarihte başlayacağı; bu suretle satılan veya devredilen eşyayı alanların, satanların, bu eşyaya ait vergiler bakımından, gümrüğe karşı tek başlarına ve müteselsilen sorumlu oldukları belirtilmiş, aynı kanunun 11'inci maddesinin (c) bendinde de, yurda muaf olarak ithal edilen her türlü eşyaya ilişkin olarak, tahsis edildiği iş ve yerlerde en az beş yıl kullanılan eşyanın, muafiyetten faydalanmayan yerlere ve kişilere satılması veya devrolunması halinde, gümrük vergilerinin aranmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Olayda, ... Dondurulmuş Sebze ve Meyve Sanayi ve İhracat A.Ş. tarafından 1984 ve 1985 yıllarında 21 adet gümrük giriş beyannamesiyle teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen makina ve teçhizatın, anılan şirketin 29.9.1986 tarihinde iflasının açılmasıyla, iflas dairesi tarafından satışa çıkarıldığı ve söz konusu eşyaların, içinde bulundukları fabrika binasıyla birlikte 11.9.1987 tarihinde davacı bankaya ihale edildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

2004 sayılı İcra İflas Kanununun 184'üncü maddesinde, iflas açıldığı anda, müflisin haczi kabil bütün mallarının, nerede bulunursa bulunsun bir masa teşkil edeceği ve bu malların alacakların ödenmesine tahsis olunacağı; 241'inci maddesinde masaya ait malların, iflas idaresi marifetiyle açık artırma yahut alacaklıların karar vermesi halinde pazarlık suretiyle satılacağı; 128'inci maddesinde de, satışa konu menkul veya gayrimenkul malların, üzerlerinde kayıtlı ve/veya mükellefiyetler listesine kaydettirilen alacaklar (hazine alacağı dahil) dikkate alınarak takdir edilecek kıymet üzerinden ihaleye çıkarılacağı hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere, iflasın açılmasıyla, müflisin, haczi kabil tüm malları (gümrük vergisinden muaf olarak ithal olunanlar dahil) üzerindeki tasarruf hakkı

iflas idaresine geçmekte, iflas idaresi de söz konusu malları, muflisin borçlarını kapatmak amacıyla satışa çıkarmaktadır. Bu itibarla, borçlunun iradesi dışında, iflas idaresince gerçekleştirilen bu tür satışların 1615 sayılı Kanunun yukarıda anılan 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında öngörülen anlamda bir satış; alıcıların da, yine aynı maddede belirtilen şekilde gümrük vergisi mükellefi olarak kabulü mümkun görulmediği cihetle, bu husus irdelenmeksizin verilen mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Kaldı ki, aynı maddede, yurda muaf olarak ithal edilen eşyalara ilişkin olarak vergi ödeme mükellefiyetinin başlangıcı özel olarak düzenlendiğinden, kanunda tahakkuk zaman aşımı için öngörülen üç yıllık sürenin, bu maddede yazılı haller dikkate alınmak suretiyle hesaplanması gerekmekte olup, 11.9.1987 tarihinde davacı bankaya ihale edilen eşyalara isabet eden vergi ve resimlerin, müteselsil sorumlu sıfatıyla davacı bankadan, 26.11.1993 tarihinde tebliğ edilen yazı ile istenilmiş olması karşısında da, bu haliyle, satış tarihi itibarıyla üç yıllık süre içerisinde istenilmeyen vergi ve resimlerin zaman aşımına da uğradığı anlaşılmaktadır.

Her ne kadar, bu noktada mahkemece, zaman aşımının başlangıç tarihi olarak, satış işlemine idarece muttali olunduğu tarih esas alınmışsa da, kanunda, satış tarihinin tespit edilemediği hallerde gümrük idaresince bilgi edinildiği tarihin esas alınacağı belirtilmiş olması; öte yandan 2004 sayılı İcra ve İflas Kanununun 166'ncı maddesinin ikinci fıkrasında, iflas kararının, iflas dairesince, kendiliğinden ve derhal gümrük ve posta idarelerine .. ve diğer lazım gelenlere bildirileceğinin, ayrıca kararın, yurt düzeyinde trajı en yüksek beş gazeteden biri ile birlikte, iflas edenin muamele merkezinin bulunduğu yerdeki bir gazetede ve Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edileceğinin; 185'inci maddesinin dördüncü fıkrasında da, fabrikaların, imalathanelerin ve bunlara benzer üretime yönelik yerlerin, üzerlerinde rehin bulunmasa dahi, iflas idaresince derhal satışının yapılacağının ve bu satışların 166'ncı maddenin ikinci fıkrasındaki usulle ilan edileceğinin hükme bağlanmış olması karşısında, olayda, İcra İflas Kanunu hükümleri uyarınca ihale suretiyle yapıldığı anlaşılan satış işleminin, davalı idarenin bilgisi dışında gerçekleştirildiğinden söz etmek mümkün görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 23.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/455
Karar No:1998/316

ÖZETİ : Antrepo veya sundurma işletmelerinden 1615 sayılı Kanunun 109. maddesi uyarınca istenilen "tazminat" ların kamu alacağı sayılması icap ettiğinden, söz konusu alacağın 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takibinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Mağazalar Türk Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirketçe işletilen antrepoda yapılan sayımda, 23.3.1995 tarih ve 79 sayılı antrepo beyannamesinde kayıtlı olanlara nazaran bir kısım eşyanın noksan çıktığından bahisle 1615 sayılı Kanunun 109'uncu maddesi uyarınca, söz konusu eşyalara isabet eden gümrük vergi ve resimleri tutarındaki tazminatın tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrini; 1615 sayılı Kanunun 2'nci ve 109'uncu maddeleri ile Gümrük Yönetmeliğinin 191'inci ve 659'uncu maddelerinden bahisle, mevcut düzenlemeye göre, sundurma ve antrepo işleticilerinin, buralara konulan eşyadan, eşyaların buralara alınışları gümrükçe saptanmış ise bu miktarlardan, tespit yapılmamış ise belgelerinde yazılı miktarlar üzerinden gümrüğe karşı mali yönden sorumlu bulundukları; bu sorumluluğun, eşyalara ait gümrük vergi ve resimleri ile cezaların "tazminat" olarak ödenmesini kapsadığı, eşyaya tekabül eden vergi ve resim miktarlarının, sadece bu tazminatın sınırını belirleyen bir unsurdan ibaret olduğu; öte yandan bu tür uyuşmazlıklarda bir kamu hizmetinin ifasından doğan bir alacaktan da söz edilemeyeceği, ortada sundurma ve antrepo işletmesinin hizmet kusurundan doğan bir tazmin sorumluluğunun bulunduğu; bu nedenle, hesaplanan tazminatın adli merciler nezdinde genel hükümlere göre talep edilmesi gerekirken, 6183 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda cebren tahsili yoluna gidilmesinin yasal olmadığı gerekçesiyle iptal eden Hatay 2. Vergi Mahkemesinin 14.11.1996 gün ve E:1996/221; K:1996/446 sayılı kararının; Gümrükler Genel Müdürlüğünün 16.6.1995 tarih ve 43280 sayılı yazısında, vergi ve resimlerin ödenmesi için öncelikle işletmeci kuruluşlara tebligat yapılması gerektiğinin belirtildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; davacı şirket tarafından işletilen antrepoda yapılan sayımda, 23.3.1995 gün ve 79 sayılı antrepo beyannamesinde yazılı olana nazaran bazı eşyanın noksan olduğunun anlaşılması üzerine, bu eşyaya ait gümrük vergi ve resimleri tutarında hesaplanan tazminatın 1615 sayılı Gümrük Kanununun 109'uncu maddesi uyarınca tahsili için davacı şirket adına düzenlenen ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir. Temyize konu karar, Gümrük Kanununun anılan maddesinde antrepo ve sundurma işletmecileri için getirilen tazminat sorumluluğunun Özel Hukuk'tan kaynaklandığı; bu nedenle, adli mercilerden genel hükümler çerçevesinde talep edilmesi gereken tazminatın, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna göre, cebren tahsil işlemlerine konu edilemeyeceği gerekçesine dayalı bulunmaktadır.

Yukarıda sözü edilen 109'uncu maddenin ilk fıkrasında; işletmelerin, sundurma ve antrepolara konulan eşyanın, buraya alınışlarında gümrükçe miktarları tespit edilmiş ise bu miktarlarından, tespit edilmemiş ise belgelerinde yazılı miktarları üzerinden gümrüğe karşı sorumlu oldukları açıklandıktan sonra, diğer fıkralarında da; eşyanın tabiatından ileri gelen kayıplarla fireler ve gümrüğün denetlemesi altında yapılan ameliyelerden ileri gelen eksiklikler ile sundurma ve antrepo işletmelerinin kusur ve hatalarından ileri gelmediği, gümrüğe ispat edilen telef, kayıp ve çalınmalar için vergilerin aranmayacağı; bu sebepler dışında kalan eksikliklerin kabul edilmeyeceği, bunların vergi ve cezaları tutarında bir meblağın antrepo ve sundurma işletmesinden tazminat olarak alınacağı hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere; maddede, sundurma ve antrepo rejimine tabi eşyanın, konulduğu antrepo veya sundurmada zayi olması halinde, buraları işletenlerin sorumlulukları düzenlenmiştir. Her ne kadar, sorumluluğun parasal miktarının zayi olan eşyaya ait vergi ve cezaların toplam tutarı olduğu belirtilirken kullanılan "tazminat" sözcüğü, anılan sorumluluğun bir özel hukuk sorumluluğu olduğu izlenimini vermekte ise de; değerlendirilmesi adli yargı yerlerinin görevine giren Özel Hukuk sorumluluğunun işleyiş biçimi ile antrepo ve sundurma işletmecilerinin Gümrük Kanununun 109. maddesinde öngörülen sorumluluklarının işletilmesi ile ilgili olarak bu maddede yer alan düzenlemelerin karşılaştırılmasından, salt,

"tazminat" sözcüğünden hareketle aynı sonuca varılamayacağı anlaşılmaktadır.

Zira; adli yargı yerlerinin görevine giren özel hukuk sorumluluğunda, sorumluluğun koşulları, hukuki dayanağı, illiyet bağının varlığı, tazminat miktarı ve sorumluluktan kurtulmayı sağlayacak nedenlerin varlığı ve bunların sorumluluğa etkisi, zarara uğrayanın açacağı davada taraflarca getirilen veya keşif ve bilirkişi incelemesiyle tespit edilen deliler değerlendirilmek suretiyle mahkemece belirlendiği ve bu belirlemeye göre istem hakkında karar verildiği halde; 109'uncu maddede, sorumluluğun koşulları, hukuki dayanağı ve tazminat miktarı, bizzat, kanun koyucu tarafından belirlenmiştir. Diğer bir anlatımla; Kanun koyucu, anılan bakımlardan, yargıca, herhangi bir inceleme, araştırma ve değerlendirme yapma imkanı bırakmamıştır. Ayrıca; maddede, sorumluluktan kurtulmanın hangi hallerde mümkün olacağı, tek tek, sayılarak; bu hallerin varlığının kanıtlanmasının mahkemeye değil, gümrük idaresine yapılacağı belirtilmek suretiyle, idareye, antrepo veya sundurma işletmecilerince anılan konularda yapılan kanıtlamayı değerlendirme yetkisi tanınmıştır. Sonucunda, antrepo veya sundurma işletmecisinin sorumluluktan kurtulmasını ya da sorumlu sayılmasını gerektiren böyle bir değerlendirme, İdare Hukuku ilkelerine göre kamu gücü kullanan idarenin tek yanlı iradesiyle idari işlem tesisinden önce bu işlemin maddi ve hukuki sebepleri yönünden yapmak durumunda olduğu inceleme ve araştırmadan başka birşey değildir.

Nitekim; 109'uncu maddenin 3'üncü fıkrasında yer alan, "... tutarı bir meblağ, antrepo ve sundurma işletmesinden tazminat olarak alınır." ibaresindeki "alınır" amir hükmü ile 111'inci maddenin 2'nci fıkrasının, "Yapılan denetleme ve yoklama sonunda noksan çıkan eşya hakkında kaçakçılık tatbikatı yapılmasını gerektirir haller müstesna, kanunun 109'uncu maddesi hükümleri uygulanır." düzenlemesinde, gümrük idaresine, 109'uncu madde hükmünü uygulama ve zayi olan eşyaya ait gümrük vergi ve resimleri tutarında bir tazminatı antrepo veya sundurma işletmesinden alma konusunda getirilen görevin içerdiği kamu gücü kullanma yetkisi de, yukarıda sözü edilen değerlendirmenin sonucuna göre, işletmecinin sorumluluğuna, bizzat, gümrük idaresince karar verilerek, tazminatın tahsil edileceğini göstermektedir.

Bu bakımdan; temyize konu kararda ve daha önce verilmiş kimi kararlarda belirtildiğinin aksine, 109'uncu maddede geçen "tazminat" sözcüğü, bu madde ile antrepo ve sundurma işletmeleri için öngörülen sorumluluğun tayininde ölçüt olarak kullanılabilecek nitelikte değildir. Öte yandan; Kanun koyucu tarafından, bizzat, yapılan tespitler, idareye getirilen görev ve tanınan yetkiler çerçevesinde Kamu Hukukundan kaynaklandığı yukarıda açıklanan bu sorumluluğun işletilmesi sonucu antrepo veya sundurma işletmelerinden istenilen alacağın kamu alacağı sayılması ve bu alacağın tahsili için, gümrük idaresince, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun cebren tahsil yöntemlerine göre işlem tesisi, yapılan sözkonusu nitelemenin doğal sonucudur.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ile aksi yolda verilen temyiz konusu

kararın bozulmasına; 9.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1229
Karar No:1998/833

ÖZETİ : Yeni eşya için saptanan kıymetten amortismanlar ayrıldıktan sonra bulunan kıymetin, ithale konu eski eşyenin, beyannamenin tescil tarihinde bulunduğu hal ve mahiyetine uygunluğu tespit edilmeden, gümrük vergisine esas kıymet olarak kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Bedelsiz ve ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 25.8.1993 tarih ve 312 sayılı tahakkuk kağıdı kapsamı 1989 model ... marka kullanılmış lastik tekerlekli yükleyici için beyan edilen kıymetin düşük olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemi; 1615 sayılı Kanunun 65' inci maddesinden bahisle, kıymet araştırmasına gidilmesinin idarenin hakkı ve görevi olduğu, ancak, ek vergi istenilebilmesi için, tespit edilecek yüksek değerin sağlam ve güvenilir bir kaynağa dayanması gerektiği, olayda, ithale konu kullanılmış iş makinesi için, ... İthalat İhracat A.Ş. nezdinde kıymet araştırması yapıldığının, bu firma tarafından bildirilen, kullanılmamış makineye ait kıymetin ek tahakkuka esas alındığının, bunun dışında, herhangi bir resmi kurum ya da kuruluş nezdinde araştırmaya gidilmediğinin anlaşıldığı; ancak, rakip firma durumundaki özel bir kuruluştan alınan ve kullanılmamış makinaya ilişkin bilgilere itibar edilemeyeçeğinden yapılan işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 26.12.1996 gün ve E:1994/599; K:1996/2709 sayılı kararının; 1993/34 sayılı Genelge doğrultusunda yapılan ek tahakkukun yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Gümrük mevzuatı hükümleri uyarınca, bir eşya kıymetinin ithal edilen başka bir eşya kıymetine emsal alınarak ek tahakkuk yapılabilmesi için, bunların aynı veya birbirlerine emsal alınabilecek ölçüde yakın niteliklere sahip, aynı veya benzeri eşyalar olmaları gerekmektedir.

Olayda, ithale konu eski model ve kullanılmış eşyaya, aynı model, ancak kullanılmamış eşyanın kıymeti, geçmiş yıllar için hesaplanan amortismanlar dü-

şülmek suretiyle emsal alınmışsa da, bu şekilde tespit edilen kıymetin, ithal eşyanın, beyannamenin tescil tarihinde bulunduğu hal ve mahiyetine uygun olduğunun idarece somut olarak ortaya konulamadığı anlaşılmakla, tahakkukun terkini yolunda verilen mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık ... Bedelsiz ve ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli tahakkuk kağıdı muhtevası bir adet kullanılmış ... marka lastik tekerlekli yükleyicinin beyan olunan kıymetinin noksan bulunması üzerine yapılan ek tahakkuktan kaynaklanmaktadır.

1615 Sayılı Gümrük Kanunu'nun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, ithal eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır denilmiş, 2'nci fıkrasında ise, normal fiyat birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olarak tanımlanmıştır.

Aynı kanunun 3'üncü maddesinde ithal eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymetinin beyannamenin tescil edildiği tarihteki normal fiyatı olduğu ilkesi benimsenmiş; 65'inci maddesinin 5'inci fıkrasında da, gümrük vergisinin satış akdine uygun olarak beyan edilen ve gümrükçe şüpheli görülmeyerek kabul olunan fiyat üzerinden tahakkuk ettirileceği esası kabul edilmiştir.

Olayda, idarece beyannamenin tescil tarihi itibarıyla beyan olunan değerin normal olmadığı ve gerçeği yansıtmadığı hususu saptanamadığı gibi, mümessil firma nezdinde yapılan fiyat araştırmasına verilen cevapta bildirilen fiyatın da hiç kullanılmamış yükleyiciye ait olup, kullanılmış eşya için emsal alınmasının mümkün bulunmaması karşısında, yapılan ek tarhiyatın kaldırılmasına ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Yasanın 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 1993 yılında ithal edilen 1989 model iş makinası için beyan edilen kıymetin gümrük vergisine esas normal fiyata uygun olup olmadığının tespitine ilişkin bulunmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun olay tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan şekliyle 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı olduğu, 2'nci fıkrasında, normal fiyatın, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olduğu, 5'inci fıkrasında da vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki fiyat esas olmakla beraber, mükellefin akde uygun olarak ödediği ya da ödeyeceği fiyatın tahakkuka esas alınacağı hallerin, taraf olduğumuz anlaşmalar

ve milli ve milletlerarası teammüller de nazarı itibara alınmak suretiyle bakanlıkça tespit olunacağı hükümlerine yer verilmiştir. Aynı kanunun 4'üncü maddesinde ise, gümrük vergisinin, 3'üncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan gümrük giriş tarife ve cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda, ithale konu kullanılmış iş makinesi için faturasına uygun olarak beyan edilen kıymetin düşük görülmesi üzerine, mümessil firma ... İthalat ve İhracat A.Ş. tarafından model yılı itibarıyla bildirilen kıymetten, geçmiş yıllar için hesaplanan amortismanlar düşülerek bulunan fiyat gümrük vergisine esas normal kıymet olarak kabul edilmek suretiyle ek tahakkuk yapılmıştır.

Her ne kadar, ithal edilen eşya için faturasında belirtilen kıymetin normal fiyata uygun olup olmadığının tespiti için kıymet araştırmasına gidilmesi mümkün ise de; model yılı itibarıyla eski ve kullanılmış eşyalar için emsal alınacak kıymetin, ithal konusu eşya ile model yılı, özellikleri, kullanılmışlık ve yıpranma derecesi gibi her yönü ile ayniyet veya benzerlik arz eden bir eşyaya ait olması gerekir. Aksi halde, eşyanın model yılındaki fiyatından, yalnızca geçmiş yıllar için hesaplanan amortismanların indirilmesinden sonra bulunan kıymetin, eşyanın gümrük vergisine esas kıymet olarak kabul edilmesinde, sağlıklı ve objektif bir değerlendirmeden söz edilemeyeceği gibi, bu tür bir uygulamanın 1615 sayılı Kanunun yukarıda anılan 4'üncü maddesi hükmüne de aykırı sonuçlar doğuracağı tabiidir.

Bu itibarla, kullanılmamış makineye ilişkin olarak tespit edilen kıymetten, azalan bakiyeler usulüne göre hesaplanan amortismanların indirilmesinden sonra bulunan kıymetin, ithal konusu kullanılmış makineye, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine uygunluğu saptanmaksızın, gümrük vergisine esas kıymet olarak alınmasında gümrük mevzuatına uyarlık bulunmadığından, ek tahakkukta isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 5.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1197
Karar No:1998/1046

ÖZETİ : Gümrük idaresince satıcı firmanın yerleşik bulunduğu ülkenin gümrük makamları aracılığıyla yapılan araştırma sonucu satıcı firmanın kayıtlarına intikal ettirdiği faturalarda yer alan kıymetin gümrük vergisi tahakkukuna esas alınma-

sında isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 22.10.1993 gün ve 48628 sayılı gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan eşyalara ilişkin olup, gümrük vergisi tahakkukuna esas olmak üzere gümrüğüne ibraz edilen faturanın, satıcı tarafından düzenlenen ve ihraç ülkesi İtalya gümrük idaresine ibraz edilen eşya faturasına nazaran düşük kıymet içerdiğinin saptanması üzerine yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyla açılan davayı; Gümrük Kanununun 65'inci maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü maddesi açıklandıktan sonra, olayda, davacı şirket tarafından ithal edilen mobilyalarla ilgili olarak satıcı firmaca düzenlenen fatura ile davacı firma tarafından gümrüğe ibraz edilen fatura içeriği mobilyanın aynı cins ve miktarda olmasına rağmen, yükümlü faturasında yer alan kıymetin düşük olduğunun gümrük müfettişi tarafından yapılan inceleme sonucu saptanması üzerine uyuşmazlık konusu vergilerin tahakkuk ettirildiğinin anlaşıldığı, dava dilekçesinde, satıcı firmanın bulunduğu ülkedeki yetkili makamlar nezdinde kıymet araştırması yapılmadığı gibi, resmen tespit edilmiş yüksek bir kıymetin de bulunmadığı ileri sürülmüşse de, aynı cins mobilya ithal eden başka firmalar tarafından ibraz edilen faturaların davacı şirket tarafından ibraz edilen faturalarla karşılaştırılması sonucu, gerçek satış fiyatının daha yüksek olduğu görüldüğünden, söz konusu iddiaya itibar edilemeyeceği, bu nedenle, fark kıymet esas alınarak yapılan ek tahakkukta yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 25.2.1997 günlü, E:1996/899; K:1997/207 sayılı kararının; ithale konu eşya hakkında yetkili merciler nezdinde kıymet araştırması yapılmadığı, ortada, satıcı firma tarafından düzenlenen ancak ayrı tutarları içeren iki ayrı fatura bulunduğu, gümrük idaresince satıcı firma tarafından İtalya gümrük idaresine ibraz edilen yüksek tutarlı faturaya ve satıcı firma yetkililerinin ifadesine itibar edildiği halde, yine aynı firma tarafından tanzim edilip kendilerine verilen faturaya itibar edilmediği, iki fatura arasındaki çelişkinin giderilmesi için Gümrük Kanununda öngörüldüğü şekilde bir kıymet araştırması yapılması gerekirken bu yola gidilmediği, zira, satıcı firmanın aynı satış için iki fatura düzenlediği açık olduğuna göre, kendi ülkesindeki ihracat avantajlarından istifade etmek amacıyla kasıtlı olarak yüksek tutarlı fatura düzenleyebileceğinin düşünülmesi gerektiği, öte yandan, olayda, aynı veya benzer eşya kıymetinin ek tahakkuka esas alınması söz konusu olmadığı halde, mahkemece bu yolda hüküm tesisinde isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürü-

len iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli beyanname ile İtalya'dan ithal olunan mobilyaların beyan olunan kıymetinin noksan bulunması üzerine yapılan ek gümrük vergisi ve katma değer vergisi tahakkukunun kaldırılması isteği ile dava açılmıştır.

Olayda, beyannamenin tescil tarihi itibarıyla değil, akde uygun olarak düzenlenen fatura tarihi itibarıyla beyan olunan fiyatın gerçeği yansıtmadığı hususu, gerek ihracatçı firmanın muhasebe kayıtlarında gözüken, gerekse satıcı firma tarafından imalatçı ülkenin gümrük makamlarına bildirilen fiyat ile, alıcı için düzenlenen ve beyannameye eklenen faturalardaki fiyatın çok farklı olduğu, gümrük müfettişliğince düzenlenen muhtelif tarihli cevaplı raporlar ile bu raporların ekini teşkil ettiği beyan edilen İtalyan gümrük makamlarınca düzenlenmiş 30.10.1995 tarihli raporla sapandığı dosyadan anlaşıldığından, bu tespite dayalı olarak yapılan ek tahakkukta mevzuata aykırılık bulunmadığı kanaatine varıldığından, davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararında usule ve hukaka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteğinin reddi ile mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen günde yükümlü şirket vekili Av. ... ile idareyi temsilen hukuk müşaviri ...'nun geldiği görülerek Danıştay Savcısının katılmasıyla duruşma yapıldı. Taraflara usulüne göre söz verilip dinlendikten, savcının düşüncesi alındıktan sonra Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın açıklamaları dinlenerek işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket tarafından İtalya'dan yapılan mobilya ve dekorasyon malzemesi ithalatlarında beyan edilen kıymetlerde düşüklük görülmesi üzerine, konunun Başbakanlık Teftiş Kurulu Başkanlığınca incelemeye alındığı, bu çerçevede, T.C. Milano Başkonsolosluğu Ekonomi ve Ticaret Müşavirliği nezdinde kıymet araştırmasına gidildiği, anılan müşavirliğin Teftiş Kurulu Başkanlığına gönderdiği 20.1.1994 tarih ve 123/47 sayılı yazıda; İtalya'daki satıcı firmanın fiyatlarını teyit ettiği, ancak, İtalya'dan Türkiye'ye yapılan mobilya ihracatlarında, fatura değerinin, malın gerçek değerinin onda birine kadar düzenlenebildiği, gerçek ihracatçı firmanın bu ölçüde düşük fatura vermeye yanaşmaması nedeniyle, faturaların aracı firmalar tarafından kesildiği ve ispatının da mümkün olmadığı hususlarının bildirildiği, bunun üzerine, Teftiş Kurulu Başkanlığınca, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı AT ve Dış İlişkiler Genel Müdürlüğü aracılığıyla, İtalya Gümrük İdaresinden, davacının da aralarında bulunduğu muhtelif Türk firmalarının İtalya'dan yapmış oldukları mobilya ve dekorasyon malzemesi ithalatları ile ilgili olarak, satıcı firma kayıtlarının incelenmesi de dahil olmak üzere bilgi ve belge talebinde bulunulduğu; İtalya Maliye Muhafa-

za Genel Komutanlığının bu talebe cevap olmak üzere gönderdiği 30.10.1995 gün ve 7094 sayılı yazıda, satıcı firmaların sermayeleri, sermayelerinin ortaklar arasındaki dağılımı, ortakların kimlik bilgileri, kayıtlı oldukları ticaret odaları vb. konularda geniş açıklamalara yer verildikten sonra, söz konusu şirketlerin muhasebe kayıtları ile beyanlarının incelendiği, bu hususlara ilişkin herhangi bir uygunsuzluk tespit edilemediği, ancak, Türk Gümrük İdaresi tarafından kendilerine gönderilen alıcı firma faturalarının, satıcı firma tarafından düzenlenerek kayıtlarına intikal ettirilen ve İtalya Gümrük İdaresine ihracat sırasında ibraz edilen aynı tarih ve sayılı faturalara nazaran düşük kıymet içerdiği, satıcı firma faturalarının birer örnekleri ile alıcı ve satıcı firma faturaları arasındaki farkların dökümünün de ekte gönderildiği hususlarının belirtildiği; ayrıca, bu yazı ekinde, yükümlü şiketin mal satın aldığı COLBİ Srl. firması hakkında yapılan incelemeye ilişkin olarak İtalya Mali Polis Teşkilatının bir birimince düzenlenen 5.9.1995 günlü raporun gönderildiği, tüm bu belgelerin değerlendirilmesi sonucu, Gümrük Müfettişi ... tarafından düzenlenen 14.2.1996 gün ve 07 sayılı cevaplı rapora dayanılarak, uyuşmazlık konusu ek tahakkukun yapıldığı anlaşılmıştır.

Davacı şirket tarafından, ithale konu eşyalar hakkında, yetkili merciler nezdinde kıymet araştırması yapılmadığı ileri sürülmekte ise de; İtalya Mali Polis Teşkilatınca düzenlenen ve dosyada tercümeli bir örneği bulunan 5.9.1995 günlü raporda; davacı şirket tarafından Türk Gümrük İdaresine ibraz edilen 13.10.1993 gün ve 152 sayılı faturanın 13.212.000.- İtalyan lireti kıymet içermesine karşın, aynı tarih ve numaralı olup aynı miktar ve cins eşyayı içeren satıcı firma faturasının 102.647.000.- İtalyan lireti kıymetinde olduğunun belirtilmesi, öte yandan, satıcı firma yetkilisinin, Türk makamlarınca gönderilen (davacı firma tarafından ibraz edilen) faturaların, muhtemelen, COLBİ Srl. şirketinin antetli kağıtları kullanılarak Türk gümrüğünden malların çıkışında yapıldığı, orijinal olmayan COLBİ Srl. mührü ile mühürlendikleri yolundaki ifadesinin bulunması karşısında, bu iddiya itibar edilmesi mümkün değildir.

Zira, 1615 sayılı Gümrük Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı olduğu belirtildikten sonra, 2'inci fıkrasında, normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olarak tanımlanmıştır.

Olayda ise, davacı şirketin, gümrük vergisi tahakkukuna esas olmak üzere gümrüğe ibraz ettiği faturada yer alan kıymetin, yukarıda açıklandığı üzere, yapılan araştırma sonucu gerçeği yansıtmadığının tespit edilmiş olması karşısında, söz konusu fatura kıymetinin, normal fiyat olarak kabulü mümkün değildir.

Bu itibarla, idarece, satıcı firmanın yerleşik olduğu ülkedeki yetkili makamlar aracılığıyla yapılan araştırma sonucu, satıcı firma kayıtlarında yer alan faturalarda yazılı eşya kıymeti esas alınarak yapılan ek tahakkukta ve söz

konusu ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine, kararın onanmasına 17.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3978
Karar No:1998/1280

ÖZETİ : Eşya kıymetinin tespiti bakımından aynı veya benzer eşya fiyatlarının birbirleriyle karşılaştırılması sırasında tespit edilen bir kıymetin normal fiyatı yansıttığı anlaşılmadan emsal alınmasının mümkün olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili :Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 22.9.1993 gün ve 18570 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı "kavrulmamış, kafeini alınmamış çiğ kahve"nin kıymetinin, idarece yapılan kıymet araştırması neticesi tespit edilen kıymete nazaran düşük bulunduğundan bahisle yapılan ek gümrük vergi ve resimleri tahakkukuna vaki itirazın reddine ilişkin ... Gümrükler Başmüdürlüğünün 6.5.1994 gün ve 111 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 65'inci maddesi ile Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü ve 386'ncı maddelerinden bahisle, gümrük mevzuatında aynı veya benzeri eşya fiyatlarının birbirleriyle karşılaştırılarak kıymet tespiti yapılması ilkesine yer verildiği, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından ithal edilen kahvenin kıymetinin CIF 1335.- dolar/ton olarak beyan edildiği, kıymet araştırması neticesinde ... Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi adına ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 12.11.1993 gün ve 71885 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı kahvenin kıymetinin CIF 1675.- dolar/ton olduğunun tespit edilmesi üzerine, bu kıymet emsal alınarak ek tahakkuk yapıldığının anlaşıldığı; olayda kıymet araştırması yapılırken yükümlü şirketçe ithal olunan kahve ile üretim yılı, menşei, türü, tane büyüklükleri yönlerinden benzerlik gösteren 12.11.1993 tescil tarihli beyanname muhteviyatı kahvenin aynı eşya kapsamında değerlendirilerek kıymetinin emsal alındığının görüldüğü; bu durumda anılan kanun ve yönetmelik hükümleri uyarınca, üretim yılı, menşei, kalitesi, tane büyüklükleri bakımından birbirlerinin aynısı olan kahvelerin aynı eşya olduklarının kabulü gerektiğinden, ek tahakkukta yasal isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İzmir 1. Vergi

Mahkemesinin 15.5.1997 gün ve E:1994/889; K:1997/441 sayılı kararının; emsal alınan kahvenin yükümlünün ithal ettiği kahve ile üretim yılı, menşei, türü ve tane büyüklükleri yönünden benzerlik gösterdiğine dair bir delilin mevcut olmadığı, çeşidi çok fazla olan, sabit bir fiyatı da bulunmayan, fazla miktarda bağlantı yapıldığında fiyatında büyük oranlarda iskonto yapılan, rekabet nedeniyle de fiyatı çok değişken olan kahvenin aynısının bulunmasının mümkün olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli beyanname ile ithalatı gerçekleştirilen kahvenin beyan olunan kıymetinin noksan bulunması üzerine yapılan ek gümrük vergisi tahakkukundan kaynaklanmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır denilmiş, 2'nci fıkrasında ise, normal fiyat birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olarak tanımlanmıştır.

Aynı maddenin 3'üncü fıkrasında da, ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin beyannamenin tescil edildiği tarihteki normal fiyatı olduğu ilkesi benimsenmiş, 65'inci maddesinin 5'inci fıkrasında da, gümrük vergisinin satış akdine uygun olarak beyan edilen fiyat üzerinden tahakkuk ettirileceği esası kabul edilmiştir.

Akitte yazılı bedelin kabulü için, beyan edilen kıymetin normal fiyat olduğu hususunda gümrük idaresince herhangi bir şüpheye düşülmemesi gerekir.

Olayda yükümlü kuruluşca ithal edilen kahvenin fiyatı aynı malın ithaline ilişkin beyannamelerin incelenmesi sonucunda düşük bulunarak ve malın o dönemdeki fiyatına en yakın tarihli kıymet esas alınarak tespit ve bu miktar üzerinden ek tahakkuk yapıldığı anlaşılmıştır.

Beyannamenin tescil tarihi itibarıyla değil, akde uygun olarak düzenlenen fatura tarihi itibarıyla beyan olunan fiyatın gerçeği yansıtmadığı hususunun yapılan kıymet araştırması ile saptanmasından sonra gerçekleştirilen ek tahakkukun kaldırılması dileğiyle açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı Yasanın 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile İzmir 1. Vergi Mahkemesi kararının onanmasının gereceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2'nci fıkrasında, "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tesbit olunurken;

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine müteallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu, dolayısıyla normal fıyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır. Aynı maddenin 2817 sayılı Kanunla değişik 5. fıkrasında da, "Vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki fiyat esas olmakla beraber, mükellefin akde uygun olarak ödediği ya da ödeyeceği fiyatın tahakkuka esas alınacağı haller, taraf olduğumuz anlaşmalar ve milli ve milletlerarası ticari teamüller de nazarı itibara alınmak suretiyle bakanlıkça tesbit olunur." denilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin değişik 243'üncü maddesinde, mükellefin akde uygun olarak ödediği ya da ödeyeceği fiyatın tahakkuka esas alınacağı haller gösterilmiş olup, yeni yönetmelik hükmüne göre, belirtilen sürelerin ve oranların aşılmaması halinde bu süreler ve oranlar içinde meydana gelen fiyat değişiklikleri vergi tahakkukunda nazara alınmayacak, yani vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki "normal fiyat" esası uygulanmayacaktır. Ancak bu uygulamanın yapılabilmesi için öncelikle, beyan olunan eşya kıymetinin akit tarihindeki "normal fiyata" uygun olması gerekmektedir. Burada sözü edilen normal fiyat, şüphesiz 65'inci maddenin birinci ve ikinci fıkralarında tanımı yapılan "normal fiyat" tır.

Dosyanın incelenmesinden, 6.9.1993 tarihli fatura içeriği "kavrulmamış, kafeini alınmamış çiğ kahve" isimli eşyanın 22.9.1993 tarihinde tescil edilen beyanname ile ithal ve faturasına uygun olarak ton fiyatının FOB 1.185.- Amerikan Doları üzerinden beyan edildiği, başka bir firma tarafından aynı eşyanın ithaline ilişkin 22.11.1993 tarihli gümrük giriş beyannamesi eki 4.8.1993 tarihli faturada ise, söz konusu eşyanın fiyatının FOB 1.525.- Amerikan Doları olarak gösterilmiş olduğunun saptanması üzerine, bu fiyat esas alınarak uyuşmazlık konusu ek gümrük vergi ve resimlerinin tahakkuk ettirildiği anlaşılmıştır.

İthal konusu eşyanın beyan edilen kıymetinin fatura tarihi itibarıyla düşük olduğu yolunda idarece yapılmış bir tespit bulunmadığı, ek tahakkuka esas

alınan fiyatın, vergisi uyuşmazlık konusu eşyanın fatura tarihi olan 6.9.1993 tarihine değil, yaklaşık bir ay öncesine ait 4.8.1993 tarihine ilişkin olduğu, iki fatura arasındaki fiyat farkının nedeninin araştırılması gerekirken bu yola gidilmediği görülmektedir. Öte yandan, kıymet araştırmasında sadece bir firmanın ithal sırasında beyan ettiği kıymet emsal alınarak ek tahakkuk yapılması da hukuka uygun değildir.

Bu durumda, yükümlü şirket tarafından faturaya uygun olarak beyan edilen fiyatın 1615 sayılı Kanununun 65'inci maddesi hükmüne göre "normal fiyat" olarak kabulü ile Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü maddesi uyarınca beyan edilen kıymetin tahakkuka esas alınması gerekirken, farklı tarihteki fiyat esas alınarak yapılan ek tahakkukta ve bunun onanması yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 30.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1975
Karar No:1998/623

ÖZETİ : İhracatçı ile ithalatçı birbirinden müstakil bir alıcı-satıcı konumunda bulunmadıklarından, aralarındaki anlaşma gereği belirlenen kıymetin normal fiyat olarak kabul edilmediği, idarece tespit edilen kıymetin yerinde bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Motorlu Araçlar İmal ve Satış A.Ş.

Vekilleri : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 10.1.1994 gün ve 181 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı ... marka araca ilişkin olarak beyan edilen kıymetin, idarece, T.C. Paris Büyükelçiliği Ekonomi ve Ticaret Başmüşavirliği kanalıyla üretici firmadan tespit edilen kıymete nazaran düşük bulunduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazı reddeden Gümrükler Genel Müdürlüğünün 8.5.1996 gün ve 11888 sayılı işlemini; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3 ve 65. maddelerinden bahisle, olayda, yükümlü şirketin, Fransa'da yerleşik ... firmasının Türkiye Genel Distribütörü olduğu, dava dilekçesine ekli "Dağıtım ve İhracat (Built-Up) Anlaşması"nın incelenmesinden merkezi Fransa'da bulunan "Regie

Nationale Des Usines ... S.A." isimli uluslararası şirketin diğer ülkelerde de bulunan genel distribütörleri üzerinde, ihracat, satış bölgesinin tespiti, marka, yedek parça, ticaret şebekesinin organizasyonu, stokların denetimi, modeller ve satış fiyatları gibi konularda anlaşma düzeyinde etkinliğinin bulunduğunun anlaşıldığı; dünyaca bilinen bir firmanın ihraç ettiği araçlar için üzerinde anlaşılan fiyatın altında bir fiyatla fatura düzenlemesi düşünülemeyeceği gibi, yükümlü ... A.Ş. gibi bir firmanın da ithal ettiği bu araçlar için, sırf gümrük vergisinden kaçınmak maksadıyla anlaşma yapılan fiyatın altında beyanda bulunmasının da düşünülemeyeceği; sözü edilen anlaşma, menşeinden temin edilen noter tasdikli uygunluk belgesi ve beyanname eki fatura ile diğer belgelerden, beyan edilen kıymetin, tarafların serbest rekabet şartları içinde anlaştığı, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyat olduğunun anlaşıldığı, bu duruma gore, idarece tespit edilen fiyat üzerinden yapılan ek tahakkukta yasal yerindelik görülmediği gerekçesiyle iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 18.2.1997 gün ve E:1996/582; K:1997/150 sayılı kararının; tespit edilen fiyatın akit tarihindeki normal fiyat olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü şirketle ihracatçı ... firması arasında yapılan distribütörlük sözleşmesi gereğince imzalanan ihracat anlaşmasında, araçların fabrika bedeli üzerinden ithal edilmesinin kararlaştırıldığı, idarece tespit edilen fiyatın ise Fransa'daki perakende satış fiyatı olduğu ileri sürülerek istemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : 1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan ve olay tarihinde yürürlükte bulunan 65.maddesinin 1. fıkrasında; "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2. fıkrasında; "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır. gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2. fıkrasında; "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tespit olunurken;

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine mütaallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu dolayısıyla normal fiyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır.

Aynı maddenin 4/d fıkrasında ise, iki şahıstan herbiri diğerinin ticaretinde herhangi bir menfaat rabıtasına sahip olursa veya her ikisinin herhangi bir ticarette müşterek bir menfaat rabıtası bulunursa, bu menfaat rabıtaları doğrudan doğruya veya dolayısıyla da olsa bu şahısların iş ortağı addolunacağı belirtilmiştir.

1615 sayılı Kanunun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin 386'ncı maddesinin (B) fıkrasının IV. bendinde, Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 4/d fıkrasında açıklandığı şekilde satıcı ile ortak sayılan veya satıcının acentesi veya mümessili veya tek bayii veya komisyoncusu olan, özet olarak satıcı firma ile olan münasebeti müstakil bir alıcı durumunda bulunmayan mükelleflerin giriş beyannamelerinin (B) tablosunu doldurmakla zorunlu oldukları, IV/5. bendinde de alıcı ile satıcı arasındaki münasebetin mahiyetinden doğan komisyon, iskonto ve diğer masraflarla yapılmış olan tenzilatın vergi matrahına katılmaları gerektiğinden, fatura fiyatına ekleneceği belirtilmiştir.

386'ıncı maddenin yukarıda belirtilen IV. bendinin sondan bir önceki paragrafında ise, giriş beyannamelerinin (B) tablosunu dolduran mükelleflerin münasebet durumlarının sonradan bakanlıkça incelenmesi sonunda, alıcı ve satıcı arasındaki münasebetler dolayısıyla normal fiyattan daha düşük olarak beyan edildiği tespit olunan kıymetlerin normal kıymete göre ayarlanacağı açıklanmıştır.

Olayda, yükümlü şirket tarafından beyan edilen kıymetin, T.C. Paris Büyükelçiliği Ekonomi ve Ticaret Başmüşavirliğince üretici firmadan temin edilen listedeki fiyatlara nazaran indirimli olduğu saptanmış bulunmasına göre, ihracatçı firma ile ithalatçı arasındaki münasebetin mahiyeti nedeniyle ortaya çıkan menfaatten doğan kıymet farkının beyan edilen kıymete dahil edilmek suretiyle ek tahakkuk yapılmış olmasında Gümrük Kanununu ile Gümrük Yönetmeliğinin yukarıda değinilen hükümlerine aykırılık söz konusu değildir.

Bu durumda, idarece, ihracatçı firmanın yükümlü şirkete uyguladığı fiyat üzerinden yapılan beyan kabul edilmeyerek, üretici firmanın belirlediği ihracata özel fiyat esas alınmak suretiyle yapılan ek tahakkukta isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu olayda, davacı şirket tarafından ithal edilen ... marka otomobillerin beyan edilen kıymetinin düşük bulunması üzerine T.C. Paris Büyükelçiliği Ekonomi ve Ticaret Başmüşavirliği nezdindeki kıymet araştırması sonucu tespit edilen perakende satış fiyatları esas alınarak yapılan ek tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı ol-

duğu belirtilmiş, 2'nci fıkrasında ise, normal fiyat birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olarak tanımlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden davacı şirketin Fransa'da mukim ... Firmasının genel distribütörü olduğu ve aralarındaki dağıtım ve ihracat (Built-Up) anlaşmasına göre Regie Nationale Des Usines ... S.A. isimli bu şirketin diğer ülkelerdeki genel distribütörleri üzerinde ihracat, satış bölgesinin tespiti, marka, yedek parça şebekesinin organizasyonu, stokların denetimi modeller ve satış fiyatları gibi konularda anlaşma düzeyinde etkinliği bulunduğu anlaşılmış olup, satış fiyat listelerinin de bu distribütörlük anlaşması şartlarına göre düzenleneceği tabiidir.

Kaldı ki ithal edilen otomobillerin kıymeti faturasına uygun olarak beyan edilmiş olup, fatura ve akde ilişkin belgelerin geçersiz olduğu yolunda herhangi bir iddia ve tespit bulunmamaktadır. Diğer taraftan kıymet araştırması T.C. Paris Büyükelçiliği Ekonomi ve Ticaret Başmüşavirliği nezdinde yapılan araştırmaya dayalı olup, Fransa'dakı perakende satış fiyatlarını gösteren listenin esas alındığı bu meyanda distribütörlük ve ihracat sözleşmelerinin dikkate alınmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda kıymet araştırmasının 1615 sayılı Kanunun 65. maddesinde belirtildiği gibi normal fiyatın tespiti için yeterli olmadığı sonucuna varıldığından, davacının faturaya uygun olarak yaptığı kıymet beyanının doğru olduğunun kabulü gerektiğinden ek tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile ek tarhiyatın terkini yolundaki vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından, Fransa'da yerleşik üretici "REGIE NATIONALE DES USINES ... S.A." firması ile aralarındaki "Dağıtım ve İhracat (BUILT-UP) Anlaşması"na dayanılarak ithal edilen ... marka araçların, faturasına ve Renault firmasının yükümlü şirkete uyguladığı fiyat listesine uygun olarak beyan olunan kıymetinin düşük bulunması üzerine, idarece T.C. Paris Büyükelçiliği Ekonomi ve Ticaret Başmüşavirliği nezdinde yapılan araştırma sonucunda tespit edilen kıymetlerin ek tahakkuka esas alındığı anlaşılmaktadır.

Yükümlü şirket vekili tarafından, idarece tespit edilen fiyatlara Fransa dahilinde ödenen yerel vergiler, satıcının kar payı vb. nin dahil olduğu iddia edilmekte ise de, sözü edilen fiyat listesinin incelenmesi ve başmüşavirliğin üst yazısından listede gösterilen fiyatların, ihracata özel, anahtar teslimi Paris'ten çıkış fiyatları olduğu anlaşılmıştır.

Bu durumda olayda, yükümlü şirket tarafından ithal edilen ... marka araçlar için ihracatçı firma tarafından belirlenen ihracata özel anahtar teslimi fiyatların yanı sıra, yine ihracatçı firmanın Türkiye distribütörü olan yükümlü şirkete uyguladığı ihraç fiyatı olmak üzere iki ayrı FOB ihraç kıymeti ortaya

çıkmakta, ihracatçı firma tarafından uygulanan fiyata uygun olarak yükümlü şirketçe beyan edilen kıymet ile ihracatçı firmanın belirlediği ihracata özel anahtar teslimi fiyatlardan hangisinin vergilemede esas alınacağının tespiti, uyuşmazlığın çözümü bakımından önem taşımaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan ve olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." hükmü yer almış, 2'nci fıkrasında da; "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tespit olunurken;

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine müteallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu dolayısıyla normal fiyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır.

Aynı maddenin 4/d fıkrasında ise, iki şahıstan her biri diğerinin ticaretinde herhangi bir menfaat rabıtasına sahip olursa veya her ikisinin herhangi bir ticarette müşterek bir menfaat rabıtası bulunursa, bu menfaat rabıtaları doğrudan doğruya veya dolayısıyla da olsa bu şahısların iş ortağı addolunacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, 1615 sayılı Kanunun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin 386'ncı maddesinin (B) fıkrasının IV'üncü bendinde, Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 4/d fıkrasında açıklandığı şekilde satıcı ile ortak sayılan veya satıcının acentesi veya mümessili veya tek bayii veya komisyoncusu olan, özet olarak satıcı firma ile olan münasebeti müstakil bir alıcı durumunda bulunmayan mükelleflerin, giriş beyannamelerinin (B) tablosunu doldurmakla zorunlu oldukları, IV/5'inci bendinde de, alıcı ile satıcı arasındaki münasebetin mahiyetinden doğan komisyon, iskonto ve diğer masraflarla yapılmış olan tenzilatın vergi matrahına katılmaları gerektiğinden, fatura fiyatına ekleneceği öngörülmüştür.

386'ncı maddenin yukarıda belirtilen IV'üncü bendinin sondan bir önceki paragrafında ise, giriş beyannamelerinin (B) tablosunu dolduran mükelleflerin münasebet durumlarının sonradan bakanlıkça incelenmesi sonunda, alıcı ve satıcı arasındaki münasebetler dolayısıyla normal fiyattan daha düşük olarak beyan edildiği tespit olunan kıymetlerin normal kıymete göre ayarlanacağı açıklanmıştır.

Olayda, ihracatçı ... firması ile yükümlü şirket arasında düzenlenmiş, karşılıklı hak ve yükümlülükler içeren bir "Dağıtım ve İhracat Anlaşması" bu-

lunduğu, yükümlü şirket tarafından, distributor sıfatıyla beyannamenin (B) tablosunun doldurulduğu, bu sözleşmeye göre, tarafların birbirinden ayrı müstakil alıcı ve satıcı pozisyonunda olmadıkları, aralarındaki anlaşma gereği araçların bedelinin, Fransız frangı üzerinden imalatçının belirlediği FOB fabrika bedeli olarak nakden ödeneceği, bununla beraber ... ve ... AŞ'nin başka ödeme şartları üzerinde de anlaşabilecek leri görülmektedir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesindeki tanımdan da anlaşılacağı üzere, normal fiyat, gerçekleşmiş bir fiyat değil, tam ve serbest rekabet şartları altında teşekkül etmesi öngörülen nazari bir fiyattır. Üretici ... firmasının yükümlü şirkete uyguladığı fiyatı, aralarında müstakil bir alıcı satıcı ilişkisi bulunmaması nedeniyle normal fiyat olarak düşünmek mümkün değildir. Bu itibarla, gümrük vergisine esas kıymetin tespitinde menşe ülkesinde oluşan ve tüm alıcılara uygulanan FOB ihraç fiyatının dikkate alınması gerekmektedir. Aksine bir uygulamanın, ithal edilen aynı nitelik ve standarttaki eşyaların, farklı koşullara göre oluşan değişik fiyatlar esas alınarak vergilendirilmesi gibi, 1615 sayılı Kanunun 65'inci maddesiyle öngörülen amaca ters sonuçlar doğurması kaçınılmazdır.

İhracatçı firma ile aralarındaki anlaşma gereği yükümlü şirket tarafından beyan edilen kıymetin, başmüşavirlikçe, üretici-ihracatçı firmadan temin edilerek gönderilen listedeki fiyatlara nazaran indirimli olduğu saptanmış bulunmasına göre, ihracatçı firma ile ithalatçı arasındaki münasebetin mahiyetinden kaynaklanan kıymet farkının beyan edilen kıymete dahil edilmesi gerekli bulunduğundan, dava konusu işlemi yazılı gerekçeyle iptal eden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 24.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/503
Karar No:1998/322

ÖZETİ : Alıcı ile satıcı arasında, fiyatı etkileyecek bir münasebetin varlığı halinde, aynı eşyanın satış bedeli yöntemine geçirilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Havalimanı Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Havalimanı Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğünde tescilli 17.8.1994 tarih ve 2761 sayılı beyanname muhteviyatı eşyalara ilişkin olarak beyan edilen kıymetin düşük olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vakı itirazın reddine dair işlemi; 1615 sayılı Kanunun 3'üncü ve 65'inci maddelerinden bahisle, olayda, ihracatçı firma tarafından yükümlü şirkete ve diğer firmalara yapılan satışlarda %50'yi aşan fiyat farkı bulunduğu ileri sürülerek ek tahakkuk yapılmışsa da, beyan edilen kıymetin düşük olduğu hususu somut bir biçimde ortaya konulmadığından, gerekli ve yeterli araştırma ve incelemeye dayanmadığı anlaşılan işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 18.9.1996 gün ve E:1995/1650; K:1996/1868 sayılı kararının; ithalatın Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma'ya ilişkin yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihten sonra gerçekleştirildiği, yeni yönetmelik hükümleri uyarınca, alıcı ile satıcı arasında münasebet bulunması nedeniyle, aynı eşyanın satış bedeli yöntemine göre tespit edilen kıymet esas alınarak yapılan ek tahakkukun yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirketin, serbest bölgedeki şubesinden ithal edilen eşyalar için beyan ettiği kıymetin, serbest bölgeden Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyetine yapılan satışlarda beyan edilen kıymetlere nazaran düşük olduğundan bahisle ek tahakkuk yapılmasından doğmuştur.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 12.2.1994 tarih ve 21847 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde, ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymetinin, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükme bağlanmıştır.

Bakanlar Kurulunun 27.7.1993 tarih ve 1993/4690 sayılı Kararıyla onaylanarak 27.8.1993 gün ve 21681 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın 1 ila 7. maddelerinde gümrük kıymetinin tespitine ilişkin kurallara yer verilmiştir. Anlaşmaya ilişkin yönetmeliğin 5. maddesinde, ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymetinin, bu yönetmeliğin 6 ila 12 nci maddelerinde yer alan yöntemlerin sırasıyla uygulanması suretiyle tayin ve tespit olunacağı, bir yönteme göre belirlenemeyen kıymet için izleyen yönteme geçileceği hükme bağlandıktan sonra, 6. maddede, satış bedeli yöntemi, 7. maddede, aynı eşyanın satış bedeli yöntemi, 8. maddede, benzer eşyanın satış bedeli yöntemi, 9. maddede, satış bedeli yöntemlerinin uygulanmasına ilişkin esaslar, 10. maddede, indirgeme yöntemi, 11. maddede, hesaplanmış kıymet yöntemi, 12. maddede de, son yönteme ilişkin kurallara yer verilmiştir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 65. maddesinde yapılan değişiklikle ithal edilen eşya kıymetinin yasada sırası ile öngörülen yöntemlere göre belirlenmesi gerekmektedir.

Olayda, her ne kadar, aynı eşyanın satış kıymetinin tespiti suretiyle araştırma yapılmış ise de, emsal alınan kıymetlerin, serbest bölgeden yurtdışına yapılan satışlarda oluşan kıymetleri içerdiğinin anlaşılması karşısında, aynı veya benzeri eşyaya ait de olsa, Türkiye'ye yapılmış bir ihracata ilişkin olmayan ve bu sebeple karşılaştırma yapma imkanı bulunmayan fiyatlar esas alınarak yapılan tahakkukta isabet bulunmadığından, mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın: a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun, 12.2.1994 tarih ve 21847 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde, ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymetinin, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı ve anlaşmanın 8'inci maddesinin 2'nci fıkrasında belirtilen unsurların bu kıymete dahil edileceği hükme bağlanmıştır.

GATT tarafından hazırlanan Gümrük Tarife ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma 12.5.1988 tarih ve 3447 sayılı Kanunla kabul edilmiş, ancak beş yıllık erteleme hakkı kullanıldığından 27.8.1993 tarih ve 21681 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 27.7.1993 tarih ve 93/4690 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylanmıştır. Söz konusu anlaşmanın "Genel Tanıtıcı Açıklama" başlıklı giriş bölümünün 1'inci maddesinde, bu anlaşma çerçevesinde gümrük kıymetinin belirlenmesinde, öncelikle 1'inci maddede tanımlanan "satış bedeli" nin esas alınacağı, 1'inci maddenin 8'inci madde ile birlikte mütalaa edilmesi gerektiği, 8'inci maddenin, içerdiği diğer düzenlemeler dışında, gümrük kıymetinin bir parçasını oluşturduğu kabul edilen, alıcı tarafından üstlenilmiş, ancak ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına dahil edilmemiş olan belli unsurlarla ilgili olarak bu fiyatta düzeltmeler yapılmasını ve alıcıdan satıcıya para dışında mal veya hizmet şeklinde intikal edebilecek

belirli edimlerin de satış bedeline dahil edilmesini öngördüğü, 1'inci madde hükümlerine göre belirlenemeyen gümrük kıymetinin belirlenmesinde kullanılacak yöntemlerin 2 ila 7'nci maddelerde (2'nci ve 7'nci maddeler dahil) yer aldığı belirtilmiştir.

Aynı anlaşmanın önsözünün beşinci paragrafında, eşyanın gümrük kıymetinin belirlenmesinde, mümkün olduğu ölçüde, bu eşyanın satış bedelinin esas alınması gerektiği belirtildikten sonra "Gümrük Kıymetine ilişkin Kurallar" başlığı altında da, ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymetinin tespitinde uygulanacak yöntemler sırasıyla, madde madde açıklanmıştır.

Anlaşmanın Ek I'ini oluşturan yorum notlarının 1 nolu genel notunda 1 ila 7'nci maddelerin (7'nci madde dahil), ithal eşyasının gümrük kıymetinin bu anlaşma hükümlerine göre nasıl belirleneceğini gösterdiği, kıymetin belirlenmesine ilişkin yöntemlerin uygulama sırasına göre sıralandığı, gümrük kıymetinin belirlenmesinde öncelikle uygulanacak yöntemin 1'inci maddeye göre belirlenmesi gerektiği, 2 nolu genel notta, gümrük kıymetinin 1'inci madde hükümlerine göre belirlenmesi mümkün değilse, daha sonraki maddelerin, gümrük kıymetinin belirlenmesinde kullanılabilecek madde bulununcaya kadar, sırasıyla izlenmesi gerektiği, 4'üncü maddedeki istisnai hal dışında, bir maddeye göre belirlenemeyen gümrük kıymeti için kendisinden sonra gelen maddeye geçileceği açıklanmıştır.

Öte yandan, Gümrük Kanununun 65'inci Maddesinin Değiştirilmesine Dair 3968 sayılı Kanunla birlikte aynı tarih ve sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII. Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma'ya İlişkin Yönetmeliğin 1'inci maddesinde, bu yönetmeliğin, anlaşma hükümleri çerçevesinde ithal eşyası kıymetinin tespiti için uygulanması gereken yöntem ve kuralların belirlenmesi bakımından hazırlandığı, 2'nci maddesinde, yönetmeliğin, (gümrük vergisinden muaf olan veya ağırlık esası üzerinden vergiye tabi bulunan eşya da dahil olmak üzere) gümrük hattından geçirilen ithal konusu eşyanın kıymetinin belirlenme usullerini kapsadığı, 5'inci maddesinde ise, ithal eşyasının gümrük vergisine esas alınacak kıymetinin, bu yönetmeliğin 6 ila 12'nci maddelerinde yer alan yöntemlerin sırasıyla uygulanması yoluyla tayin ve tespit olunacağı ve bir yönteme göre belirlenemeyen kıymet için izleyen yönteme geçileceği hükme bağlandıktan sonra, 6'ncı maddesinde "Satış Bedeli Yöntemi"ne ilişkin esas ve kurallara yer verilmiş, maddenin (d) bendinde, satış bedeli yöntemi uygulanırken, alıcı ile satıcı arasında bir münasebetin bulunup bulunmadığının araştırılması, (e) bendinde ise, böyle bir münasebetin bulunduğunun ve bu münasebetin fiyatı etkilediğinin saptanması durumunda, eşyanın gümrük vergisine esas kıymeti olarak eşyanın gerçekte ödenen veya ödenecek satış bedelinin esas alınamayacağı öngörülmüştür. Aynı eşyanın satış bedeli yöntemini düzenleyen 7'nci maddesinin (a) bendinde de, 6'ncı maddedeki yönteme göre belirlenemeyen ithal eşyasının gümrük kıymetinin, Türkiye'ye ihraç amacıyla satılan ve kıymeti belirlenecek eşya ile aynı veya yakın bir tarihte ihraç edilen aynı eşyanın satış bedeli olduğu belirtilmiştir.

Olayda, alıcı ile satıcı arasında fiyatı etkileyecek bir münasebetin bulunduğu hususu taraflar arasında ihtilafsız olduğundan, eşyanın gümrük vergisine esas kıymetinin tespiti için aynı eşyanın satış bedeli yöntemine gidilmesinde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Ancak, yükümlü şirket hakkında düzenlenen ve dairemizin E:1996/2483 sayılı dosyasında mevcut cevaplı raporun incelenmesinden, gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaların, yükümlü şirketin ... Havalimanı Serbest Bölgesinde faaliyet gösteren şubesinden yurt içindeki merkezine ithal edildiğinin, ancak, söz konusu eşyalar için beyan edilen fiyatların, eşyaların imalatçı-ihracatçı firmadan serbest bölgeye ithalinde beyan edilen fiyatlarla aynı olduğunun, oysa, şirketin, serbest bölgede faaliyet gösteren gümrük hattı dışı satış mağazaları ile Kuzey Kıbrıs Türk Cumhuriyetine yaptığı satışlarda %54- %69 oranında kar marjı hesapladığının belirtildiği ileri sürülerek bu satışlara ilişkin faturalarda yazılı kıymetlerin tahakkuka esas alınmasının istenildiğinin, öte yandan raporda, yükümlü şirketçe, serbest bölgeden yurt içinde başka firmalara yapılmış satışlara ilişkin herhangi bir tespitin bulunmadığının anlaşılması, ayrıca, 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanununun 6'ncı maddesinde, serbest bölgelerin gümrük hattı dışında sayılıp, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükelleflyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağının belirtilmiş olması karşısında, yurt dışı sayılan serbest bölgeden, yine serbest bölgeye veya yurt dışına yapılan satışlarda oluşan fiyatların, yukarıda anılan mevzuat hükümleri uyarınca gümrük vergisine esas kıymetin tespitinde "Aynı eşyanın satış bedeli" olarak kabulü mümkün olmadığından, söz konusu fiyatlar esas alınarak yapılan ek tahakkukta mevzuata uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; sonucu itibarıyla yerinde görülen mahkeme kararının onanmasına, 9.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1349
Karar No:1998/712

ÖZETİ : Normal kıymetin tespitinde, ihracatın yapıldığı ülke değil, menşe ülkede oluşan FOB ihraç birim kıymetlerinin esas alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İplik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 13.3.1993 gün ve 213 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen kıymetinin noksan olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Kanunun 65'inci ve Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü maddelerini açıklayarak, olayda, Cidde Başkonsolosluğu Ticaret Ataşeliği nezdinde yapılan kıymet araştırması neticesinde elde edilen kıymetin ek tahakkuka esas alındığının, anlaşıldığı ithal eşya için ithalatın gerçekleştirildiği ülke olan Suudi Arabistan nezdinde kıymet araştırması yapılmasının ve bu ülkede geçerli rayiç bedelin ek tahakkuka esas alınmasının yerinde olduğu gerekçesiyle reddeden Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 24.12.1996 gün ve E:1996/42; K:1996/405 sayılı kararının; beyan edilen kıymetin normal fiyata uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Bir ithal eşyasının gümrük vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacak olan ve 1615 sayılı Kanunun 65'inci maddesinde tanımı yapılan normal kıymetin tespitinde, menşe ülkesinde oluşan ve tüm alıcılara uygulanan FOB ihraç kıymetinin esas alınması zorunludur.

Bu itibarla, sağlıklı ve objektif bir kıymet araştırmasında menşe ülke FOB ihraç birim fiyatlarının tespiti hususunda da, imalatçı ülkenin yetkili birimleri veya imalatçı-ihracatçı firma ya da bu firmanın, kanuni ve ticari zorunluluk ve sorumluluk kuralları çerçevesinde doğru bilgi vermesi şartıyla Türkiye mümessilleri nezdinde fiyat araştırması yapılması gerekmektedir. Zira, kanunun aradığı anlamda normal kıymet, ihracatın gerçekleştirildiği ülkede oluşan kıymet değil, menşe ülkede oluşan FOB ihraç kıymettir.

Aksi bir uygulama, ithal edilen aynı nitelik ve standarttaki eşyaların, ithal ülkelerinde farklı koşullara göre oluşan değişik fiyatlar esas alınarak vergilendirilmesi gibi bir sonuç doğurur ki, bu da gümrük mevzuatımızla öngörülen amaç ve uygulamalara ters düşür.

Bu durumda, eşyanın menşe memleketinde oluşan FOB ihraç birim fiyatlarının tespiti yoluna gidilmeksizin, ithalatın gerçekleştirildiği ülke nezdinde gerçekleştirilen kıymet araştırması neticesinde tespit edilen ve bu ülkedeki piyasa fiyatlarını yansıtan kıymet üzerinden yapılan ek tahakkukta mevzuata uyarlık bulunmadığından, istemin özeti bölümünde yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan ve olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında: "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2'nci fıkrasında: "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tespit olunurken:

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine mütaallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu dolayısıyla normal fiyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, 13.3.1993 gün ve 213 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı, Japonya menşeli ... marka otomobillerin Suudi Arabistan'da yerleşik ihracatçı firmadan satın alınarak ithal edildiği, gümrük idaresince, Cidde Başkonsolosluğu Ticaret Ataşeliği nezdinde gerçekleştirilen kıymet araştırması neticesinde bildirilen Suudi Arabistan piyasa fiyatına oranla beyan edilen kıymetlerin noksan olduğundan bahisle ek tahakkuk yapıldığı anlaşılmıştır.

Bir ithal eşyasının gümrük vergisinin hesaplanmasında dikkate alınacak olan ve 1615 sayılı Kanunun 65'inci maddesinde tanımı yapılan normal kıymetin tespitinde, menşe ülkesinde oluşan ve tüm alıcılara uygulanan FOB ihraç kıymetinin esas alınması zorunludur.

Bu itibarla, sağlıklı ve objektif bir kıymet araştırmasında menşe ülke FOB ihraç birim fiyatlarının tespiti hususunda da, imalatçı ülkenin yetkili birimleri veya imalatçı-ihracatçı firma ya da bu firmanın, kanuni ve ticari zorunluluk ve sorumluluk kuralları çerçevesinde doğru bilgi vermesi şartıyla Türkiye mümessilleri nezdinde fiyat araştırması yapılması gerekmektedir. Zira, kanunun aradığı anlamda normal kıymet, ihracatın gerçekleştirildiği ülkede oluşan kıymet değil, menşe ülkede oluşan FOB ihraç kıymettir.

Aksi bir uygulama, ithal edilen aynı nitelik ve standarttaki eşyaların, ithal ülkelerinde farklı koşullara göre oluşan değişik fiyatlar esas alınarak vergilendirilmesi gibi bir sonuç doğurur ki, bu da gümrük mevzuatımızla öngörülen amaç ve uygulamalara ters düşür.

Bu durumda, eşyanın menşe memleketinde oluşan FOB ihraç birim fiyatlarının tespiti yoluna gidilmeksizin, ithalatın gerçekleştirildiği ülke nezdinde gerçekleştirilen kıymet araştırması neticesinde tespit edilen ve bu ülkedeki pi-

yasa fiyatlarını yansıtan kıymet üzerinden yapılan ek tahakkukta mevzuata uyarlık bulunmadığından, istemin özeti bölümünde yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca karar verilmesine gerek bulunmadığına, 25.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/506
Karar No:1998/716

ÖZETİ : Stokları eritilmesi amacıyla üretimi durdurulan modeli geçmiş eşya ithalinde eşyaların o andaki halleri dikkate alınmaksızın iskonto uygulandığından bahisle ek tahakkuk yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İnşaat Malzemeleri Pazarlama A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 14.12.1993 gün ve 77179 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen kıymetine, ihracatçı firma tarafından uygulanan %25 oranındaki iskontonun dahil edilmediğinden bahisle, iskontoya isabet eden meblağ üzerinden yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Kanunun 65'inci maddesini açıklayarak, Gümrük Yönetmeliğinin 386/IV-5'inci maddesinde, alıcı ile satıcı arasındaki münasebetin mahiyetinden doğan komisyon, iskonto ve diğer masraflarla yapılmış olan tenzilatın vergi matrahına dahil edilmesi gerektiği ilkesinin benimsendiği, olayda, ihracatçı firmaca uygulanan %25 oranındaki iskontonun beyan edilen kıymete dahil edilmediğinin müfettiş raporuyla tespit edildiği anlaşılmakla, uygulanan iskonto miktarı üzerinden yapılan ek tahakkukta isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 27.12.1996 gün ve E:1996/817; K:1996/1983 sayılı kararının; kendilerine herhangi bir iskontonun uygulanmadığı, akdedilen sözleşme ile belirlenen fiyat üzerinden fatura kesildiği, faturada yer alan 25 rakamının, iddia edildiği gibi iskonto miktarını değil, eşyaların adedini gösterdiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Dava konusu ek tahakkuk, uygula-

nan %25 oranındaki iskontonun normal kıymete dahil edilmediğinden bahisle yapılmış ise de; İtalyan makamları tarafından gönderilen belgelerden de anlaşıldığı üzere, ithale konu eşyalar, ihracatçı firmaca artık üretilmeyen modellerden olup, önceden üretilen ve alıcısı bulunmadığından stok edilen modeli geçmiş eşyalardan olması sebebiyle, bu eşyaların, gümrük mevzuatının öngördüğü anlamda normal fiyatının saptanması söz konusu olamayacağı cihetle fatura fiyatının iskonto uygulanarak belirlenen fiyat olduğundan da söz edilemez.
Dolayısıyla beyan edilen fiyatın, modeli geçmiş ve üretimi durdurulan ithale konu eşyaların o andaki değerini yansıttığının kabulü gerekir. Stokların eritilmesi amacıyla üretici firmaca satışa sunulan modeli geçmiş eşyalar için uygulanan fiyatın, sadece yükümlü şirkete değil, talip olunması halinde her alıcı için uygulanacak fiyat olduğunun anlaşılması karşısında, eşyaların satış anındaki hallerine göre her alıcı için geçerli olan fiyat üzerinden düzenlenen fatura kıymeti üzerinden bir iskonto uygulandığı yolunda herhangi bir tespitin de bulunmaması sebebiyle, beyan edilen kıymetin eşyaların model, hal ve durumları çerçevesinde normal fiyat olduğunun kabulü gerekir.

Bu durumda, gerçekleştirilen ithalatta %25 oranında iskonto uygulandığından bahisle yapılan ek tahakkukta mevzuata uyarlık bulunmadığından aksi görüşle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık yurt dışından ithal olunan eşyanın gümrük vergisi mükellefiyetinin başladığı tarih itibarıyla beyan olunan kıymetinin idarece noksan görülerek gerçekleştirilen ek tahakkuktan kaynaklanmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun eşyanın kıymeti başlığını taşıyan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "İthal eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2'nci fıkrasında da, normal fiyat birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyat olarak tanımlanmıştır.

Aynı kanunun 3'üncü maddesinde ise, ithal eşyanın gümrük vergisine esas olan kıymetinin, beyannamenin tescil edildiği tarihteki normal fiyatı olduğu ilkesi benimsenmiş, yukarıda sözü geçen 65'inci maddesinin 5'inci fıkrasında, gümrük vergisinin kat'i satış akdine uygun olarak beyan olunan ve gümrükçe şüpheli görülmeyerek kabul edilen fiyat üzerinden tahakkuk ettirileceği hükme bağlanmıştır.

Gümrük Yönetmeliğinin, vergi matrahına giren kıymetin kontrolünü düzenleyen 386'ncı maddesi IV-B tablosunun 4/b fıkrasında, eşyanın gümrüklendiği anda var olan %5'e kadar peşin ödeme iskontoları ile bütün ithalatçıların yararlanabildiği iskontoların vergi matrahına katılmayacağı esası benimsenmiş bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre ek tahakkuk yapılabilmesi için, eşyanın kat'i veya proforma faturasının düzenlediği tarihteki kıymetinin noksan beyan edildiğinin tespiti zorunludur. Olayda ise yükümlünün beyanında bir eksiklik olmadığı, bildirilen fiyatlar üzerinden % 25 iskonto ile ihracat yapılmış olduğu ihracatçı firmanın gümrük müfettişliğine göndermiş olduğu ve bu konuda düzenlenen cevaplı raporun dayanağını teşkil eden belgelerin tercümelerinden anlaşıldığı cihetle, ortada mevcut olmayan fiyat farkından bahisle ek tahakkukta bulunulmasına olanak yoktur.

Yukarıda açıklanan nedenlerle ek tahakkukun onanmasına ilişkin mahkeme kararında isabet görülmediğinden, yükümlünün temyiz isteğinin kabulü ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1/b. hükmü uyarınca İstanbul 6'nci Vergi Mahkemesi kararının bozulmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Eşyanın Kıymeti" başlığını taşıyan ve olay tarihinde yürürlükte bulunan 65'inci maddesinin 1'inci fıkrasında; "İthal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatıdır." denilmiş, 2'nci fıkrasında; "Normal fiyat, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştuğu farz olunan fiyattır.

Bu fiyat tespit olunurken;

a) Eşyanın alıcıya Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslim edildiği,

b) Eşyanın satışına ve Türkiye'de giriş liman veya mahallinde teslimine mütaallik bütün masrafların satıcıya ait bulunduğu, dolayısıyla normal fiyata dahil olduğu,

c) Türkiye'de ödenmesi gereken vergi ve resimlerin alıcıya ait olduğu dolayısıyla normal fiyata dahil bulunmadığı farz olunur." denilmek suretiyle ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymeti olan "normal fiyatın" tanımı yapılmıştır.

Aynı maddenin 4/d fıkrasında ise, iki şahıstan her biri diğerinin ticaretinde herhangi bir menfaat rabıtasına sahip olursa veya her ikisinin herhangi bir ticarette müşterek bir menfaat rabıtası bulunursa, bu menfaat rabıtaları doğrudan doğruya veya dolayısıyla da olsa bu şahısların iş ortağı addolunacağı belirtilmiştir.

1615 sayılı Kanunun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin 386'ncı maddesinin (B) fıkrasının IV. bendinde, Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 4/d fıkrasında açıklandığı şekilde satıcı ile ortak sayılan veya satıcının acentesi veya mümessili veya tek bayii veya komisyoncusu olan, özet olarak satıcı firma ile olan münasebeti müstakil bir alıcı durumunda bulunmayan mükelleflerin giriş beyannamelerinin (B) tablosunu doldurmakla zorunlu oldukları, IV/5. bendinde de alıcı ile satıcı arasındaki münasebetin mahiyetinden doğan komisyon, iskonto ve

diğer masraflarla yapılmış olan tenzilatın vergi matrahına katılmaları gerektiğinden, fatura fiyatına ekleneceği belirtilmiştir.

386'ıncı maddenin yukarıda belirtilen IV. bendinin sondan bir önceki paragrafında ise, giriş beyannamelerinin (B) tablosunu dolduran mükelleflerin münasebet durumlarının sonradan bakanlıkça incelenmesi sonunda, alıcı ve satıcı arasındaki münasebetler dolayısıyla normal fiyattan daha düşük olarak beyan edildiği tespit olunan kıymetlerin normal kıymete göre ayarlanacağı açıklanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, 14.12.1993 gün ve 77179 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaların beyan olunan kıymetlerine, ihracatçı firma tarafından uygulanan %25 oranındaki iskontonun dahil edilmediğinin, düzenlenen cevaplı raporla tespit edildiğinden bahisle, iskonto mıktarı üzerinden ek tahakkuk yapıldığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlığın çözümü, yükümlü şirketçe gerçekleştirilen ithalatlarda, ihracatçı firma tarafından, iddia edildiği gibi iskonto uygulanıp uygulanmadığının tespitine bağlı olduğundan, ek tahakkukun dayanağını oluşturan 1.2.1996 ve 5 sayılı cevaplı raporda belirtilen ve İtalya makamlarınca gönderildiği bildirilen belgeler 29.5.1997 günlü ara kararımızla getirtilerek incelenmiştir. Söz konusu belgeler arasında yer alan ve Maliye Muhafaza Genel Komutanlığınca tanzim edilen 12.12.1995 gün ve 8191 sayılı yazıda, soruşturmaya konu teşkil eden faturalar muhteviyatı eşyaların "... " firmasınca yükümlü şirkete gönderildiği ve FOB ihraç fiyatlarının ibraz edilen faturalarda belirtilenlere uygun olduğu, ihracatçı ve ithalatçı firmalar arasında herhangi bir iştirakin olmadığı, sözü edilen satışlarda satıcı firmanın depo stoklarını eritmek ve şirket politikası olarak alıcıya %25 oranında indirim yaptığı; mali polis 14'üncü Lejyon Imola Teğmenlik Komutanlığınca tutulan saptama tutanağında yer alan ihracatçı firma yetkilisinin beyanında ise, ithalatçı (yükümlü) şirketin 1993 yılı için artık imal etmedikleri "Barbara" modellerinden istediği, uygulanan fiyatın oldukça ölçülü olduğu, zira ellerinde kalan malları eritme imkanına kavuştuklarının belirtildiği görülmüştür.

Dava konusu ek tahakkuk, uygulanan %25 oranındaki iskontonun normal kıymete dahil edilmediğinden bahisle yapılmış ise de; İtalyan makamları tarafından gönderilen belgelerden de anlaşıldığı üzere, ithale konu eşyalar, ihracatçı firmaca artık üretilmeyen modellerden olup, önceden üretilen ve alıcısı bulunmadığından stok edilen modeli geçmiş eşyalardan olması sebebiyle, bu eşyaların, gümrük mevzuatının öngördüğü anlamda normal fiyatının saptanması söz konusu olamayacağı cihetle, fatura fiyatının iskonto uygulanarak belirlenen fiyat olduğundan da söz edilemez. Dolayısıyla beyan edilen fiyatın, modeli geçmiş ve üretimi durdurulan ithale konu eşyaların o andaki değerini yansıttığının kabulü gerekir. Stokların eritilmesi amacıyla üretici firmaca satışa sunulan modeli geçmiş eşyalar için uygulanan fiyatın, sadece yükümlü şirkete değil, talip olunması halinde her alıcı için uygulanacak fiyat olduğunun anlaşılması karşısında, eşyaların sa-

tış anındaki hallerine göre her alıcı için geçerli olan fiyat dikkate alınarak düzenlenen fatura kıymeti üzerinden bir iskonto uygulandığı yolunda herhangi bir tespitin de bulunmaması sebebiyle, beyan edilen kıymetin eşyaların model, hal ve durumları çerçevesinde normal fiyat olduğunun kabulü icap eder.

Bu durumda, gerçekleştirilen ithalatta %25 oranında iskonto uygulandığından bahisle yapılan ek tahakkukta mevzuata uyarlık bulunmadığından aksi görüşle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hükümaltına alınacağından, bir hususta ayrıca karar verilmesine gerek bulunmadığına, 25.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/606
Karar No:1998/504

ÖZETİ : Geçici muaflık hükümlerinden yararlanılarak teminat karşılığı ithal edilen eşyanın giriş sırasında beyan edilen ayniyatına uygun olmadığının tespiti üzerine, teminat karşılığı ertelenen gümrük vergi ve resimlerinin faizi ile birlikte istenilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Halefleri Koll.Şti.
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 25.10.1988 gün ve 4166 sayılı geçici kabul beyannamesi ile ithal edilen jüt kanaviçenin süresi içinde yurt dışı edilemediğinden bahisle, yapılan süre uzatım talebini içeren başvuru üzerine, idarece yapılan ayniyat tespitinde, yükümlünün gösterdiği emtianın, geçici ithale konu eşya ile aynı olmadığının saptanması nedeniyle, söz konusu eşyalara isabet eden gümrük vergi ve resimleri ile faizin istenilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 118 ve 119'uncu maddelerinde, "Geçici Olarak Giren Eşya" ve "Geçici Muaflık" rejiminin düzenlendiği, 149'uncu maddesinde; geçici kabul ve geçici muaflık hükümlerinin ihlali halinde eşyaya terettüp eden vergilerin alınacağının belirtildiği; 176'ncı maddesinde ise, tahsil edilecek vergiye faiz uygulanmasına ilişkin esasların düzenlendiği; olayda, yükümlü şirket tarafından ithal edilen jüt kanaviçenin m2 ağırlığının 290-310 gram olarak beyan edildiği, muayene sonucunda da aynı

hususun tespit olunduğu; söz konusu eşyanın yurtta kalma süresinin uzatılmasının istenilmesi üzerine yapılan ayniyata uygunluk denetiminde, eşyanın m2 ağırlığının 250 gram, yani ayniyata uygun olmadığının tespiti nedeniyle, ithal anında tahakkuk ettirilen ve teminata bağlanan gümrük vergi ve resimlerinin faiziyle birlikte istenildiği; davacının bu tespite karşı; ithalat sırasında, bir başka eşya ile karıştırılması sonucu, beyannameye, eşyanın metrekare ağırlığının 250 gram yerine hataen 290-310 gram yazıldığını iddia ederek, beyannamenin düzeltilmesi talebinde bulunduğu, bu istemin reddi yolundaki işleme karşı Sakarya İdare Mahkemesinde açtığı davanın, anılan mahkemenin 17.9.1996 gün ve 1996/1682 sayılı kararı ile; davacının beyanına itiraz etmesine yasal imkan bulunmadığı, ithale konu eşyaya ait beyanname ile birlikte aynı gün ve aynı saatte tescil olunduğu ve karışıklığa sebebiyet verdiği iddia edilen beyannamenin tescil tarihinin de, ithale konu eşyaya ait beyannamenin tescil tarihinden iki yıl sonraya rastladığı gerekçesiyle reddedildiği, aynı gerekçenin bu dava için de geçerli olduğu; bu itibarla, ithale konu eşyaya isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin faizi ile birlikte istenilmesinde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Kocaeli 2. Vergi Mahkemesinin 12.12.1996 günlü, E:1995/154; K:1996/670 sayılı kararının; gümrük giriş beyannamesinde yanlış olarak beyan edilen eşya ağırlığının, beyanname eki belgelere göre düzeltilmesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali talebiyle açılan dava, her ne kadar Sakarya İdare Mahkemesince reddedilmiş ise de, söz konusu kararın temyiz edildiği ve halen temyiz incelenmesinin devam ettiği, bu davanın sonucunun beklenilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 25.10.1988 gün ve 4166 sayılı geçici kabul beyannamesi ile, Gümrük Kanununun 119'uncu maddesinin 4'üncü fıkrasının (a) bendi hükmünden yararlanılarak geçici ithali yapılan jüt kanaviçeye ait olup, ithalat sırasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanan gümrük vergi ve resimlerinin, aynı kanunun 76'ncı maddesine göre hesaplanan faizi ile birlikte istenilmesinden kaynaklanmıştır.

Gümrük Kanununun "Geçici Muaflık" başlıklı 119'uncu maddesinde; aşağıda

yazılı maksatlarla memlekete geçici olarak girecek eşyanın vergilerinin, Bakanlıkça kabul ve tespit edilecek esas ve şartlar dairesinde teminata bağlanacağı belirtildikten sonra, aynı maddenin 4'üncü fıkrasının (a) bendinde, memleket eşyasının ihracında ambalaj maddesi olarak kullanılmak veya üzerine takılmak amacıyla gelen eşya sayılmış, aynı bendin parantez içi hükmünde de, bu hükümden faydalanacak maddeleri çeşitlerinin ve hangi eşyanın çıkışında kullanılacağının ve ne kadar süre içerisinde çıkarılacağının, görebileceği işçilik ve firelerin, ilgili bakanlıkların görüşleri alınarak bakanlıkça tespit olunacağı açıklanmıştır. Aynı kanunun 149'uncu maddesinde ise, kanunun 118 ve 119'uncu maddelerinin hükümlerine aykırı hareket edenlerden, eşyaya tereddüp eden vergiler alınmakla beraber, bu vergilerin iki katı ayrıca para cezası ve eşyanın ithali yasak veya tahdit ve takyide tabi ise, gümrük vergilerinden başka gümrüklenmiş değeri kadar para cezası alınacağı hükmüne yer verilmiştir.

1615 sayılı Gümrük Kanunun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin, Sekizinci Ayırımının "Geçici Muaflıktan Yararlanacak Ambalaj Maddeleri" başlıklı Üçüncü Bölümünde yer alan 863'üncü maddesinde, 862'nci maddede gösterilen ambalaj eşyasını, geçici muaflık yoluyla yurda sokmak isteyenlerin, Gümrük Kanununun 54 ve 120'nci ve bu yönetmeliğinin 230 ve 233'üncü maddelerinde gösterilen esaslara göre üç nüsha geçici muaflık beyannamesiyle yetkili gümrüğe beyan etmekle yükümlü oldukları; bu beyannamede ayrıca, ambalaj maddelerinin ayniyetini tespite yarayacak olan ve maddenin devamında sayılan niteliklerin de açıkça yazılması gerektiği belirtilerek, 1/d bendinde, ayniyetini tespite, benzerlerinden ayırmaya yarayacak diğer nitelikler, beyannameye yazılması gerekli unsur olarak sayılmıştır.

Aynı yönetmeliğin "Beyannamenin Kabul, Tescil ve Havalesi" başlıklı 864'üncü maddesinde, geçici muaflık beyannamesinin tetkik, kabul, tescil, düzeltme ve muayeneye havalesinin giriş rejimi ayrımındaki esaslara göre yapılacağı, beyannameye, çıkış sırasında eşyanın ayniyetini tespite yarayacak 863'ncü maddede belirtilen niteliklerin ve alametlerin eksik ve kararsızlığa yer vermeyecek surette yazılmış bulunmasına dikkat olunacağı; "Girişte Muayene" başlıklı 865'inci maddesinde, geçici muaflık yolu ile yurda giren ambalaj maddeleri giriş eşyası gibi muayene edildikten başka, bunların memleket eşyasının ambalajı olarak çıkışlarında ayniyetlerini tespite yarayacak olan ve mükelleflerce beyan edilmesi gerekli bulunan bütün niteliklerinin de tahakkuk tablosunda gösterileceği; bu vasıfların gösterilmemesinden veya eksik gösterilmesinden doğacak anlaşmazlıklardan ve hazine haklarının zıyaından muayene memurları sorumlu oldukları gibi, eşya sahiplerinin de, ayniyeti tespit edilemeyecek eşyaya ait teminatın geri verilmesini isteyemeyecekleri; 866'ncı maddesinde, örnek alınması mümkün olan maddelerden (jüt, kağıt ve şerit gibi) alınacak örneklerin, ayniyeti tespite elverişli miktar ve hacimde alınacağı ve bunların beyannameye ekleneceği; örnek alınması mümkün olmayan eşyanın, başkalarından ayırt edici niteliklerinin beyannamelerinde açıkça ve etraflıca gösterileceği; "Çıkışta Muayene ve Ayniyeti-

nin Tespiti" başlıklı 868'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, çıkışta ayniyet esas olduğundan, ihraç edilen ambalaj maddelerinin cins, nevi ve miktar yönünden evvelce girenlerin aynı olması gerektiği, maddenin son cümlesinde ise, ayniyetleri tespit olunmayan ambalaj maddelerinin teminatının çözülmeyeceği belirtilmiştir.

Yukarıda açıklanan kanun ve yönetmelik hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, Gümrük Kanununun 119'uncu maddesinin 4/a bendi hükmünden yararlanılarak geçici muaflık rejimi çerçevesinde geçici ithali yapılan eşyanın niteliklerinde ve miktarında herhangi bir değişiklik olmaksızın, giriş sırasında mükellef tarafından belirtilen ve idarece saptanan ayniyetine uygun olarak çıkarılması esastır. Kanuni süresinde ve idarece verilen ek sürede çıkarılmayan, ya da ayniyetine uygun olmadığı saptanan eşya hakkında, Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliğinde belirtilen yaptırımların uygulanacağı ise tabiidir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescil edilen 25.10.1988 gün ve 4166 sayılı geçici giriş beyannamesi ile yurda girişi yapılan eşyanın, beyannamenin beyan tablosunda, "Jüt mensucat, eni 150 cm veya daha az olan ve metrekare ağırlığı 310 gramdan az olanlar" şeklinde beyan edildiği; menşeinin Hindistan, eninin 101,5 cm, metrekare ağırlığının 229 gram olduğunun belirtildiği; aynı beyannamenin tespit tablosunda da aynı şerh yer almakla birlikte, "AYNİYATI" başlığı altında, eşyanın renginin "düz tahini", eninin "101-103 cm" ve metrekare ağırlığının "290-310 gram" olarak ayniyet tespitinin yapıldığı; ancak, söz konusu tespit tablosunun muayene memurunca tarih atılıp imzalanmadığı, beyannamenin, bu haliyle işlem görerek geçici ithalatın tamamlandığı; ithale konu eşyanın kanuni süresi içinde mücbir sebeple yurt dışı edilemeyeceğinden bahisle, yükümlü tarafından yapılan 23.10.1990 tarihli başvuru üzerine, ... Yolcu Salonu Gümrük Müdürlüğünün yetki alanında bulunan eşyanın ayniyetinin tespiti amacıyla yerinde yapılan inceleme sonucu, adı geçen gümrük müdürlüğünde görevli üç muayene memuru tarafından düzenlenen 26.4.1991 günlü tutanakla, geçici kabul beyannamesinde, eşyanın eninin 101-103 cm, düz tahini renkte, menşeinin INDIA Hession Cloth (40"x7 1/2 02 9x9 1/B) 2000 YDS olduğu, ayrıca ... metrekare ... olarak tespitin yapıldığı; eşyaların yerinde yapılan incelemesinde, balyalar üzerinde, "Hession Cloth (40" x 7 1/2 02 9x9 1/B) 2000 YDS, en:101-103, Renk:düz tahini renkte" damgasının bulunduğu, menşeinin ise Bangladeş olduğu, ancak, ... markasının tespit edilemediği hususlarının belirtilmesi üzerine, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünün 14.5.1991 gün ve 9216 sayılı yazısı ile, beyan ile tespit arasındaki uyumsuzluğun izahının istenildiği, 24.5.1991 günlü mükellef cevap dilekçesi ile, ithale konu kanaviçelerin, dünya standartlarında olduğundan, miktar veya değer olarak farklılık taşımadıkları, Hindistan ve Bangladeş limanlarında marka ve numaralara bakılmaksızın, ebatlarına göre (40 x 7,5 ons veya 40x10 ons) istiflenerek gemilere yüklendiği, karışık marka ve numaralı olarak gelen malların, ... ve ... limanları tarafından ayrılamaması nedeniyle, mal sahiplerince ibraz edilen ordino karşılığında ebatla-

rı, marka ve mumaraları gözetilmeksizin miktarına göre teslim edildiği, bu sırada, bir miktar malın karışmış olabileceği; ancak, gerek miktar, gerekse değer olarak herhangi bir kayıp olmadığından, eşyaların teslim alındığı belirtilerek, süre uzatım talebinin bir kez daha incelenmesi talebinde bulunulduğu; söz konusu dilekçede açıklanan hususlar ve mükellef şirketin talebi üzerine, eşyanın ikinci kez ayniyet tespitinin yapılmasının giriş gümrük müdürlüğünce, eşyaların bulunduğu ... Gümrük Müdürlüğünden istenildiği; adı geçen gümrük müdürlüğü tarafından, müdür yardımcısı başkanlığında oluşturulan komisyonca, yerinde yapılan inceleme sonucu düzenlenen 10.10.1991 tarihli tutanakta, eşyanın, düz tahini renkte, 101-103 cm eninde, metre kare ağırlığının 290-310 gram ve 91.440 metre olarak giriş ayniyatına uygun bulunduğu belirtilerek, tutanağın firma vekilince de imzalandığı, 31.10.1991 günlü ... Gümrük Müdürlüğü yazısı ile de, söz konusu tutanağa istinaden, mükellef şirket süre uzatım talebinin uygun mütalaa edildiğinin gümrükler başmüdürlüğüne bildirildiği; ancak, konunun, Gümrük Kontrolörü ... ve Stajyer Gümrük Kontrolörü ... tarafından yeniden incelenmesi sonucu düzenlenen 25.11.1992 tarih ve 5 sayılı raporda; yukarıda belirtilen hususlar açıklandıktan sonra, kontrolörlüklerince istenilmesi üzerine, ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce oluşturulan heyet taarafından, eşyaların bulunduğu mahalde yapılan inceleme sonucunda düzenlenen 10.9.1992 günlü tutanakta, eşyanın (beyan gibi) 50 balya olduğu, ancak balyaların orijinal olmadığı, çemberlerin kırık olduğu, balyalar üzerinde, ... Yolcu Salonu Gümrük Müdürlüğünce tanzim edilen (2.6.1991 günlü) tutanakta da belirtildiği gibi, herhangi bir marka ve numaranın bulunmadığı, sondaj usulü iki balyanın yapılan tespitinde, her balyanın 2000 yarda, ayniyatının düz tahini renkte, eninin 101-103 cm, metrekare ağırlığının ise 250 gram olduğu, dolayısıyla, metrekare ağırlığı itibarıyla ayniyatına uygun bulunmadığı yolunda tespitlere yer verildiği, bu durumda, mükellef şirketin süre uzatım talebinin reddi ile Gümrük Kanununun 149'uncu maddesinin uygulanması gerektiğinin belirtilmesi üzerine, uyuşmazlık konusu gümrük vergi ve resimleri ile kanuni faizin istenildiği anlaşılmıştır.

Bu duruma göre, geçici giriş beyannamesinde, mükellef şirket tarafından Hindistan menşeli ve metrekare ağırlığı 229 gram olarak beyan edilen eşyanın, girişte muayenesi sırasında, muayene memurunca doldurulan beyannamenin tespit tablosunda, metrekare ağırlığının 290-310 gram olarak tespiti, yine eşyanın yurda girişinden sonra, mükellef şirketin süre uzatım talebi üzerine eşyanın bulunduğu mahallerde yapılan incelemeler sonucu düzenlenen 3 ayrı tutanakla, eşyanın metrekare ağırlığının, sırasıyla, 229, 290-310 ve 250 gram olarak saptanması; aksinin, mükellefince geçerli belgelerle ispatlanamaması karşısında, giriş ayniyatına uygun olmayan eşya hakkında, Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliğinde öngörülen yaptırımların uygulanması suretiyle, giriş sırasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanan gümrük vergi ve resimlerinin faizi ile birlikte istenilmesi yolundaki işlemde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Geçici giriş beyannamesinde, eşyanın metrekare ağırlığının yanlışlıkla

290-230 gram olarak beyan edildiği, bunun, gümrük kontrolörlüğünün istemi üzerine ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce düzenlenen 10.9.1992 günlü tutanakla da saptandığı, beyannamede, eşyanın metrekare ağırlığının 250 gram olarak değiştirilmesi yolundaki talebin reddine ilişkin ... Giriş Gümrük Müdürlüğünün 21.4.1993 gün ve 11669 günlü kararının iptali istemiyle açılan davanın reddine dair Sakarya İdare Mahkemesinin 17.9.1996 günlü, E:1993/762; K:1996/1682 sayılı kararının temyiz edildiği ve halen kesinleşmediği yolundaki yükümlü iddiası ise, ithale konu eşyanın ayniyatı hususundaki yukarıda belirtilen çelişkiler karşısında, sonuca etkili görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının onanmasına 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/196
Karar No:1998/406

ÖZETİ : Serbest bölgeden yapılan ithalatta beyan edilen CIF kıymetin, aslında FOB kıymeti içerdiği ve yükümlü şirketçe navlun ücreti beyan edilmemesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İmalat Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Serbest Bölge Gümrük Müdürlüğünde tescilli 7.9.1994 gün ve 23 sayılı giriş beyannamesi ile ithal edilen eşyaya ilişkin olarak navlun ücretinin beyan edilmediğinden bahisle, idarece hesaplanan FOB kıymetin %10'u oranında navlunun matraha ilavesi suretiyle bulunan CIF kıymet esas alınarak tahakkuk ettirilen ek gümrük vergi ve resimlerine vaki itirazın reddine ilişkin ... Gümrükler Başmüdürlüğünün 11.12.1995 gün ve 11 ile 12 sayılı işlemlerini; 3065 sayılı Yasanın 48'inci ve 1615 sayılı Yasanın 65'inci maddelerinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket adına tescilli 7.9.1994 gün ve 23 sayılı beyanname muhteviyatı eşyanın kıymetinin FOB olarak beyanı suretiyle ithal edildiğinin tespiti üzerine, idarece hesaplanan navlun dahil edilerek bulunan CIF kıymet ile FOB kıymet arasındaki fark üzerinden ek tahakkuk yapıldığının anlaşıldığı; 3218 sayılı Yasanın 8'inci maddesinde, serbest bölge ile Türkiye'nin diğer yerleri arasında yapılacak ticaretin dış ticaret rejimine tabi olduğu, aynı yasanın 7'nci maddesinde ise, serbest bölgelere getirilen malların CIF değeri, bu bölgeden çıkarılanların ise FOB değeri üzerinden peşin olarak fon

tahsiline tabi tutulduğunun belirtildiği; Gümrük Kanununun, Serbest Bölgeler Kanununun ve ilgili yönetmeliğin hükümleri birlikte değerlendirildiğinde, sair ülkelerden Türkiye'deki serbest bölgelere getirilen ve değeri faturada FOB olarak belirtilen eşyanın, gerek sözü edilen fon tahsilatı, gerekse navlun ve sigorta gibi unsurların eklenmesi suretiyle CIF değerinin bulunduğu ve bu şekilde serbest bölgeye girişinin yapıldığı sonucuna ulaşıldığı; her ne kadar, serbest bölgeler yurt dışı sayılsa da,coğrafi açıdan serbest bölgelerin ülkenin bir parçası olduğu, bu itibarla serbest bölgeye girmiş olan bir eşyanın ithalatçı tarafından Türkiye'ye ithalinde fiilen herhangi bir navlun ve sigorta gideri yapılması söz konusu olamayacağına göre, serbest bölgeden yapılan ithalatı, eşyanın menşei ülkeden yapılmış bir ithalat gibi değerlendirmenin mümkün olamayacağı, başka bir ifadeyle serbest bölgeden Türkiye'ye ithal edilen eşya için navlun ve sigorta masrafını gerektirecek bir mesafe olmadığına ve bir mesafe katedilerek taşıma yapılmadığına göre, ithal edilen eşyanın serbest bölgeye ulaştığı anda oluşan kıymetin içerisinde navlun ve sigorta gibi unsurların bulunduğu ve dolayısıyla bu kıymetin CIF kıymet olduğunu kabul etmek gerektiği; ayrıca yükümlü şirket tarafından navlun bedeli ödendiği halde, beyannameye dahil edilmediği yönünde idarece yapılmış bir tespit de bulunmadığından, yapılan ek tahakkukta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Trabzon Vergi Mahkemesinin 22.10.1996 gün ve E:1996/77; K:1996/342 sayılı kararının; ithal esnasında beyan edilen kıymetin FOB kıymet olduğunun tespiti üzerine emsal uygulaması sonucu bulunan navlunun kıymete dahil edilmesi ile CIF kıymetin oluşturulduğu, yapılan ek tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1380
Karar No:1998/1285

ÖZETİ : Kanuni yurtta kalma süresinden sonra da olsa vergi ve resimleri ödenerek kati ithali gerçekleştirilen eşyalar için 1615 sayılı Kanunun 149.maddesi çerçevesinde istenilen vergiler mükerrerlik arz ettiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İç ve Dış Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 11.8.1993 gün ve S/G-7204 sayılı A.T.A karnesi ile 1615 sayılı Kanunun 119'uncu maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca geçici olarak ithal edilen eşyanın kanuni yurtta kalma süresi geçirildikten sonra kat'i ithalinin gerçekleştirildiğinden bahisle, Gümrük Kanununun 149'uncu maddesi gereğince söz konusu eşyaya ait gümrük vergisi ve katma değer vergisinin tahsili amacıyla tesis edilen işlemi; 1615 sayılı Kanunun 119'uncu ve 149'uncu maddelerinden bahisle, Gümrük Kanununun 119'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında sayılı sebeplerle geçici kabul yoluyla yurda getirilen araçların yurtta kalma sürelerinin azami altı ay olduğu, fuarda sergilenmek üzere 11.8.1993 tarihinde geçici ithali yapılan aracın yurtta kalma süresinin 31.12.1993 tarihinde dolduğu, diğer yandan söz konusu aracın altı aylık süre dolmadan 24.12.1993 gün ve 65 sayılı giriş beyannamesiyle kat'i ithalinin gerçekleştirildiği anlaşılmakla tesis edilen işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 19.2.1997 gün ve E:1996/558; K:1997/381 sayılı kararının; geçici olarak ithal edilen aracın yurtta kalma süresinden sonra kat'i ithalinin gerçekleştirilmiş olması sebebiyle tesis edilen işlemin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Olayda, geçici olarak ithal edilen eşya, kanuni yurtta kalma süresinden sonra da olsa gümrük vergi ve resimleri ödenerek 24.12.1993 gün ve 65 sayılı giriş beyannamesi ile kat'i olarak ithal edilmiş olduğundan, artık, söz konusu eşya için 1615 sayılı Kanunun 149'uncu maddesinin uygulanması çerçevesinde gümrük vergi ve resimlerinin ayrıca talep edilmesi mükerrer vergilemeye yol açacağından mümkün değildir.

Gümrük Kanununun 149'uncu maddesindeki hükmün uygulanması çerçevesinde gümrük vergilerinin de talep edilebilmesi, ancak, geçici ithal edilen eşyanın

gümrük mevzuatına aykırı bir şekilde halen yurtta bulundurulmasına devam edilmesi halinde mümkündür.

Geçici ithal şartlarına uyulmamış olması durumunda (olayda, yurtta kalma süresi aşılarak kat'i ithalin gerçekleştirilmesi), bu ihlalin müyyidesi ise iki kat ceza uygulanmasıdır.

Bu durumda, vergileri ödenerek ithali gerçekleştirilen eşya için ikinci kez vergi talep edilmesinde hukuka uygunluk bulunmadığından, mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun 119'uncu maddesinin 2'nci fıkrasında, altı ay içinde geçici olarak yurda getirilecek eşyalara ilişkin vergilerin ertelenecği belirtilmiş, 149'uncu maddesinde ise, Kanunun 119'uncu maddesi hükmüne aykırı hareket edenlerden eşyaya terettüp eden vergiler alınmakla beraber, bu vergilerin iki katının ayrıca para cezası olarak alınacağı hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, 11.8.1993 gün ve S/G-7204 sayılı A.T.A karnesi muhteviyatı "..." marka otomobilin, ... Otomobilciler Esnaf Odasınca, Ağustos, Ekim aylarında düzenlenecek tanıtım fuarında teşhir edilmek üzere geçici olarak ithal edildiği, verilen taahhütname ile yurtta kalma süresinin 31.10.1993 olarak belirlendiği, daha sonra bu sürenin 30 Kasım tarihine kadar uzatılması talebinde bulunulduğu, 24.12.1993 gün ve 146 numaralı tespit ve teslim tesellüm tutanağı ile sundurmaya alınan geçici ithale konu eşyanın, ... Havalimanı Otomotiv İhtisas Gümrük Müdürlüğünde tescilli 24.12.1993 gün ve 65 sayılı giriş beyannamesi ile gümrük vergi ve resimleri ödenmek suretiyle kat'i ithalinin gerçekleştirildiği, söz konusu eşyanın kanuni yurtta kalma süresinden sonra kat'i ithalinin yapıldığından bahisle vergi ve resimlerin tahsili amacıyla davaya konu işlemin tesis edildiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelere göre, geçici olarak ithal edilen eşyaların, kanuni yurtta kalma süreleri dolduğu halde yurt dışına çıkarılmaması ve mevzuata aykırı olarak (millileştirilmeksizin) yurtta bulundurulması halinde Gümrük Kanununun 149'uncu maddesi uyarınca gümrük vergi ve resimleri ile hesaplanan para cezasının tahsili cihetine gidileceği tabiidir. Olayda ise, geçici olarak ithal edilen eşyanın, tahakkuk ettirilen gümrük vergi ve resimleri de

ödenmek suretiyle kat'i ithali gerçekleştirilmiş olduğundan, 1615 sayılı Kanunun 149'uncu maddesinin uygulanması çerçevesinde, zaten ödemiş olan gümrük vergi ve resimlerinin tekrar tahsili cihetine gidilmesi, mükerrer vergilemeye yol açacağından, mümkün değildir.

Bu durumda, mükerrer olarak vergi tahsili yolunda tesis edilen işlemi iptal eden mahkeme kararında isabetsizlik bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 31.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/591
Karar No:1998/385

ÖZETİ : Gümrük vergisi tahakkuklarına yapılan itiraz üzerine, 60 günlük zımni ret süresi içinde cevap verilmemesi halinde dava yoluna gidilemeyeceği, ancak, itirazın reddi yolundaki işlemlere karşı dava açılabileceği, itiraz reddedilmeden idarece 6183 sayılı Kanun hükümleri uyarınca cebren tahsil yoluna gidilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kimya Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Akaryakıt Gümrük Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... Akaryakıt Gümrük Müdürlüğünde tescilli 29.9.1989 gün ve 334 sayılı beyanname muhteviyatı eşyanın kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle, idarece tespit edilen değer esas alınarak tahakkuk ettirilen ek gümrük vergi ve resimlerinin terkini istemiyle açılan davanın; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 80'inci maddesinde, mükelleflerin 78'inci maddenin 1'inci, 2'nci, 3'üncü ve 6'ncı fıkralarında yazılı sebeplerle yapacakları itirazların, 81'inci maddeye göre sırasıyla gümrük müdürlükleri, gümrükler başmüdürlükleri, Gümrükler Genel Müdürlüğünce karara bağlanacağının, ancak bu karara karşı idari dava açılabileceğinin hükme bağlandığı; olayda ise, yükümlü şirketin ek tahakkuka itiraz ettiği ve itirazın henüz karara bağlanmadığı anlaşılmakta olup, yukarıda anılan yasal hükümlere göre, bu aşamada ortada idari davaya konu olabilecek bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle reddine ilişkin İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 20.11.1996 günlü, E:1996/1372; K:1996/2401 sayılı kararının; ek tahakkuka itiraz edildiği, idarece herhangi bir cevap verilmediği gibi, söz konusu gümrük vergi ve resimlerin tahsili amacıyla ödeme emri tebliğ edildiği, bu durumda, mahkemece

dosyanın esastan incelenerek bir karar verilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: 1615 sayılı Gümrük Kanununun 80'inci maddesinde, 78'inci maddenin 1,2,3 ve 6'ncı fıkralarında yazılı sebeplerle yapılacak itirazlar, 81'inci maddeye göre, sırası ile gümrük müdürlüğü, gümrükler başmüdürlüğü ve Gümrükler Genel Müdürlüğünce karara bağlanacağı, Gümrükler Genel Müdürlüğü kararlarına karşı idari yargı yolunun açık olduğu belirtilmiş olup, aynı yasanın 81'inci maddesinde ise, itirazların bir dilekçe ile tahakkuku yapan idare kanalı ile bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne yapılacağı ve müdürlükçe bir ay içinde incelenerek karara bağlanacağı, müdürlükçe itiraz yerinde görülmezse, mütalaası ile birlikte belge ve numunelerin, beyan olunan normal fiyat ile vergi miktarı bakanlıkça tespit edilecek değere kadar olan anlaşmazlıklar için bağlı bulundukları gümrükler başmüdürlüklerine, bu miktardan fazla olan kıymet ve vergiler için de Gümrükler Genel Müdürlüğüne gönderileceği, bu itirazlar başmüdürlükçe iki ay, genel müdürlükçe üç ay içinde incelenerek bir karara bağlanacağı hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ek tahakkuka karşı ... Gümrük Müdürlüğüne itiraz edildiği, davacının itirazına cevap verilmemesi üzerine bu işlemin iptali talebiyle açılan davanın, vergi mahkemesince, gümrükler başmüdürlüğü veya Gümrükler Genel Müdürlüğü işlemi beklenilmeden bu aşamada henüz idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken idarenin bir işlemi olmadığından bahisle, 2577 sayılı Yasanın 14/3.d ve 15/1-b maddelerine göre reddedildiği anlaşılmış bulunmaktadır.

Görüldüğü gibi, ortada görevli ve yetkili idari makamca verilmiş bir karar bulunmamakla birlikte, yükümlünün hak kaybına yol açacak bir işlem mevcut olup, gümrük müdürlüğünün davacının talebini üst merciye intikal ettirmemesi suretiyle kanunla verilen görevini yerine getirmemesinin sonuçlarına davacının katlanmasını beklemenin hakkaniyete aykırı olacağı tabiidir.

Bu durumda, itiraz prosedürü tamamlanmadan açılan bu davada idari merci tecavüzü nedeniyle "dosyanın mercine tevdiine" karar verilmesi gerekirken, ortada kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olmadığından bahisle davanın reddi yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Olayda, yükümlü şirketçe ithal edilen eşya dolayısıyla beyan edilen değer

üzerinden yapılan ek tahakkuka itiraz edilmesi üzerine, idarece istemin zımnen reddine ilişkin işlem dava konusu edilmiş olup, mahkemece, ortada davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gerekli bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 78'inci maddesinin 3'üncü fıkrasında, mükelleflerin, kıymet esasına göre vergiye tabi eşyanın kıymetinin yanlış tayin ve tespit olunması sebebiyle yapılan tahakkuka karşı itiraz edebileceği; 80'inci maddesinde ise, 78'inci maddenin 1'inci, 2'nci, 3'üncü ve 6'ncı fıkralarında yazılı sebeplerle yapılacak itirazların, 81'inci maddeye göre sırasıyla gümrük müdürlükleri, gümrükler başmüdürlükleri, Gümrükler Genel Müdürlüğünce karara bağlanacağı, Gümrükler Genel Müdürlüğü kararlarına karşı idari yargı yolunun açık olduğu, hükümleri yer almıştır.

1615 sayılı Kanunun "İtirazın İncelenmesi" başlıklı 81'inci maddesinde, "İtirazlar bir dilekçe ile tahakkuku yapan idare kanalı ile bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne yapılır ve müdürlükçe bir ay içinde incelenerek karara bağlanır.

Müdürlükçe itiraz yerinde görülmezse mütalaası ile birlikte belge ve numuneler beyan olunan normal fiyat ile vergi miktarı bakanlıkça tespit edilecek değere kadar olan anlaşmazlıklar için, bağlı bulundukları gümrükler başmüdürlüklerine, bu miktardan fazla olan kıymet ve vergiler için de Gümrükler Genel Müdürlüğüne gönderilir. Bu itirazlar başmüdürlüklerce iki ay, genel müdürlükçe üç ay içinde incelenir ve bir karara bağlanır.

Başmüdürlüklerce veya genel müdürlükçe itiraz yerinde görülürse tahakkukun buna göre yapılması gümrüğe tebliğ olunur..." hükmüne yer verilmiş, Gümrük Kanununun uygulanmasına ilişkin olarak çıkarılan Gümrük Yönetmeliğinin 413'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında da, yukarıdaki maddeye göre, kendilerine intikal ettirilen itirazların, başmüdürlüklerce iki ay, genel müdürlükçe üç ay içinde inceleneceği ve bir karara bağlanacağı açıklandıktan sonra, 414'üncü maddesinde de, mükelleflerin, genel müdürlük kararlarına karşı idari yargı yoluna başvurabilecekleri belirtilmiştir.

Bu yasal düzenlemeler karşısında; gümrük vergisi ile ilgili idari uyuşmazlıklarda, idari işlemin, ek tahakkuk değil; bu tahakkuka karşı süresi içerisinde yapılan itiraza, Gümrük Kanununun 81'inci maddesinde öngörülen yöntem izlenerek, son aşamada verilecek olumsuz cevap olduğu açık bulunmaktadır. Ayrıca, ek tahakkuka süresinde yapılan itirazın açıklanan şekilde sonuçlandırılmasından önce, tahakkuka konu gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilebilir hale gelmesi ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54'üncü maddesinde öngörülen cebren tahsil yöntemlerinin yükümlü hakkında uygulanması söz konusu olamayacağından; anılan 81'inci maddede belirtilen süreler içerisinde cevaplandırılmaması halinin itirazın zımnen reddi olarak nitelendirilmesi suretiyle idari davaya konu edilmesi de mümkün değildir.

Dosyanın incelenmesinden; ithal olunan eşya için beyan edilen kıymetin düşük bulunması nedeniyle idarece belirlenen değer esas alınarak yükümlü adına

yapılan ek tahakkuka 21.8.1996 tarihinde ... Akaryakıt Gümrük Müdürlüğü nezdinde itirazda bulunulduğu; söz konusu itiraza 60 gün içinde herhangi bir cevap verilmemesi üzerine de, bu durumun, itirazın reddi olarak nitelendirilmesi suretiyle, itirazın sonuçlanması beklenilmeden, 18.11.1996 gününde idari dava açıldığı; dolayısıyla, ortada idari davaya konu edilebilecek nitelikte kesin ve yürütülmesi gerekli bir idari işlemin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, davanın, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, istemin reddine ve kararın onanmasına 11.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1020
Karar No:1998/981

ÖZETİ : 1615 sayılı Kanunun 11.maddesinin 1.fıkrasının c bendinde yer alan "kullanma süresinin" hesabında teşvik belgesi tarihinin değil, eşyaların fiilen ithal edildiği tarihin başlangıç olarak esas alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Profil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Teşvik belgesi kapsamında ithal edilen ve süresi dolmadan satıldığı tespit edilen 13.5.1987 gün ve 6222 sayılı beyanname kapsamı eşya nedeniyle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile katma değer vergisine vaki itirazın reddi yolundaki işlemi; dosyanın incelenmesinden; 18.12.1984 gün ve 9893-A sayılı teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen eşyaların beş yıllık süre dolmadan 31.12.1990 gün ve 631 sayılı fatura ile satıldığının anlaşıldığı, yatırım teşvik belgesinin alındığı 18.12.1984 tarihi dikkate alındığında, beş yıllık sürenin 31.12.1989 tarihinde sona erdiği, bu durumda, satışın beş yıllık süre dolduktan sonra gerçekleşmesi nedeniyle, Yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesi ile ilgili 90/2 sayılı Tebliğ uyarınca yapılan ek tahakkukta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 6'ncı Vergi Mahkemesinin 17.12.1996 gün ve E:1996/1211; K:1996/1911 sayılı kararının; 1615 sayılı Kanunun 11'inci maddesi ile Yatırımların Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesi ile ilgili Tebliğin 11'inci maddesi gereğince yapılan işlemin

yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi :Teşvik belgesine dayanılarak ithal edilen eşyaların beş yıllık kullanma süresi dolmadan satıldığından bahisle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile katma değer vergisini kaldıran mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

1615 sayılı Kanunun 11'inci maddesinin 1'inci fıkrasının c bendinde, tahsis edildikleri iş ve yerlerde on yıl kullanıldıktan sonra muafiyetten faydalanmayan yerlere ve kişilere satılan veya devrolunanlar için gümrük vergileri aranmayacağı ve bu süreyi Bakanlar Kurulunun eşya cinsini belirlemek suretiyle beş yıla kadar indirebileceği veya tekrar on yıla kadar yükseltebileceği hükme bağlanmıştır.

İthal edilen eşyaların, fiilen ithali gerçekleştirilmeden, tahsis edildikleri iş ve yerlerde kullanılması söz konusu olamayacağından, yukarıda anılan yasa hükmünde belirtilen kullanma süresinin; eşyaların fiilen ithal edildiği tarihten başlamak üzere hesaplanması gerekmektedir. Nitekim, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderilen 3.5.1993 gün ve 5370 sayılı yazıda da, 31.12.1990 tarihinde satışı yapılan makine ve teçhizatan, fiili ithal tarihi itibarıyla beş yılını doldurmamış olanların gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Olayda, eşyaların, 13.5.1987 tarihinde tescil edilen beyanname ile ithal edilmesi nedeniyle, beş yıllık kullanma sürenin eşyaların fiilen ithal edildiği tarihten başlamak üzere hesaplanması gerekmektedir.

Bu nedenle, teşvik belgesinin alındığı tarihe göre beş yıllık süre geçirildikten sonra eşyaların satıldığından bahisle ek tahakkuku terkin eden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Teşvik belgesi kapsamında ithal edilen ve süresi dolmadan satıldığı tespit edilen 13.5.1987 tarih ve 6222 sayılı beyanname kapsamı eşyalara ilişkin olarak yapılan gümrük ve katma değer vergisi tarhiyatları aleyhine açılan dava üzerine; yatırım teşvik belgesinin alınış tarihine göre 5 yıllık süre dolduktan sonra boru imalat ve deneme hattı makinelerinin 31.12.1990 tarih ve 631 sayılı fatura ile bir A.Ş.'ye satılıp Noterce onaylı yevmiye defterine kaydedilerek vergilendirilmiş olduğunun anlaşıldığı gerekçesiyle tarhiyatı terkin eden İstanbul 6'ncı Vergi Mahkemesi kararı, 1615 sayılı Gümrük Kanununun değişik 11/c maddesi hükmüne uygun olup, kararda bu haliyle isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49/1-b maddesinde sayılan bozma sebeplerinden hiçbirisine uymadığından, istemin reddinin uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Teşvik belgesi kapsamında ithal edilen ve beş yıllık kullanma süresi dol-

madan satıldığı tespit edilen 13.5.1987 gün ve 6222 sayılı beyanname kapsamı eşyalara ilişkin olarak tahakkuk ettirilen ek gümrük vergisi ile katma değer vergisine vaki itirazın reddi yolundaki işlemi iptal eden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden; yükümlü şirket adına düzenlenen 18.12.1984 gün ve 9893-A sayılı yatırım teşvik belgesi kapsamında gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilen galvanizli ve siyah çelik dikişli boru üretimi konusundaki tesisin, 31.12.1990 gün ve 631 sayılı fatura ile satıldığının tespit edilmesi üzerine, Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderilen 3.5.1993 gün ve 5370 sayılı yazıda, 90/2 sayılı tebliğin 11'inci maddesi gereğince, 9893/A sayılı belge kapsamında ithal edilip, 31.12.1990 tarihinde satılan makina ve teçhizattan, fiili ithal tarihi itibarıyla beş yılını doldurmamış olanların gümrük vergi ve resimlerinin ilgili mevzuata göre tahsil edilmesi gerektiğinin bildirilmesi üzerine, idarece uyuşmazlık konusu beyanname kapsamı eşyalara ilişkin olarak tahakkuk yapıldığı anlaşılmaktadır.

1615 sayılı Kanunun 11'inci maddesinin 1'inci fıkrasının c bendinde, tahsis edildikleri iş ve yerlerde on yıl kullanıldıktan sonra muafiyetten faydalanmayan yerlere ve kişilere satılan veya devrolunanlar için gümrük vergilerinin aranmayacağı ve bu süreyi Bakanlar Kurulunun eşya cinsini belirlemek suretiyle beş yıla kadar indirebileceği veya tekrar on yıla kadar yükseltebileceği hükme bağlanmıştır.

Yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesi ile ilgili 90/2 sayılı Tebliğin 11'inci maddesinde de; teşvik mevzuatına riayet edilmemesi, teşvik belgelerinde kayıtlı bulunan şart ve karakteristiklerinin yerine getirilmemesi, değiştirilmesi, eksik yapılması veya yatırımın bütünlüğünün bozulması hallerinde verilmiş bulunan teşviklerin, Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığınca kısmen veya tamamen kaldırılabileceği, geri alınabileceği açıklanmıştır.

Yukarıda anılan madde hükmü ile tebliğdeki düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden, teşvik belgesine dayanılarak ithal edilen eşyaların olay tarihine göre yürürlükte bulunan beş veya on yıllık süre doldurulmadan satılması halinde bu eşyalara ilişkin gümrük vergi ve resimlerinin istenilebileceği sonucuna varılmaktadır.

İthal edilen eşyaların, fiilen ithali gerçekleştirilmeden, tahsis edildikleri iş ve yerlerde kullanılması söz konusu olamayacağından, yukarıda anılan yasa hükmünde belirtilen kullanma süresinin; eşyaların fiilen ithal edildiği tarihten başlamak üzere hesaplanması gerekmektedir. Nitekim, Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığınca Kontrol Genel Müdürlüğüne gönderilen 3.5.1993 gün ve 5370 sayılı yazıda da, 31.12.1990 tarihinde satışı yapılan makine ve teçhizatan, fiili ithal tarihi itibarıyla beş yılını doldurmamış olanların gümrük vergi ve resimlerinin tahsil edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Olayda, teşvik belgesi 18.12.1984 tarihini taşımakta ise de, eşyaların 13.5.1987 tarihinde tescil edilen beyanname ile ithal edilmesi nedeniyle beş yıllık sürenin hesabında, söz konusu eşyaların fiilen ithal edildiği tarihin esas alınması gerektiğinden, mahkemece, teşvik belgesinin verildiği tarih dikkate alınmak suretiyle eşyaların beş yıllık süre dolduktan sonra satıldığı gerekçesiyle ek tahakkukun kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 12.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/553
Karar No:1998/291

ÖZETİ : Gümrük Kanununun 8.maddesinin 10. fıkrası kapsamında gümrük vergisinden müstesna olarak ithal edilen eşyanın muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanıldığına dair idarece bilgi edilinilen tarihte vergi ödeme mükellefiyetinin, dolayısıyla zamanaşımının başladığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 21.5.1992 gün ve 3423 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8/10'uncu maddesi uyarınca vergi ve resimlerden müstesna olarak ithalinden sonra, muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanıldığının tespit edildiğinden bahisle tahakkuk ettirilen gümrük ve katma değer vergilerine süresinde itiraz edilmemesi nedeniyle düzenlenen 4.4.1996 gün ve 8807 sayılı ödeme emrini; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 86'ncı maddesine göre, fiili ithal tarihinden itibaren üç yıl içerisinde istenilmeyen vergi ve resimlerin zaman aşımına uğradığının kabulü gerektiği, olayda, uyuşmazlık konusu eşyanın ithalinin 21.5.1992 gününde gerçekleştiği, bu durumda vergi ve resimlerin bu tarihten itibaren en geç üç yıl içinde istenilmiş olması gerekmekte iken, 22.1.1996 tarihinde yapılan ek tahakkukun davacı kuruma tebliğ edildiği görüldüğünden, alacağın zaman aşımına uğradığının kabulü gerektiği, bu durumda zaman aşımına uğramış olan bir alacağın tahsili amacıyla çıkartılan ödeme emrinde 6183 sayılı Yasanın 58'inci maddesine

uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Kocaeli 2. Vergi Mahkemesinin 25.12.1996 gün ve E:1996/242; K:1996/678 sayılı kararının; tahakkuka süresinde itiraz edilmediğinden ödeme emri düzenlendiği, Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca konu hakkında bilgi edinilen 15.11.1993 tarihinin vergi ödeme mükellefiyetinin başlangıç tarihi olduğu, bu nedenle zaman aşımına uğramış bir alacağın söz konusu olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yönündedir.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasına istinaden gümrük ve katma değer vergisinden müstesna olarak ithal edilen av fişeklerinin muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanıldığının tespit edildiğinden bahisle, aynı kanunun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca tahakkuk ettirilen vergilerin itirazsız kesinleşmesi üzerine ödeme emri düzenlenmesinden doğmuş bulunmaktadır.

Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında; yurda muaf olarak sokulduğu halde muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanılan eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, anılan hususun gümrük idaresinin bilgisi dahiline girdiği tarihte başlayacağı belirtilmiştir.

Olayda, av fişeklerinin muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanıldığının kanunda yazılı diğer yollarla öğrenilemediği, ancak, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı Teftiş Kurulu Başkanlığına 26.10.1993 tarihinde verilen dilekçe ile bilgi edinildiği anlaşılmakta, bu durum itibarıyla vergi ödeme mükellefiyetinin anılan tarihte başladığının kabulü gerekmektedir.

Bu durumda, vergi ödeme mükellefiyetinin fiili ithal tarihinde başladığı gerekçesiyle ödeme emrini zaman aşımı yönünden iptal eden mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Gençlik ve Spor Bakanlığı Beden Terbiyesi Genel Müdürlüğü tarafından ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce onaylı beyanname ile gümrük vergisinden muafen ithal olunan fişeklerin amacı dışında kullanıldığından bahisle yapılan gümrük vergisi tahakkukunun süresi içerisinde itiraz olunmayarak kesinleşmesi üzerine, sözü geçen amme alacağının tahsilini teminen tanzim ve tebliğ olunan 4.4.1996 tarih ve Kont.155-(165)-(3423)8807 sayılı ödeme emrine karşı açılan dava üzerine; gümrük vergisinin fiili ithal tarihinden itibaren 3 yıl geçirilerek istenmesi nedeniyle olayda zaman aşımı bulunduğu gerekçesi ile ek tahakkuku kaldıran Kocaeli 2. Vergi Mahkemesi kararı, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinin 1'inci fıkrası hükmüne uygun bulunduğundan, yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi ile gerekli inceleme ve araştırmaya müstenit vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, Atıcılık ve Avcılık Federasyonu'nun düzenlediği uluslararası spor müsabakalarında kullanılmak üzere Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasına istinaden gümrük ve katma değer vergisinden müstesna olarak ithal edilen horozlu silahlara ait av fişeklerinden kanunda belirtilen kullanım amacı dışında sarf edildiği tespit edilenlere ait gümrük vergisi ile katma değer vergisinin hangi süre içerisinde istenebileceği; diğer bir anlatımla, tahakkuk zaman aşımı süresinin hangi tarihte başlayacağı hususunun tespitine ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 48'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, "Bu kanuna göre vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyaların hiç alınmamış veya eksik alınmış katma değer vergisi hakkında Gümrük Kanunundaki esaslara göre işlem yapılır." hükmü yer almış; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında da, yurda muaf olarak sokulduğu halde muafiyetten faydalanmayan şahıslara veya yerlere satılan veya devrolunan veya muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanılan eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, ilgililer tarafından gümrük idaresine yapılacak beyan tarihinde, beyan yapılmamış ise devir veya satış tarihinde, bu tarih tespit edilemiyorsa, buna gümrük idaresince bilgi edinildiği tarihte başlayacağı belirtilmiştir.

Her ne kadar, Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında; kanuna göre alınması gereken gümrük vergisi ödenmeden veya eksik ödenerek yurda sokulan eşyadan bu suretle hiç alınmamış veya noksan alınmış olan vergilerin, eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren üç yıl içinde ilgili gümrüğünce yazı ile mükellefinden isteneceği hükme bağlanmış ise de; Yurda muaf olarak sokulması sebebiyle ithal tarihinde vergiye tabi olmayan; ancak, daha sonra muafiyet koşullarını yitirmesi dolayısıyla vergiye tabi hale gelen eşyada, mükellefiyet, yukarıda açıklanan yasa hükmü uyarınca, bu durumun meydana geldiği veya gümrük idaresinin bilgisine ulaştığı tarihte başlayacağından, zaman aşımı süresinin de bu tarihten işletilmesi gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden; "Türk Milli Atıcıları" rumuzlu 20.10.1993 tarihli ihbar dilekçesi ve eklerinin 26.10.1993 tarihinde Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı Teftiş Kurulu Başkanlığına verilmesi üzerine, anılan başkanlıkça görevlendirilen müfettiş tarafından yapılan inceleme sonucu 24.11.1995 gün ve 13/485 sayılı basit raporun düzenlendiği; raporun sonuç kısmında, Atıcılık ve Avcılık Federasyonunun ihtiyaçları için Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünce 1615 sayılı Gümrük Kanununun 8'inci maddesinin 10'uncu fıkrasına istinaden, içinde uyuşmazlık konusu beyannamenin de bulunduğu üç adet beyanname ile ithal edilen üç milyon adet fişekten sadece 122.075 adedinin kanunda belirtilen kullanım amacı doğrultusunda sarf edildiği; bunun da, Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü ile Atıcılık ve Avcılık Federasyonu Başkanlığınca anılan kanun maddesinin yanlış yorumlanmasından kaynaklandığı sonucuna varıldığı; kanunda belirtilen amaç dı-

şında kullanılan fişeklere ait vergi, resim ve fonların 1615 sayılı Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 4'üncü fıkrası uyarınca mükellefinden istenmesi; bu yapılırken, zaman içerisinde parça parça kullanılan fişeklerin kesin kullanım tarihlerinin belirlenmesi mümkün bulunmadığından, vergi mükellefiyetinin başlangıç tarihi olarak müfettişlikçe konu hakkında incelemenin başlatıldığı, dolayısıyla konuya ilişkin olarak bilgi edinildiği 15.11.1993 tarihinin baz alınarak işlem yapılması yönünde görüş bildirilmesi üzerine, giriş gümrük müdürlüğünce 22.1.1996 gün ve 2068 sayılı yazı ile tahakkuk ettirilen vergilerin 6.2.1996 tarihinde yükümlü kuruma tebliğ edildiği; tahakkuka süresi içerisinde itiraz edilmeyerek kesinleşmesi üzerine, davaya konu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda; gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen av fişekleri dolayısıyla vergi mükellefiyetinin, muafiyetten faydalanmayan hususlar için kullanıldıklarının gümrük idaresinin bilgisine ulaştığı 26.10.1993 gününde başlamış bulunması sebebiyle, bu tarihten itibaren Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinde öngörülen üç yıllık zaman aşımı süresi içerisinde tahakkuk ve tebliğ edildiği açık bulunan vergilerin itirazsız kesinleşmesi üzerine, ödeme emri düzenlenerek istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığından; dava konusu ödeme emrini yazılı gerekçe ile iptal eden mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine, mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 4.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/231
Karar No:1998/1152

ÖZETİ : Teminatlı alacaklarda, teminat mektubunun nakde çevrilmesi imkanının doğduğu tarihe kadar gecikme faizi hesaplanabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Bankası ... Şubesi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı banka tarafından, ... Yatırımları Ticaret Anonim Şirketi adına ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 18.11.1986 gün ve 498 sayılı giriş beyannamesi ile gerçekleştirilen ithalatla ilgili olarak verilen teminat

mektubu dolayısıyla, fiili ithal tarihinden itibaren hesaplanan faiz ve cezanın tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ olunan ödeme emrini; teminat mektubu veren bankanın 3065 sayılı Kanunun 46'ncı maddesinin 6'ncı fıkrası uyarınca uygulanan %50 cezanın muhatabı olmasının mümkün olmadığı, idarece teminat tutarının paraya çevrilmesi yolundaki talepten vazgeçildiği veya şimdilik durdurulduğunun davacı bankaya defalarca bildirildiği, son talep üzerine teminat tutarını ödeyen bankadan faiz istenilmesinde de isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 11.3.1996 gün ve E:1995/1292; K:1996/516 sayılı kararının; fiili ithal tarihinden bankaya yapılan tebligatı müteakip doğan vade tarihine kadar geçen süre içinde gecikme zammı hesaplanmasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 46'ncı maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan 6'ncı fıkrasında, "Devlet Planlama Teşkilatı Müsteşarlığı tarafından verilen teşvik belgelerinde gösterilen yatırım mallarının ithalinde ödenmesi gereken katma değer vergisi, bu verginin fiilen indirilmesinin mümkün olacağı tarihe kadar ertelenir. Bu ertelemede 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun süre ve tecil faizi ile ilgili hükümleri uygulanmaz Şu kadar ki yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde ertelenen vergi, tahakkuk ettiği tarihten itibaren 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 48'inci maddesine göre tespit olunan ilgili yıllar için geçerli tecil faizleri %50 zamlı uygulanmak suretiyle tahsil edilir. Erteleme süresince zaman aşımı işlemez" hükmü yer almış, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 56'ncı maddesinde ise, karşılığında teminat gösterilmiş bulunan amme alacağı vadesinde ödenmediği taktirde,

borcun 7 gün içinde ödenmesi, aksi halde teminatın paraya çevrileceği veya diğer şekillerle cebren tahsile devam olunacağının borçluya bildirileceği, 7 gün içinde borç ödenmediği takdirde teminatın paraya çevrilerek amme alacağının tahsil edileceği hükme bağlanmıştır. Dosyanın incelenmesinden, davacı banka tarafından, ... Yatırımları Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi adına ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 18.11.1986 gün ve 498 sayılı giriş beyannamesi ile 12.6.1986 gün ve 16044 sayılı teşvik belgesi kapsamında ithali gerçekleştirilen eşyalara ilişkin olarak tahakkuk ettirilen katma değer vergisi için 5.207.650.- lira tutarında 18.11.1986 gün ve 14658 sayılı teminat mektubu verildiği, bu teminat mektubuyla, teminat altına alınan meblağın ilk yazılı talep üzerine nakden ve tamamen ve talep tarihinden ödeme tarihine kadar geçen günlere ait kanuni faiz ile mektubun bankaca verildiği tarihten itibaren gecikme zammının ödeneceği yükümlülüğü altına girildiği; davalı idarece teminat mektubunu veren davacı bankaya gönderilen müteaddit yazılarla önce teminat mektubunun nakde çevrilmesinin istenildiği, ancak, sonradan bu talepten vazgeçildiği, talep edilmesi üzerine bankaca ödenen 5.207.650 liranın bankaya iade edildiği, en son 19.7.1994 tarihinde teminat mektubu tutarı olan 5.207.650 liranın saymanlık müdürlüğünün ilgili hesabına intikal ettirilerek bu meblağın ödendiği, giriş beyannamesinin tescil tarihi ile teminat mektubu tutarı olan meblağın yatırıldığı tarih arasında geçen süre için hesaplanan %50 zamlı yasal faizin tahsili amacıyla davaya konu ödeme emrinin düzenlendiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yer verilen kanun hükümlerine göre, giriş esnasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanmak suretiyle ertelenen katma değer vergisinin, yatırımın teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde gerçekleşmemesi halinde tahakkuk tarihinden itibaren hesaplanacak %50 zamlı tecil faiziyle birlikte tahsili cihetine gidilecektir. Bu aşamada, ertelenen vergi banka teminat mektubuyla teminat altına alınmış olduğundan, 6183 sayılı Kanunun 56'ncı maddesi uyarınca teminat mektubunun usulü dairesinde nakde çevrilmesi suretiyle kamu alacağının tahsili yolunda işlem tesis gerekecektir.

Olayda, ertelenen vergiye ilişkin olarak davacı banka tarafından verilen teminat mektubunun nakde çevrilmesi konusunda gümrük idaresince birçok defa talepte bulunulmuş, fakat daha sonra tesis edilen işlemlerle bu talepten vazgeçilmiş olması, banka tarafından yatırılan teminat mektubu tutarının idarece kabul edilmeyerek iade edilmesi karşısında, teminat mektubu tutarını ödemeye hazır olduğunu bildiren banka adına, gümrük idaresi açısından teminat mektubunun nakde çevrilmesi imkanının doğduğu tarihten sonraki sürelere ilişkin faiz hesaplamasında mevzuata uyarlık bulunmadığından, ödeme emrinin iptali yolundaki mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 24.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/870
Karar No:1998/389

ÖZETİ : Ödeme emirlerinin iptali istemiyle 7 gün içinde dava açılması gerektiği, 7 günlük süre geçirildikten sonra açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden mahkeme kararında, davanın 30 günlük süre geçirildikten sonra açıldığının belirtilmesi, kararının bozulması gerektirmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü
İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 15.8.1995 gün ve 5904 sayılı gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan eşyaya isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu; aynı kanunun 6'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında da, Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına veya 4'üncü maddede yazılı yerlere verilen dilekçelerin harç ve posta ücretleri alındıktan sonra deftere derhal kayıtları yapılarak kayıt tarih ve sayısının dilekçenin üzerine yazılacağı; davanın, bu kaydın yapıldığı tarihte açılmış sayılacağı hükümlerinin yer aldığı; öte yandan, özel bir kanun olan 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58'inci maddesinde, ödeme emirlerine karşı, tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde dava açılabileceğinin belirtildiği; olayda ise, 10.6.1996 tarihinde davacı kuruma tebliğ edilen ödeme emrinin iptali istemiyle, 30 günlük dava açma süresi geçirildikten sonra, 27.6.1996 tarihinde açılan davada süre aşımı bulunduğu gerekçesiyle reddeden Adana 2. Vergi Mahkemesinin 12.11.1996 günlü, E:1996/539; K:1996/889 sayılı kararının; davanın, 30 günlük dava açma süresi içinde açıldığı, süre aşımı bulunmadığı, bu husus mahkemece de tespit edildiği halde davanın süre aşımı nedeniyle reddinde isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan

bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun "ödeme emrine itiraz" başlıklı 58. maddesinde kendisine ödeme emri tebliğ edilen şahıs, tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde dava açabileceği hükme bağlanmıştır.

Olayda 10.6.1996 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrine karşı 7 günlük sürenin geçmesinden sonra 27.6.1996 tarihinde dava açtığı anlaşıldığından davanın süreden reddinde anılan hükme aykırılık görülmemiştir. Temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava Açma Süresi" başlıklı 7'nci maddesinin 1'inci fıkrasında; dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu belirtilmiş; söz konusu madde hükmü ile yollamada bulunulan 6183 sayılı Kanunun 58'inci maddesinde de, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zaman aşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 7 gün içinde dava açabileceği hükme bağlanmıştır.

Olayda ise; 10.6.1996 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrinin iptali istemini içeren davanın, 6183 sayılı Kanunun 58'inci maddesinde öngörülen 7 günlük süre geçirildikten sonra, 27.6.1996 tarihinde açıldığı ihtilafsızdır.

Her ne kadar, temyize konu kararda, ödeme emrine karşı idari dava açma süresinin (7) gün olduğunun belirtilmesinden sonra, hüküm fıkrasında, "30 günlük dava açma süresinin" geçirildiği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmişse de; yukarıda açıklandığı üzere, olayda, (7) günlük idari dava açma süresinin de geçirilmiş bulunması karşısında, mahkemece yapılan bu maddi hatanın kararın sonucunu etkilemesi mümkün değildir. Dolayısıyla, anılan hata, temyize konu kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 11.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1244
Karar No:1998/862

ÖZETİ : Ödeme emri ile istenilen gümrük vergileri tahakkukuna karşı idari itiraz süresi geçirildikten sonra açılan davada mahkemece verilen merci tecavüzü kararı

üzerine, idarece ne gibi bir işlem tesis edildiği araştırılarak sonucuna göre karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Dış Ticaret Ltd. Şti.

Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 30.11.1993 gün ve 664 sayılı giriş beyannamesi kapsamı eşya için tahakkuk ettirilen gümrük vergilerinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini; 6183 sayılı kanunun 58'inci maddesinden bahisle, dosyanın incelenmesinden, ödeme emrine konu ek tahakkuka karşı mahkemelerinin E:1996/148 sayısıyla açılan davada, idari merci tecavüzü nedeniyle dosyanın K:1996/214 sayılı kararla ... Gümrük Müdürlüğüne tevdiine karar verildiğinin anlaşıldığı; bu durumda, tahakkuk itiraz aşamasında olduğundan, ortada kesinleşmiş bir kamu alacağından söz edilemeyeceği; bu nedenle düzenlenen ödeme emrinde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Balıkesir Vergi Mahkemesinin 28.8.1996 gün ve E:1996/31; K:1996/259 sayılı kararının; 15 günlük süre içinde itiraz edilmeyerek kesinleşen kamu alacağının tahsili için düzenlenen ödeme emrinin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, 25.10.1995 tarihinde yükümlü şirkete tebliğ edilen tahakkuka karşı itiraz süresi geçirilerek 10.11.1995 gününda açılan davada, mahkemece idari merci tecavüzü nedeniyle dosyanın merciine gönderildiği, bunun üzerine ödeme emrine karşı açılan davada, tahakkuk idari itiraz aşamasında olduğundan henüz kesinleşmiş bir kamu alacağı bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrinin iptal edildiği anlaşılmış olup, bu durumda, mahkemece, dosyanın merciine tevdi üzerine idarece ne gibi bir işlem tesis edildiğinin araştıralarak, sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçesiyle ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce tescilli 39.11.1993 tarih ve 664 sayılı beyanname muhteviyatı eşyanın beyan olunan kıymetinin düşük olduğu gerekçesi ile yapılan ek tahakkukun kesinleştiğinden bahisle amme alacağının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptaline ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55 nci maddesinde, kamu alacağını vadesinde ödemeyenlere yedi gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları gerektiğinin bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı; aynı yasanın 58'inci maddesinde de, kendisine ödeme emri tebliğ olunan kişinin böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zaman aşımına uğ-

radığı iddiasıyla tebliğ tarihinden itibaren yedi gün içinde yetkili vergi mahkemesi nezdinde dava açabileceği belirtilmiştir.

Olayda 30.11.1993 tarih ve 662 sayılı beyannameden kaynaklanan kıymet farkı nedeniyle yapılan ek tahakkuka karşı Balıkesir Vergi Mahkemesinde dava açılmış olduğu dava dosyasındaki belgelerle sabittir. Bu durumda söz konusu ek vergi tahakkuku dava aşamasında olup ortada henüz kesinleşmiş ve tahsil edilebilir bir amme alacağının bulunmadığı anlaşıldığından, henüz kesinleşmemiş amme alacağı için düzenlenen ödeme emrinin bu gerekçe ile iptaline ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar 2577 sayılı Kanunun 49 uncu maddesinde belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından temyiz isteğinin reddi ile mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun 78'inci maddesinde vergi tahakkuklarına karşı yapılacak itirazlar düzenlenmiş, 79'uncu maddesinde de, tahakkuku yapan memurların, yaptıkları tahakkukları mükellefe veya temsilcisine veya gümrük komisyoncusuna bildirerek beyanname vesair tahakkuk kağıtları üzerinde imza alacakları, bu suretle tahakkuka bilgi edinmekten, beyanname ve tahakkuk kağıdını imzalamaktan çekinenlere yazılı tebligat yapılacağı, itirazın, ancak bu fıkrada yazılı imza veya yazılı tebliğ tarihinden itibaren onbeş gün içinde yapılabileceği, bu süre içinde itiraza uğramayan vergiler ile itirazları olmadığını beyanname ve sair tahakkuk kağıdı üzerinde yazı ile beyan edenlerin vergilerinin, kanunun 87'nci maddesi hükmü saklı kalmak üzere itiraz yollarına gitmek bakımından kesinleşmiş olacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı kanunun "İtirazın incelenmesi" başlıklı 81'inci maddesinde, "İtirazlar bir dilekçe ile tahakkuku yapan idare kanalı ile bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne yapılır ve müdürlükçe bir ay içinde incelenerek karara bağlanır.

Müdürlükçe itiraz yerinde görülmezse mütalaası ile birlikte belge ve numuneler beyan olunan normal fiyat ile vergi miktarı bakanlıkça tespit edilecek değere kadar olan anlaşmazlıklar için, bağlı bulundukları gümrükler başmüdürlüklerine, bu miktardan fazla olan kıymet ve vergiler için de Gümrükler Genel Müdürlüğüne gönderilir. Bu itirazlar başmüdürlüklerce iki ay, genel müdürlükçe üç ay içinde incelenir ve bir karara bağlanır.

Başmüdürlüklerce veya genel müdürlükçe itiraz yerinde görülürse tahakkukun buna göre yapılması gümrüğe tebliğ olunur. Ayrı bir uygulama kararına varılmış ise bu karar da ilgili gümrük vasıtasıyla itiraz sahibine tebliğ edilir..." denilmiş, anılan kanunun 84'üncü maddesinde de, mükelleflerin 78'inci maddenin 4, 5 ve 7'nci fıkralarında yazılı sebeplerden biriyle onbeş gün içinde tahakkuku yapan idarenin bağlı bulunduğu gümrük müdürlüğüne itirazda bulunabilecekleri, bu merciin bir ay zarfında vereceği kararlara karşı onbeş gün içinde Bakanlıkça tespit edilecek normal fiyata kadar olan miktarlar için bağlı bulundukları güm-

rükler başmüdürlüklerine ve bu miktardan yukarı değerde olanlar için Gümrükler Genel Müdürlüğüne itiraz olunabileceği, bu itirazların başmüdürlüklerde iki ay, Gümrükler Genel Müdürlüğünce üç ay içinde karara bağlanacağı, bu karara karşı idari yargı yolunun açık olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin 410'uncu maddesinde ise, süresi içinde yapılmadığı idare amirlerince yapılacak inceleme sonucunda anlaşılan itirazlara ait dilekçelerin muameleye konulmayacağı ve durumun itirazı yapan mükellefe yazı ile bildirileceği belirtilmiş bulunmaktadır.

Bu hükümler karşısında, gümrük vergi ve resimlerine ilişkin olarak yükümlüye tebliğ edilecek tahakkuklara karşı kanunda belirtilen idari itiraz yolları tüketilmeden doğrudan dava açılması söz konusu olamayacağı gibi, bu tahakkuklara 15 günlük itiraz süresi içinde itiraz edilmemesi halinde de tahakkuk kesinleşmiş olacaktır.

Bu durumda kamu alacağı tahsil edilebilir hale geleceğinden, bu alacak için ödeme emri düzenlenebileceğinin kabulü zorunlu olmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, 25.10.1995 tarihinde yükümlü şirkete tebliğ edilen tahakkuka karşı, itiraz süresi geçirilerek 10.11.1995 gününde dava açıldığı, gümrük vergisine karşı açılan davada, Balıkesir Vergi Mahkemesinin 24.7.1996 gün ve E:1996/146; K:1996/218 sayılı kararıyla, katma değer vergisine karşı açılan davada, aynı mahkemenin 24.7.1996 gün ve E:1996/148; K:1996/214 sayılı kararıyla merci tecavüzü nedeniyle dosyanın görevli mercie gönderildiği, bunun üzerine, 22.12.1995 gününde düzenlenerek 11.1.1996 tarihinde yükümlü şirkete tebliğ edilen ödeme emrinin, vergi mahkemesince, tahakkukun idari itiraz aşamasında olduğundan ortada kesinleşmiş bir kamu alacağı bulunmadığı gerekçesiyle iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, mahkemece idari merci tecavüzü nedeniyle verilen merciine tevdi kararı üzerine idarece ne gibi bir işlem tesis edildiği araştırılarak, sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, ödeme emrinin yazılı gerekçeyle iptalinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; kararın bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından bu konuda ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 5.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1477
Karar No:1998/1058

ÖZETİ : Teminatın paraya çevrilmesi işlemine karşı açılan davada yürütmenin durdurulmasının vergi mahkemesince redde-

dilmesinden sonra, kamu alacağının teminatla karşılanamayan kısmı için ödeme emri düzenlenebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... ve Mermer İşletmeleri Ltd. Şti.

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 3.2.1993 gün ve 53 sayılı geçici kabul giriş beyannamesi ile ithal edilen ayçiçeği tohumunun kanuni ve ek süre içinde küspe olarak yurt dışı edilmediğinden bahisle eşyaya isabet eden yasal faizin tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrini; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 54,55 ve 58. maddelerinden bahisle, olayda, tahakkuk ettirilen vergi ve resimler ile yasal faizin mahkemelerinin E:1996/277 sayılı dosyasında dava konusu yapıldığının anlaşıldığı, 6183 sayılı Kanuna göre ödeme emri düzenlenlenebilmesi için, amme alacağının kesinleşmiş olması gerektiği, tahakkuk aşaması tamamlanmadan ödeme emri düzenlenmesinin kanunen mümkün olmadığı, tahakkuka karşı mahkemelerinin E:1996/277 sayılı dosyasında açılan dava hakkında verilen E:1997/34 sayılı kararla tahakkuk tasdik edilmiş ise de, temyiz sonucu kesinleşmeden, yükümlü şirketten istenen gecikme faizi için ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Balıkesir Vergi Mahkemesinin 14.2.1997 gün ve E:1996/424; K:1997/36 sayılı kararının; ödeme emri düzenlenmesinde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının; dairemiz kararında yazılı gerekçe ve nedenlerle bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: 3.2.1993 tarih ve 53 sayılı gümrük giriş beyannamesi ile yurda geçici olarak ithal edilen eşyanın süresi içinde ihraç edilmemesi nedeniyle teminatın nakte çevrilmeyen kısmına isabet eden faizin tahsili için tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrinin iptali isteği ile dava açılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, idarece düzenlenen teminat mektubunun nakte çevrilmesine ilişkin işlemi yükümlü tarafından dava konusu yapıldığı ve Balıkesir Vergi Mahkemesinin Esas No:1996/277 sayılı dosyasında ihtilafın devam ettiği anlaşıldığından, dava konusu faizin dayanağını teşkil eden amme alacağının muaccel hale gelmediğini kabul etmek gerekir. Bu durumda henüz kesinleşmeyen amme alacağı hakkında ödeme emri düzenlenmesinde 6183 sayılı Kanuna uyarlık görülmediğinden vergi mahkemesince ödeme emrinin iptalinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu: geçici kabul beyannamesi ile ithal edilip kanuni ve ek süre içinde küspe olarak yurt dışı edilmeyen ayçiçeği tohumuna isabet eden gümrük vergi ve resimleri üzerinden hesaplanan yasal faizin tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ olunan ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

Her ne kadar, temyiz konusu karar, tahakkuka karşı açılan ve mahkemelerince reddedilen davanın temyiz aşamasında olduğu ve kararın henüz kesinleşmediği gerekçesine dayandırılmış ise de; mahkeme kararında sözü edilen E:1996/277; K:1997/34 sayılı karara karşı temyiz başvurusunda bulunulması üzerine oluşturulan E:1997/1240 sayılı dosya ile uyuşmazlık konusu dosyanın incelenmesinden; ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 3.2.1993 gün ve 53 sayılı gümrük giriş beyannamesi ile ihracatı teşvik belgesi kapsamında, geçici kabul rejiminden yararlanılarak ithal edilen ayçiçeği tohumuna ilişkin vergilerin tahakkuk ettirilip teminata bağlandığı; eşyanın kanuni ve ek süreler içinde ihraç edilemediğinden bahisle, Gümrük Kanununun 149'uncu maddesi ile 176'ncı maddesinin 2'nci fıkrası çerçevesinde tahakkuk ettirilen vergilerin ödenmesi, aksi takdirde 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 56'ncı maddesi hükmü uyarınca gereğinin yapılacağı hususunun ... Gümrük Müdürlüğünce yükümlü şirkete bildirilmesinden sonra, ödeme yapılmaması üzerine ... Bankası ... Şube Müdürlüğünden, teminat mektubunun nakde çevrilmesinin istendiği; 6183 sayılı Kanunun anılan hükmüne göre tesis edilen bir tahsil işlemi olan bu işleme karşı açılan davada, mahkemece, yürütmenin durdurulması isteminin reddedilmesi üzerine de kamu alacağının teminatla karşılanamayan kısmı için uyuşmazlık konusu ödeme emrinin düzenlenip tebliğ olunduğu anlaşıldığından; mahkemenin anılan gerekçesinin, 14.2.1997 gün ve E:1996/277; K:1997/34 sayılı kararla sonuçlandırılan davanın konusunun hatalı nitelendirilmesinin sonucu olduğu açık bulunmaktadır.

Öte yandan; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Yürütmenin Durdurulması" başlıklı 27'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında; vergi mahkemelerinde, vergi uyuşmazlıklarından doğan davaların açılmasının, tarh edilen vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlerin ve bunların zam ve cezalarının dava konusu edilen bölümünün tahsil işlemlerini durduracağı, ancak tahsilat işlemlerinden dolayı açılan davaların tahsil işlemini durdurmayacağı, bunlar hakkında yürütmenin durdurulması isteminde bulunulabileceği; aynı kanunun 52. maddesinin 1.fıkrasına 4001 sayılı Kanunla eklenen son cümlesinde de, davanın reddine ilişkin kararların temyizi halinde, dava konusu işlem hakkında yürütmenin durdurulması kararı verilebilmesinin, 27'nci maddede öngörülen koşulun varlığına bağlı olduğu açıklanmış olup; bu düzenlemelere göre; vergi mahkemesinde tahsil işlemlerine karşı idari dava açılması, mahkemece yürütmenin durdurulmasına karar verilmedikçe, tahsilatı durdurmayacağı gibi; bu işlemleri konu edinen davaların reddi üzerine yapılan itiraz ve temyiz başvurularının da, üst idari yargı yerin-

ce aksine karar verilmediği sürece, dava konusu tahsil işlemlerinin yürütülmelerine engel olması olanaklı değildir.

Bu itibarla; teminatın paraya çevrilmesi işlemine karşı açılan davada yürütmenin durdurulması isteminin vergi mahkemesince reddedilmesinden sonra kamu alacağının teminatla karşılanamayan kısmı için düzenlenen ödeme emrini; maddi olayın ve hukuki durumun yanlış nitelendirilmesi ile iptal eden temyize konu kararda isabet görülmemiştir.

Diğer taraftan, teminatın nakde çevrilmesi işleminin iptali istemiyle açılan davayı reddeden söz konusu mahkeme kararı, dairemizin 17.3.1998 gün ve E:1997/1240; K:1998/1055 sayılı kararıyla onanmış bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 17.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3729
Karar No:1998/197

ÖZETİ : Vadesinde ödenmeyen vergi nedeniyle hesaplanıp asıl addolunan gecikme zammının, vergi aslı gibi gösterilip tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin, şekil noksanlığı gerekçesiyle iptalinde isabet bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Ziraat ve Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : 1990 yılının Eylül dönemine ilişkin damga vergisinin vadesinde ödenmediğinden bahisle tahakkuk ettirilen ve vergi aslı gibi addolunan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenerek tebliğ edilen ödeme emrini iptal eden Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 21.2.1995 günlü; E:1994/763; K:1995/265 sayılı kararının onanması yolundaki Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 15.5.1996 günlü, E:1996/380; K:1996/1716 sayılı kararının; ödeme emrinde, amme alacağının türü ve miktarının gösterildiği ileri sürülerek düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından, beyan üzerine tahakkuk ederek kesinleşen damga vergisinin vadesinden sonra ödenmesi nedeniyle, verginin normal vadesi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için hesaplanan gecikme zammının, asıl addolunarak tahsili amacıyla ödeme emri tanzim ve tebliğinden doğmuştur.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54'üncü maddesinde, ödeme müddeti içinde ödenmeyen kamu alacağının tahsil dairesince cebren tahsil olunacağı belirtilmiş, 55'inci maddesinde de, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir ödeme emriyle tebliğ olunacağı, ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunulmadığı takdirde borcun cebren tahsil olunacağı gibi ödeme emrinde bulunması gereken şekil şartlarına yer verilmiştir.

Öte yandan; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesinin 3505 sayılı Kanunun 24'üncü maddesiyle değişen 2'nci fıkrasında, içinde bulunulan yıl sonuna kadar ödenmemiş olan gecikme zammı ile gecikme faizinin, müteakip yılın başından itibaren doğmalarına neden olan amme alacağı gibi addolunması ve tebliğ edilmeksizin tahakkuk etmesi ve üzerinden hesaplandıkları amme alacağı aslına uygulanan hükümlerin aynen uygulanması hükme bağlanmıştır.

Olayda da, dava dilekçesinde, her ne kadar, ödeme emri içeriği borcun mahiyetinin bilinmediği ileri sürülmüş ise de, mahkemece verilen ara kararı üzerine vergi dairesince gönderilen ve dosyada mevcut cevap yazısında, asıl borcun nev'i, tutarı, vadesi, gecikme zammının oranı ve tutarı gibi unsurların gösterilmiş olması karşısında, ödeme emrinde, amme alacağının gecikme zammı yerin, asıl borç gibi, damga vergisi olarak gösterilmiş olmasının, ödeme emrinin iptalini gerektirecek bir şekil noksanlığı olarak kabulü mümkün değildir.

Kaldı ki, vadelerinde ödenmeyen gecikme zammının, müteakip yıl başından itibaren, doğmalarına neden olan vergi aslı gibi addoluması ve vergi aslının tabi olduğu hukuki rejime tabi olması, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinin 3505 sayılı Kanun ile değişik (olay tarihinde yürürlükte bulunan) 2'nci fıkrası hükmü gereğidir.

Bu itibarla, karar düzeltme isteminin kabulü ile, düzeltilmesi istenilen karar ortadan kaldırıldıktan sonra, ödeme emrinin, mevcut amme alacağının asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarlarını göstermediği gerekçesiyle iptali yolundaki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Başsavcısı Yaşar Mermut'un Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesinin 1'inci fıkrasının (c) bendine uygun görüldüğünden, Danıştay Dokuzuncu Dairesince verilen 15.5.1996 günlü, E:1996/380; K:1996/1716 sayılı karar ortadan kaldırıldıktan sonra işin esası yeniden incelendi:

Uyuşmazlık, davacı şirketin 1990 yılının Eylül dönemine ait damga vergisini, vadesinden sonra, 19.2.1992 tarihinde ödemesi nedeniyle, verginin normal vadesi ile ödeme tarihi arasında geçen süre için hesaplanıp, 6183 sayılı Kanunun olay tarihinde yürürlükte bulunan 51'inci maddesinin 3505 sayılı Kanunun 24'üncü maddesiyle değişik 2'nci fıkrası uyarınca vergi aslına dönüştürülen gecikme zammının tahsili amacıyla ödeme emri tanzim ve tebliğ edilmesinden kaynaklanmıştır.

Söz konusu ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davaya ilişkin dilekçede, yükümlü şirketin, adlarına tahakkuk ettirilen damga vergisi borcunun ödendiği, dolayısıyla, ödeme emri ile istenilen böyle bir borcun bulunmadığı yolundaki iddia üzerine, mahkemece verilen 6.12.1994 gün ve 1994/763 sayılı ara kararı ile, uyuşmazlığa konu ödeme emri içeriği amme alacağının 3505 sayılı Yasanın 24'üncü maddesine göre vergi aslına dönüşmeden önceki vergi asıllarının dönemleri itibarıyla miktar ve vade tarihlerinin bildirilmesinin istenildiği; vergi dairesince gönderilen cevap yazısında, ödeme emrine konu olup asla dönüştürülen gecikme zamlarının oranını, miktarını, asıl addolunan tarihlerini, vadelerini ve uygulandıkları asıl vergiye ilişkin bilgileri içeren ayrıntılı açıklamalara yer verildiği anlaşılmaktadır.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54'üncü maddesinde, ödeme müddeti içinde ödenmeyen kamu alacağının, tahsil dairesince cebren tahsil olunacağı belirtilmiş, 55'inci maddesinde de, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir ödeme emriyle tebliğ olunacağı, ödeme emrinde borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarları, nereye ödeneceği, müddetinde ödenmediği veya mal bildiriminde bulunulmadığı takdirde borcun cebren tahsil olunacağı gibi, ödeme emrinde bulunması gereken şekil şartlarına yer verilmiştir.

Öte yandan; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51'inci maddesinin 3505 sayılı Kanunun 24'üncü maddesiyle değişen 2'nci fıkrasında, içinde bulunulan yıl sonuna kadar ödenmemiş olan gecikme zammı ile gecikme faizinin, müteakip yılın başından itibaren doğmalarına neden olan amme alacağı gibi addolunması ve tebliğ edilmeksizin tahakkuk etmesi ve üzerinden hesaplandıkları amme alacağı aslına uygulanan hükümlerin aynen uygulanması hükme bağlanmıştır.

Her ne kadar, 6183 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan 55'inci maddesinde, borcun asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarlarının ödeme emrinde belirtileceği hüküm altına alınmış ve mahkeme tarafından da, bu hükme dayanılarak, davaya konu ödeme emri, gerçek mevcut amme alacağının asıl ve ferilerinin mahiyet ve miktarlarını göstermemiş olması nedeniyle, kanuni unsurları taşıyan muteber bir belge olarak nitelendirilmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle iptal edilmiş ise de, içinde bulunulan yıl sonuna kadar ödenmemiş olan gecikme zammının asıl gibi addolunması ve onun hukuki rejimine tabi tutulması, 6183 sayılı Kanunun 51'inci maddesinin 3505 sayılı Kanun ile değişik (olay tarihinde yürürlükte bulunan) 2'nci fıkrası hükmü gereği olduğundan, hesaplanan gecikme zammının, ödeme emrinde

"gecikme zammı" yerine vergi aslı gibi, "damga vergisi" şeklinde gösterilmesinin, ödeme emrinin iptalini gerektirecek nitelikte bir şekil noksanlığı olarak kabulü mümkün değildir.

Bu itibarla, işin esası hakkında bir karar tesisi gerekirken, ödeme emrinin, 6183 sayılı Kanunun 55'inci maddesinde sayılan unsurları taşımadığı gerekçesiyle iptali yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 26.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

Dava daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulları kararlarının düzeltme yoluyla yeniden incelenebilmeleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesine yazılı nedenlerden birinin bulunması ile mümkün olup, dilekçede ileri sürülen nedenlerin ise bunlardan hiçbirine uymaması karşısında, kararın düzeltilmesi isteğinin reddi gerektiği oyuyla karara katılmıyorum.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/552
Karar No:1998/505

ÖZETİ : Yükümlü tarafından gümrük vergisi matrahına ilave edilen iskontonun ithalde alınan KDV matrahına da ilavesinin KDV Kanununun 21. maddesi gereğince zorunlu olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Tır Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Sanayi Ticaret Turizm İnşaat Limited Şirketi

İstemin Özeti : ... Tır Gümrük Müdürlüğünde tescilli 11.2.1993 gün ve 894 sayılı gümrük giriş beyannamesi kapsamında ithal olunan eşyanın faturasında gösterilen iskonto tutarının matraha ilavesi suretiyle yapılan ek katma değer vergisi tahakkukuna vaki itirazın reddine ilişkin işlemi; Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta matrah" başlıklı 21'inci madesinde ithalatta vergi matrahını oluşturan unsurların sayıldığı, aynı kanunun "Matraha dahil olmayan unsurlar" başlığını taşıyan 25'inci maddesinin (a) fıkrasında ise, teslim ve hizmet işlemlerinde fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun

miktardaki iskontoların, gümrük vergisi matrahına dahil edilemeyeceğinin sarih bir şekilde ifade edildiği; olayda, davacı şirket tarafından ithal olunan eşyalarla ilgili olarak, idare tarafından gerekli tespit ve muayeneler yapıldıktan ve beyanın doğruluğu kabul edildikten sonra, beyana göre tahakkuk ettirilen vergi ve resimlerin mükellefçe ödendiği, gümrük kontrolörünce sonradan yapılan inceleme üzerine düzenlenen raporda, faturada gösterilen iskontonun ticari teamüllere uygun olmadığı, bu nedenle, matraha ilave edilmelerinin önerilmesi nedeniyle uyuşmazlık konusu ek tahakkukun yapıldığının anlaşıldığı; ancak, gerek inceleme raporunda, gerekse idare tarafından verilen savunmalarda, ticari teamüllere göre iskonto miktarının ne olduğu veya ne olabileceği hususunda herhangi bir açıklama, ölçü veya miktar ortaya konulmadığı, zira, bu konuda belirleme yapmanın idarenin yetkisinde de olmadığı, iskontonun, alım-satıma taraf olanların serbestçe kararlaştırabilecekleri; yasalara uygun olarak düzenlenen belgelerde iskonto miktarının açıkça gösterilmesi halinde, aksi kanıtlanmadığı sürece buna itibar edilmesi gerektiği, olayda da, mükellef tarafından ibraz edilen belgelerdeki iskonto miktarının aksi kanıtlanmadığı anlaşılmakla, söz konusu tutarın ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ilavesi suretiyle yapılan ek tahakkukta, Katma Değer Vergisi Kanununun 25'inci maddesi hükmü karşısında isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 22.11.1996 günlü, E:1995/267; K:1996/1341 sayılı kararının; eşya faturasında gösterilen ve mükellef tarafından gümrük vergisi matrahına ilave edilen iskonto tutarının, katma değer vergisi matrahına da ilavesinin Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta matrah" başlıklı 21'nci maddesi hükmü gereği olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından ithal edilen eşyaya ait faturada gösterilen ve mükellefçe gümrük vergisi matrahına ilave edilen iskontonun, katma değer vergisi matrahına ilave edilmediğinin saptanması üzerine yapılan ek tahakkuktan kaynaklanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta matrah" başlıklı 21. madesinin (a) bendinde, "ithal edilen malın gümrük vergisine esas olan kıymeti" ithalatta katma değer vergisinin matrahını oluşturan unsurlardan biri olarak sayılmış, madde hükmünde, matraha dahil olmayan unsurlar belirtilmemiştir.

İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymetinin tespitine ilişkin kurallar ise, 1615 sayılı Gümrük Kanununda düzenlenmiş olup, anılan kanuna göre belirlenen gümrük vergisi tarhına esas kıymetin, aynen, ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi, Katma Değer Vergisi Kanununun 21'inci maddesinin yukarıda açıklanan (a) fıkrası hükmü gereğidir. Anılan maddede, yalnızca vergi matrahına dahil olan unsurlar sayılmış, matraha dahil olmayan unsurlar, dolayısıyla da iskontolar hakkında herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Zira, ithale konu eşya faturasında gösterilen iskontonun kabul edilip edilmeyeceği ya da hangi oran veya miktara kadar kabul edilebileceği hususları,

tümüyle, ithale konu eşyanın gümrük vergisine esas kıymetinin tespitine yönelik olup, yukarıda da açıklandığı gibi, bu konuda ortaya çıkan ihtilafların, gümrük mevzuatı çerçevesinde çözümlenmesi gerekmektedir.

Olayda ise, faturada gösterilen iskontonun ithale konu eşyanın gümrük vergisine esas kıymetine ilave edilip edilmeyeceği konusunda taraflar arasında herhangi bir ihtilaf bulunmadığından, anılan iskonto tutarının ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ilave edilmesi suretiyle ek tahakkuk yapılmasında kanuna aykırılık bulunmamaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 25'inci maddesinin (a) fıkrasında yer alan, "teslim ve hizmet işlemlerinde fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun miktardaki iskontolar"ın matraha dahil olmadığı yolundaki hüküm ise, yurt içi teslimlere konu emtianın vergi matrahının tespitine yönelik olup, söz konusu hükmün, ithalde alınan katma değer vergisi matrahının tespitinde de uygulanması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile, ek tahakkukun terkini yolundaki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından ithal olunan eşyanın faturasında gösterilen iskontonun, mükellefçe gümrük vergisi matrahına ilave edilmekle birlikte, ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilmediği hususunun gümrük kontrolörünce yapılan inceleme sırasında tespiti üzerine, söz konusu iskonto tutarının katma değer vergisi matrahına ilavesi suretiyle ek tahakkuk yapılmasından kaynaklanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta matrah" başlıklı 21'inci maddesinde; "İthalatta verginin matrahı aşağıda gösterilen unsurların toplamıdır." denildikten sonra, (a) bendinde; "ithal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti", ithalatta katma değer vergisinin matrahını oluşturan unsurlardan biri olarak sayılmıştır.

İthal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymetinin tespitine ilişkin kurallar ise, 1615 sayılı Gümrük Kanununda düzenlenmiş olup, anılan ka-

nuna göre belirlenen gümrük vergisi tarhına esas kıymetin, aynen, ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi, Katma Değer Vergisi Kanununun 21'inci maddesinin yukarıda açıklanan (a) fıkrası hükmü gereğidir. Anılan maddede, yalnızca vergi matrahına dahil olan unsurlar sayılmış, matraha dahil olmayan unsurlar, dolayısıyla da iskontolar hakkında herhangi bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Zira, ithale konu eşya faturasında gösterilen iskontonun kabul edilip edilmeyeceği ya da hangi oran veya miktara kadar kabul edilebileceği hususları, tümüyle, ithale konu eşyanın gümrük vergisine esas kıymetinin tespitine yönelik olup, yukarıda da açıklandığı gibi, bu konuda ortaya çıkan ihtilafların, gümrük mevzuatı çerçevesinde çözümlenmesi gerekmektedir.

Olayda ise, faturada gösterilen iskontonun ithale konu eşyanın gümrük vergisine esas kıymetine ilave edilip edilmeyeceği konusunda taraflar arasında herhangi bir ihtilaf bulunmadığından, iskonto tutarının ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ilave edilmesi suretiyle ek tahakkuk yapılmasında kanuna aykırılık bulunmamaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanununun 25'inci maddesinin (a) fıkrasında yer alan, "teslim ve hizmet işlemlerinde fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun miktardaki iskontolar"ın matraha dahil olmadığı yolundaki hüküm ise, yurt içi teslimlere konu emtianın vergi matrahının tespitine yönelik olup, söz konusu hükmün, ithalde alınan katma değer vergisi matrahının tespitinde de uygulanması mümkün değildir.

Bu itibarla, yukarıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmak suretiyle bir karar tesisi gerekirken, ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemin yazılı gerekçeyle iptali yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1867
Karar No:1998/805

ÖZETİ : Gümrük vergisi matrahına dahil edilen unsurun, katma değer vergisi matrahına da dahil edilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Sanayi Mamulleri Pazarlama ve Ticaret A.Ş
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına

... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 26.7.1994 gün ve 11235 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaya ilişkin olarak ihracatçı şirkete ödenen vade farkı üzerinden ek olarak tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile katma değer vergisine vaki itirazı reddeden ... Gümrükler Başmüdürlüğünün 3.7.1995 gün ve 86 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davayı: 1615 sayılı Gümrük Kanununun, 3968 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle değişik 65'inci maddesine dayanılarak çıkarılan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmaya ilişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinde, bu yönetmeliğin 6'ncı maddesine göre gümrük vergisine esas kıymet belirlenirken ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına, satış bedelinin peşin ödenmemesi nedeniyle satıcıya vade farkı, fiyat farkı, gecikme faizi veya kabul kredili ödemeler gibi adlar altında yapılan ödemeler ile faiz ödemelerinin ilave edileceğinin belirtildiği, olayda, gümrük idaresince yapılan araştırmalar sonucu beyanname muhteviyatı eşya için satıcıya vade farkı (faiz) transfer edildiğinin tespit edildiği, bu durumda vade faizinin eşyanın kıymetine ilave edilmesi suretiyle yapılan ek gümrük vergisi tahakkukunda yasaya aykırılık görülmediği, aynı şekilde 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta Matrah" başlığını taşıyan 21'inci maddesinin c bendinde, fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin ithalatta ödenecek verginin matrahına dahil olduğunun belirtildiği, sözü geçen maddede "vade farkı ve faizine" yer verilmemekle birlikte, alıcı (ithalatçı) tarafından yapılan bir gider niteliği taşıması itibarıyla vade farkının "fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler" kapsamında düşünülmesi gerektiği, vade farkı transferinin fiili ithalattan sonra yapılmış olması, sözleşmeye dayalı giderin bu niteliğini değiştiren bir neden sayılamayacağı cihetle, bu konuda ileri sürülen iddialara itibar edilmediği ve kabul kredili ödemede satıcıya (ihracatçı) ödenen vade farkı ithalattaki katma değer vergisi matrahına dahil olduğundan, dava konusu ek tahakkukun katma değer vergisine ilişkin kısmını da kusurlandırıcı mahiyette görülmediği gerekçesiyle reddeden İzmir 2.Vergi Mahkemesinin 3.4.1997 gün ve E:1995/756; K:1997/479 sayılı kararının; müvekkil firma tarafından fiili ithalattan sonra vade farkı ödendiğinden ek tahakkuk yapılmaması; vade farkının katma değer vergisi matrahına dahil olduğu kabul edilse bile gümrük vergisi matrahına dahil edilmemesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'

inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından ithal olunan eşyaya ilişkin olarak ihracatçı şirkete ödenen vade farkının gümrük vergisi matrahına ilavesi suretiyle ek olarak gümrük vergisi ile katma değer vergisi tahakkuku yapılmasından kaynaklanmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta matrah" başlıklı 21'inci maddesinde; "İthalatta verginin matrahı aşağıda gösterilen unsurların toplamıdır." denildikten sonra, (a) bendinde; "ithal edilen malın gümrük vergisi tarhına esas olan kıymeti", ithalatta katma değer vergisinin matrahını oluşturan unsurlardan biri olarak sayılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun, 3968 sayılı Kanunun 1'inci maddesiyle değişik 65'inci maddesine dayanılarak çıkarılan Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmaya ilişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinde de, bu yönetmeliğin 6'ncı maddesine göre, gümrük vergisine esas kıymet belirlenirken ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına, satış bedelinin peşin ödenmemesi nedeniyle satıcı firmaya vade farkı adı altında yapılan ödemelerin ilave edileceği belirtilmiştir. Buna göre, ithal olunan eşyanın gümrük vergisine esas kıymetine dahil edilmesi gereken vade farkı faizinin Katma Değer Vergisi Kanununun 21'inci maddesinin yukarıda açıklanan (a) bendi uyarınca ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ilave edilmesi suretiyle ek tahakkuk yapılmasında kanuna aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına 4.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/367
Karar No:1998/509

ÖZETİ : 1497 sayılı Kanunun ithalde alınan her türlü vergi, resim ve harç muafiyetine ilişkin hükümleri 13.5.1986 gün ve 19106 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3283 sayılı Kanunla kaldırıldığından, bu tarihten sonra ithal edilen eşyanın KDV muafiyetinden faydalanamayacağı hk.

Temyiz İstemınde Bulunan : Bağ-Kur Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescil edilen 9.7.1990 gün ve 7676 sayılı beyanname ile ithal edilen eşyaya ilişkin olarak ödenen katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davada, verginin iadesine karar veren Ankara 4'üncü Vergi Mahkemesinin 14.2.1992 gün ve E:1990/797; K:1992/258 sayılı kararının; 1479 sayılı Esnaf ve Sanatkarlar ve Diğer Bağımsız Çalışanlar Sosyal Sigortalar Kurumu Kanununun 3165 sayılı Kanunla değişik 20'nci maddesinin (C) fıkrasında, kuruma ait taşınır ve taşınmaz mallar, bunların alım ve satım işlemleri ile kurumun hizmet gereği ihtiyaç duyduğu Türkiye'de temini mümkün olmayan malların ithalinin, ilgili kanunlarda kurumun adı ve kuruluş kanununda yazılı olmasa dahi ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü vergi, resim ve harçlardan muaf olduğunun hükme bağlandığı; 13.5.1986 gün ve 19106 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 3283 sayılı Bazı Kanunlarla Tanınmış Olan Gümrük Muafiyetlerinin Kaldırılması Hakkında Kanunun 1'inci maddesinde de, "Kuruluş kanunları veya başka kanunlar ile kamu kurum ve kuruluşları (belediyeler dahil), kamu iktisadi teşebbüsleri, bunların bağlı ortaklıkları ve müesseseleri ile özel kuruluşlar ve gerçek veya tüzel kişilere tanınan ithalde alınan her türlü vergi, resim ve harç muafiyeti hükümleri yürürlükten kaldırılmıştır." denildikten sonra bu hükmün kapsamına girmeyen kanunların belirtildiği; yukarıda açıklanan kanun maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden, 1497 sayılı Kanunun muafiyetle ilgili hükümlerinin 3283 sayılı Kanunla kaldırıldığının anlaşıldığı; bu durumda, ithalatın muafiyetin kaldırıldığı tarihten çok sonra 19.7.1990 tarihinde gerçekleşmesi karşısında ithale konu eşyanın muafiyetten faydalandırılması olanağının kalmadığı gerekçesiyle Danıştay Yedinci Dairesinin 17.11.1994 gün ve E:1992/7235; K:1992/5544 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararına uyarak davayı reddeden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 gün ve E:1996/487; K:1996/659 sayılı kararının; 3283 sayılı Kanunla gümrük vergisine ilişkin muafiyetin kaldırıldığı, katma değer vergisi muafiyetinin kaldırılmadığı, uyuşmazlığın Katma Değer Vergisi Kanununa göre çözümlenmesi gerektiği, Bağ-Kur Kanununun özel bir kanun olması nedeniyle, olaya bu kanun hükümlerinin uygulanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Vergi mahkemesi kararlarının Danıştay tarafından bozulması halinde, yeniden verilecek kararlara karşı Danıştaya yapılacak temyiz başvurularının, ancak, mahkemece bozma esaslarına uyulmuş olup olmadığı yönünden incelenmesi mümkün olup, dosyanın incelenmesinden, mahkemenin bozma kararına uyduğu anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi : Bozma istemine konu

teşkil eden Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 21.5.1996 tarih ve E:96/487, K:96/659 sayılı kararı'nın Danıştay 7.Dairesinin 17.11.1994 tarih ve E:92/7235, K:94/5544 sayılı bozma kararında belirtilen şekilde inceleme yapılarak verildiği anlaşılmış olup ileri sürülen iddialarda mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi ile gerekli inceleme ve araştırma sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İlk derece mahkemesi kararlarının, Danıştay'ca, uyuşmazlığın çözümü de gösterilerek bozulması durumunda; kararı bozulan mahkemece, bu karara uyularak yeniden verilecek kararlara karşı yapılacak temyiz başvurularının, bozma kararında yazılı esaslara uygunluğu bakımından incelenmesi gerekir.

Dosyanın incelenmesinden, temyize konu vergi mahkemesi kararının, dairemizin açıklanan nitelikteki bozma kararına uyularak verildiği anlaşıldığından, istemin reddine; kararın onanmasına, 19.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

MOTORLU TAŞITLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3335
Karar No:1998/987

ÖZETİ : Liman siciline tescil edilmediği saptanan deniz aracı için yükümlü şirket adına tahakkuk ettirilen cezalı motorlu taşıtlar vergisini terkin eden mahkeme kararının yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1994 yılının birinci dönemine ilişkin olarak yükümlü şirket adına tahakkuk ettirilen kaçakçılık cezalı motorlu taşıtlar vergisini; 197 sayılı Kanunun 1'inci ve 3'üncü maddelerinden bahsedilerek, idarece düzenlenmiş bulunan 1.4.1994 günlü yoklama tutanağıyla; şirkete ait teknenin ticari amaçla kullanılacağı, teknenin henüz denize indirilmemiş olduğu, tersanede kızakta olup boyama işinin yapıldığı, tekne ile ilgili tescilin yapılmadığı, liman başkanlığınca denize elverişliliği yapıldıktan sonra tescil edileceği, ruhsatının çıkmamış olduğu hususlarının tespit edildiğinin anlaşıldığı, yukarıda anılan

madde hükümleri uyarınca, mükellefiyet için, deniz aracının liman siciline tescilinin gerektiği, bu nedenle, lıman siciline tescil edilmediği anlaşılan tekne ile ilgili olarak yükümlü şirket adına yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği, idare tarafından, sözü edilen ulaştırma bölge müdürlüğünün 25.6.1993 günlü yazısında da; teknenın liman tescilinin henüz yapılmadığının görüldüğü gerekçesiyle terkin eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 11.7.1996 gün ve E:1994/480; K:1996/1683 sayılı kararının; 30.5.1993 ve 24.5.1993 günlü faturalar ile deniz aracını iktisap ettiği anlaşılan yükümlü şirketin Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun geçici 1'inci maddesi uyarınca iki ay içerisinde ilgili mercilere kayıt işlemini yaptırıp, vergi dairesine bildirmesi gerektiği, söz konusu teknenin var olduğunun, 1993 yılında tonilato belgesi alınabilmesi için başvuru yapılmasından da anlaşıldığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmişitir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Yükümlü şirket adına ... adresindeki tersanede inşa edilmekte olan Gezi teknesi için yapılan kaçakçılık cezalı motorlu taşıtlar vergisi tarhiyatına karşı açılan dava üzerine; dosyadaki yoklama tutanağından 150 Hp. gücündeki motorla donatılan, gezi amaçlı teknenin henüz kızakta inşa halinde bulunduğu liman başkanlığınca denize elverişlilik belgesi düzenlendikten sonra tescilinin yapılacağı ve ruhsata bağlanacağının anlaşıldığı, henüz tescil edilmemiş tekne için davacı şirketin motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğünün doğmayacağı gerekçesi ile tarhiyatı terkin eden İstanbul 7'nci Vergi Mahkemesi kararı; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun verginin mevzuunu düzenleyen 1'inci maddesinin c bendi ile mükellefiyetin başlamasını düzenleyen 7'nci maddesi hükmüne uygun bulunduğundan, hukuki dayanaktan yoksun vergi dairesi temyiz isteğinin reddi ile gerekli araştırma ve inceleme sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 12.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3778
Karar No:1998/671

ÖZETİ : Noter sözleşmesi ile satılan ancak tescil kaydı silinmeyen taşıt nedeniyle motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğünün, kayıt ve tescile bağlı bulunduğu, kimin adına kayıt ve tescili yapılmış ise, o kişinin vergi mükellefi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 2.4.1991 tarih ve 10747 yevmiye nolu, Ankara 27'nci Noterliğince düzenlenen satış sözleşmesi ile satılan ancak tescil kaydı silinmediği, dolayısıyla mükellefiyet kaydı devam ettiğinden bahisle vadesinde ödenmeyen ek motorlu taşıtlar vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini; 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 20'nci maddesi ile 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 20'nci maddesinden söz edilerek, yükümlü şirket tarafından aracın noter satış senedi ile devredilmesinden dolayı araçla herhangi bir ilgilerinin kalmadığı, alıcının yasada yazılı süre içerisinde gerekli belgelerle trafik tescil bürosuna başvurarak adına tescil belgesi alması gerektiği, bu ödevin yerine getirilmemesinden dolayı satıcının mali külfet altında bırakılmasının hukuk kuralları ile bağdaşmayacağı, yükümlünün motorlu taşıtlar vergisi mükellefiyeti devam etmediğinden 3986 sayılı Kanunun 9'uncu maddesine göre de ek motorlu taşıtlar vergisine tabi tutulmasının mümkün bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Ankara 1'inci Vergi Mahkemesinin 9.7.1997 gün ve E:1996/1347; K:1997/735 sayılı kararının; 7.5.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3986 sayılı Yasa hükümlerine göre, bu yasanın yürürlük tarihi itibarıyla kanunda sayılı araçlardan motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğü devam edenlerin ek motorlu taşıtlar vergisine de tabi olacaklarının belirtildiği, buna göre halen adına kayıt ve tescilli araç nedeniyle tahakkuk ettirilen ek motorlu taşıtlar vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 3'üncü ve 8'inci maddelerinde, motorlu taşıtlar vergisi yükümlüsünün ilgili kuruluşta adına kayıt ve tescil yapılmış gerçek ya da tüzel kişi olduğu, yükümlülüğün kayıt ve tescil ile başladığı ve ancak ilgili kuruluştaki kaydın silinmesi ile sona ereceği, 3986 sayılı Kanunun 9'uncu maddesinde de, 197

sayılı Kanunun, tarifler, mükellef, istisna ve muafiyete ilişkin hükümlerinin bu vergi için de geçerli olduğunun hükme bağlandığı, dosyadaki belgelere göre ek motorlu taşıtlar vergisine tabi olan aracın trafikte kayıt ve tescilinin halen davacı adına bulunduğu, ancak satın alan şirket tarafından adına trafik kayıt ve tescil işleminin yaptırılmamış olduğu anlaşılmıştır.

Buna göre gerek 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 20'inci maddesi, gerekse 197 sayılı ve 3986 sayılı Kanun hükümlerine göre ihtilaflı dönemde davacı adına kayıt ve tescilli taşıttan dolayı motorlu taşıtlar vergisi yükümlülüğü devam ettiğinden, ek motorlu taşıtlar vergisinin tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrinde isabetsizlik bulunmamakla, söz konusu ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

7.5.1995 tarihinde yürürlüğe giren 3986 sayılı Kanunun 9'uncu maddesinde, 197 sayılı Motorlu Taştılar Vergisi Kanununun 5'inci ve 6'ncı maddelerinde yer alan (I), (II), (III) ve (IV) sayılı tarifelere göre vergiye tabi olan ve bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihte ilgili sicilde kayıt ve tescilli bulunan taşıtlardan; yolcu ve yük taşımacılığında kulanılanlar hariç, ticari işletmeye dahil olan ancak taşımacılık faaliyetinde kullanılmayanlar dahil olmak üzere, değeri 500.000.000.-lirayı geçen taşıtların değerlerinin %4'ü oranında, 1.000.000.000.-lirayı geçen taşıtların ise değerlerinin %8'i oranında bir defaya mahsus olmak üzere ek motorlu taşıtlar vergisine tabi olduğu, 197 sayılı Kanunun tarifeler, mükellef, istisna ve muafiyetlere ilişkin hükümlerinin bu vergi için de geçerli olduğu, hesaplanan verginin, 1 Temmuz 1994 tarihinde taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesince tahakkuk ve tebliğ edilmiş sayılacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8. maddesinin birinci bendinde, "mükellef, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettübeden gerçek veya tüzel kişidir." şeklinde tanımlanmıştır.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2348 sayılı Kanunun 3. maddesiyle değişik 3. maddesinde, motorlu taşıtlar vergisinin mükellefinin, trafik, belediye veya liman sicili ile Ulaştırma Bakanlığınca tutulan sivil hava vasıtaları sicilinde adlarına motorlu taşıt kayıt ve tescil edilmiş olan gerçek ve tüzel kişiler olduğu, aynı kanunun 3088 sayılı Kanunun 4. maddesiyle değişik 8. maddesinde, motorlu taşıtların trafik, liman veya belediye sicili ile Ulaştırma

Bakanlığı tarafından tutulan sivil hava vasıtaları siciline ait kayıtlarının silinmesi halinde, silinme takvim yılının ilk altı ayı içinde yapılmış ise, ikinci altı aylık dönemin başından, ikinci altı aylık dönem içinde yapılmışsa takip eden takvim yılı başından itibaren mükellefiyetin sona ereceği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, motorlu taşıtlar vergisi yükümlüsünün, ilgili kuruluşta adına kayıt ve tescil yapılmış gerçek ya da tüzel kişi olduğu, yükümlülüğün kayıt ve tescil ile başladığı ve ancak ilgili kuruluştaki kaydın silinmesi ile sona erdiği sonucuna ulaşılmaktadır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 3176 sayılı Kanunla değişik 20. maddesi hükmü ile bu hükmün gerekçesinde belli süre için kendi adına tescil belgesi almak zorunluluğunun ve buna uymayanlar için öngörülen para ve hapis cezası yaptırımının motorlu aracı satan veya devreden kişilerin vergi ve hukuki sorumlulukları yönünden mağduriyetlerini önlemek için bu araçları satın alan ya da devralan kişileri kısa süre içinde kendi adlarına kayıt ve tescil ettirmeye zorlama amaçlandığından, Karayolları Trafik Kanununun bu hükmünü satış ya da devir halinde buna ilişkin noter tarafından düzenlenmiş sözleşmenin ilgili tescil kuruluşuna bildirilmesi ile adına motorlu taşıt kayıt ve tescilli kişilerin yükümlülüklerinin kendiliğinden sona ereceği biçiminde yorumlamak mümkün değildir.

Öte yandan aracı satın alan veya devralan kişiler tarafından kanundaki yaptırımlara rağmen ilgili tescil kuruluşuna başvurularak trafik kayıt ve tescil işlemlerinin yaptırılmaması durumunda aracı satan veya devreden kişilerin her zaman bu kuruluşa başvurarak kayıt ve tescilin silinmesini isteyebilecekleri, istemlerine olumsuz yanıt alınması halinde, bu işlemin iptali istemiyle idari yargı mercilerinde dava açabilecekleri, bu nedenle ödenen motorlu taşıtlar vergisini adli yargı mercilerinde tazminen talep edebilecekleri de hukuk kuralları ve bu konudaki yasal düzenlemeler gereğidir.

Dosyanın incelenmesinden, vergi mahkemesince verilen 26.5.1997 gün ve E:1996/1347 esas sayılı ara kararı ile ... Vergi Dairesinden; 2.4.1991 tarihli satış sözleşmesi ile noterde satışı gerçekleşen taşıtın yeni malik adına ... Trafik Müdürlüğüne ... plaka numarası ve 11.4.1991 tarih ve 167247 seri numarası ile tescil ettirilip ettirilmediği, ... plakalı aracın ... plaka numarasına nakil olup olmadığı hususlarının sorulması üzerine, ... Vergi Dairesince ... Trafik Tescil Şube Müdürlüğüne yazılan 3.2.1997 gün ve 2205 sayılı, 30.6.1997 gün ve 15734 sayılı yazılara alınan 17.2.1997 gün ve 37595 sayılı, 3.7.1997 gün ve 5952 sayılı cevabi yazılarda, söz konusu aracın 22.12.1989 tarihinden itibaren yükümlü şirket adına kayıtlı olduğunun bildirildiği anlaşıldığından, aksi yolda ileri sürülen yükümlü şirket iddiasına itibar etme olanağı kalmamaktadır.

Bu durumda, noter sözleşmesi ile satılmasına rağmen trafikte yükümlü şirket adına kayıt ve tescilli olan taşıtın ek motorlu taşıt vergisinin tahsili amacıyla düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrinde isabetsizlik bulunmadığından, aksi yönde tesis edilen mahkeme kararında yasal uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.2.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden aksi yönde verilen çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3872
Karar No:1998/998

ÖZETİ : Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2. maddesinin 12. bendi uyarınca, Maliye Bakanlığının taşıtların net ağırlığını belirlerken, tamamen serbest olmayıp, anılan maddede gösterilen verilerle bağlı bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Yükümlünün satın aldığı 1991 model ... marka otomobilin taşıt alım vergisi beyannamesinde ağırlığının 935 kg beyan edilmesine karşın, aracın ağırlığının 990 kg olduğundan bahisle kaçakçılık cezalı olarak tarh edilen taşıt alım vergisini; 1318 sayılı Taşıt Alım Vergisi Kanununa ekli birinci tarifeye giren motorlu taşıtlarda, taşıtın net ağırlığına göre vergi hesaplandığı, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 12'nci bendinde net ağırlığının, taşıtı imal eden fabrikaca belirtilen ve uluslararası otomobil kataloglarında gösterilen ağırlıklar dikkate alınarak Maliye Bakanlığınca tespit olunan ağırlıklar şeklinde ifade edildiği, olayda, Maliye ve Gümrük Bakanlığının 91/4 sayılı iç genelgesi ile söz konusu aracın ağırlığı 990 kg olarak belirlenmesine karşın, dava dilekçesi ekinde fotokopisi yer alan ... şirketinin Maliye Bakanlığına yazdığı yazı ile arabaların net ağırlığını gösteren listenin incelenmesinden, söz konusu aracın net ağırlığının 935 kg olduğunun anlaşıldığı, bu nedenle yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle terkin eden İstanbul 9'uncu Vergi Mahkemesinin 29.4.1994 gün ve E:1993/1269; K:1994/1086 sayılı kararının; Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 12'nci bendinin verdiği yetkiye istinaden Maliye Bakanlığınca araç ağırlığının 990 kg olarak tespit edilmesinin ve bu ağırlık üzerinden yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Ayşegül Polat'ın Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında; temyiz incelemesi sonunda Danıştay'ın; a) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, b) Hukuka aykırı karar verilmesi, c) Usul hükümlerine uyulmamış olunması sebeplerinden dolayı incelenen kararı bozacağı öngörülmüştür.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, yukarıda belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığı gibi, mahkeme kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, bu kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte de görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; 935 kg olarak beyan edilen 1991 model ... marka otomobilin net ağırlığının, 7.11.1991 gün ve 1991/4 sayılı Maliye Bakanlığı iç genelgesi uyarınca 990 kg olarak belirlendiğinden bahisle, davacı adına, ikmalen taşıt alım vergisi salınarak, kaçakçılık cezası kesildiği anlaşılmış olup; dosyada, bu vergi ve cezaya ait işlemleri iptal eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

1318 sayılı Taşıt Alım Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinde; otomobil, kaptı-kaçtı, panel ve arazi taşıtlarının (I) sayılı tarifeye göre vergilendirileceği açıklanmış; anılan tarifede de, taşıtın net ağırlığına ve yaşına göre ödenecek vergi miktarı belirlenmiş bulunmaktadır. Aynı kanunun 2'nci maddesinde ise; bu kanunda kullanılan tabirlerin taşıdıkları anlamların, 197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesine göre tayin edileceği hükme bağlanmıştır.

Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun yukarıda söz edilen 2'nci maddesinin 12'nci bendinde de; net ağırlığın, taşıtı imal eden fabrikaca belirtilen ve uluslararası otomobil kataloglarında gösterilen ağırlıklar dikkate alınarak Maliye Bakanlığınca tespit olunan ağırlık olduğu açıklaması yer almıştır.

Bu yasal düzenlemelerde; otomobil, kaptı-kaçtı, panel ve arazi taşıtlarının taşıt alım vergilerinin yaşlarına ve Maliye Bakanlığınca tespit edilecek net ağırlıklarına göre belirleneceği; ancak, Maliye Bakanlığının, anılan taşıtların net ağırlıklarını belirlemede tamamen serbest olmadığı, Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun 2'nci maddesinin 12'nci bendinde gösterilen verilerle bağlı olduğu açık bulunmaktadır.

Olayda, her ne kadar; dava konusu tarh işlemi, davacı tarafından satın

alınan taşıtın Maliye Bakanlığınca 1991/4 sayılı iç genelge ile tespit edilen net ağırlığı esas alınarak tesis edilmiş; vergi dairesi müdürlüğünün cevap ve temyiz dilekçelerinde de, bu ağırlığa, taşıtın yağı, suyu, yakıtı ve donanımının dahil bulunduğu açıklanmışsa da; imalatçı firma olan ... tarafından Maliye Bakanlığına gönderilen ve bir örneği dava dilekçesine ekli bulunan 5.12.1991 tarihli yazıda, taşıtın net ağırlığının 935 kg olduğu, 1991 yılı ve öncesi Türkiye için imal edilen ürünlerinin spesifikasyonlarının Automobile Revue kataloğunda yer almadığı bildirilmiş olduğundan, Maliye Bakanlığının söz konusu tespitinin yasada öngörülen verilere dayanmadığı anlaşılmıştır.

Bu durum karşısında; 990 kg ağırlık esas alınarak ikmalen yapılan taşıt alım vergisi tarhiyatı ile ceza kesme işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı sonucuna varıldığından; temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, anılan işlemlerin iptal eden dair vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddine ve mahkeme kararının onanmasına, 12.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

TAŞIT ALIM VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/3497
Karar No:1998/398

ÖZETİ : Taşıt alım vergisine ilişkin olarak hesaplanan gecikme faizinin; 1318 sayılı Kanunun 9. maddesi uyarınca aracı satan yükümlü şirketten istenilemeyeceği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Oto Servis ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından ithal edilen otomobilin satışı sırasında verilen beyannamede gösterilen net ağırlığın Maliye Bakanlığınca yayımlanan 1992/2 sayılı Genelgede belirtilen ağırlığa göre düşük görülmesi üzerine tahakkuk ettirilip, aracı satın alan kişiden tahsil edilen taşıt alım vergisine ilişkin olarak hesaplanan gecikme faizinin 1318 sayılı Kanunun 9'uncu maddesi uyarınca yükümlü şirketten istenilmesine ilişkin 31.8.1994 gün ve 15970 sayılı işlemi iptal eden Ankara 2'nci Vergi Mahkemesinin 8.6.1995 gün ve E:1994/1103; K:1995/911 sayılı kararını onayan Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 15.10.1996 gün ve E:1996/939; K:1996/3089 sayılı kararının; aracı satın alan ve adına ikma-

len taşıt alım vergisi tarh edilen alıcının taşıt alım vergisini ödeyip, 213 sayılı kanunun 112'inci maddesine göre hesaplanan gecikme faizini ödemediği, bu nedenle gecikme faizinin sorumlu sıfatıyla aracı satan yükümlü şirketten istenilmesinin yerinde olduğu ileri sürülerek düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti :İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Başsavcısı Yaşar Mermut'un Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava daireleri ve İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulları kararlarının düzeltme yoluyla yeniden incelenebilmeleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden birinin bulunması ile mümkün olup, dilekçe sahibinin ileri sürdüğü nedenlerin ise bunlardan hiçbirine uymaması karşısında, yerinde olmayan isteğin reddine, 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2709
Karar No:1998/405

ÖZETİ : 213 sayılı Kanunun 35. maddesi uyarınca takdir komisyonu kararı eklenmeksizin ihbarname tebliğinin dava açma süresine başlangıç teşkil etmeyeceği, takdir komisyonu kararının yükümlüye tebliğ edildiği tarihe göre süresinde olduğu anlaşılan davanın mahkemece süre aşımı yönünden reddedilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesi İsteminde Bulunan: ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Ek motorlu taşıtlar vergisi beyannamesinin süresinde verilmemesi nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak salınan ek motorlu

taşıtlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; ihbarnamenin 20.3.1995 tarihinde yükümlüye tebliğ edilmesine karşın, otuz günlük dava açma süresi geçirildikten sonra, 21.4.1995 tarihinde kayda geçen dilekçe ile dava açıldığının anlaşıldığı gerekçesiyle süre aşımı yönünden reddeden Samsun Vergi Mahkemesinin 20.6.1995 gün ve E:1995/321; K:1995/490 sayılı kararını onayan Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 8.10.1996 gün ve E:1996/1129; K:1996/2887 sayılı kararının; idarece; ihbarname ile birlikte takdir komisyonu kararının tebliğ edilmediğinin fark edilmesi üzerine, takdir komisyonu kararının da ayrıca tebliğ edildiği, tarhiyatın dayanağı olan takdir komisyonu kararının tebliğ edildiği tarih dikkate alındığında davanın süresinde olduğu, 213 sayılı Kanunda usulsüz olarak yapılan tebligatlarla ilgili hüküm bulunmadığından, Tebligat Kanununun 32'nci maddesinin olaya uygulanması gerektiği ve ilk yapılan tebligatın usulsüz olduğu ileri sürülerek düzeltilmesi ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Başsavcısı Yaşar Mermut'un Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 35.maddesinin son fıkrasında; takdir komisyonu kararı üzerine tarh edilen vergilerde, kararın ve re'sen takdiri gerektiren inceleme raporunun birer suretinin eklenmesi öngörülmüştür.

Bu hükme göre inceleme raporu eklenmeksizin ihbarname tebliğinin dava açma süresine başlangıç teşkil etmeyeceği Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun 14.11.1986 günlü ve E:1986/18, K:1986/20 sayılı kararında hükme bağlanmıştır.

Ancak bu eksiklik, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 108.maddesinde yer alan vesikayı hükümsüz kılan nedenlerden olmadığı gibi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/2.b.maddesinde vergi uyuşmazlıklarında dava açma süresinin tebliği izleyen günden başlayacağı hüküm altına alınmıştır.

Dava konusu olayda iptali istenen bir tarhiyat işlemidir. İhbarname ise bu işlemi yükümlüye bildiren ve onu ödemeye davet eden bir vesikadır. Bu vesikanın tebliği ile dava açma süresi başlar. Takdir komisyonu kararının eklenmemiş olması, dava açma süresini etkilemez. Ancak söz konusu komisyon kararı ve onun dayanağı olan belgeler gerekiyorsa mahkemece getirtilerek incelenebilir.

Bu nedenlerle karar düzeltme isteminin reddi gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen iddialar yerinde görülerek Danıştay Dokuzuncu Dairesince verilen 8.10.1996 gün ve E:1996/1129; K:1996/2887 sayılı karar ortadan kaldırıldıktan sonra işin esası yeniden görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü adına resen salınan ek motorlu taşıtlar vergisi ile

kesilen kaçakçılık cezasına ilişkin ihbarnamenin tebliğinden sonra vergi dairesince takdir komisyonu kararının ihbarnameye eklenmediğinin fark edilmesi sonucu takdir komisyonu kararının 24.3.1995 tarihinde davacıya tebliği üzerine, 21.4.1995 tarihinde mahkeme kaydına geçen dilekçeyle vergi mahkemesinde açılan davanın süresinde olup olmadığı hususuna ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 35'inci maddesinin son fıkrasında; takdir komisyonunun kararı üzerine tarh edilen vergilerde, kararın ve resen takdiri gerektiren inceleme raporunun birer suretinin ihbarnameye ekleneceği belirtilmiştir.

Anılan madde hükmü uyarınca, meydana getireceği hukuki sonuçlar bakımından, ihbarnameye takdir komisyonu kararı ile inceleme raporunun eklenmesi zorunludur. Aksi takdirde, tarhiyatın maddi ve hukuki sebepleri mükellefler tarafından bilinemeyeceğinden, uzlaşma, dava açma gibi yasal hakların kullanılmasının sınırlandırılması veya zorlaştırılması söz konusu olacaktır.

Bu nedenle, takdir komisyonu kararı eklenmeden yapılan ihbarname tebliğinin muteber kabulüne ve dava açma sürenin anılan tebliğin yapıldığı tarihten başlatılmasına hukuken olarak bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, aynı kanunun "Hatalı Tebliğ" başlıklı 108'inci maddesinde de "Tebliğ olunan vesikalar, esasa müessir olmayan şekil hatalarından dolayı hukuki kıymetlerini kaybetmezler; yalnız vergi ihbarı ile ilgili vesikalarda mükellefin adının, verginin nevi veya miktarının, vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmamış olması veyahut bu vesikaların görevli bir makam tarafından tanzim edilmemiş bulunması vesikayı hükümsüz kılar" denilerek, tebliğ olunan vesikalardaki şekil hatalarının hukuki sonuçları düzenlenmiştir. Olayda, ihbarnameye takdir komisyonu kararının eklenmemesi, esasa müessir olmayan bir şekil hatası olarak değerlendirilemeyeceğinden, söz konusu bu maddenin olaya uygulanması da mümkün değildir.

Bu durumda; takdir komisyonu kararının tebliğ edildiği tarihe göre süresinde olduğu anlaşılan davanın, vergi mahkemesince süre aşımı yönünden reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2465
Karar No:1998/943

ÖZETİ : Uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihe kadar geçen süre için hesaplanacak gecikme zammının, verginin ilgili bulun-

duğu dönemde yürürlükte bulunan gecikme zammı oranında olması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... T.A.Ş. Genel Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü bankanın 1992 yılının Mayıs ayına ait hesaplarının damga vergisi yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna göre talep edilen tarhiyat öncesi uzlaşma sonucu uzlaşılan damga vergisi üzerinden tahakkuk ettirilen gecikme faizinin kaldırılması istemiyle açılan davada: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3239 sayılı Kanunla değişik 112'nci maddesinin 1.1.1996 tarihinde yürürlüğe giren 3'üncü fıkrasının (a) bendi, aynı kanuna 3239 sayılı Kanunla eklenen Ek 11'nci maddesinin sonuna eklenen hüküm ve 6183 sayılı Kanunun 51'nci maddesinin son bent hükümlerine göre, vadesinde ödenmeyen amme alacaklarına uygulanacak gecikme zammının, (gecikme faizi) vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı olmak üzere o aylarda yürürlükte bulunan gecikme zammı (faizi) oranlarına göre hesaplanacağının anlaşıldığı, olayda; vergi dairesince inceleme raporu sonucu saptanan ve tarhiyat öncesi uzlaşma tutanağı ile üzerinde uzlaşılan damga vergisinin vade tarihinden, uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihe kadar geçen süre için, bu süre zarfında gecikme zammı oranlarında yapılan değişiklikler gözönünde bulundurulmak suretiyle hesaplanan gecikme faizinde, söz konusu yasa hükümleri ile bakanlar kurulu kararlarına uyarsızlık bulunmadığı, yükümlü bankanın; damga vergisinin vade tarihinden, uzlaşma tutanağının düzenlendiği tarihe kadar geçen süre için verginin ilgili bulunduğu dönemde yürürlükte bulunan gecikme zammı oranının esas alınması gerektiği yolundaki iddiasının kanun hükümlerine bağdaşır bir yönü bulunmadığı, gecikme faizinin (zammı) hesabında vergilendirme döneminin değil, vadesinde ödenmeyen amme alacağının ödendiği tarihe kadar geçen süre içinde, gecikme zammı oranlarında meydana gelen değişikliklere göre hesaplanacağının tabii olduğu gerekçesiyle, gecikme faizini onayan İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 8.1.1996 gün ve E:1995/1049; K:1996/1023 sayılı kararının; damga vergisinin döneminin 1992 yılı olduğu, tarhiyat öncesi uzlaşma sonucu uzlaşılan vergi miktarına uygulanacak gecikme faizi oranının bu yılda yürürlükte bulunan oran olması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın

bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine, kararın onanmasına 11.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2522
Karar No:1998/1206

ÖZETİ : ... Bankası tarafından kanundan kaynaklanan bankacılık faaliyetlerine ilişkin işlem nedeniyle özel hukuk hükümlerine göre akdedilen orta vadeli senet üzerine avans taahhütnamesinde yer alan şartların uygulanmasından doğan uyuşmazlığın görüm ve çözümü adli yargının görevine girdiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Bankası Başkanlığı
Vekili :Av. ...
Karşı Taraf : ... Bankası ... Şubesi Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Bankasınca ... Bankası ... Şubesi hesaplarından yapılan toplam 30.298.400.- lira mahsup işleminin iptali ile bu tutarın %64 faizi ile birlikte taraflarına iadesi istemiyle açılan davayı; uyuşmazlığın, davalı idareye teminat olarak verilen senetlerin reeskont kredisi sebebiyle devredilmesinden sonra ihracatçı firmanın taahhüt ettiği ihracatı gerçekleştirememesi üzerine senetlerin ... Bankasınca davacı bankaya iadesi sırasında evvelce ihracatçı firmadan alınmamış damga vergisinden kaynaklanmış bulunduğu; bu nedenle, 2576 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 6'ncı maddesi hükmü uyarınca davaya bakmakla görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğu; olayda, T.C. Başbakanlık Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının 18.11.1993 gün ve 308466 sayılı yazısına istinaden, davalı idarece, davacı bankaya yazılan 16.3.1994 gün ve 50523 sayılı yazı ile avans taahhütnamesine ait damga vergisi ile buna tekabül eden gecikme cezasının yatırılması için ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne, kredi senetlerine ait dam-

ga vergisi ile buna tekabül eden gecikme cezasının firmaca yatırılması için ... Vergi Dairesi Müdürlüğüne bildirimde bulunulduğu; kredi sözleşmesine ait damga vergisi ile tahsil edilmemiş bulunan diğer vergi, resim ve harçların bildirilmesinin ise ... Bankasınca yapılacağının duyurulduğu; bu durumda, ihracat teşvik kredilerinde, aracı bankanın sadece ihracatın yapılıp yapılmadığını takip mükellefiyetinin bulunduğu; verginin tarh tahakkuk ve tahsil usullerinin ise, kanunla konulmasının asıl olduğu; vergi mükellefiyetinin de, kanun dışında değiştirilmesi mümkün bulunmadığı; davalı idare damga vergisini tarh, tahakkuk ve tahsile yetkili olmadığından, davacı bankanın hesabından mahsup suretiyle tahsil edilen damga vergisinde isabet görülmediği; ayrıca, kanuni faiz ödemesinin, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28'nci maddesinin 6'ncı fıkrası hükmü uyarınca mahkeme kararının geç infazı halinde mümkün olabileceğinden, faize ilişkin istemin kabulüne olanak bulunmadığı; bu nedenle, 30.298.400.- lira damga vergisinin davacıya iadesinin icap ettiği gerekçesiyle kabul ve dava konusu işlemi iptal eden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 2.4.1996 gün ve E:1995/223; K:1996/403 sayılı kararının; ... Bankasına devrolunan ... Bankası tarafından ... Yünlü Sanayi A.Ş.'ye kullandırılan kredilere ilişkin senetleri teminata almak suretiyle sağlanan reeskont kredisine ilişkin işlemler, bankanın bankacılık faaliyetlerine ilişkin bulunduğundan, uyuşmazlığın özel hukuk hükümleri çerçevesinde, adli yargıda çözümlenmesi gerektiği; bankaca mahsup konusu edilen paranın damga vergisi olmadığı; bankaların aracılık ettikleri firmaların, teşvik belgesine sahip olmaları halinde, vergi, resim, harç istisnası uygulandığı gibi, banka meclisinin kararı ile daha düşük reeskont faizi de uygulandığı; teşvik belgesinin iptal edildiğinin bildirilmesi üzerine, teşvik belgesi olmayan firmalara sağlanan reeskont kredisi ile teşvik belgesi olanlar arasındaki faiz farkı ve bu faiz farkına yürütülen faiz ve bunlara ilişkin banka ve sigorta muameleleri vergisinin alınması gerektiği; bu nedenle, davacı bankanın hesabından özel hukuk hükümlerine göre mahsup edilen banka alacağının damga vergisi şeklinde değerlendirilerek verilen kararda isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Emel Cengiz'in Düşüncesi :Dosyanın incelenmesinden, davacı banka tarafından kanuni faizi ile birlikte iadesi istenilen dava dilekçesine ekli dekontlardaki toplam 30.298.400.- liranın, ... Bankası tarafından bankacılık faaliyetleri çerçevesinde ... Bankasına (eski ...) kullandırdığı reeskont kredisinden kaynaklanan, reeskont fark faizi bu faize yürütülen faiz ve bunlara ilişkin banka ve sigorta muameleleri vergileri ile verilen reeskont kredisine ilişkin banka ve sigorta muameleleri vergisi olduğu, ... Bankası ile ... Bankasına devrolunan ... Bankası arasında akdedilen orta vadeli senet üzerine avans taahhütnamesinin 3'üncü ve 10'uncu maddelerinin uygulanmasına yönelik olarak ... Bankasının ... Bankasındaki avans hesabından, söz konusu borçların mahsup suretiyle ödendiği anlaşılmıştır.

1211 sayılı Merkez Bankası Kanunu ile kanun gereği düzenlenen avans yö-

netmeliği ve bu yönetmelik çerçevesinde düzenlenip imzalanan avans taahhütnamesinin incelenmesinden, ... Bankasının bankacılık faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik olarak, özel hukuk hükümlerinin uygulanmasından kaynaklanan uyuşmazlığın görümü ve çözümü, adli yargı yerlerindeki mahkemelere ait bulunduğundan, idari yargının görev alanı dışındaki dava hakkında vergi mahkemesince verilen kararda hukuki isabet bulunmamakla kararın bu yönden bozulması düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanunun 6'ncı maddesinin (a) bendinde Genel bütçeye, il özel idareleri, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümlere ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere; (b) bendinde de, (a) bendindeki konularda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun uygulanmasına ilişkin davaların vergi mahkemelerince çözümleneceği açıklanmış bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; davanın, ... Bankasına devredilen ... Bankası T.A.Ş. tarafından ... Yünlü Sanayi Anonim Şirketine 20.12.1984 gün ve 3510-B sayılı teşvik belgesine istinaden vergi, resim ve harçtan müstesna olarak kullandırılan kredi dolayısıyla yapılan avans taahhütnamesi ile kredi sözleşmesine ait olup ... Bankasınca ilgili vergi dairesine ödenmesi gereken vergilerle, reeskont kredisine uygulanan faiz farkı ve bu farka uygulanan faiz toplamının, teşvik belgesindeki ihracat taahhüdünün yerine getirilmemesi sebebiyle, bankanın ... Bankasında bulunan hesabından taahhütnamenin 10'uncu maddesi uyarınca mahsup edilmesine dair işlemin iptali ve mahsup edilen miktarın %64 oranındaki faizi ile birlikte kendilerine ödenmesine karar verilmesi istemiyle ... Bankası Başkanlığına karşı açıldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, ortada, verginin tarh, tahakkuk ve tahsile yetkili vergi idaresi veya tahsil dairesi tarafından yapılmış vergilendirme veya tahsil işlemi değil, özel hukuk hükümlerine göre düzenlenen orta vadeli senet üzerine avans taahhütnamesinin bir maddesinin kendisine taahhütte bulunulan ... Bankasınca uygulanması hali mevcuttur. Özel hukuku ilgilendiren bu uygulamadan doğan uyuşmazlığın çözüm yeri, adli yargı düzenine mensup mahkemelerdir. Sözkonusu uygulama sonunda, ... Bankasının ... Bankasındaki hesabından mahsup edilen miktarın bir bölümünün, bu bankanın yetkili vergi dairesine ödemek zorunda olduğu vergi borcu olması da, adli yargı'nın görevine giren bu davada İdari Yargı'yı, dolayısıyla

vergi mahkemesini görevli kılabilecek nitelikte değildir.

Bu nedenle, adli yargı'nın görevine giren özel hukuk uyuşmazlığının esası hakkında verilen temyize konu kararın, İdari Yargı'nın görevi dışında işe bakılarak verildiği açık bulunduğundan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendi uyarınca bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/1199
Karar No:1998/1037

ÖZETİ : Kararın düzeltilmesi istemlerinde, yargı yerlerinin, ileri sürülen sebeplerle bağlı oldukları; düzeltilmesi istenilen kararın dayandığı maddi ve hukuki gerekçelere ilişkin olmayan iddiaların, düzeltme aşamasında incelenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Yolları Anonim Ortaklığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Limanı Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli 18.9.1991 gün ve 56151 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyaların "Sivil havacılıkta kullanılan uçakların aksamı" olarak 88.03.30.94 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan olunarak fiili ithalatının gerçekleştirilmesinden sonra, yapılan inceleme sonucunda sözü edilen eşyaların tespit edilen pozisyonlar üzerinden vergilendirilmesi gerektiğinden bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemi; mahkemelerince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda, ihtilaf konusu eşyaların sivil havacılıkta kullanılan uçakların aksamları olduğu ve uçaklar dışında başka bir amaç için kullanılmalarının mümkün olmadığının belirtildiği, bilirkişi tarafından tespit edilen hususlar mahkemelerince de uygun görüldüğünden, ek tahakkukta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 6.1.1997 gün ve E:1994/918; K:1997/13 sayılı kararının; vergisi uyuşmazlık konusu eşyalara ait kataloglar üzerinde inceleme yapıldığı, buna göre eşyaların tespit edilen pozisyonlarda vergilendirilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi :Temyiz dilekçesinde ileri sürü-

len iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Hayati Biçken'in Düşüncesi: Dava, 18.10.1991 gun ve 56151 sayılı gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen GTİ pozisyonunun yanlış olduğu nedeniyle salınan ek gümrük vergisi ve resminin kaldırılması isteği ile açılmıştır.

İthal edilen eşyanın hangi tarife pozisyonuna girdiğinin tespiti için ithal edilen eşya üzerinde yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporla beyan edilen tarife pozisyonunda yanlışlık bulunmadığının saptandığı ve idarece bu tespiti kusurlandıracak bir iddia da ileri sürülmediği dosyadan anlaşıldığından, tarhiyatın terkininde hukuka ve usule aykırılık görülmemiştir. Temyiz isteğinin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 16.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/2895
Karar No:1998/280

ÖZETİ : Karar düzeltme istemi üzerine verilen karara karşı yeniden karar düzeltme talebinde bulunulamayacağı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen: Bağ-Kur Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Bağ-Kur Genel Müdürlüğünün sahibi bulunduğu 110 adet taşıt aracına ait olup; ihtirazi kayıtla ödenen 1991 yılı motorlu taşıtlar vergisi birinci taksidinin terkin ve iadesi istemiyle açılan davayı reddeden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 7.6.1994 gün ve E:1991/133; K:1994/1224 sayılı kararını bozan Danıştay Yedinci Dairesinin 27.4.1995 gün ve E:1994/5187; K:1995/1893 sayılı kararını, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nce yapılan karar düzeltme istemi üzerine kaldırarak, davacının temyiz istemini reddeden Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 17.10.1996 gün ve E:1996/1070; K:1996/3196 sayılı kararının düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : 2577 Sayılı İdari Yargılama

Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde danıştay dava daireleri tarafından verilen kararlar hakkında bir defaya mahsus olmak üzere, taraflarca kararın düzeltilmesinin istenebileceği hükmü yer aldığından, Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 7.6.1994 gün ve E:1991/133; K:1994/1224 sayılı kararını bozan Danıştay Yedinci Dairesinin 27.4.1995 gün ve E:1994/5187; K:1995/1893 sayılı kararının düzeltilmesi sonucu yükümlü davasının reddi yolunda verilen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 17.10.1996 gün ve E:1996/1070; K:1996/3196 sayılı kararının düzeltilmesi isteminin incelenmesine olanak bulunmadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Karar düzeltme isteğinin kabulü suretiyle verilen kararın tekrar düzeltilmesi istenemeyeceğinden, ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Olayda, Danıştay Dokuzuncu Dairesince, karar düzeltme istemi üzerine verilen 17.10.1996 gün ve E:1996/1070; K:1996/3196 sayılı kararın düzeltilmesi istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde Danıştay dava daireleri tarafından verilen kararlar hakkında bir defaya mahsus olmak üzere, kararın tebliğini izleyen onbeş gün içinde taraflarca kararın düzeltilmesinin istenebileceği hükme bağlanmıştır. Kararın düzeltilmesi yoluna başvurulabilmesi, ancak belirli şart ve nedenlerle mümkün olup; sözü edilen maddede de "taraflarca" denilmek suretiyle, kararın düzeltilmesi isteminin taraf belirtilmeden bir defa yapılabileceği açıklanmış olduğundan; ikinci kez yapılan kararının düzeltilmesi isteminin incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, kararın düzeltilmesi isteminin incelenmeksizin reddine 3.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1997/4701
Karar No:1998/290

ÖZETİ : Temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin ödenmemiş olduğunun Danıştayın ilgili dairesi ve kurulunca saptanması halinde, noksanlıkların tamamlattırılmasına ilişkin kararların, ilgili daire ve kurulca verileceği; karar gereğinin yerine getirilmemesi halinde temyiz isteminde bulunulmamış sayılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde işlem gören 5.7.1988 gün ve 645 sayılı tahakkuk kağıdı ile bedelsiz ithalat yoluyla ithal edilen eşya kıymetinin düşük beyan edildiğinden bahisle, yükümlü adına salınan ek gümrük vergi ve resimlerine vaki itirazın reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 12.11.1996 günlü, E:1996/1140; K:1996/1106 sayılı kararının temyiz edilmesi üzerine, gerekli posta giderinin tamamlatılması hususu davacıya bildirildiği halde gereğinin yerine getirilmediği gerekçesiyle, kararın temyiz edilmemiş sayılmasına ilişkin Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 18.4.1997 günlü, E:1991/810; K:1996/1106; T.97/69 sayılı kararının; temyiz dilekçesinde yazılı nedenlerle bozulması istenilmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 14'üncü maddesi hükmü uyarınca ilk inceleme ile görevli Tetkik Hakimi Selman Aydın'ın açıklamaları dinlenildikten sonra işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 3622 sayılı Kanunun 17'nci maddesi ile değişik 48'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, temyiz istemlerinin Danıştay Başkanlığına hitaben yazılmış dilekçeler ile yapılacağı, 2'nci fıkrasında, temyiz dilekçelerinin 3'üncü madde esaslarına göre düzenlenmesi gerektiği, düzenlenmemiş ise eksikliklerin onbeş gün içinde tamamlatılması hususunun, kararı veren Danıştay veya mahkemece ilgiliye tebliğ olunacağı, bu sürede eksiklikler tamamlanmazsa temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına Danıştay veya mahkemece karar verileceği, 6'ncı fıkrasında, temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin tamamının ödenmemiş olması halinde kararı veren mahkeme veya Danıştay daire başkanı tarafından verilecek onbeş günlük süre içerisinde tamamlanması, aksi halde temyizden vazgeçilmiş sayılacağı hususunun temyiz edene yazılı olarak bildirileceği, verilen süre içinde harç ve giderler tamamlanmadığı takdirde, mahkemenin, ilk derece mahkemesi olarak davaya bakan Danıştay dairesinin, kararın temyiz edilmemiş sayılmasına karar vereceği, mahkemenin veya Danıştay dairesinin bu kararları ile bu maddenin 2'nci fıkrasında belirtilen temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına ilişkin kararlarına karşı tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabileceği, aynı maddeye 4001 sayılı Kanunun 21'inci maddesi ile eklenen 7'nci fıkrasında da, temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin ödenmemiş olduğu, dilekçenin 3'üncü madde esaslarına göre düzenlenmediği ve temyizin kanuni süre geçtikten sonra yapıldığı hususlarının dosyanın gönderildiği Danıştayın ilgili dairesi ve kurulunca saptanması hallerinde de 2 ve 6'ncı fıkrada sözü edilen kararların daire ve kurulca verileceği belirtilmiştir.

Olayda, Ankara 3'üncü Vergi Mahkemesinin 12.11.1996 günlü, E:1996/1140; K:1996/1106 sayılı kararının yükümlü tarafından temyiz edildiği, aynı mahkeme

tarafından, istenilmesine rağmen verilen süre içinde posta giderinin yatırılmadığı gerekçesiyle, anılan kararın temyiz edilmemiş sayılmasına karar verildiği, buna ilişkin 18.4.1997 günlü kararın yükümlü vekiline 2.6.1997 tarihinde tebliği üzerine, bu kez, 4.6.1997 tarihinde mahkeme kayıtlarına intikal eden dilekçe ile, 18.4.1997 günlü kararın temyiz edildiği, ancak, söz konusu dilekçenin, 2577 sayılı Kanunun 3'üncü maddesine uygun olmadığı gibi, harç ve posta giderinin de yatırılmadığı hususlarının anlaşılması üzerine, dairemizin 21.10.1997 gün ve 1997/4701 sayılı ara kararı ile, söz konusu eksikliklerin, 2577 sayılı Kanunun 48'inci maddesinin 2'nci ve 6'nci fıkraları gereğince, kararın tebliğinden itibaren onbeş gün içinde tamamlanmaması halinde, temyiz istemininde bulunulmamış sayılmasına karar verileceği yükümlüye bildirilmesine ve anılan karar yükümlü vekiline 15.11.1997 tarihinde tebliğ edilmesine rağmen, kararda belirtilen eksikliklerin verilen süre içinde tamamlanmadığı görülmektedir.

Bu itibarla, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 48'inci maddesinin 2'nci, 6'ncı ve 7'nci fıkraları uyarınca, temyiz isteminde bulunulmamış sayılmasına, 1.569.400.- (Birmilyonbeşyüzaltmışdokuzbindörtyüz) lira maktu karar harcının yükümlüden alınmasına, 4.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

SEKİZİNCİ DAİRE KARARLARI
BELEDİYE İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1997/6176
Karar No : 1998/303

ÖZETİ : Davacının ... Belediye Başkanlığından düşürülmesine ilişkin dairemizin 27.8.1997 gün ve 2389 sayılı kararı ile bu karara dayalı ... Valiliği işleminin iptali istemiyle açılan davada, davanın dairemiz kararına ilişkin kısmının incelenmeksizin reddi, ... valiliği işlemine ilişkin kısmının ise reddi hk.

Davacı : ...
Vekili : Av. ...
Davalı : ... Valiliği
Davanın Özeti : Davacının ... Belediye Başkanlığından düşürülmesine ilişkin dairemizin 27.8.1997 gün ve E:1997/3097, K:1997/2389 sayılı kararı ile, bu karara dayalı ... Valiliğinin 24.10.1997 gün ve 2938 sayılı işleminin, Danıştay'ca verilen kararın kesinleşmediği, belediye başkanlarının düşürülmesi hakkında sekizinci dairenin verdiği kararların yargı kararı olmayıp idari bir karar olduğu, bu kararın uygulanması sonucu tesis edilen işlemin usul ve esas bakımından mevzuata aykırı olduğu öne sürülerek iptali istemidir.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi : Davanın dairemiz kararına yönelik kısmının incelenmeksizin reddi, ... Valiliği işlemine yönelik kısmının ise görevden reddi ile dosyanın Zonguldak İdare Mahkemesine gönderilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 14. maddesi uyarınca dosya incelendi.

Dava, davacının ... Belediye Başkanlığından düşürülmesine ilişkin dairemizin 27.8.1997 gün ve E:1997/3097, K:1997/2389 sayılı kararı ile bu karara dayalı ... Valiliğinin 24.10.1997 gün ve 2938 sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

T.C.Anayasasının Mahalli İdareler başlıklı 127. maddesinin 4. fıkrasında, mahalli idarelerin seçilmiş organlarının, organlık sıfatını kazanmalarına ilişkin itirazların çözümü ve kaybetmeleri konusundaki denetimin yargı yolu ile ola-

cağı kuralı yer almıştır.

2575 sayılı Danıştay Yasasının, İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay'da Görülecek Davalar başlıklı 24. maddesinin değişik 2. fıkrasında, Danıştay'ın, belediyeler ile il özel idarelerinin seçimle gelen organlarının organlık sıfatını kaybetmeleri hakkındaki istemleri inceleyip karara bağlayacağı hükme bağlanmıştır.

1580 sayılı Belediye Yasasının değişik maddelerinde de seçilmiş organların organlık sıfatını kaybetmelerine ilişkin istemlerin Danıştay'da incelenerek karara bağlanacağına ilişkin kurallar bulunmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının ek 2. maddesinde de, belediyeler ile il özel idarelerinin seçilmiş organlarının organlık sıfatını kaybetmelerine ilişkin olarak yetkili mercilerden Danıştay'a gönderilen dosyalara ilişkin yapılacak işlemler ve uygulanacak usul gösterilmiş, aynı maddenin 2. fıkrasında bu kararlara karşı tebliğini izleyen günden itibaren onbeş gün içerisinde Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kuruluna itiraz edilebileceği, itirazın bir ay içerisinde sonuçlandırılacağı ve itiraz üzerine verilen kararın kesin olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki düzenlemelerin birlikte değerlendirilmesinden, mahalli idarelerin seçilmiş organlarının organlık sıfatını kazanmalarına ilişkin itirazların çözümü ve kaybetmeleri konusundaki denetimin yargı yolu ile olacağı kesin olarak kurala bağlanmıştır.

Bu durumda, 2577 sayılı Yasanın ek 2. maddesinde belirlenen usule uygun olarak dairemizce verilen karara karşı, yine aynı madde uyarınca onbeş gün içinde itiraz hakkı tanınmış olup, başka bir yol bulunmamaktadır.

Bu nedenle, yargı organınca verilen ve kesinleşen bu kararın yeniden incelenme olanağı bulunmamaktadır.

Davanın ... Valiliği işlemine ilişkin kısmına gelince;

1580 sayılı Belediye Yasasının 93. maddesinin 2. fıkrasında, belediye başkanlığının boşaldığı veya başkanın görevden uzaklaştırıldığı hallerde, belediye meclisinin on gün içinde toplanmasının vali tarafından sağlanacağı, belediye başkanlığının boşalması halinde bir başkan seçileceği, yeni seçilen başkanın görev süresinin, yerine seçildiği başkanın görev süresi kadar olduğu belirtilmiştir.

Olayda, davacının, dairemiz kararıyla belediye başkanlığından düşürülmesi üzerine, bu kararın doğal neticesi olarak yukarıdaki yasa kuralı uyarınca tesis edilen işlemde de hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın dairemiz kararına ilişkin kısmının incelenmeksizin reddine, ... Valiliği işlemine ilişkin kısmının ise reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 10.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1995/3162
Karar No: 1998/252

ÖZETİ : Çevre için tehlike arzeden benzin istasyonunun başka bir yere taşınmaması halinde kapatılacağına ilişkin büyükşehir belediyesi ulaşım koordinasyon merkezi (UKOME) kararının, icrai niteliği bulunmuyorsa da yetkili organ olan büyükşehir belediye başkanı imzası ile ilgiliye tebliğ edildiğinden, yetki yönünden hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirkete ait akaryakıt istasyonunun iki ay içinde başka bir yere taşınmaması halinde kapatılacağına ilişkin ... Büyükşehir Belediyesi Ulaşım Koordinasyon Merkezi Başkanlığının 21.7.1994 gün ve 193 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; davacı şirkete ait benzin istasyonunun çalışma sırasında motor gürültüsü, gaz ve zift kokusu çıkardığı ve her an yangın tehlikesi taşıdığından bahisle iki ay içinde başka bir yere taşınmaması halinde kapatılacağına karar verildiğinin anlaşıldığı, 1580 Sayılı Yasanın 19.maddesinde, beldenin ve belde halkının sıhhat, selamet ve refahını sağlamak maksadıyla yasak koymak, aksine hareketi görülenleri cezalandırmak yetkisinin belediyelere ait olduğu, aynı yasanın 83/6 maddesi ile de yasaklayıcı tedbir ve karar almak görevinin belediye encümenlerine verildiği, bu durumda belediye encümeninin yetkilerinden olan beldenin ve belde halkının sağlık ve düzeninin sağlanması amacıyla işyeri kapatma işleminin, yetkileri 3030 sayılı Yasa ve uygulama yönetmeliklerine göre şehrin ulaşım planına dayanarak toplu taşıma araçlarının güzergah, zaman ve bilet tarifesini düzenlemek ve uygulamakla sınırlı olan ulaşım koordinasyon merkezi tarafından tesis edilmesinin yetki yönünden açıkça hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Gaziantep İdare Mahkemesinin 17.2.1995 gün ve 136 sayılı kararının; dava konusu işlemde, büyükşehir belediye başkanının imzası bulunması nedeniyle yetki yönünden hukuka aykırı bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Mustafa Uyar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi

gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık,davacı şirkete ait benzin istasyonunun iki aylık süre içinde başka bir yere taşınmaması halinde kapatılacağına ilişkin işlemden doğmuştur.

1580 Sayılı Yasanın 99/B-C maddesinde, en büyük belediye amiri sıfatıyla belediye başkanının, belediye meclisi, encümeni ve üst mercilerinin onayına bağlı olmayan belediye görevlerini yetki ve sorumluluğu altında yerine getireceği hükmüne yer verilmiştir.

Dosyadaki belgelerden, 28.4.1994 tarihli dilekçe ile davacı şirkete ait benzin istasyonunun çevre sakinlerince, çevre için tehlike arzettiğinden, bulunduğu yerden kaldırılması istemiyle büyükşehir belediye başkanlığına başvurulduğu, ... Büyükşehir Ulaşım Koordinasyon Merkezi Başkanlığının 21.7.1994 ve 193 sayılı kararı ile de, davacı ... benzin istasyonunun yıkama ve ziftleme çalışmaları sırasında söz konusu işyerinden çevreye motor gürültüsü, gaz ve zift kokusu yayıldığı, ayrıca her an yangın tehlikesi bulunduğu gerekçesi ile akaryakıt istasyonunun başka bir yere taşınması için iki ay süre verildiği, bu süre içinde taşınılmaması halinde kapatılacağının 26.9.1994 tarihli büyükşehir belediye başkanı imzasıyla davacı şirkete tebliğ edildiği anlaşılmıştır.

Ulaşım koordinasyon merkezi başkanlığının icrai karar alma yetkisi bulunmuyorsa da, tavsiye niteliğinde bulunan uyuşmazlık konusu karar, 1580 Sayılı Yasanın 99/B-C maddesi uyarınca yetkili organ olan büyükşehir belediye başkanı imzası ile davacı şirkete tebliğ edildiğinden dava konusu işlemde yetki yönünden hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Gaziantep İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 5.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1824
Karar No: 1998/1017

ÖZETİ : Motorlu taşıt sürücü kurslarının sınav kurallarında görev alan kişilere ödenecek ücretlerin Milli Eğitim Bakanlığınca bir genelge ile düzenlenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Davalılar : 1- Milli Eğitim Bakanlığı
2- ... Valiliği

İstemin Özeti : Motorlu Taşıt Sürücü Kurslarının Sınav Kurulları ve Sınav Esaslarına İlişkin Milli Eğitim Bakanlığının 5.4.1995 gün ve 53603 sayılı Genelgesine ekli Yönergenin Sınav Görevlilerine Ödenecek Ücretler başlığını taşıyan 3.bölümünün milli eğitim müdürlüklerine özel motorlu taşıt sürücü kurslarından her ne ad altında olursa olsun, herhangi bir ücret tahsil etmesine yetki veren bir yasa hükmünün bulunmadığı tahsil edilen bu paraların kırtasiye bedeli, sınav giderleri ve temsilci ücreti adı altında karışık olarak alındığı, yapılacak ödemelerden kesilecek vergi miktarını belirleme yetkisinin Maliye Bakanlığına ait olduğu, dava konusu genelgeden önce yürürlükte olan 6.2.1989 tarihli genelge ile görevlilere ödenecek ücretlerin Harcırah Kanunu hükümlerine göre tesbit edildiği, bu genelge ile ise ödemenin motorlu taşıt sürücüleri kursiyerlerinin sayısına ve gece öğrenim yapan öğretmenlere ödenen ders ücretine göre belirlendiği, uygulamanın keyfi olduğu öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 9.11.1990 gün ve 20690 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Motorlu Taşıt Sürücü Kursu Yönetmeliğinin değişik 43.maddesinde, sınav kurullarının çalışmaları ile imtihanlarda yapılacak iş ve işlemlerin bakanlıkça tesbit edileceğine ilişkin açık hüküm bulunduğu, sınav ücretlerine ilişkin düzenlemelerin de bu madde hükümlerine göre yapıldığı, sürücü kurslarının sınavlarının resmi kurumlarda görevli öğretmenlerce yapıldığı, yaptıkları faaliyetten dolayı kazanç sağlayan sürücü kurslarının kendilerine öğretmenler tarafından verilen hizmetten dolayı ödeme yapmalarının gerekli olduğu öne sürülerek açılan davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : Motorlu taşıt sürücü kurslarının sınav kurullarında görev yapan görevlilere yapılan hizmetin karşılığı olarak sürücü kursu sahiplerince ücret ödenmesinde hukuka aykırılık yok ise de, bu ücretlerin ve sınav giderlerine ilişkin usul ve esasların genelgeye ek

olarak çıkarılan yönerge yerine yasal dayanağı olan tüzük ya da yönetmelik hükümlerine dayalı olarak düzenlenmesi gerektiği görüşü ile dava konusu işlemin iptal edilmesi düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Kamu personeline ödenecek harcırah ve ek çalışma ücretleri yasa ile belirlidir. Özel motorlu taşıt sürücü kursu sonunda sınavları yapan sınav yürütme kurulu üyelerine yasa ile belirli sınırlar içinde ek ödeme yapılmasıda doğaldır.

Ancak bu ödemenin yasal sınırları içinde olması da gereklidir. Harcırah Kanununa dayalı ödeme yerine sınav yürütme kurulunun, sınavlarını yaptığı bütün sürücü kurslarından kursiyer sayısı esasına göre maktu ücret alıp bunu yasal bir ölçü ve sınırlamaya tabi olmaksızın kurul üyelerine dağıtmasıda düşünülemez. Bu uygulamanın yasal dayanağını belirten dosyada bilgi ve belgede bulunmamaktadır.

Öte yandan sürücü kursunun, sınav yürütme kuruluna ödediği paranın ne kadarının kime ödeneceğini bilmeden bu bedelin stopajını yatırabilmesine de olanakda yoktur. Aksi halde, sınav yürütme kurulu üyelerinden herhangi birine adına stopaj yapıldığından fazla ödeme yapılırsa kurs yöneticisinin gecikme zammından sorumluluğu ortaya çıkar. Bu nedenle sınav kurulunun kime ne kadar ödeme yapılacağını bildirmedikçe kurs yönetiminden stopajının ödenmiş biçimde ödeme yapılmasının istenmesi açıkca mevzuata aykırıdır. Yanlış anlamaya neden olmaması bakımından kime ne kadar ödeme yapılacağı bildirerek kurstan bu meblağın isteneceğinin de genelgede yer alması gerekirdi.

Açıklanan nedenlerle uyuşmazlığa konu genelgenin iptalinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, motorlu taşıt sürücü kurslarının sınav kurullarında görev alan görevlilere ödenecek ücretlerin belirlenmesine ilişkin Milli Eğitim Bakanlığının 5.4.1995 gün ve 53603 sayılı Genelgesine ekli yönergenin 3.bölümünün iptali istemiyle açılmıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun değişik 123.maddesinde yapılan düzenleme ile, karayollarında motorlu araç kullanacakların, Milli Eğitim Bakanlığınca açılan motorlu taşıt sürücü kurslarında eğitim görmeleri esasının getirildiği, sürücü kurslarının çalışma usul ve esaslarının İçişleri Bakanlığının uygun görüşü üzerine Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığınca çıkartılan yönetmelikle belirleneceğinin hüküm altına alındığı, bu kanun hükmü uyarınca çıkarılan Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 9.11.1990 gün ve 20690 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan degişik 43.maddesinin f bendinde de, kurulların çalışmaları ile imtihanlardaki iş ve işlemlerin bakanlıkça tesbit edileceği belirtilmiştir.

Verilen bu yetkiye dayanılarak, Milli Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğünün 5.4.1995 gün ve 53603 sayılı Genelgesi ile motorlu taşıt sürücü kurslarının sınav kurulları ve sınav esaslarının belirlendiği, bu esaslara ekli yönergenin sınav görevlilerine Ödenecek Ücretler başlığını taşıyan

üçüncü bölümünde, sınav yürütme kurullarınca, sınav kurulları soru kitapçıkları, cevap kağıtları, sınavda kullanılan evrak ve diğer kırtasiye malzemeleri ile ödemeler için yönergede belirtilen miktar ve esaslara göre motorlu taşıt sürücü kurslarından alınan ücretlerin belirtildiği şekilde ilgililere ödeneceği, ayrıca kitapçık veya kırtasiye bedeli olarak veya başka bir ad altında herhangi bir ücret alınmayacağı, motorlu taşıt sürücü kurslarının ödeyecekleri ücret miktarının o yerleşim biriminde sınava alınan bütün kursiyerlerin sayısının dikkate alınarak ve gece öğrenimi yapan ortaöğretim kurumlarındaki öğretmenlere ödenen ders saat ücretinin belli bir katsayı ile çarpılarak hesaplanacağı, ödemelerin kurs tarafından bir devlet bankasına yatırılacağı ve yürütme kurulunca yetkili kılınan bir kişi tarafından çekileceği kurala bağlanmıştır.

Buna göre, motorlu taşıt sürücüsü yetiştirmek, yetişmiş olanlara imtihan sonucu sertifika vermek ve trafikle ilgili öğretim ve eğitim yaptırmak üzere açılan motorlu taşıt sürücü kurslarının sonunda imtihan komisyonlarında görevli öğretmenlere ödenecek ücretin sürücü kursları tarafından karşılanması yapılan hizmetin karşılığı olup, bu ücretin ödenmesine ilişkin usul ve esasların bu konuda yetkili bulunan Milli Eğitim Bakanlığının dava konusu genelgesi ile düzenlenmesinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, haklı dayanağı bulunmayan davanın reddine yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 17.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/4389
Karar No: 1998/440

ÖZETİ : Yargı denetiminin dava konusu işlemle sınırlı olduğu, ilgilinin idari davayı açtığı sıradaki hukuki durumunu ağırlaştırıcı biçimde hüküm kurulamayacağı hk.

Karşılıklı Temyiz İsteminde Bulunanlar : 1-Türk Telekomünikasyon A.Ş.
Vekili : Av.... - Av. ...
2- ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- ...
2- Türk Telekominikasyon A.Ş.

İstemin Özeti : Davalı idarede ... Müdürü olarak görev yapan davacının ... tasarımı projesinin geçici kabul raporunda belirtilen eksikliklerin bir kısmının giderildiğini belirterek yüklenici firmaya % 5 ödeme yapılması-

na neden olduğundan, bahisle personel yönetmeliğinin 121. maddesi uyarınca (3) günlük aylık kesim cezası ile cezalandırılmasına ilişkin davalı idare yüksek disiplin kurulunun 8.1.1996 gün ve 3 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; personel yönetmeliğinin 119. maddesinin (d) bendinde alım-satım, artırma ve eksiltme işlemini karıştırarak teşekkülü zarara uğratmanın veya karşı tarafı himaye etmenin geçici olarak görevden çıkarma cezasını gerektiren fiil ve hallerden sayıldığı, 123. maddesinde ise, hangi hallerde bir alt ceza verilebileceğinin düzenlendiği, aynı yönetmeliğin 121. maddesinde de kusurlu bir hareketin bu yönetmelikte sayılan ve disiplin cezası verilmesini gerektiren hallerden hiçbirisine uymamasının bu fiil ve hareketin cezasız kalmasını gerektirmeyeceği, bu durumda kusurlu hareket, sayılmış olanlardan hangisine en yakın ise o cezanın verileceği kuralının bulunduğu, dosyanın incelenmesinden davacının eyleminin Personel Yönetmeliğinin 119/d maddesi uyarınca geçici olarak görevden uzaklaştırma cezasını gerektirdiği anlaşılmış olup, yönetmeliğin 123. maddesinin gözönüne alınması halinde kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılması gerekirken, fiilinin yönetmelikte karşılığı bulunmadığından bahisle, kıyasen ücret kesim cezası ile cezalandırılmasında hukuka uyarlık bulunmadığı, zira davacının eylemi ile 119. maddede sayılan fiil ve haller arasında hiçbir benzerlik olmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Ankara 10. İdare Mahkemesinin 30.4.1997 gün ve 643 sayılı kararının davalı idare tarafından, verilen cezanın davacının eylemine uygun olduğu öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması, davacı tarafından da, idari mahkemesi kararının hüküm fıkrası doğru olmakla birlikte, iptal gerekçesinin aleyhine sonuçlara yol açabileceği, aleyhe iptal kararı verilemeyeceği ilkesinin idari yargının önemli ilkelerinden olduğu, dava hakkını kullanan kişinin, bu hakkı kullanması nedeniyle dava konusu işlemden daha ağır bir durumla karşı karşıya bırakılması sonucunu doğurabilecek biçimde karar verilemeyeceği öne sürülerek gerekçenin düzeltilmesi suretiyle kararın onanması istenmektedir.

Davalı İdarenin Savunmasının Özeti : Davacının temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Yunus Aykın'ın Düşüncesi : Aleyhe iptal kararı verilemeyeceği gerekçesiyle davacının temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı uyarınca mahkeme kararı ortadan kalkacağından idarenin temyiz istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına kararı verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : İdari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesi uyarınca idare mahkemeleri işlem içerikli karar tesis edemezler. Ayrıca davacı aleyhine olarak idari işlemin genişletilememesi idare hukuki ilkelerindendir.

Temyize konu mahkeme kararında ise davacıya verilmiş olan 3 günlük aylık kesim cezası yerine daha ağır ceza olan kıdem durdurma cezası verilmesi gerekti-

ğinden bahisle, uyuşmazlığa konu disiplin cezasının esasını incelemeksizin iptal edilmiştir.

Açıklanan nedenlerle,tarafların temyiz istemlerinin kabulü ile hatalı ve noksan incelemeye dayalı mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının 3 günlük aylıktan kesme cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

İdare mahkemesince davacının eyleminin personel yönetmeliğinin 119. maddesinde sayılan ve geçici olarak görevden çıkarma cezasını gerektiren eylemlerden olduğu anılan yönetmeliğin bir alt ceza verilmesi halini düzenleyen 123. maddesinin göz önünde bulundurulması halinde kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılması gerekirken, fiilinin yönetmelikte karşılığı bulunmadığından bahisle daha hafif bir ceza olan 3 günlük aylık kesim cezası ile cezalandırılmasında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 2. maddesine göre idari işlemlerin iptali için dava açılabilmesi, ilgililerin menfaatlerinin ihlal edilmiş olması koşuluna bağlıdır. Bu koşulun doğal sonucu olarak, iptal davasında yargı denetiminin, davacının menfaat ihlali ölçüsünde sınırlı bir biçimde yapılması gerekir.

Davacının, menfaatinin, dava konusu işlemle belirlenen hukuki durumdan daha ağır biçimde ihlaline yol açacak şekilde karar verilmesi "aleyhe karar verilmesi yasağı" ilkesine aykırıdır. Başka bir anlatımla anayasal bir hak olan dava hakkını kullanan bir kişinin, bu hakkı kullanması nedeniyle yargı kararı ile dava konusu işlemden daha ağır bir hukuki durumla karşı karşıya bırakılması söz konusu olamaz.

Dosyanın incelenmesinden, davalı idare araştırma geliştirme müdürü olan davacı hakkında yapılan disiplin soruşturması sonucunda davalı idare tarafından ... tasarımı projesinin geçici kabul raporundaki eksikliklerin tümü giderilmeden yüklenici firmaya % 5 ödeme yapılmasına neden olduğundan bahisle dava konusu disiplin cezasının verildiği, aynı disiplin kurulu kararında yer alan, TDM tasarım işinin bir firmaya verilmesini sağlaması ve sözleşmeye firmaya zaman avatajı tanıyan hükümler koydurması eylemine ilişkin disiplin işleminin ise, anılan suçtan dolayı hakkında açılan ceza davasının sonuçlanmasından sonra incelenmesine karar verildiği anlaşılmaktadır.

İdare mahkemesince, dava konusu işlemle sınırlı olarak yargı denetimi yapılması gerekirken, henüz idare tarafından disiplin cezasına konu edilmeyen ve personel yönetmeliğinin 119/d maddesinde düzenlenen alım satım ve artırma işlemlerine fesat karıştırarak teşekkülü zarara uğratma ve tarafı himaye etme fiili esas alınmak suretiyle davacının menfaat ihlalini ağırlaştırıcı nitelikte hüküm kurulmasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulü ile Ankara 10. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, bozma kararı uyarınca idare mahkemesince verilen iptal kararı ortadan kalkmış olup, bu durumun doğal sonucu olarak mahkemece dava konusu işlem yönünden yeniden karar verileceğniden davalı idarenin temyiz istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına ve dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 16.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3855
Karar No: 1998/460

ÖZETİ : Hukuka aykırılığı yargı kararı ile saptanmış bazı genel düzenleyici işlemlerin iptali ile bu genel düzenleyici işleme dayanak tesis edilen işlemlerin bütün hukuksal sonuçları ile ortadan kalkmasının bazı durumlarda imkansız olması veya haksız sonuçlara neden olması nedeniyle genel düzenleyici işleme dayalı işlemin iptal edilmemesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... İl Trafik Komisyonunun 190 adet ticari minibüs plakasının ihale yolu ile şoför esnafına satılmasına ilişkin 2.6.1995 gün ve 53 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davada; 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerin Yönetimi Hakkında Kanunun 7. maddesi, bu kanunun uygulanmasına ilişkin yönetmeliğin 15. maddesi ile Büyükşehir Belediyeleri Koordinasyon Merkezleri ve Fon Yönetmeliğinin 26/C maddesinde, il sınırları içerisinde trafik düzeni ile ilgili bazı konularda il ve ilçe trafik komisyonları ile belediyelerin koordineli olarak çalışmaları gerektiğinin kurala bağlandığı, diğer taraftan, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 23.1.1995 tarih ve 22211 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan değişik 18. maddesinin C fıkrasında, ticari amaçlı taşıtların çalışma usul ve esasları ile güzergahlarının belirlenmesi konusunda daha önce belediyelerin öneride bulunması koşuluna bağlanan il ve ilçe trafik komisyonlarının karar alma sürecinden, bu koşul çıkarılarak anılan komisyonlara re'sen karar alma yetkisinin tanındığı, bu değişikliğe ilişkin yönetmelik hükmünün iptali istemiyle açılan davada Danıştay 8. Dairesinin 26.6.1995 günlü kararı ile yürütmenin durdurulmasına karar verildiği, bu durumda, belediye sınırları içinde çalıştırılacak yolcu taşıtlarının güzergahının tesbiti, anılan Danıştay kararı üzerine 23.2.

1995 tarihinden önce yürürlükte bulunan yönetmelik hükmü uyarınca ancak belediyelerce teklif edilmesi halinde mümkün bulunduğu, bu gereğe uyulmadan diğer kamu kurum ve kuruluşlarının teklif ve görüşlerine bağlı kalınarak tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 3. İdare Mahkemesinin 16.4.1996 gün ve 585 sayılı kararının; dava konusu işlemin Karayolları Trafik Kanunun 12. maddesi ve ilgili yönetmeliğin 18. maddesi hükümleri uyarınca tesis edildiği öne sürülerek, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 18/c maddesinde yer alan "belediyelerce teklif edilmesi" ibaresinin kaldırılmasına ilişkin yönetmelik değişikliğine karşı Danıştay 8. Dairesinde açılan 1995/1316 esas sayılı davada 26.6.1995 tarihli kararla yürütmenin durdurulmasına karar verildiğinden ilgili yönetmeliğin eski hali ile yürürlükte olduğu öne sürülerek temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava; 190 adet ticari minübüs plakasının ihale yoluyla sürücü esnafına satılmasına ilişkin 2.6.1995 gün ve 53 sayılı ... İl Trafik komisyonu kararının iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; 3030 sayılı Yasanın 7 nci maddesi ve uygulanma yönetmeliğine göre, il sınırları içinde trafik düzeni ile ilgili konularda belediyelerle il ve ilçe trafik komisyonlarının eşgüdüm içinde çalışması gerektiği, diğer yandan Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 18/c maddesinmde değişiklik yapılacak ticari taşıtların çalışma ve usul ve esasları ile hat belirlemesi konusunda daha önce belediyelerin öneride bulunma koşulu çıkarılarak trafik komisyonlarına re'sen karar alma yetkisi verilmiş ise de, bu değişikliğe ait yönetmelik hükmüne karşı açılan davada, Danıştay 8. Dairesince yürütmenin durdurulmasına karar verildiği, bu durumda değişiklikten önceki yönetmelik hükmüne aykırı görülen işlemin iptaline karar verilmiştir.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 18/c maddesinin değiştirilmesi hakkındaki yönetmelik 23.2.1995 günlü Resmi Gazetede yayınlanarak yürürlüğe girmiştir.

Bu değişikliğe karşı açılan dava üzerine dairemizce 26.6.1995 tarihinde "yürütmenin durdurulması" daha 22.5.1996 tarihinde de (K:1996/515) yönetmelik değişikliğinin iptaline karar verilmiştir.

Bu davaya konu olan 2.6.1995 günlü il trafik komisyonu kararına göre yapılan ihale 20.6.1995 gününde sonuçlanmış ve satış tamamlanmış ise de, gerek iptal gerekse yürütmenin durdurulması kararları ile yönetmelik değişikliği, yürürlüğe girdiği andan itibaren ortadan kalkmış, hukuk aleminden silinmiştir. Bu hukuki durum, iptal davalarının işlemi tesis edildiği tarihten itibaren ortadan kaldıran özelliğinden kaynaklanmaktadır. Yasa ve hukuka aykırılığı nedeniyle hiçbir zaman geçerlilik kazanamıyan bu yönetmeliğe dayanılarak, belediyenin önerisi olmadan alınan il trafik komisyonu kararında ve buna dayalı ihale işleminde

hukuka uyarlık bulunmadığı açıktır.

Hukuka açıkça aykırı bulunan (değişik) yönetmelik hükmüne göre kazanılmış haktan da söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile, usul ve hukuka uygun bulunan kararın onanması gerekir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... İl Trafik Komisyonunun 190 adet ticari minibüs plakasının ihale yolu ile şofor esnafına satılmasına ilişkin 2.6.1995 gün ve 53 sayılı kararının iptaline ilişkindir.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 18 maddesinin (c) bendinin 23.2.1995 gün ve 22211 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren değişik şekli ile, il sınırları içerisinde ticari amaçlı taşıtların çalışma usul ve esasları ile güzergahlarının tesbiti konusunda belediyelerin teklifinin alınması koşulu ortadan kaldırılmış bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, bu değişik düzenleme uyarınca, ... İl Trafik Komisyonunun dava konusu edilen kararı ile, belediyenin önerisi alınmaksızın ... İli içerisinde ihtıyaç duyulan hatlarda toplam 190 adet ticari münibüs plakasının ihale yoluyla şoför esnafına satılmasına karar verildiği, idare mahkemesince de; Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 18. maddesinin (C) bendinin değiştirilmesine ilişkin yönetmeliğin, dairemizin 26.6.1995 gün ve 1316 esas sayılı kararı ile yürütmesinin durdurulmasına karar verildiği, bu durumda değişiklikten önce yürürlükte bulunan yönetmelik hükmü uyarınca belediye sınırları içinde çalıştırılacak yolcu taşıtlarının güzergahının tesbiti konusunda belediyenin teklifinin alınması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

İptal kararı ile iptali istenilen idari işlemin tesis edildiği tarihten itibaren ortadan kalkacağı ve o işlemin tesisinden önceki hukuki durumuna dönüleceği bilinen idare hukuku ilkesidir. Ancak hukuka aykırılığı yargı kararı ile saptanmış bazı genel düzenleyici işlemlerin iptali ile bu genel düzenleyici işleme dayanarak tesis edilen işlemlerin bütün hukuksal sonuçları ile ortadan kaldırılması bazı durumlarda imkansız olmakta veya haksız sonuçlara neden olabilmektedir.

Dava konusu olayda, yönetmeliğin değişik hükümlerine göre tesis edilen dava konusu il trafik komisyonu kararından hemen sonra 20.6.1995 tarihinde sonuçlanan ihale ile 190 adet ticari minibüsün ihaleye katılan kişilere satışının yapıldığı görülmektedir. Dairemizin 26.6.1995 gün ve 1316 esas sayılı kararı ile yönetmelik değişikliğine ilişkin işlemin yürütmesinin durdurulmasına karar verilmesi ile bu işlemin tesis edildiği tarihten itibaren ortadan kalktığı açık ise de, bu yönetmelik değişikliği uyarınca davalı idarece belediyeden teklif alınmaksızın yapılan ihayeye katılarak, iyiniyetle hak sahibi olan üçüncü kişilere verilen ticari plakaların geri alınması, idari işlemlerdeki kararlılık il-

kesine uygun olmadığından, dava konusu ihalenin iptaline ilişkin mahkeme kararı bu gerekçe ile hukuka uygun bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 3. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 17.2.1998 tarihinde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

AZILK OYU

İdari işlemlerdeki sakatlığın yargı yerince saptanması halinde verilen iptal kararı üzerine işlemin geriye yürür biçimde ortadan kalkması idare hukukun ilkesi olmakla birlikte bu kuralın genel düzenleyici işlemler için geçerli olduğu söylenemez. Çünkü genel düzenleyici işlemler, genel nitelikli, soyut, belirli kişilere yönelik olmayan, idarenin tek yanlı iradesiyle oluşan hukuk kurallarıdır.

Düzenleyici işlemlerin iptal edilmesi ile tesis edildiği tarihten itibaren bütün hukuksal sonuçlarının ortadan kalktığının kabul edilmesi halinde genel düzenleyici işlemlere dayalı olarak tesis edilmiş bütün idari işlemlerin de ortadan kalkması uygulamada telafisi güç zararlara neden olabilecektir. O nedenle, genel düzenleyici işlemlerin ancak iptal edildiği tarihten sonra yürürlükten kalkacağı, iptal kararının geriye yürümesinin mümkün olmaması (Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümemesinde olduğu gibi) nedeniyle dava konusu işlemi iptal eden mahkeme kararının bu gerekçe ile bozulması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

KAMU KURUMU NİTELİĞİNDE MESLEK KURULUŞLARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1495
Karar No: 1998/431

ÖZETİ : Banka şube müdürü olan davacıya, 3568 sayılı Yasa uyarınca serbest muhasebeci mali müşavirlik izin belgesi verilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Banka şube müdürü olan davacının, 3568 sayılı Yasa uyarınca serbest muhasebeci mali müşavirlik izin belgesi verilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; ... İkti-

sadi ve İdari Bilimler Akademisi mezunu olup, 24.7.1979 tarihinden itibaren Türkiye ... Bankası A.Ş.nde şef, muhasebeci, müdür yardımcısı ve müdür olarak çalışan davacının, tarafına serbest muhasebeci mali müşavirlik izin belgesi verilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddi üzerine bu davanın açıldığının anlaşıldığı, banka şube müdürüne verilen birinci derecede imza yetkisinin 3568 sayılı Yasa ile yönetmeliğin aradığı anlamda üçüncü sahıslara karşı sorumluluk teşkil edici nitelikte değil, şubenin işlerine yönelik bulunduğundan ve mali tablolara ait sorumluluk genel müdürlüğe ait olduğundan ilgili yasa maddesindeki şartlardan birini taşımayan davacı hakkında tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 2. İdare Mahkemesinin 20.12.1995 gün ve 1810 sayılı kararının, yasada aranan koşulları taşıdığı, işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Yücel Bulmuş'un Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile idare mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 16.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5072
Karar No: 1998/485

ÖZETİ : TÜRMOB Genel Kurulunun, serbest muhasebeci mali müşavirlerin kaşe kullanma usulleri ile VUK'nun 227. maddesine göre imzalanacak esaslara ilişkin mecburi

meslek kararlarında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ... Yeminli Mali Müşavirler Odası
Vekili : Av. ...
Davalı : Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
Vekili : Av. ...
Davanın Özeti : Davacı oda, davalı birliğin 1996 yılı genel kurulunda aldığı, serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin kaşe kullanma usulleri ile ilgili mecburi meslek kararı ve Vergi Usul Kanununun mükerrer 227.maddesine göre imzalanacak vergi beyannamelerinde uygulanacak esaslara ilişkin mecburi meslek kararının, darphanede imal edilen ve T.C.rumuzunu taşıyan kaşelerin, resmi mühür olarak telakki edilebilecekleri ve yeminli mali müşavir mührü ile karıştırılabileceği, T.C.rumuzunun yalnızca özel kanun ve yönetmelik ile düzenleme yapılarak kullanılabileceği, meslek kararı ile bu konuda düzenleme yapılamıyacağı, muhasebecilerin yetki alanına ilgili kanun ve yönetmeliğe aykırı olarak denetim fonksiyonunun da eklendiği, halbuki Vergi Usul Kanununa yönelik denetim ve tasdik yetkisinin yalnızca yeminli mali müşavirlere ait olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

Savunmanın Özeti : 3568 sayılı Yasanın 29. ve 33/f maddeleri uyarınca uyulması mecburi meslek kararlarının alınmasının birlik genel kurulunun görevlerinden olduğu, ilgili yönetmelikte de benzer düzenlemeler bulunduğu 14.9.1996 tarihinde ...'da yapılan TÜRMOB Genel Kuruluna üç adet mecburi meslek kararı önerisinin sunulduğu, bu önerilerin ve kabul edilen önergelerin dikkate alınarak yeniden redakte edilmesi yetkisinin TÜRMOB Yönetim Kuruluna verildiği, yönetim kurulunun çalışmalarını tamamlamadığı ve yayımlanacak nihai kararların ortaya çıkmadığı, henüz genelge çıkarılmadığı, yalnızca 6.6.1996 günlü duyuru ile düzenleme yapıldığı, V.U.K'nun mükerrer 227. maddesinde, serbest muhasebeciler ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin vergi beyannamelerini imzalamasının düzenlendiği, vergi beyannamelerinin serbest muhasebeciler ve serbest muhasebeci mali müşavirlerce, anılan madde kapsamında imzalanmasının ve yasada belirlenen yetkilerin karıştırılmasının söz konusu olmadığı, kaşe kullanımı konusunda herhangi bir zorunluluğun bulunmadığı, kaşelerin ruhsat sahibi olmayan kaçak, korsan muhasebecilerin faaliyetlerinin önlenmesinde etkili bir araç olacağı, öne sürülerek ve davanın reddi gerekeceği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi : Davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'ın Düşüncesi : T.Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği Genel Kurulunca alınan serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin kaşe kullanma usulleri ile V.U.K.nun 227.maddesine göre imzalanacak vergi beyannamelerinde

uygulanacak esaslara ilişkin mecburi meslek kararlarının iptali istenmektedir.

3568 sayılı Yasanın 29.maddesinde mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmanın, meslek mensuplarının menfaatlerini mesleki ahlak, düzen ve geleneklerini korumanın ve uyulması zorunlu meslek kurallarını belirlemenin birliğin görevlerinden olduğu öngörülmüştür.

Birlik genel kuruluda bu yetkiyi esas olarak 14.9.1996 tarihinde yapılan toplantıda dava konusu edilen kaşe kullanma usulleri ve V.U.K.nun 227.maddesi uyarınca beyannamelerin imzalanmasında uyulacak esasları belirlemiş bu önergeleri yönetim kuruluna sunmuştur.

Davacı Yeminli Mali Müşavirler Odası, T.C. rumuzu taşıyan bu kaşelerin, yeminli mali müşavirlerin kullandığı mühürle karıştırılabileceğini, mühür kullanım ve tasdik yetkisinin yasa ve yönetmelik gereği yeminli mali müşavirlere ait olduğunu genel kurulca uyulması gereken mecburi meslek kuralları olarak belirlenen sınırlı uygunluk denetimi adlı denetim fonksiyonunun yeminli mali müşavirlerin yetki alanına girdiğini bunun da 3568 sayılı Yasanın 12.maddesi hükmüne aykırı olduğunu ileri sürerek iptalini istemektedir.

Öncelikle davalı birlikçe, kararların kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemler olmadığı yolundaki sav, genel kurulca kaşe ile ilgili olarak alınan kararın bir genelge ile meslek odalarına duyurularak uygulamaya konulması karşısında geçerli görülmemiştir.

İmzalanacak beyannamelerde uyulacak esaslara ilişkin kararla ilgili olarak ise, V.U.K.'nun 227. madde hükmünün uygulamaya geçirilebilmesi için Maliye Bakanlığınca düzenleme yapılması gerektiği ileri sürülmekte ise de, Maliye Bakanlığının 29.6.1997 günlü Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4.sıra No'lu Genel Tebliğinde bu konuda gerekli düzenleme yapılmış olup buna karşın açılan davada Danıştay 4.Dairesince yürütmenin durdurulması isteminin reddine karar verildiği anlaşıldığından dava konusu olan mecburi meslek kararının uygulanabilirliğinin kabulü gerekmektedir.

Gerek 3568 sayılı Yasanın 2 nci maddesinde gerekse V.U.K.nun 227.maddesinde serbest muhasebeci ve serbest muhasebeci mali müşavirlerin vergi beyannamelerini düzenlemek ve imzalamak yetkisi bulunmaktadır.

Davalı birlikçe yukarıda belirtilen yasanın verdiği yetkiye dayanarak V.U.K.nun 227.maddesine göre serbest muhasebecilerin serbest muhasebeci mali müşavirlerin ve yeminli mali müşavirlerin vergi beyannamelerinin imzalanması hizmetlerinde yapacakları çalışmalar ve uyulması gereken usulleri belirleyen bir düzenleme oluşturulmuştur.

Bu düzenlemede salt V.U.K.nunun 227.maddesine göre vergi beyannamelerinin ekinde sunulan finansal tabloların ve hesap özetlerinin defterlere uygunluğu ile bu kayıtların doğru bir şekilde ve dayanakları olan belgelere uygun yapılması amaçlanmakta olup, ileri sürülenin aksine yeminli mali müşavirlerin mesleki alanına taşırılan herhangi bir çalışmaya yer verilmemiştir.

Dava konusu olan mecburi meslek kararının 4.maddesinde, yapılacak sınırlı

uygunluk denetiminin karşıt inceleme ve üçüncü kişilerle mutabakatı içermediği için vergi revizyonu olmadığı, doğruluk denetimi içeren ve karşıt inceleme yetkisiyle gerçekleştirilen yeminli mali müşavirlerin tasdik faaliyeti de olmadığı, salt yukarıda açıklanan amaca yönelik bir ön denetim olduğu açıkça belirtilmiştir.

Öte yandan, serbest muhasebe ve mali müşavirlerin kullanımına uygun görülen kaşelerin yeminli mali müşavirlerin mühürleri ile benzerlik göstermediği kaldı ki, kullanma zorunluluğu da bulunmadığı da dosya içeriğiyle anlaşılmaktadır.

Bu durumda, davalı birlikçe yasanın verdiği yetki uyarınca alınan dava konusu kararlarda mevzuata aykırılık bulunmadığından davanın reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince duruşma için önceden belirlenen 18.2.1998 gününde davacı ile davalı idare vekillerinin sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, TÜRMOB Genel Kurulunca alınan, serbest muhasebeci mali müşavirlerin kaşe kullanma usulleri ile Vergi Usul Kanununun 227.maddesine göre imzalanacak vergi beyannamelerinde uygulanacak esaslara ilişkin mecburi meslek kararının iptali istemiyle açılmıştır.

3568 sayılı Yasanın 29.maddesinde mesleğin geliştirilmesi ile ilgili çalışmalar yapmanın, meslek mensuplarının menfaatlerini ahlak, düzen ve gelenekleri korumanın ve uyulması zorunlu meslek kurallarını belirlemenin birliğin görevlerinden olduğu belirtilmiştir.

Davalı birlik; anılan yasa hükmü uyarınca 1996 yılı birlik genel kurul kararı uyarınca alınan kararların; Vergi Usul Yasasının 227.maddesi ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca herhangi bir düzenleme yapılması ve bu kararın halen yargıda olması nedeniyle, beyannamelerin imzalanmasında uygulanacak esasların henüz uygulamaya konulmadığını ve kaşe kullanma zorunluluğu da bulunmadığı, bu nedenle ortada idari davaya konu olabilecek işlemin bulunmadığını öne sürmektedir.

Ancak, V.U.K'nun 227 maddesi hükmünün uygulanmasına ilişkin Maliye Bakanlığının 29.6.1997 günü Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 4 No'lu Genel Tebliği ile bu konuda gerekli düzenlemenin yapıldığı ve bu tebliğin yürütülmesinin durdurulması isteminin de Danıştay 4.Dairesinin 24.10.1997 gün ve 97/4079 sayılı kararıyla reddedildiğinin anlaşıldığı ve ayrıca kaşe kullanımı ile ilgili kararın bir genelge ile meslek odalarına duyurulmuş ve darphaneye gerekli siparişler verilerek bu kaşelerin satışına başlanılmış olması karşısında davalı idarenin bu savı yerinde görülmemiştir.

Dava konusu V.U.K.'nun mükerrer 227.maddesine göre imzalanacak vergi beyannamelerinde uyulacak esasları belirleyen mecburi meslek kararının genel olarak incelenmesinden, yapılacak sınırlı uygunluk denetiminin karşıt inceleme ve

üçüncü kişilerle mutabakatı içermediği için vergi revizyonu niteliğinde olmadığı, beyanname ve eklerinde yer alan finansal tabloların ve hesap özetlerinin defterlere uygunluk ile kayıtların doğru bir şekilde ve dayanakları olan belgelere uygun yapılmasının amaçlandığı anlaşılmaktadır.

Bu nedenle bu faaliyetin, doğruluk denetimini içeren ve karşıt inceleme yetkisiyle gerçekleştirilen yeminli mali müşavirlerin tasdik faaliyeti niteliğinde olmadığı ve yeminli müşavirlerin mesleki görev alanına taşırılması sonucunu doğurmadığı açıktır.

Ayrıca, Serbest Muhasebeci ve Mali Müşavirlerin kullanılması için bastırılan ve satışına başlanan kaşelerin ise yeminli mali müşavirlik mühürleri ile benzer olmadığı anlaşıldığından, bu konuda davacı iddialarıda yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenle yasal dayanaktan yoksun davanın reddine 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3605
Karar No: 1998/1080

ÖZETİ : Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını iade ederek oda kaydını sildiren davacının yeniden odaya kaydolarak ruhsatının verilmesi isteminin yeniden sınava girmesi gerektiği belirtilerek reddedilmesine ilişkin işlemi iptal eden idare mahkemesi kararının onanması hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odası
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ruhsatını iade ederek oda kaydını sildiren davacının, yeniden odaya kaydolarak ruhsatının verilmesi isteminin, yeniden sınava girmesi gerektiği belirtilerek reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; olayda davacının 3568 sayılı Yasanın geçici 2. maddesinden faydalanarak serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatı almasının yasanın aradığı şartları taşıdığını ortaya koymakta olup, davacı lehine de kazanılmış hukuki statü yarattığı, davacının beli bir süre oda kaydını sildirerek mesleki faaliyetine ara vermesinin statüsünde bir değişiklik yapmayacağı, statünün sona ermesinin ancak bu statüyü elde etmesi için gerekli olan koşulların baştan itibaren mevcut olmadığının sonradan saptanması veya sonradan kaybedilmesi halinde mümkün olduğu, davacının ruhsat alma koşullarının mevcut olmadığı

ileri sürülmediği gibi, yasada oda kaydını sildirenlerin yeniden sınava girmeleri gerektiği yönünde bir düzenleme bulunmadığına göre davacının yeniden odaya kaydı yapılırken sınava tabi tutulmasının yasal bir dayanağının bulunmadığı gerekçesiyle dava konuşu işlemi iptal eden Ankara 10. İdare Mahkemesinin 24.4.1996 gün ve 434 sayılı kararının; işlemde hukuka yakırılık bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Yücel Bulmuş'un Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile idare mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı O.Cem Erbük'ün Düşüncesi : Serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatını iade ederek odadan kaydını sildiren davacının, yeniden ruhsat verilmesi yolundaki talebinin reddine ilişkin işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararı davalı idarece temyiz edilmiştir.

Davacının 3568 sayılı Yasanın geçici 2 nci maddesi uyarınca 19.3.1992 tarihinde aldığı serbest muhasabeci mali müşavirlik ruhsatını 22.1.1993 tarihinde iade ederek odadan kaydını sildirdikten sonra, 26.4.1995 tarihinde oda başkanlığına başvurup ruhsatının verilmesini istediği ve bu talebinin reddi üzerine görülmekte olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

3568 sayılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanununun 5/A-c maddesinde serbest muhasebeci mali müşavir olabilmek için yapılacak sınavı kazanma koşulu getirilmiş geçici 2 nci maddesinde ise bu kuralın istisnası yer almış ve maddede sayılan görevlerde bulunanlar için sınav kazanma koşulu aranmamış, ancak geçici maddeye göre başvurma süresi 6 ay ve 5 yıl olarak belirlenmiştir.

Davacının, ruhsatının verilmesi için oda başkanlığına başvurduğu tarihte geçici 2 nci maddede belirtilen süreler sona ermiş bulunduğundan, başvurunun anılan madde kapsamında değerlendirilemiyeceği açıktır.

Belirtilen durumda davacının 26.4.1995 tarihli başvurusunun serbest muhasebeci mali müşavirlik ruhsatı alabilmek için yeni bir başvuru olarak kabul edilmesi ve yasanın 5 inci maddesinde öngörülen sınav koşulunun aranmasında mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan

üzerinde bırakılmasına 23.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/807
Karar No: 1998/1175

ÖZETİ : Soruşturmacı tayin edilmek suretiyle soruşturma raporu düzenlenmeden, disiplin amiri tarafından ilgilinin ifadesi ve savunması alınarak disiplin cezası verilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... İlköğretim okulunda öğretmen olarak görev yapan davacının yasal bir özürü olmadığı halde 20.12.1994 günü derslere girmediğinden bahisle 4357 sayılı Kanunun 7/b maddesi uyarınca 1 gün maaş kesim cezası ile cezalandırılmasına ilişkin okul müdürlüğünün 18.1.1995 gün ve 420/184 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 657 sayılı Yasanın 128. maddesi ve Disiplin Kurulları ve Disiplin Amirleri Hakkındaki Yönetmeliğin 19. maddesinde yer alan kuralların birlikte incelenmesinden, memura disiplin cezası verilebilmesi için kusurlu halin öğrenilmesinden sonra belli süreler içinde soruşturma açılması, bu soruşturma sonucu oluşturulan soruşturma raporunun yetkili disiplin kurulu veya amiri tarafından değerlendirilerek disiplin cezası verilmesi gerektiğinin anlaşıldığı, davacı hakkında soruşturmacı tayin edilip soruşturma raporu alındıktan sonra disiplin amirince cezalandırma konusunda bir karar verilmesi gerekirken, olayda soruşturmacı tayin edilmeksizin, disiplin amirince davacının ifadesi ve savunması alınarak tesis edilen dava konusu ceza işleminde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 5. İdare Mahkemesinin 30.11.1995 gün ve 1515 sayılı kararının; 657 sayılı Yasada, disiplin amirinin doğrudan vermeye yetkili olduğu uyarma, kınama ve aylıktan kesme cezalarını vermeden önce mutlaka soruşturmacı ataması gerektiği yolunda bir hüküm bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Yunus Aykın'ın Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sü-

rülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 30.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4415
Karar No: 1998/1119

ÖZETİ : Sivil savunma uzmanlarına, Savunma Sekreterliği Yönetmeliğinin 22. maddesi uyarınca; görev yaptıkları kurumdaki şube müdürleri gibi ÖHT ve işgüçlüğü zammı verilmemesinde hukuka aykırılık olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Sivil savunma uzmanı olarak görev yapan davacının şube müdürlerine verilen zam ve tazminatlarından kendisinin de yararlandırılması yolundaki isteminin reddine ilişkin davalı idarenin 1.12.1995 gün ve 2474 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; davacının kadro ünvanının sivil savunma uzmanı olduğu, 1995/6707 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli yan ödeme kararnameleriyle sivil savunma uzmanı ünvanına sahip olanlar için ayrı bir düzenleme yapılarak farklı miktarda özel hizmet ve işgüçlüğü tazminatı ödenmesinin öngörüldüğü, Savunma Sekreterliği Yönetmeliğinin 22. maddesine dayanılarak davacıya, görev yaptığı kurumda çalışan şube müdürleri veya dengi birim amirlerine ödenen oran üzerinden özel hizmet ve iş güçlüğü tazminatı ödenmemesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 3. İdare Mahke-

mesinin 15.5.1996 gün ve 600 sayılı kararının; usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı O.Cem Erbük'ün Düşüncesi : Sivil savunma uzmanı olan davacı, şube müdürlerine tanınan özlük haklarının tarafına ödenmesi yolundaki başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile sözü edilen özlük haklarının 7.1.1991 tarihinden itibaren yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açtığı davayı rededden idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

7126 sayılı Sivil Müdafaa Kanununun ek 2 nci maddesine 219 sayılı Kanunun 1 inci maddesi ile eklenen son bendinde; bu müesseselere atanan sivil savunma personelinin müessessenin diğer personeline tanınan genel haklardan faydalanacağı hükmü yer almış,Sivil Savunma Sekreterliği Yönetmeliğinin 20 nci maddesinde, savunma sekreter ve uzmanlarının, atandıkları kurumun tabi olduğu personel mevzuatına tabi oldukları, özlük hakları ve her türlü özlük işlemleri yönünden haklarında bu hükümlerin uygulanacağı hükme bağlanmış, 22 nci maddesinde de; savunma uzmanlarının kurumda bulunan şube müdürleri veya şube müdürlerine eş düzeydeki birimlerin amirleri düzeyinde bulundukları ve bunlarla aynı hak, yetki ve özlük haklarına sahip oldukları vurgulanmıştır.

... Genel Müdürlüğünde sivil savunma uzmanı olup yukarıda anılan hükümler uyarınca şube müdürüne eş düzey bir görevde bulunan davacıya, şube müdürlerine tanınan hak, yetki ve özlük haklarının aynen tanınması gerekirken aksi yönde tesis edilen işlemde ve bu işleme karşı açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Öte yandan davacı, göreve başladığı 7.1.1991 tarihinden itibaren ödenmeyen özlük haklarının yasal faiziyle ödenmesini talep etmekte ise de; 2577 sayılı Yasanın 12 nci maddesindeki icra tarihinden itibaren dava süresi içerisinde tam yargı davası açılabileceği hükmü karşısında, dava tarihinden geriye doğru 120 günü geçmemek kaydıyla başvuru tarihinden geriye doğru 60 gün içinde yapılan ilk uygulamadan doğan zararın tazmini gerektiğinden daha önceki süreye ilişkin tazminat talebinin de reddi gerektiği kuşkusuzdur.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun

olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 24.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1995/4021
Karar No:1998/145

ÖZETİ : Uzman diş tabibi olan davacının kendisine tabip olmayan uzmanlar düzeyinde ödenen özel hizmet tazminatının uzman tabipler düzeyinden ödenmesi isteminin reddine ilişkin işlemi iptal eden idare mahkemesi kararının onanması hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Sosyal Sigortalar Kurumu Genel MÜdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Uzman diş tabibi olan davacının kendisine tabip olmayan uzmanlar düzeyinde ödenen özel hizmet tazminatının uzman tabipler düzeyinde ödenmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali ve eksik ödenen miktarın tarafına ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılan davada; 1219 sayılı Tababet ve Şuabatı Sanatlarının Tarzı İcrasına Dair Yasanın 30. maddesindeki, Türkiye Cumhuriyeti dahilinde dişçilik sanatını icra ve diş tabibi ünvanını taşıyabilmek için Türk olmak ve Türkiye Darülfununu Dişçi Mektebinden diploma almak lazımdır, hükmü uyarınca diş tabibi ünvanını kazanan davacının, yine aynı yasanın 8. ve 9. maddesi uyarınca çıkarılan Tababet uzmanlık Tüzüğü hükümleri uyarınca uzmanlık belgesine sahip olduğu, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 30. maddesinin 1. fıkrasında, uzmanlık belgesi alan tabip ve diş tabiplerinin kamu ve özel sektöre ait klinik, enstitü, labaratuvar veya diğer sağlık kurumlarında uzmanlıkları ile ilgili tıbbi faaliyette bulunmak ve mesleklerini serbest olarak uygulamak yetkisine sahip olduklarının belirtildiği, 2. fıkrasında ise hasta muayene ve tedavisi yapamayacak olan ve bu tüzük hükümlerine göre uzman olanların belirtildiği, 2. fıkra hükmü çerçevesinde hasta muayene ve tedavisi yapacak olan uzmanların tabip ve diş tabipleri olduğu, tüzüğün 6. maddesinin B bendi a fıkrasının ortodonti ve diş protezi uzmanlık eğitimi için diş hekimliği fakültesi ya da diş hekimliği yüksekokulu mezunlarını, hasta tedavi ve muayene edemeyecek olanlar kapsamı dışında tuttuğu, bu yasal düzenlemeler çerçevesinde, hasta tedavi ve muayene etmeye yetkili olan diş tabiplerini tabip saymanın olanaklı olduğu, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün uzman yetiştirmeye yetkili kurumlar arasında saydığı diş hekimliği fakültelerinden mezun olan, yasal düzenlemeler uyarınca tabip olarak kabul edilen

diş hekimlerinin uzmanlıkla ilgili görevlerinin ve yetkilerinin Tababet Uzmanlık Tüzüğü 30. maddesinde tabiplerle aynı şekilde ve birlikte düzenlenmesi karşısında uzman diş hekimlerini tabip olmayan uzmanlar olarak ve Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 30/2 maddesi kapsamında değerlendirme olanağı bulunmadığı, bu durumda diş protez uzmanı davacıya, tabip olmayan uzmanlar düzeyinden özel hizmet tazminatı ve ek ödeme ödenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden ve eksik ödenen tutarın davacının idareye başvurduğu tarihten itibaren tazmin edilmesine idare mahkemesinin 28.4.1995 gün ve 540 sayılı kararının; işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Yücel Bulmuş'un Düşüncesi :Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava; S.S.K ... hastanesinde uzman diş tabibi olarak görev yapan davacının, özel hizmet tazminatının eksik ödenmesine ilişkin işlemin iptali ile bu ünvanı alduğu, tarihten itibaren eksik verilen hakların ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmış, idare mahkemesince dava konusu işlemin iptaline ve eksik ödenen tutarın ödenmesine karar verilmiştir.

Davacının S.S.K. ... hastanesinde diş hekimi olarak çalıştığı, 17.11.1993 tarihinden itibaren tıpta uzmanlık belgesi aldığı konularında taraflar arasında uyuşmazlık yoktur.

Uyuşmazlık konusu özel hizmet tazminatının dayanağını oluşturan ve 92/3922 sayılı kararnameye göre hazırlanan cetvelin "sağlık hizmetleri" bölümünde uzman tabiplere % 80 oranında, "Tababet Uzmanlık Tüzüğünde belirtilen dallarda uzmanlık belgesi alanlar ile aynı dallarda uzmanlık unvanını doktora ile kazanmış olanlara" % 70 oranında diş tabiplerine %58 arasında tazminat verileceği belirtilmiştir.

Davacının listenin "uzman tabip" sırasına dahil edilmesi gerekmektedir. Tababet Uzmanlık Tüzüğüne ekli cetvelde "ortodonti" ana uzmanlık dalı olarak belirlenmiştir. Aynı tüzüğün 30. maddesine göre uzmanlık belgesi olan diş tabipleri, kamu ve özel sektöre ait sağlık kurumlarında mesleklerini uygulamak yetkisine sahiptirler; maddenin 2. fıkrasında ise, tüzüğün 6/B maddesinde sayılan fakülte ve yüksekokul mezunu olup da bu tüzük hükümlerine göre uzmanlık belgesi alanların uzmanlıkları ile ilgili alanlarda çalışmaya yetkili olup, hasta muayene ve tedavisi yapamıyacakları ifade edilmiştir.

Kararnamenin yukarıda açıklanan bölümünde sözü geçen "tüzükte belirtilen dallarda uzmanlık belgesi alanlar" bu ikinci fıkra kapsamına girenlerdir. Başka bir anlatımla, davacının hasta muayene ve tedavisi konusunda ehliyetsiz ve yetkisiz olan gurup kapsamına alınarak tazminatının buna göre tesbiti hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile benzer gerekçelerle işlemi iptal eden kararın onanması gerekir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 22.1.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENCİ İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1996/1016
Karar No:1998/810

ÖZETİ : Kopya eylemi nedeniyle disiplin cezası verilen davacıya, bir alt ceza uygulamasında, cezanın alt sınırının değil, bir alt ceza türünün uygulanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Mühendislik Fakültesi, Jeoloji Mühendisliği 2. öğretim 3. sınıf öğrencisi olan davacının, Yüksek Öğretim Kurumları Öğrenci Disiplin Yönetmeliğinin 9/m maddesi uyarınca bir yarı yıl okuldan uzaklaştırma cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin 5.1.1995 gün ve 3 sayılı fakülte yönetim kurulu kararının iptali istemiyle açılan davada; davacının 14.12.1994 tarihinde yapılan hidroleoji dersi vize sınavında kopya çektiği iddiasıyla açılan soruşturma sonucunda kopya çekmek amacıyla küçük bir kağıda sınavda sorulan sorularla ilgili cevap hazırlamış olduğu ve anılan kağıdın cebinden dışarı sarkması sonucu sınav gözetmenince yakalandığı ve dava konusu işlem ile cezalandırıldığının dosyanın incelenmesinden anlaşıldığı, bu durumda davacının üzerine atılı suç sabit olup bu eylemi nedeniyle yükseköğretim kurumundan bir yarı yıl uzaklaştırma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin dava konusu işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Konya İdare Mahkemesinin 4.10.1995 gün ve 1298 sayılı kararının, usul ve hukuka aykırı olduğu öne sürü-

lerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : İdare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Sınav gözetmenince cebinden sınav sırasında kopya için düzenlenmiş kağıt alınan davacının kopya yaptığı kuşkusuzdur. Ancak oluşum tarzı itibariyle bu eylem nedeniyle verilecek disiplin cezasının alt seviyeden verilmesinin gerekliliği de açıktır.

Uyuşmazlığa konu disiplin cezasında ise davacının daha önce disiplin cezası almamış olduğu belirtilerek cezanın alt seviyeden uygulandığı belirtilmektedir.

Bu durumda ortada esasen alt seviyeden uygulanma yapılması gereken bir eylem bulunduğundan sonucu itibariyle davacıya verilmiş olan cezanın ağır olduğunu kabul etmek gerekir.

Açıklanan nedenlerle mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının kopya eylemi nedeniyle bir yarı yıl okuldan uzaklaştırılmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

Yükseköğretim Kurumları Öğrenci Disiplin Yönetmeliğinin 9. maddesinin (m) bendinde "sınavlarda kopya yapmak veya yaptırmak veya bunlara teşebbüs etmek" fiilini işleyen öğrencilerin yükseköğretim kurumundan bir veya iki yarı yıl uzaklaştırma cezasıyla cezalandırılacağı, aynı yönetmeliğin 30/a maddesinde ise, "disiplin cezalarını vermeye yetkili amirler ile disiplin kurulları, bu cezalardan birini tayin ve takdir ederken, disiplin suçunu oluşturan fiil ve hareketlerin ağırlığını, sanık öğrencinin hangi maksatla hareket ettiğini ve amacını, daha önce bir disiplin cezası alıp almadığını, davranış, tavır ve hareketlerini, işlediği fiil ve yaptığı hareket dolayısıyla nedamet duyup duymadığını dikkate alırlar" kuralı yer almıştır.

Yönetmelikle düzenlenen durum, öğrencinin olumlu halinin ve geçmişte hiç ceza almamış olmasının, ceza tayininde dikkate alınarak eyleminin karşılığı olan cezanın bir alt cezası olan ceza ile cezalandırılmasını öngörmektedir.

Fakülte yönetim kurulunca da disiplin cezası verilirken öğrencinin daha önce hiç ceza almamış olması hali de dikkate alındığı halde bir alt ceza uygulamasına gidilmeyerek cezanın alt sınırı verilmiştir. Oysa disiplin hukukunda bir alt ceza uygulamasının anlamı, eylemin karşılığı olan cezanın alt sınırı değil bir alt ceza türüdür.

Bu nedenle davacıya yönetmeliğin 30/a maddesinin belirtilen şekilde uygulanması gerektiğinden, idare mahkemesi kararında bu yönüyle hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Konya İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 5.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1996/1356
Karar No:1998/1090

ÖZETİ : Uzun süreli tedaviye ihtiyaç gösteren üniversite öğrencilerinin tedavi giderlerinin ailesinin bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kuruluşunca karşılanacağına ilişkin YÖK Yürütme Kurulu işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Davalı : ...
Vekili : Av. ...

Davanın Özeti : Üniversitede öğrenci olan davacı, ailesi bir sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı olan öğrencilerden uzun süreli tedaviye ihtiyaç gösterenlerin tedavi giderlerinin ailesinin bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kuruluşunca karşılanacağına ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı Yürütme Kurulunun 17.6.2993 gün ve 93.23.939 sayılı işleminin; sağlık hizmetlerinin tüm öğrencilerden alınan harçlardan kaynak aktarılarak karşılandığını, getirilen uygulama ile eşitsizlik ve karışıklık yaratıldığını öne sürerek iptalini istemektedir.

Savunmanın Özeti : Üniversitelerin bütçe imkanlarının kısıtlı olması nedeniyle uzun süreli hastalıklarda tedavi giderlerinin öğrencinin ailesinin bağlı olduğu sosyal güvenlik kuruluşu aracılığıyla karşılanması yoluna gidilerek, diğer öğrencilerin mağduriyetinin önlenmesinin amaçlandığı, bu çerçevede alınan kararın eşitlik ilkesine aykırı olduğundan söz edilemeyeceği öne sürülerek davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi Yunus Aykın'ın Düşüncesi : Davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : ... Üniversitesi, Teknik Eğitim Fakültesinde öğrenim gören davacı; Anne veya babası sosyal güvenlik kurumlarına bağlı olan öğrencilerin, üniversite mediko-sağlık hizmetlerinden yararlanamıyacağı yönündeki 17.6.1993 gün ve 93,23,939 sayılı Y.Ö.K. Yürütme Kurulu Kararının iptalini istemektedir.

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden, bazı üniversitelerde öğrenci sosyal hizmetler bütçesinin sağlık hizmetleri tertibinde yeterli ödenek olmadığı, bu durumda uzun süreli tedavi gören öğrencilerin tedavi giderinin ödenip ödenmeye-

ceğinin Y.Ö.K. Başkanlığından sorulduğu, başkanlığın havalesi ile konunun önce bütçe plan komisyonunda incelendiği, komisyonun önerisi doğrultusunda alınan dava konusu yürütme kurulu kararı ile, öğrencinin ailesi herhangi bir sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı ise, ailesi öğrenciye 25 yaşına kadar bakmakla yükümlü olduğu için tedavi giderinin güvenlik kuruluşunca karşılanmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Dosyada bulunan belgeden anlaşıldığına göre, öğrenci sosyal hizmetler bütçesinde sağlık hizmetleri için ayrılan gelirler, aynı hizmet için yapılacak harcamaları karşılamamaktadır. Uzun süre tedavi gören bir öğrenci için, tedavi ve sağlık giderinden önemli bir bölümün harcanması ve bunun sonucu olarak diğer öğrencilere sağlık hizmeti verilememesi mümkündür.

Bu sakıncanın giderilmesi amacıyla, 25 yaşını doldurmadığı için, sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı ana veya babasının bakımında olan öğrencilerin uzun süreli tedavi giderlerinin üniversite tarafından ödenmemesinde yasanın amacına, kamu yararına ve adalete aykırılık yoktur.

Öğrencinin 25 yaşını doldurmasına karşı mezun olmaması durumunda, sosyal güvenlik kuruluşundan yararlanamıyacağı için (erkek öğrenciler) yeniden üniversite sağlık giderlerinden yararlanacağı tabiidir.

Açıklanan nedenlerle, dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, ailesi bir sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı olan öğrencilerden, uzun süreli tedaviye ihtiyaç gösterenlerin tedavi giderlerinin, ailesinin bağlı bulunduğu sosyal güvenlik kuruluşunca karşılanacağına ilişkin Yükseköğretim Yürütme Kurulu işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun " Cari Hizmet Maliyeti " başlıklı, 46. maddesinde, cari hizmet maliyetine öğrenci katkısı ve üniversitenin diğer faaliyetlerinden elde edilen gelirin özel ödenek olarak kaydedileceği, bu ödeneklerin başta öğrencilerin beslenme, sağlık, spor, kültür ve diğer sosyal hizmetleri olmak üzere üniversitenin cari, kalkınma plan ve programlarına uygun yatırım ve transfer harcamalarında kullanılacağı, harcamaya ilişkin usul ve esasların Maliye Bakanlığının da görüşü alınarak Yükseköğretim Kurulunca belirleneceği kuralı bulunaktadır.

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden, 1996 Mali yılıöğrenci sosyal hizmetler bütçesinde, sağlık giderlerinin % 4'ünün katma bütçeden karşılandığı, buna karşılık % 13 sağlık gideri öngörüldüğü, diğer harcama kalemlerine de pay ayrılması zorunluluğu nedeniyle sağlık harcamaları için ayrılan ödeneğin yetersiz kaldığı, uzun süreli tedavi gören öğrencilerin sağlık ve tedavi giderlerini karşılamak için ayrılan ödeneğin önemli bir bölümü harcandığında da, diğer öğrencilere sağlık hizmeti verilemez duruma gelindiği, davalı idare tarafından, ortaya çıkan bu sakıncanın giderilebilmesi amacıyla, öğrencinin ailesi herhangi bir

sosyal güvenlik kuruluşuna bağlı ise, uzun süreli tedavi giderlerinin ailenin öğrenciyi 25 yaşına kadar bakmakla yükümlü olduğu fikrinden hareketle ailesinin bağlı olduğu sosyal güvenlik kurulunca karşılanmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Üniversite öğrencilerine verilen sağlık hizmeti bütçe imkanları ölçüsünde verilen bir hizmet olup, sınırsız değildir. Sınırlı imkanlar ölçüsünde verilen bu hizmetten daha çok öğrencinin yararlanmasını sağlamak amacıyla, bu hizmeti başka türlü alma imkanı bulunan öğrencilerin sağlık giderlerinin üniversite tarafından ödenmemesinde yasanın amacına, eşitlik ilkesine ve kamu yararına aykırılık yoktur.

Kaldı ki bu tür öğrencilerin uzun süreli olmayan tedavi giderleri ile, uzun süreli de olsa 25 yaşını doldurduktan sonra ortaya çıkabilecek tedavi giderlerinin yine üniversiteler tarafından karşılanmasına devam edilecek olması karşısında bu öğrencilerin mağdur edildiğinden söz edilemez.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine 23.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENİM İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1805
Karar No: 1998/884

ÖZETİ : Davacının yüksek lisans eğitiminin ancak bilimsel nitelikte olan kısmının serbest muhasebeci mali müşavirlik staj süresinden sayılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Türkiye Serbet Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının yüksek lisans eğitiminde geçen sürenin serbest muhasebeci mali müşavirlik staj süresinden sayılmamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; 1.8.1992 gün ve 21303 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Serbest Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliğinin 9. maddesinde, 3568 sayılı Yasanın 6. maddesinde belirtilen sürelerin staj süresinden sayılacağı ve sürenin bu kadar kısalacağı, izinlerde, sınavlarda ve temel eğitim ve staj merkezinin açtığı kurslarda geçen süreler ile birlikçe onaylanacak programlara göre yabancı dil, bilgisayar ve lisansüstü mes-

leki eğitimlerde geçen sürelerin de stajdan sayılacağı kuralının yer aldığı, davacının ... Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsüne 11.4.1977 tarihinde kayıt olarak finansal yönetim bölümünden 30.6.1978 tarihinde mezun olduğu, davalı idarece anılan programın onaylanmasına rağmen yüksek lisans eğitiminin 6 ayının staj süresinden sayılıp geri kalan sürenin sayılmamasında mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Ankara 3. İdare Mahkemesinin 24.1.1996 gün ve 93 sayılı kararının, 3568 sayılı Yasanın 6. maddesinde staj süresinden sayılacaklar arasında lisansüstü eğitimde geçen sürenin yer almadığı, yönetmelikte kişiler lehine yapılan düzenlemede ise yüksek lisans süresinin tamamının sayılacağına yönelik bir kuralın bulunmadığı, 6 ayın sayılmasına ilişkin ilke kararı alındığı ve ülke çapında uygulamanın bu yönde olduğu öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İki yıllık yüksek lisans eğitiminin bir bütün oluşturduğu, bu sürenin bir kısmının staj süresinden sayılıp geri kalanının sayılmamasının yönetmelik kuralına aykırı keyfi bir uygulama olacağı bu nedenle temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : Staj yönetmeliğinin 8. maddesinde aday meslek mensuplarının staj süresinin lisans ve lisansüstü öğrenim görenler için ayırım yapılmaksızın 2 yıl olduğu belirtilmiş, 3568 sayılı Yasanın 6. maddesinde ise yüksek lisansta geçen sürenin stajdan sayılacağına ilişkin bir hükme yer verilmemesine rağmen, staj yönetmeliğinde ilgililerin lehine yapılan bu düzenlemenin ancak mesleki eğitim kabul edilebilecek kısmının stajdan sayılması yolundaki dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı görüşü ile istemin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, Davacının finansal yönetim bölümünde yaptığı yüksek lisans eğitiminin 6 aylık kısmının serbest muhasebeci mali müşavirlik staj süresinden sayılıp, geri kalan kısmının sayılmamasına ilişkin işlemden doğmuştur.

1.8.1992 gün ve 21302 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Serbest Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliğinin 8. maddesinde "Aday meslek mensuplarının staj süresi; lisans ve lisansüstü öğrenimliler için 2 yıl ... " olduğu kuralına yer verilmiştir.

Belirtilen kurala göre 2 yıllık yüksek lisans süresinin tamamının staj

süresinden sayılması, davacının hiç staj yapmaması sonucunu doğuracağından, anılan maddenin amacına aykırı olacağı açıktır.

Öte yandan, aynı yönetmeliğin 9. maddesinde, 3568 sayılı Yasanın 6. maddesinde belirtilen sürelerin staj süresinden sayılacağı belirtildikten sonra, izinlerde, sınavlarda ve temel eğitim merkezinin açtığı kurslarda geçen süreler ile birlikçe onaylanacak programlara göre yabancı dil, bilgisayar ve lisansüstü mesleki eğitimlerde geçen sürelerin de stajdan sayılması ve sürenin hesabında gözönüne alınması öngörülmüştür.

3568 sayılı Yasada yer almayan lisansüstü eğitimin staj süresinden sayılması konusunda anılan yönetmeliğin 9. maddesi uyarınca bilimsel nitelikte olan lisansüstü eğitimin, ancak mesleki eğitim kabul edilebilecek nitelikteki kısmının staj süresinden sayılması mümkün olup, bunun aksine yüksek lisans süresinin tamamının staj süresinden sayılması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden mahkeme kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle Ankara 3. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 11.3.1997 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

Serbest Muhasebecilik ve Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Staj Yönetmeliğinin 9. maddesinde, birlikçe onaylanacak programlara göre lisansüstü eğitimde geçen sürenin de staj süresinden sayılmasının öngörüldüğü, olayımızda davacının bitirdiği yüksek lisans programının onaylandığının çekişmesiz olduğu, anılan yönetmelik maddesinde sürenin bir kısmının sayılacağına yönelik kural bulunmadığı göz önüne alındığında, temyiz isteminin kabulü ve mahkeme kararının bozulması şeklinde oluşan çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1009
Karar No: 1998/1123

ÖZETİ : ... üniversitesi Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık Bölümü mezunlarının "Rehber Öğretmen" ünvanını kullanabilecekleri hk.

Davacı : ...
Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık bölümü mezunu olan davacı tarafından, Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık Bölümü mezunlarının "Rehber öğretmen" ünvanını kullanabileceklerine ilişkin davalı ida-

renin 13.10.1995 gün ve 20728 sayılı kararının iptali ile eğitimde psikolojik hizmetler bölümü mezunlarının sahip olduğu psikolog ünvanından ve elde ettikleri haklardan yararlandırılması istemidir.

Savunmanın Özeti : Dava konusu kararın hukuka ve ilgili mevzuata uygun olduğu öne sürülerek, davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Radiye Tiryaki'nin Düşüncesi : Davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Davacı, rehberlik ve psikolojik danışmanlık bölümleri mezunlarının rehber öğretmen ünvanını kullanabilecekleri yolundaki 13.10.1995 günlü işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 43 üncü maddesinin (b) bendinde; aynı meslek ve bilim dallarında, eğitim öğretim yapan üniversitelerde, eğitim-öğretim, metod,kapsam, öğretim süresi ve yıl içindeki değerlendirme esasları bakımından eşdeğer olması ve öğrenimden sonra kazanılan ünvanlardan aynı ve elde edilen hakların eşdeğer sayılması hususu Üniversitelerarası Kurulun önerisi üzerine; öğretmen yetiştiren birimler için belirtilen esasların tespiti Milli Eğitim Bakanlığı ile de işbirliği yapılarak, Yüksek Öğretim Kurulunca düzenlenir hükmü yer almıştır.

Anılan hüküm uyarınca Üniversitelerarası Kurulun önerisi üzerine Yüksek Öğretim Yürütme Kurulunun 1.3.1991 günlü kararı ile; eğitim bilimleri fakültesi ile eğitim fakültelerinin, eğitimde psikolojik hizmetler programı adının, Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık Programı olarak değiştirilmiş olduğundan söz konusu programdan mezun olanların rehber öğretmen ünvanını kullanmaları uygun görülmüştür.

Davacı, içerik ve işlev açısından farklılık söz konusu olmadığı halde isim değişikliği ile ünvan ve özlük haklarında farklılık yaratıldığını, aynı eğitimi görmelerine karşın eğitimde psikolojik hizmetler Programından mezun olanların psikolog ünvanını kullanabilmelerine karar verildiğini öne sürmekte ise de, dilekçe ekinde bulunan ve eğitimde pskikolojik hizmetler programından mezun olanların psikolog ünvanını kullanabileceklerine ilişkin 25.9.1989 tarihli, 30 sayılı Üniversitelerarası Kurul Kararının yasa gereği öneri niteliği taşıdığı, bu konuda Yükseköğretim Kurulunca verilmiş bir karar bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Öte yandan; üniversitelerin psikoloji bölümleri ile davacının mezun olduğu rehberlik ve psikolojik danışmanlık bölümünde verilen eğitim ve programın farklı olduğu, psikoloji bölümlerden mezun olanların psikolog olarak hizmet verecek ölçüde eğitim görmelerine karşın, rehberlik ve psikolojik danışmanlık programından mezun olanların eğitimde gözlem, araştırma ve psikolojik danışma gibi konularda uzmanlık eğitimi aldıkları ve bu sebeple psikolog ünvanını kullanmalarına olanak bulunmadığı açıktır.

Belirtilen sebeplerle, hukuki dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerekeceği duşunülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, ... Üniversitesi Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık mezunu olan davacının, rehberlik ve psikolojik danışmanlık bölümleri mezunlarının da, eğitimde psikolojik hizmetler bölümü mezunları gibi psikolog olarak değerlendirilmesi istemiyle yaptığı başvuru üzerine, davalı idare tarafından tesis edilen, rehberlik ve psikolojik danışmanlık bölümü mezunlarının "Rehber Öğretmen" ünvanını kullanabileceklerine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kurulu Yasasının 43.maddesinin (b) bendinde, "aynı meslek ve bilim dallarında eğitim - öğretim yapan üniversitelerde eğitim süresi ve yıl içindeki değerlendirme esasları bakımından eşdeğer olması ve öğretimden sonra kazanılan ünvanların aynı ve elde edilen hakların eşdeğer sayılması konusunun Üniversitelerarası Kurulun önerisi üzerine, öğretmen yetiştiren birimler için belirtilen esasların saptanması Milli Eğitim Bakanlığı ile de işbirliği yapılarak, Yükseköğretim Kurulunca düzenlenir" kuralı yer almıştır.

26.8.1988 gün ve 22 sayılı Üniversitelerarası Kurul kararıyla, yukarıda anılan yasa maddesi uyarınca eğitimde psikolojik hizmetler, rehberlik ve psikolojik danışmanlık gibi programlardan mezun olanlara "psikolog" ünvanı verilmemesine önerildiği konunun Yükseköğretim Yürütme Kurulunun 15.9.1988 tarihli toplantısında görüşülerek, 88.46.1192 (a) sayılı kararla bu önerinin kabul edildiği anlaşılmıştır.

Yükseköğretim Yürütme Kurulunun 29.12.1989 tarihli toplantısında alınan kararla da, eğitim fakültesi ile eğitim bilimleri fakültelerinin, rehberlik ve psikolojik danışmanlık programından mezun olanların "Rehber Öğretmen" ünvanı kullanmalarının uygun olduğu sonucuna varılmıştır.

Davacı tarafından, Üniversitelerarası Kurulun 25.9.1989 gün ve 30 sayılı kararı ile eğitimde psikolojik hizmetler bölümü mezunlarının "Psikolog" olarak kabul edildiği öne sürülmekte ise de; bu kararın belirtilen hususta Yükseköğretim Kuruluna öneri kararı niteliğinde olması, nitekim bu önerinin Yükseköğretim Kurulunun 29.12.1989 günlü toplantısında kabul edilmeyip reddedilmiş olması karşısında sonuca etkili bulunmamıştır.

Öte yandan kurulun 15.9.1988 sayılı kararı ile; ancak fen ve fen edebiyat fakültesinin psikoloji bölümlerini bitirenlere psikolog ünvanı verilmesine karar verilmiştir.

Edebiyat veya fen-edebiyat fakülteleri, psikolog olarak hizmet verebilecek psikoloji formasyonuna sahip, bu bilim alanında derinleşmiş, bilimsel araştırma yapabilecek ve bu alanda psikolog olarak hizmet verebilecek şekilde eleman yetiştirmekte, eğitimde psikolojik hizmetler ile rehberlik ve psikolojik danışmanlık programları ise, öğrencinin eğitim öğretim sırasında karşılaştığı çeşitli öğrenme ve uyum zorluklarını gidermesine yardımcı olabilecek, eğitim kurumlarında gençlere kişisel sorunlarının çözümlenmesinde danışmanlık yapabilecek, bu gençlerin sosyo - psikolojik ve öğrenim sorunları üzerinde araştırma yapabilecek

uzman kişileri yetiştirmekte, dolayısıyla bu fakültelerde farklı müfredat uygulanıp farklı meslek dallarında eğitim yapılmaktadır.

Bu durumda, eğitimde psikolojik hizmetler dalını bitirenler, psikolojinin temel uzmanlık alanları ile bütün alt dallarını kapsar biçimde eğitim görmediklerinden, bunlara "Psikolog" ünvanı verilmeyip "Rehber Öğretmen" ünvanı verilmesinde isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine 24.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/3376
Karar No: 1998/266

ÖZETİ : Kamu hizmetinin özelliğine göre, yıkım sırasında gereken ölçüde önlemlerin alınmasının zorunlu olduğu, gerekli güvenlik önlemini almadığı anlaşılan belediyenin, öldürme olayında hizmet kusurunun açık olduğu ve davacıların ölüm olayı nedeniyle uğradıkları zararın tazmininin gerekeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacıların yakını olan muris ...'nun ... Belediyesinde inşaat teknisyeni ve yıkım şefi olarak görev yapmakta iken 12.10.1991 tarihinde yapılan bir gecekondu yıkımı sırasında gecekondu sahibi tarafından öldürülmesi üzerine, davacıların ölüm olayı nedeniyle uğradıkları toplam 1.210.100.000.-lira maddi ve 180.000.000- lira manevi zararlarının olay tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açtıkları davada; idarenin, yasalarla kendisine verilen kamu hizmetlerinin gereği gibi işlemesini sağlayacak örgütü kurmak, araç, gereç ve personeli o hizmetin gereklerine uygun biçimde hazırlamakla yükümlü olduğu, hizmetin iyi işlememesi yüzünden kişilerin zarara uğramaları halinde, idarenin, hukuksal sorumluluğunun söz konusu olacağı ve uğranılan zararın hizmeti yürütmekle görevli idarece tazmininin gerekeceği, muris ...'nun 12.10.1991 tarihinde bir gecekondu yıkımı için görevli bulunduğu sırada ... isimli bir şahıs tarafından belediyeye ait otoya binmek üzere iken bıçakla

öldürüldüğü, dava dosyasının ve ... Altıncı Ağır Ceza Mahkemesi 6.5.1992 gün ve E:1991/152, K:1992/70 sayılı kararının incelenmesinden anlaşıldığı, tüm kamu kurumlarında olduğu gibi, davalı ... Belediye Başkanlığında da kamu hizmetinin özelliğine göre yıkım sırasında gereken ölçüde önlemlerin alınmasının zorunlu olduğu, olayda, elinde kasap bıçağı bulunan bir kişinin 3 kez bıçakla vurup öldürmesinin, gerekli güvenlik önlemlerinin alınmadığını ve hizmetin kusurlu olduğunu gösterdiği, bu durumda, yıkım sırasında gerekli güvenlik önlemleri almadığı anlaşılan davalı ... Belediye Başkanlığının öldürme olayında hizmet kusuru açık olup, davacıların ölüm olayı nedeniyle uğradıkları zararı tazmininin gerekeceği, bilirkişi raporunda, mürislerinin ölümü nedeniyle davacılara toplam 2.820.943.290 lira tazmini gereken maddi zararın olduğunun belirtildiği, ancak dava dilekçelerinde 1.210.000.000. lira maddi tazminat isteminde bulunulduğundan, 1.210.000.000. lira maddi, 180.000.000. lira manevi tazminat isteminin kabulü ile, maddi tazminatın idareye yapılan başvurunun reddedildiği tarihten itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte ödenmesine, manevi tazminat için ise ayrıca faiz yürütülmesine gerek olmadığına karar veren Ankara 9. İdare Mahkemesinin 10.10.1996 gün ve 976 sayılı kararının; davalı idarenin olayda hiçbir şekilde kusur ve ihmalinin bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 9.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3
Karar No: 1998/527

ÖZETİ : Davacının aracının, sigortasız olan Gürcistan uyruklu bir kişinin aracına çarpması sonucu oluşan kazanın, sigortasız araç girişine yol açan ve sigortasız aracın trafiğe çıkışına yol açan Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı ile İçişleri Bakanlığından tazmin edilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar : 1- Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
2- İçişleri Bakanlığı

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacıya ait aracın Gürcistan vatandaşı bir şahsın kullandığı araç ile çarpışmasıyla oluşan trafik kazası sonucunda meydana gelen 110.000.000 (Yüzonmilyon) lira tutarındaki maddi zararın, karşı tarafa ait aracın sigorta kapsamında olmaması nedeniyle telafisi imkanı olmadığı, bu durumun yurda sigortasız araç girişine yol açan ve sigortasız aracın trafiğe çıkmasına göz yuman davalı idarelerin kusur ve ihmalinden kaynaklandığı öne sürülerek anılan zararın davalı idarelerce yasal faizi ile birlikte tazmini istemiyle açılan davada; davacının aracında meydana gelen zararı kazadaki kusuru oranında karşılamakla yükümlü olan yabancı uyruklu şahsın, Türkiye'de geçerli uluslararası anlaşmalarla kabul edilmiş bir sigortası bulunmadığı, 2918 sayılı Karayolları Trafik Yasasının 91.maddesi uyarınca, sınır girişinde zorunlu mali sorumluluk sigortası yaptırması gerekirken bu kurala da uymadığı anlaşılmış olup, gümrük girişinde yasa ile öngörülen kontrolleri yaparak anılan araç için zorunlu sigorta tesis edilmesine yönelik tedbirleri almayan davalı Gümrük Müsteşarlığının, söz konusu araç yönünden bu kurala uymayarak hizmet kusuru işlediği, yine 2918 sayılı Yasanın 5/b-ı maddesi uyarınca araçları, sürücüleri ve bunlara ait belgeleri denetlemekle görevli olan Emniyet Genel Müdürlüğünün bağlı olduğu davalı İçişleri Bakanlığının da, yetkili personel marifetiyle gerekli kontrolleri yaparak kazaya yol açan aracı, zorunlu mali sigortası bulunmaması nedeniyle 91.madde hükmü gereği trafikten men etmemek ve sigortası bulunmadığı halde bu aracın Türkiye Karayollarında hareket etmesine mani olmamak suretiyle hizmet kusuru işlediği, davacı tarafından kazaya yol açan yabancı uyruklu şahıs nezdinde adli takibe geçme olanağı bulunmaması, her ne kadar ortaya çıkan zarar ile hizmet kusuru arasındaki illiyet bağını izafi hale getirmekte ise de, adı geçenin, karşı tarafın mali

sorumluluk sigortası olması halinde 2918 sayılı Yasanın 99.maddesi uyarınca tespit tutanağının sigorta kuruluşuna ibrazı ile çok kısa bir süre içerisinde zararını tazmin olanağı bulunması, idarelerin hizmet kusuru ile zararın karşı tarafça tazmin edilmemesi nedeniyle davacı mamelekindeki meydana gelen azalma arasında, dolaylı bir illiyet bağı bulunduğunu ortaya koyduğu, bu durum karşısında davalı idarelerin, davacının başka bir yolla telafisi imkanı kalmayan ve karşı tarafın kusur oranı ile sınırlı olan maddi zararını anayasanın 125.maddesi hükmü gereği ve müşterek olarak tazmin yükümlülüğü bulunduğu sonucuna varılmış olup, anılan kazadaki kusur oranlarının kaza tespit tutanağı çerçevesinde belirlenmesi amacıyla yaptırılan inceleme sonunda, kazada davacının 2/8, yabancı uyruklu sürücünün ise 6/8 oranında kusurlu oldukları anlaşıldığından, davacının aracında meydana gelen ve ... Asliye Hukuk Mahkemesinin 19.7.1993 gün ve D:İş. 1993/25 karar sayılı tespit dosyası ile belirlenen 110.000.000 (Yüzonmilyon) lira tutarındaki zararın 6/8 oranına tekabül eden 82.500.000 (Seksenikimilyonbeşyüzbin) liralık kısmının ilgiliye tazminat olarak ödenmesinin uygun görüldüğü gerekçesiyle, davacının aracında meydana gelen 110.000.000 lira tutarındaki maddi zararın tazminine yönelik davacı isteminin 82.500.000 liralık kısmının kabulüne, bu tutarın davalı idareler arasında yarı yarıya müştereken paylaştırılmasına, artan tazminat talebinin reddine, hükmedilen tazminat tutarı için davanın açıldığı 21.10 1993 gününden itibaren davacıya yasal faiz ödenmesine karar veren Trabzon İdare Mahkemesinin 21.6.1995 gün ve 736 sayılı kararının; davalı İçişleri Bakanlığı tarafından, 2918 sayılı Yasanın 91.maddesi uyarınca mali mesuliyet sigortası yaptırma zorunluluğu olan taşıtların sigortalarının yaptırılabilmesi için sınır kapılarında öncelikle sigorta şirketlerine yer tahsis edilmesi ve diğer önlemlerin alınmasından idarelerinin sorumlu olmadığı, davacıya çarpan aracın zorunlu mali mesuliyet sigortası olmadığı halde trafiğe çıkmasında idarelerinin bir hizmet kusurunun varlığının kabul edilerek tazminat ödenmesine hükmedilmesinin hukuka aykırı olduğu öne sürülerek temyizen incelenerek bozulması, davalı Gümrük Müsteşarlığı tarafından da, Gürcistan'dan gelen taşıt ve şahısların sigorta işlemlerinin, Dışişleri Bakanlığı ile yapılan yazışmalarla uygulama aşamasına geldiği, dava konusu zararın kazaya sebep olan kişi ya da kişilerden tazmini gerektiği öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Dikenli'nın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, davalıların temyiz istemlerinin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz istemlerinin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunanlar üzerinde bırakılmasına 20.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÜNİVERSİTE İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4715
Karar No: 1998/490

ÖZETİ : Tıpta Uzmanlık Eğitimi Giriş Sınavında Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6/B maddesinde belirtilen alanlara tıp fakültesi dışından mezun olanlara % 30 oranında farklı test uygulanmasına ilişkin düzenlemede eşitliğe ve hukuka aykırı bulunmadığı hk.

Davacı : ... Tabib Odası
Vekili : Av. ...
Davalılar : 1. Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı
Vekili : Av. ...
2. Sağlık Bakanlığı

İstemin Özeti : Davacı, Tıpta Uzmanlık Eğitimi Giriş Sınavında, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6/B maddesinde belirtilen alanlara, tıp fakültesi mezunlarının, (TTBT-1) ve (KTBT) testlerinden hesaplanan puanla, tıp fakültesi dışındaki fakültelerden mezun olanlara ise (TTBT-1) ve (TTBT-2) testlerinden hesaplanan puanla yerleştirme yapılmasına ilişkin TUS 1996 Eylül Dönemi Kılavuzunun 4. 5. maddesinde yer alan kuralın iptalini istemektedir.

Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığının Savunmasının Özeti :

TUS sınavında yapılan puanlamada %70 ortak sınavın esas alındığı, tıp fakültesi haricindeki adayların klinik tıp bilimleri eğitimi almamaları nedeniyle bu alanda bu kişilere soru sorulamayacağı, buna rağmen öğrencilerin TUS'daki başarı oranının düşük olduğu, ve işlemin eşitlik ilkesine aykırı olmadığı öne sürülerek davanın reddi gerektiği yolundadır.

Sağlık Bakanlığının Savunmasının Özeti : Davada husumetin kendilerine yöneltilemiyeceği, TUS da böyle düzenlemenin fırsat eşitliği ilkesine uygun düştüğü öne sürülerek istemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi : Davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'ın Düşüncesi : Tıpta Uzmanlık Eğitimi Giriş Sınavına,Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6/B maddesinde belirtilen alanlara tıp fakültesi mezunları ile tıp fakültesi dışındaki fakültelerden mezun olanların farklı testlerden hesaplanan bir puanla yerleştirme yapılmasına ilişkin TUS 1996 Eylül dönemi kılavuz hükmünün,iptali istenmektedir.

Tıpta Uzmanlık Sınavı Tıpta Uzmanlık Tüzüğünün ek 2.maddesi ve bu tüzük uyarınca uygulamaya konulan yönetmeliğe bir ek madde eklenmesi hakkında yönetmelik hükümleri uyarınca Sağlık Bakanlığı ile Yükseköğretim Kurulu arasında 1987 yılında düzenlenen bir protokol ile ÖSYM.ce yılda 2 kez yapılmakta ve sınav değerlendirme ilke ve esasları yine bu kurul tarafından belirlenmektedir.

Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6.maddesinde ise temel tıp bilimlerinde uzmanlık eğitimine tıp doktorlarının yanı sıra tıp dışı fakültelerden mezun olanların da girebileceği öngörülmüştür.

Tıpta Uzmanlık Sınavını yapmak ve değerlendirmekle görevli ÖSYM farklı eğitim ve öğretim programları ile yetişen adayların seçimini yaparken ağırlıklı temel tıp bilimleri puanını kullanmakta her iki tür aday için de bu puan % 70 oranında ortak olmaktadır.

Bu ortak % 70'lik orandan arta kalan % 30 luk kısım için tıp fakültesi mezunlarına klinik tıp bilimleri testi esas alınırken, tıp dışındaki mezunlar için temel tıp bilimleri-2 adı altında ayrıca bir test uygulanmaktadır.

Davacı, bu uygulamanın eşitlik ilkesine aykırı olduğunu ileri sürmekte ise de, Tababet Uzmanlık Tüzüğü kuralları gereğince tıpta uzman olmak hakkını sahip tıp dışı fakülte mezunlarının seçilmesinde % 30 oranında farklı test uygulanarak seçim yapılmasında kendi dalında en iyiyi seçmeye yönelik sınav amacına ve eşitlik ilkesine aykırılık söz konusu olamaz.

Kaldıki, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6.maddesi kuralları uyarınca sadece bu maddede belirtilen temel tıp bilimi alanında sınava girme olanağına sahip tıp fakültesi dışındaki fakülte mezunlarının tıp doktorlarının sahip olduğu geniş bir mesleki çalışma alanına sahip olmadığı gibi uzmanlık sınavına gireceği alanın tıp doktorları ile de paylaşılarak sınırlandırıldığı göz önüne alındığında yapılan bu uygulamada ve buna dayanak olan kılavuz hükmünde hukuka aykırılık bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda yasal dayanağı bulunmayan davanın reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince duruşma için önceden belirlenen 18.2.1998 gününde taraf vekillerinin sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının

düşüncesi dinlendikten sonra işin gereği görüşüldü.

Dava: Tıpta Uzmanlık Eğitim Giriş Sınavında, Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6/B maddesinde belirtilen alanlara, tıp fakültesi mezunlarının (TTB - 1) ve (KTBT) testlerinden, tıp fakültesi dışındaki fakültelerden mezun olanların ise (TTBT - 1) ve (TTBT - 2) testlerinden hesaplanan puanlarla yerleştirilmelerini öngören TUS 1996 Dönemi Sınav Klavuzunun 4.5 maddesinin iptali istemiyle açılmıştır.

Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 6/B maddesinde, tıp fakültesi haricindeki veterinerlik, diş hekimliği, eczacılık ve fen fakültelerinin bazı bölümlerinden mezun olanların, sadece bu maddede belirtilen alanlar için tıpta uzmanlık sınavına girebilecekleri, aynı tüzüğün ek 2.maddesinde ise, tıpta uzmanlık sınavlarının Sağlık Bakanlığınca gerekli görüldüğü ve Yükseköğretim Kuruluyla anlaşma sağlandığı hallerde ÖSYM tarafından yapılacağı, bu durumda başvuru, sınavın kapsamı ve biçimi, değerlendirme, seçme ve yerleştirme işlemlerinin Sağlık Bakanlığı ile Yükseköğretim Kurulu arasında düzenlenerek bir protokolle belirtileceği kurala bağlandığından, Sağlık Bakanlığının husumet itirazı yerinde görülmeyerek işin esasına geçildi.

Anılan kural uyarınca Sağlık Bakanlığı ile Yükseköğretim Kurulu arasında 20.7.1987 gününde yapılan protokol doğrultusunda, tıpta uzmanlık eğitim için Öğrenci Seçme Sınavları Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre 1987 yılından beri, bu sınavlar ÖSYM tarafından yapılmaktadır.

Dava konusu sınav Kılavuzunda yer alan düzenlemeyle, hem tıp fakültesi mezunlarına hem de diğer fakülte mezunlarına sorulan soruların %70'inin ortak olacağı ve bunun temel tıp bilimlerini kapsayacağı, geri kalan %30'luk kısım için ise, tıp fakültesi mezunlarına klinik tıp bilimlerinden, diğer fakülte mezunlarına ise temel tıp bilimleri testi - 2'nin uygulanacağı öngörülmüştür.

Davacı oda, bu durumun, tıp fakültesi mezunlarının aleyhine olacak şekilde eşitliğe aykırı olduğunu öne sürmekte ise de, klinik bilimleri programını almadan mezun olan diğer fakülte mezunlarının, klinik tıp bilimlerinden sorumlu tutulamayacağı, bu fakülte mezunlarının da sadece belli alanlar için tıpta uzmanlık sınavına girme hakları olması ve sınavda ortak soruların oranının % 70 olması nedeniyle yapılan düzenlemede eşitliğe ve kamu hizmetine aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1995/1196
Karar No: 1998/489

ÖZETİ : Ticari plakaların ihalesi sonucunda elde edilen paranın dağıtılmasına ilişkin düzenlemenin ... Büyükşehir Belediye Başkanlığının menfaatini etkilemediği hk.

Davacı : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Davalı : Başbakanlık
Davanın Özeti : Dava, 24.12.1994 günlü ve 22151 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 94/6311 sayılı Bakanlar Kurulunun Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Kararının 2. ve 3. maddelerinin, yapılan değişiklikle onay yetkisinin Başbakandan alınarak içişleri bakanına verildiği, bu durumun İçişleri Bakanlığının vesayeti altında bulunan belediyeleri zora soktuğu ve 3030 sayılı Yasanın 6. maddesine ve uygulama yönetmeliğinin 15. maddesine aykırı olduğu, zira toplu taşıma hizmetlerini işletmenin veya işlettirmenin büyükşehir belediyelerinin görevi olduğu halde, anılan karar ile getirilen İçişleri Bakanlığı onayının büyükşehir belediyelerinin yetkili ve görevli olduğu alana müdahale anlamına geldiği, iptali istenen Bakanlar Kurulu kararının hem yürürlükteki hali, hem de yürürlükten kaldırılan 1986 tarihli halinin, 1580 sayılı Yasanın 15. maddesinin 9.,10. ve 11. bentlerinin lafzına ve ruhuna uygun olmadığı, 1986 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca tahsis olunacak yeni plaka bedellerinin yüzde doksanı taksi dolmuş ve taksi minibüs işleticilerine ödenirken, yüzde onu Türk Polisini Güçlendirme Vakfı hesabına yatırıldığı halde dava konusu Bakanlar Kurulu kararında bu oranın tersine döndürüldüğü ve eski tarihli ticari plaka almış taksi, dolmuş, minibüs işleticileri Bakanlar Kurulu kararı uyarınca mağdur edilmezken, eski tarihli servis işleticiliği hakkını kazanan işletenlerin yeni tarihli umum servis işletenlere tahsis olunacak plakaların ihale bedellerinden pay almayarak mağdur edildiği, bunun da eşitlik ve genellik prensibine aykırı olduğu öne sürülerek iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Bürokratik işlemlerin azaltılması amacıyla onay yetkisinin içişleri bakanına bırakıldığı, mevzuata aykırı bir durumun söz konusu olmadığı, davanın reddi gerekeceği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi : Davanın reddi ge-

rektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'ın Düşüncesi : Dava 86/10553 sayılı Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve ve Esaslar Hakkında Karar'da değişiklik yapılmasına ilişkin 22.11.1994 gün ve 94/6311 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının iptali istemiyle açılmıştır.

Dava konusu karar ile "Umum Servis Araçları"86/10553 sayılı karar kapsamına alınmış ve ticari plakaların arttırılması, ve dağıtılmasını, Başbakanın onayına bağlayan hüküm de bu onayın içişleri bakanınca yapılacağı şeklinde değiştirilmiştir.

Danıştay 8 inci Dairesinin 18.1.1996 gün ve E:1995/452 K:1996/102 sayılı kararıyla Bakanlar Kurulu kararının "umum servis araçlarının" plaka tahtidi kapsamına alınmasına ilişkin kısmının iptal edildiği anlaşıldığından, aynı düzenleyici işleme karşı açılan bu davada yeniden karar verilmesine yer yoktur.

Davanın ticari plakaların arttırımının ve dağıtılmasının içişleri bakanının onayına bağlanmasına yönelik kısmına gelince:

Vatandaşın ulaşım ihtiyacını karşılamak, toplu taşımacılığın geliştirilmesi, fiilen çalışmakta olan şoför esnafının haklarının korunması amacıyla düzenlenip yürürlüğe konulan 86/10553 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının hukuki dayanağını, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu ile anılan kanuna ilişkin Karayolları Trafik Yönetmeliğinin il ve ilçe trafik komisyonlarının görevlerinin ve yetkilerinin belirlenmesine ilişkin 18 maddesi oluşturmaktadır.

Bu karara göre halen plaka sınırlaması uygulanan illerde yeni plaka verilmesinin gerekip gerekmediği ve sayısının belirlenmesi il trafik komisyonlarınca yapıldığından onay yetkisinin Başbakanlıktan alınarak içişleri bakanına verilmesinin davalı belediye başkanlığının yetki ve görevlerinde herhangi bir hukuki sonuç doğurmayacağı cihetle işlemde mevzuata ve hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Başka bir anlatımla sözü geçen onay makamı değişikliğiyle işlemlerin hızlandırılması amacı güdüldüğü anlaşılmakta olup onay yetkisinin Başbakanlıkta olmasının başlı başına bir güvence olmadığı, bakanlığa geçmesiyle de yerel yönetim yönünden bir farkı olmayacağı göz önüne alındığında, dava dilekçesindeki savlara itibar edilmemiştir.

Açıklanan bu nedenlerle davanın "umum servis araçlarının" plaka sınırlaması kapsamına alınmasına yönelik kısmı hakkında karar verilmesine yer olmadığına; ticari plakaların artırımının ve dağıtılmasının içişleri bakanının onayına bağlanmasına yönelik kısmının ise reddine karar verilmesinin uygun olduğu düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince duruşma için önceden belirlenen 18.2.1998 gününde, davacı vekilinin gelmediği görüldükten, ve davalı idare temsilcisinin savunması ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlendikten sonra işin gereği görüşüldü :

Dava, 24.12.1994 günlü ve 22151 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 94/6311 sayılı Bakanlar Kurulunun Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Kararının 2. ve 3.maddelerinin istemiyle açılmıştır.

24.12.1994 günlü ve 22151 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 94/6311 sayılı Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Kararda Değişiklik Yapılmasına Dair Kararın 2. maddesi ile, 2.4.1986 tarihli ve 86/10553 sayılı Kararnamenin eki Ticari Plakaların Verilmesinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Kararın 4.maddesinin ikinci fıkrası değiştirilmiş ve halen plaka tahdidi uygulanan illerde taksi, minibüs,dolmuş ve umumi servis araçları için tesbit edilen ticari plaka sayısının artırılmasının, iade edilen plakalarla henüz tahsis edilmemiş olanlar dahil bunların trafik komisyonlarınca dağıtılmasının içişleri bakanının onayına tabi olacağı kuralı getirilmiş, yine dava konusu kararın 3.maddesi ile de, 1986/10553 sayılı kararın 6.maddesinin birinci, ikinci ve dördüncü fıkraları değiştirilerek, 5.madde uyarınca alınacak teminatların ve ücretlerin trafik komisyonlarınca belirlenen kamu bankalarından birisine ticari plakalı taksi, dolmuş, minibüs veya umum servis araçlarının cinslerine göre ayrı ayrı açılacak hesaplara yatırılacağı, yukarıdaki fıkraya göre taksi, dolmuş ve minibüslere ait toplanan paraların % 90 ının il veya ilçede çalışan aynı cins ticari plakalı taşıt sahiplerine taşıt başına düşen miktar üzerinden eşit oranda dağıtılacağı, umum servis araçlarından toplanan paraların tamamının ise, Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfı hesabına yatırılacağı, taksi, dolmuş ve minibüslerden kalan % 10 tutarındaki mevduatın Türk Polis Teşkilatını Güçlendirme Vakfı hesabına dönem sonunu takip eden bir ay içerisinde aktarılacağı kuralı yeralmıştır.

İdare hukuku ilkelerine göre iptal davaları; idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için, menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılan davalar olarak belirtilmiştir.

Dava konusu kararnamenin 3.maddesinin gerek eski, gerekse sonraki hükümleri nedeniyle taksi, dolmuş ve minibüs sahibi olmayan davacı idarenin bir menfaat ihlalinden söz edilemeyeceğinden bu kısım için, dava açma ehliyeti bulunmamaktadır.

Dava konusu kararnamenin, "Umum Servis araçlarına" ilişkin kısmı, dairemizin 18.1.1996 ve 102 sayılı kararıyla iptal edildiğinden, bu davada bu konuda yeniden karar verilmesine yer olmadığına,

2.maddenin iptali istemine gelince; bu maddedeki değişiklikle halen plaka uygulaması yapılan illerde, yeni plaka verilmesinin gerekip gerekmediği ve plaka belirlenmesine ilişkin il trafik komisyonu kararlarının onay yetkisinin Başbakanlıktan alınarak İçişleri Bakanlığına verilmesi, işlemlerin kolaylaşması ve hızlanması açısından yararlı olduğu gibi, belediye mevzuatı açısından belediyelerin görev alanıyla doğrudan bir ilişkisi bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın; dava konusu kararnamenin 3. maddesinin iptali isteminin ehliyet yönünden reddine, umum servis araçlarına ilişkin kısmı hakkında karar verilmesine yer olmadığına, 2. maddenin iptali isteminin esastan reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1996/245
Karar No:1998/1106

ÖZETİ : ... Holding A.Ş'de sözleşmeli personel olarak görev yapan davacının sözleşmesinin feshine ilişkin uyuşmazlığın görüm ve çözümünün idari yargı yerine ait olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Holding A.Ş. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Holding A.Ş. ... Mağazasında satış memuru olarak görev yapan davacının, Sözleşmeli Personel Yönetmeliğinin 98/n maddesi uyarınca sözleşmesinin feshine ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada, 233 sayılı KHK kapsamından çıkarılarak özelleştirilmesine karar verilen ve programa alınarak satışa hazır hale getirilen ... Holding A.Ş.'nin Ticaret Kanunu hükümlerine tabi şirket haline getirildiği, davacının da daha önce hizmet sözleşmesi ile çalıştığı işyeri ile olan ilişkisinin iş akdi niteliğine dönüştüğü, bu nedenle Ticaret Kanunu hükümlerine tabi olan anonim şirkette iş akdi ile görev yapan davacının iş sözleşmesinin feshi ile ilgili uyuşmazlığın görüm ve çözümünün idare mahkemelerine ait olmayıp adli yargı yerine ait olduğu gerekçesiyle açılan davayı görev yönünden reddeden Zonguldak İdare Mahkemesinin 6.12.1995 gün ve 1615 sayılı kararının, davalı idarenin özelleştirme kapsamına alınmakla beraber henüz özelleştirilmediği, müvekkilinin 657 sayılı Kanuna tabi olarak Emekli Sandığına prim ödediği öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Holding'in 4046 sayılı Kanunun geçici 11. maddesi uyarınca özelleştirme kapsamına alındığı, o nedenle holding'te hizmet sözleşmesiyle çalışan davacının sözleşmesinin feshine ilişkin uyuşmazlığın adli yargı yerinde çözümlenmesi gerektiği, nitekim Uyuşmazlık Mahkemesi kararlarının da bu yönde olduğu öne sürülerek istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : ... Holding A.Ş. özel-

leştirme sürecine girmiş olmakla beraber halen sermayesindeki kamu payının % 50'nin altına düşmediği, işlem gününde kamu kurumu niteliğinde olduğu, davacı ile aralarındaki ilişki idari sözleşme niteliğinde bulunduğundan, uyuşmazlığın çözümünün idari yargının görev alanına girdiği düşüncesiyle, davayı adli yargının görevine girdiği gerekçesiyle görev yönünden reddeden idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava, ... Holdinge ait ... mağazasında sözleşmeli stütüde, satış memuru olarak çalışan davacının sözleşmesinin (disiplin cezası niteliğinde) feshine ilişkin işleme karşı açılmıştır.

İdare mahkemesince; ...'ın özelleştirme kapsamına alındığı, Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı İdaresince ... Holding A.Ş. haline dönüştürüldüğü, ortada Ticaret Kanununun bağlı bir şirket bulunduğu, bu durumda iş akdinin feshine ait uyuşmazlığın çözümünün adli yargıya ait olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. ... kurumu, özelleştirme kapsamına alınmakla birlikte, henüz özelleştirme işlemi (özel kişi ve kuruluşlara devri) yapılmamıştır. Şu anda sermayesi devlete ait bir kuruluş olarak çalışmaya devam etmekte ve bir anlamda kamu hizmeti yapmaktadır.

Bu nedenle uyuşmazlığın adliye mahkemesinde çözümlenmesi yolundaki gerekçe ve karar hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile, işin esasının incelenmesi için, davanın görev yönünden reddine dair kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, ... Holding A.Ş. ... Mağazasında satış memuru olarak görev yapmakta olan davacının sözleşmesinin feshine ilişkin işlemin iptali isteminden doğmuştur.

Bakanlar Kurulu'nun 30 Ekim 1987 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 11.9.1987 günlü, 87/12184 sayılı kararı ile ...'ın 28.5.1986 günlü, 3291 sayılı Kanunun 13. maddesine göre özelleştirilmesine karar verilmiş, bu karar nedeniyle ve adı geçen kanunun 14/a maddesi hükmü uyarınca ...'ın hisselerinin tamamı bedel alınmadan Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı İdaresine devredilmiştir. Aynı maddenin (b) işaretli bendine göre özelleştirilmesine karar verilen teşekkül ve kuruluşların sermayelerindeki kamu payı % 50 nin altına düşünceye kadar faaliyetleri, organları, yönetimi, denetimi ve diğer hususlar hakkında karar vermeye Kamu Ortaklığı Kurulu yetkili kılınmıştır. Bu yetkiye dayanılarak Toplu Konut ve Kamu Ortaklığı Kurulu'nun 8.12.1997 gün ve 81 sayılı kararı ile ... Holding Anonim Şirketinin ana sözleşmesi kabul edilmiş ve karar tarihi itibariyle yürürlüğe konulmuştur. Ana sözleşmenin 17. maddesine göre şirketin organizasyon yapısı, personelin istihdam şartları, ücret ve maaşlarına ait usul ve esasların yönetim kurulunca belirlenmesi öngörülmüştür.

Davalı ...'ın yukarıda açıklanan hukuki yapısından, özelleştirme süreci

içine girmiş olmakla beraber halen hisselerinin tamamının kamuya ait olduğu; kuruluşu, organları, yönetim ve denetimi ile ilgili her türlü kararı almaya Başbakan ve belli bakanlardan oluşan Kamu Ortaklığı Kurulunun (414 sayılı KHK. nin 7. maddesine göre Kamu Ortaklığı İdaresi Başkanlığı) yetkili kılındığı; bu kurulca kabul edilen ana sözleşmeye göre de personelin istihdam şartları, ücret ve maaşlarının yönetim kurulunca belirlendiği anlaşılmaktadır. Şu hale göre, ... Holding A.Ş. dava konusu işlem tarihinde kamu kurumu niteliğini korumakta, personeli ile ilgili işlemlerini tek taraflı olarak aldığı buyurucu ve yürütülmesi zorunlu nitelikteki kararlarla düzenlemektedir. Ana sözleşmesinin Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanmış, adının ... Holding Anonim Şirketi olarak belirlenmiş ve Yüksek Planlama Kurulunca özelleştirilmesine karar verilen kuruluşlar hakkında 233 sayılı KHK hükümlerinin uygulanamıyacağına karar verilmiş olması, kurumun "kamu kurumu" ve personeli ile arasındaki ilişkinin "idari" niteliğini değiştiremeyeceğinden davacı ile idare arasında doğan uyuşmazlığın görülmesi ve çözümü 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesi uyarınca idari yargının görev alanına girmektedir.

Nitekim idare mahkemesince karar verildikten sonra verilen ve 1 Mart 1996 günlü, 22567 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan, Uyuşmazlık Mahkemesinin 22.1.1996 günlü, E:1995/1, K:1996/1 sayılı kararıyla da; özelleştirme kapsamında bulunan kamu iktisadi teşebbüslerindeki sözleşmeli statüde çalışan personelin kurumları ile olan ilişkilerinden doğan anlaşmazlıkların çözüm yerinin idari yargı olduğuna ve konunun 2247 sayılı Uyuşmazlık Mahkemesinin Kuruluş ve İşleyişi Hakkında Kanunun 30. maddesi uyarınca bu doğrultuda ilke kararına bağlanmasına karar verilmiş bulunmaktadır.

Bu durumda dava konusu uyuşmazlığın idari yargı yerinde çözümlenmesi gerekirken aksi yönde verilen kararda hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Zonguldak İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve uyuşmazlığın esası hakkında bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 24.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1997/5382
Karar No:1998/333

ÖZETİ : Kamu görevlileri hakkında ceza soruşturması açılmasına ilişkin olarak verilen kararların idari davaya konu olacak nitelikte kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem olmadığı hk.

Davacı : Prof.Dr. ...

Vekili : Av. ...

Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı

Vekili : Av. ...

Davanın Özeti : Davacının, ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Kardiyoloji Enstitüsü için Fransa'dan sağlanan 100 milyon Fransız Frangı tutarındaki kredinin, başkanı olduğu ... Vakfına aktarılmasını sağlayarak görevini kötüye kullandığının Yükseköğretim Denetleme Kurulunun 21.5.1997 gün ve 18.97.08 sayılı inceleme raporu ile tesbit edilmesi üzerine, hakkında soruşturma açılmasına ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 11.6.1997 gün ve 1050 sayılı kararının, daha önce YÖK Memurin Muhakematı Komisyonunun 27.5.1994 gün ve 2 sayılı kararı ile söz konusu fillerin zamanaşımına uğraması nedeniyle müvekkili hakkında "men'i muhakeme" kararı verildiği, o nedenle aynı fiiller nedeniyle yeniden soruşturma açılmasının mümkün olmadığı öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Davalı İdarenin Savunmasının Özeti : Davacı hakkında soruşturma açılmasına ilişkin makam onayı,idari davaya konu olacak bir idari işlem niteliğinde olmadığından dava konusu yapılamayacağı, olayda davacı ile ilgili olarak temin edilen yeni bilgi ve belgeler üzerine soruşturma açılmasına karar verildiği öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : MMHK'nun 2. maddesi uyarınca idarelere soruşturma yapılmasına izin verme konusunda tanınan takdir yetkisinin kullanılması yolundaki makam onayı idari davaya konu olacak nitelikte kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olmadığından istemin incelenmeksizin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 27. maddesinde öngörülen koşulların gerçekleşmemiş olduğu anlaşıldığından yürütmenin durdurulması isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 14. maddesinin 6. fıkrası uyarınca dava dosyası incelenerek işin esasına geçildi.

Dava, ... Üniversitesi eski rektörü olan davacı hakkında ceza soruşturması açılmasına ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 11.6.1997 gün ve 1050 sayılı kararının iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı Yasanın 14.maddesinin 3/d bendinde, dava dilekçelerinin idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı yönlerinden inceleneceği belirtilmiş bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi eski rektörü olan davacının, Tıp Fakültesi Kardiyoloji Enstitüsü için Fransa'dan sağlanan 100 milyon Fransız Frangı tutarındaki kredinin, başkanı olduğu ... Vakfına aktarılmasını sağlayarak görevini kötüye kullandığı hususunun Yükseköğretim Denetleme Kurulunun 21.5. 1997 gün ve 18.97.08 sayılı İnceleme Raporu ile tesbit edilmesi üzerine, hakkında 2547 sayılı Yükseköğretim Yasasının 53. maddesinin (c) bendi uyarınca ceza

soruşturması açılmasına Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 11.6.1997 gün ve 1050 sayılı onayı ile karar verildiği anlaşılmaktadır.

Memurin Muhakematı Hakkında Kanunun 2. maddesinde, memurlardan birinin memurluk görevinden dolayı ya da görevini yaptığı sırada bir suç işlediği gerek doğrudan doğruya ve gerekse dolaylı olarak anlaşılması üzerine, o memurun bağlı olduğu idare bölümünün üstü tarafından veya bir başkası eliyle soruşturma yapılacağı kurala bağlanmıştır.

Memurların yargılanmalarına ilişkin yasal düzenleme uyarınca, görevlerini ihmal veya kötüye kullandıkları öne sürülen görevliler hakkında soruşturma yapılmasına izin verme konusunda idare amirlerinin takdir yetkisi bulunup, yargısal yoldan idare amirlerini soruşturma açtırmaya zorlamak mümkün olmadığı gibi, soruşturma açılmasına karar veren idare amirinin bu yetkisini ortadan kaldıracak şekilde yargı kararı verilmesi de mümkün olmamaktadır.

Bu itibarla, 2547 sayılı Yasanın 50/c maddesi uyarınca davacı hakkında ceza soruşturması açılmasına ilişkin karar idare amirinin takdir yetkisi içinde olup, yargısal denetimi de mümkün olmadığından, ortada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gerekli bir idari işlem bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın 2577 sayılı Yasanın 15. maddesinin 1/b bendi uyarınca incelenmeksizin reddine 11.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3742
Karar No: 1998/776

ÖZETİ : Maliye Bakanlığının, yeminli mali müşavirlerden bazılarının hazırladığı vergi iadesi tasdik raporlarının işleme konulmadan önce bakanlığa gönderilmesinin ilgili vergi dairelerine bildirilmek üzere valiliklere gönderdiği yazının bir iç yazışma niteliğinde olup, kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliğinde olmadığından idari davaya konu edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Davacı Yanında
Davaya Katılan : ... Yeminli Mali Müşavirler Odası
Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün, haklarında inceleme yapılan ve aralarında davacının da bulunduğu yeminli mali müşavirlerin tasdik raporlarının işleme konulmadan önce bakanlığa gönderilmesi konusunda valiliklere gönderdiği 15.12.1995 gün ve 70022 sayılı yazının iptali istemiyle açılan davada, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 4001 sayılı Yasa ile değişik 14 ve 15. maddelerinde, dava konusu edilen işlemin kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem olmaması halinde, davanın ilk inceleme sırasında reddedileceğinin hükme bağlandığı, dava konusu edilen yazının Maliye Bakanlığınca inceleme konusu yapılan bir hususta ve inceleme ile ilgili olarak tasdik raporlarının gönderilmesi istemiyle valiliklere yazılmış bir iç yazışma niteliğinde bir yazı olup kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliğinde olmadığından, bu işlemin iptali istemiyle açılan davanın incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 3. İdare Mahkemesinin 8.5.1996 gün ve 545 sayılı kararının, idari işlemlerin üçüncü kişiler üzerinde etki doğurması halinde idari davaya konu edilebileceğinin idare hukuku ilkelerinden olduğu, olayda yeminli mali müşavirlerce hazırlanan KDV iadesi tasdik raporlarının vergi dairelerine teslim edildikten sonra 7 iş günü içinde ihracatçı mükelleflerin indirim yolu ile gideremedikleri KDV'nin mükelleflere iade edilmesi gerekirken, dava konusu işlem nedeniyle hazırlanan tasdik raporlarının işlem görmeden Maliye Bakanlığına gönderilmesi ile mükelleflerin mağdur olmasına ve yeminli mali müşavirler arasında haksız rekabetin doğmasına yol açıldığı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : KDV iadesini öngören yeminli mali müşavir raporlarının vergi dairelerince incelendiği ve eksik, yanlış ve şüpheli durumları içeren tasdik raporlarının işleme konulmadan önce bakanlığa gönderildiği, bu uygulamanın dava konusu edilen yazıdan önce de bu şekilde yürütüldüğü, ihracatta vergi iadelerinin sağlıklı bir şekilde hazine zararına sebebiyet verilmeden yürütülmesinin Maliye Bakanlığının görevi olduğu, bakanlık taşra teşkilatının bu konuda uyarılması niteliğinde olan dava konusu yazının, bir iç işlem niteliğinde olduğu ve idari davaya konu edilemeyeceği öne sürülerek temyiz isteminin reddi ile idare mahkemesi kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi : Uygulanması ile 3. kişilerin hukuksal durumunda değişiklik yapan dava konusu işlemin idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlem olduğu gerekçesi ile temyiz isteminin kabul edilerek idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün haklarında inceleme yapılan ve aralarında davacının da bulunduğu yeminli mali müşavirlerin tasdik raporlarının işleme konulmadan önce Bakanlığa gönderilmesine ilişkin işlemin iptali istemi ile açılmış, idare mahke-

mesince dava konusu işlemin kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliğinde olmadığı belirtilerek dava reddedilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, dava konusu işlemin davacının hukuki durumunu etkileyen ve bu niteliği itibariyle de idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlem olduğu sonucuna varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle, işin esasının incelenerek karara bağlanması gerekirken aksine verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmediğinden temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince müdahilin duruşma istemi reddedilerek işin gereği görüşüldü :

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenip bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında yazılı nedenlerin bulunmasına bağlıdır.

İdare mahkemesince verilen kararın dayandığı gerekçe usul ve yasaya uygun olup, bozulmasını gerektiren bir neden bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına ve yargılama giderlerinin temyiz isteminde bulunan üzerinde bırakılmasına 3.3.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

İdari işlemler, idari makamların idare işlevleriyle ilgili kamu hukuku alanında tesis ettikleri ve hukuk alanında değişiklik ve yenilik yaratan tek taraflı, doğrudan uygulanabilir nitelikteki hukuki tasarruflardır.

Olayda, Maliye Bakanlığının, yeminli mali müşavirlerden bazılarının hazırladığı vergi iadesi tasdik raporlarının işleme konulmadan önce bakanlığa gönderilmesi konusunun ilgili vergi dairelerine bildirilmek üzere valiliklere gönderdiği yazının dava konusu edildiği anlaşılmaktadır.

Maliye Bakanlığının 19.2.1996 gün ve 22559 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 20 sıra numaralı Genel Tebliğinde, yeminli mali müşavir raporlarının vergi dairelerine teslim edildikten sonra 7 iş günü içerisinde KDV iadelerinin mükelleflere ödenmesi gerektiği kurala bağlanmıştır. Dava konusu olayda bazı yeminli mali müşavirlere ait tasdik raporlarının işleme konulmadan önce bakanlığa gönderilmesi üzerine tebliğde sözü edilen iade sürecinin, bakanlığın raporlar üzerinde yapacağı incelemenin sonuçlandırılmasına kadar uzayacağı açık olup, bu uygulamanın mükellefin vergi iadesi alacağını geciktireceği ve hazırladığı raporların tebliğde belirtilen 7 gün içinde sonuçlandırılmaması ile yeminli mali müşavirin hukuksal durumunu da olumsuz yönde etkileyeceği kuşkusuzdur.

Bu durumda, bazı yeminli mali müşavirlerin hazırladığı vergi iadesi tasdik raporlarının vergi dairelerince işleme konulmadan önce bakanlığa gönderilmesi ile icrai nitelik taşıyan dava konusu işlemin kesin ve yürütülmesi zorunlu bir idari işlem olduğu ve idari davaya konu edilebileceği görüşü ile aksi yönde-ki çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1997/504
Karar No : 1998/1202

ÖZETİ : Anayasaya aykırı görülerek iptal edilen 2547 sayılı Yasanın 6/b maddesi hükmü uyarınca Doç.Dr. ...'in Yükseköğretim Kurulu Üyeliğine seçilmek üzere Milli Eğitim Bakanlığınca belirlenmesine işleminin hukuki dayanağı bulunmadığından iptali hk.

Davacı : Öğretim Üyeleri Derneği adına Başkan Prof.Dr. ...
Davalılar : 1-Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
2-Milli Eğitim Bakanlığı

Davanın Özeti : Milli Eğitim Bakanlığı tarafından belirlenen ve Cumhurbaşkanı tarafından 4.1.1997 günlü Resmi Gazetede ataması yapılan YÖK Üyesi Doç. Dr. ...'in üyeliğe seçilmesinin ilk aşamasını oluşturan Milli Eğitim Bakanlığı kararının, 2547 sayılı Yükseköğretim Yasası'ndan bir yıl sonra kabul edilen ve yürürlük kazanan anayasanın, Yüksek Öğretim Kuruluna (YÖK) üye seçecek ve cumhurbaşkanının onayına sunacak kuruluş ve organlar arasından Milli Eğitim Bakanlığını çıkardığı, 2547 sayılı Yasanın 6/b maddesinin anayasanın 131. maddesinin ikinci paragrafına aykırı olduğu, bu aykırılığın anayasanın yürürlük tarihi olan 9.11.1982'den bu yana yeni bir düzenleme yapılmadığından sürdüğü, Milli Eğitim Bakanlığının anayasanın yürürlük tarihi olan 9.11.1982'den bu yana Anayasaya aykırı biçimde YÖK'nda üye bulundurduğu, bunun hukuka aykırı olduğundan iptali ile ayrıca 2547 sayılı Yasanın 6/b maddesinde yer alan ve Milli Eğitim Bakanlığını da YÖK'na üye seçen ve cumhurbaşkanının onayına sunan kuruluşlar arasında sayan hükmün anayasaya aykırılık taşıdığından konunun Anayasa Mahkemesine götürülmesi istemidir.

Milli Eğitim Bakanlığının Savunmasının Özeti : Dava konusu edilen seçilme işlemiyle davacı dernek arasında herhangi bir menfaat ilişkisi bulunmadığı, Yükseköğretim kurulu üyeliğine atama işlemi cumhurbaşkanının atamasıyla nihai şeklini aldığından bu işleme karşı yargı yoluna gidilemeyeceği, Anayasanın geçici 15. maddesi uyarınca anayasaya aykırılığın iddia edilemeyeceği, her ne kadar anayasanın 131. maddesinde Milli Eğitim Bakanlığından doğrudan söz edilmemekte ise de, Milli Eğitim Bakanının, Bakanlar Kurulunun milli eğitimden sorumlu bir üyesi olduğu, Yükseköğretim Kurulu, ülkenin eğitim ve öğretiminin son aşamasını

planlayan, organize eden koordinasyonunu sağlayan bir kurum olduğuna göre, milli eğitimden sorumlu olan ve Bakanlar Kurulunun bir üyesi durumunda bulunan Milli Eğitim Bakanlığı ile sıkı bir ilişki içinde olması gerekeceği, yasa koyucunun bu gerçeği goz önünde bulundurarak Milli Eğitim Bakanlığına özel bir kontenjan ayırmayı hem eğitim sisteminin bütünlüğü, hem de ülke ve kamu yararına uygun olduğunu düşünerek 2547 sayılı Yasanın 6. maddesini düzenlediği, işlemin anayasa ve yasaya uygun olduğu davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının Savunmasının Özeti : 2547 sayılı Yasanın yürürlüğe girmesinden bu yana geçen 15 yıllık süre içerisinde uygulamanın yürütme ve yasama organıyla Yükseköğretim Kurulunda herhangi bir ihtilafa yol açmadığı, 2547 sayılı Yasanın yürürlüğe girmesinden sonra, 2709 sayılı Anayasanın yürürlüğe girdiği ve bundan sonra da uygulanmaya devam edildiği, değişik tarihlerde yasama organınca pek çok kez değişiklik yapılmasına rağmen, anayasaya aykırılık görülmediğinden bu maddenin değiştirilmediği, her ne kadar bu değişikliklerde Milli Eğitim Bakanlığının, Yükseköğretim Kuruluna üye seçmesine ilişkin 4. alt bent aynen korunmuş ise de, değişikliğinin anayasının 177/e maddesindeki gereksinime göre yapılmış olması karşısında, yasanın 6/b maddesini anayasanın 177/e maddesi kapsamında telakki ederek yok saymanın yasama organının iradesine ve anayasasının açık hükümlerine aykırı olduğu, yapılan seçimin Anayasaya uygun olup davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi: 2547 sayılı Yasanın 6/b-4. maddesi Anayasa Mahkemesince iptal edildiğinden, hukuki geçerliliği kalmayan yasa hükmüne dayalı işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'ın Düşüncesi: M.E.B. tarafından belirlenen ve cumhurbaşkanı tarafından 4.1.1997 günlü Resmi Gazetede ataması yapılan Y.Ö.K. üyesi Doç.Dr. ...'in üyeliğe seçilmesinin ilk aşamasını oluşturan M.E.B. kararının iptali istenmektedir.

İptali istenen M.E.B. kararının dayanağı olan 2547 sayılı Yasanın 30] sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1.maddesiyle değişik 6.maddesinin (b) fıkrasının (4) bendi Anayasa Mahkemesinin 2.8.1997 gün ve 23068 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 14.5.1997 gün ve E:97/21 K:97/48 sayılı kararıyla iptal edilmiştir.

Bu durumda, hukuki geçerliliği bulunmayan yasa hükmüne dayalı işlemin bu nedenle iptaline karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, Milli Eğitim Bakanlığınca belirlenen ve cumhurbaşkanı tarafından YÖK üyeliğine ataması yapılan Doç.Dr. ...'in, üyeliğe seçilmesinin ilk aşamasını oluşturan Milli Eğitim Bakanlığı işleminin iptali ile bu işlemin dayanağını oluşturan 2547 sayılı Yasanın 6/b maddesinde yer alan ve Milli Eğitim Bakanlığını da Yüksek Öğretim Kuruluna üye seçen cumhurbaşkanının onayına sunan kuruluşlar arasında sayan hükmün anayasaya aykırı olduğundan konunun Anayasa Mahkemesine götürülmesi istemiyle açılmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 131. maddesinin 2. paragrafında, Yükseköğretim Kurulunun, üniversiteler, Bakanlar Kurulu ve Genelkurmay Başkanlığınca seçilen ve sayıları, nitelikleri ve seçilme usulleri kanunla belirlenen adaylar arasından rektörlük ve öğretim üyeliğinde başarılı hizmet yapmış profesörlere öncelik vermek sureti ile cumhurbaşkanınca atanan üyeler ve cumhurbaşkanınca doğrudan doğruya seçilen üyelerden kurulacağı hükme bağlanmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Yasasının 2.12.1987 gün ve 301 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 6. maddesinin (b) fıkrasında da, Yükseköğretim Kurulunun oluşum biçimi düzenlenmiş, ancak anayasanın yukarıda belirtilen hükmüne ilave olarak, Milli Eğitim Bakanlığına da kurula iki üye seçme hakkı tanınmıştır.

Ancak, bu maddenin anayasanın 131. maddesinin, bu yetkiyi üniversiteler, Bakanlar Kurulu ve Genelkurmay Başkanlığına tanıyan 2. fıkrasına aykırı olduğu savı başka bir uyuşmazlık nedeni ile dairemizde açılan E:1996/2939 sayılı davada ciddi bulunarak, anılan Yasa hükmünün iptali için Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunun 17.1.1997 gün ve YD.İtiraz No:1996/437 sayılı kararı ile Anayasa Mahkemesine başvurulmuş olup, Anayasa Mahkemesinin 14.5.1997 gün ve E:1997/21, K:1997/48 sayılı kararıyla sözü geçen fıkra hükmü iptal edilmiştir.

Bu durumda, anayasaya aykırı görülerek iptal edilen yasa hükmüne göre oluşturulan Doç.Dr. ...'in Yükseköğretim Kurulu Üyeliğine seçilmek üzere Milli Eğitim Bakanlığınca belirlenmesi işleminin hukuki dayanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptaline 31.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

DOKUZUNCU DAIRE KARARLARI
BANKALAR KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/3810
Karar No:1998/262

ÖZETİ : Bankaların bir yılda 10 adedin altında banka şubesi açmaları halinde de finansal faaliyet izin belgesi harcının ödeneceği hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ... Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... A.Ş
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1996 yılında açılan banka şubesi için süresinde harç ödenmediğinden bahisle yükümlü banka adına tarh edilen kusur cezalı finansal faaliyet izin belgesi harcına karşı açılan davayı; yükümlü bankanın 1996 yılında açmış olduğu şube sayısının 10 adedin altında olduğu, Bankalar Kanununun 14.maddesi gereğince 10 adedin altında şube açmalarda hazine müşteşarlığına sadece bilgi verildiği ve izin alınmasına gerek olmadığı, yükümlü bankanın izne tabi olmayan şube açılışından dolayı finansal faaliyet izin belgesi harcı ile mükellef tutulamayacağı gerekçesi ile kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 30.4.1997 tarih ve 1997/488 sayılı kararının; Bankalar Kanununun 14.maddesi hükmü çerçevesinde 10 adede kadar şube açma izninin peşinen bankalara tanınmış bulunması nedeniyle bankaların, 1 takvim yılı içinde açacakları şubelerle ilgili harçları ödemelerinin kanuni bir zorunluluk olduğu, aksine bir görüş ve uygulamanın ise kanunla getirilen bir mükellefiyetin tatbiki yönünden vergilemedeki eşitlik prensibinin zedelenmesi sonucunu doğuracağı ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kamber Ayık'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulun-

madığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü banka adına tarh olunan kusur cezalı finansal faaliyet izin belgesi harcına karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı 8 sayılı tarifenin XI.bölümünün Banka Kuruluş ve Faaliyet İzin Belgeleri başlıklı 1.maddesinin c bendinde; bütün bankaların, serbest bölgedekiler de dahil olmak üzere açacakları şubeler için düzenlenen belgelerden (her şube için) finansal faaliyet izin belgesi harcı alınacağı ve 1996 yılı için maktu harç miktarının 414.162.000.-lira olduğu belirtilmiştir.

3182 sayılı Bankalar Kanununun 16.6.1994 tarih ve 538 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 14.maddesinin 2.fıkrasında ise, maddenin 1.fıkrası dışında kalan bankaların açacakları şubeleri açılış tarihinden itibaren en az 30 gün önce hazine müsteşarlığına bildirmek zorunda oldukları, bir takvim yılı içinde 10 adedin üzerinde şube açılmasının Hazine Müsteşarlığının iznine bağlı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Bahsi geçen kanun hükümlerinden, bankaların 1 yılda 10 adedin altında şube açması durumunda, hazine müsteşarlığından izin alınmaksızın, sadece bildirimde bulunmak suretiyle açılan şubelerin faaliyete başlayabileceği ancak finansal faaliyet izin belgesi harcının açılacak her banka için izin alınsın yada alınmasın ödenmesinin zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

Olayda da yükümlü banka tarafından 1996 yılında ...'de açılan şube nedeniyle harç ödenmediği görülmüş olup yukarıda yapılan açıklamalar karşısında yükümlü bankanın ihtilafa konu harcı ödemesi gerektiğinden, tarh edilen finansal faaliyet izin belgesi harcında kanuna aykırılık bulunmamaktadır

Herne kadar yükümlü banka tarafından 1 yılda 10 adedin altında şube açmaları nedeniyle 3182 sayılı Bankalar Kanununun 14.maddesi gereğince finansal faaliyet izin belgesi harcı mükellefi olmadıklari iddia edilmekte ise de; ilgili Kanun maddesinde harçlarla ilgili bir düzenleme mevcut olmayıp 1 yılda açılacak banka şubelerine yönelik olarak Hazine Müsteşarlığınca verilecek olan finansal faaliyet izninin oluşum şartları belirtildiğinden ileri sürülen iddia yerinde bulunmamıştır.

Bu itibarla vergi mahkemesince tarh edilen cezalı harcın onanması gerekirken yükümlü bankanın yasa gereği izne tabi olmayan şube açılışından dolayı finansal faaliyet izin belgesi harcı ile mükellef tutulamayacağı gerekçesi ile terkinine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 30.4.1997 tarih ve 1997/488 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 27.1.1998 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Harç, bir kamu hizmetinin karşılığı olup, idarenin kendi yaptığı veya yaptırdığı bir işlemden veya düzenlemiş olduğu bir belgeden dolayı alınan paradır. Eğer harç bir belgeye bağlanmış ise; burada "vergiyi doğuran olay" bu belgenin düzenlenmesi ve alınması, "mükellefi" ise bu belgenin verildiği kişidir.

Bankalar Kanununun "Bankalar, merkez şubeleri hariç olmak üzere açacakları veya nakledecekleri her şube için bakanlıktan izin almak zorundadırlar." şeklindeki 14.madde hükmü, 1 Ocak 1994 tarihinde 538 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değiştirilerek, bir yıl içinde 10 şubeye kadar olan açılışlarda izin şartı kaldırılmış, ancak bilgi verme zorunluğu getirilmiştir.

Uyuşmazlığa konu olan harç, finansal faaliyet izin belgesi verilmesine bağlandığına, oysa 10 adet şube açılışı için böyle bir izin belgesi aranmadığına göre, olayda davacı bankadan istenen harcın yasal dayanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle tarhiyatın terkinine ilişkin temyiz konusu mahkeme kararının onanması gerekeceği oyu ile karara katılmıyorum.

BELEDİYE GELİRLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/93
Karar No:1998/305

ÖZETİ : Belediyenin otopark işletmeciliğinden elde ettiği kazancın katma değer vergisine tabi olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı belediye adına, otopark işletmeciliğinde bulunduğundan bahisle, takdir komisyonu kararına dayanılarak 1991/Ocak ila Haziran dönemleri için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 52'nci maddesinin 3'ncü fıkrasında, motorlu kara taşıtlarının park etmeleri için il trafik komisyonlarının olumlu görüşü alınarak belediyelerce şehir merkezlerinde tesis edilen ve işletilen mahallerin çalışma saatleri içinde taşıtlar tarafından işgalinin işgal harcına tabi olduğunun hükme bağlandığı, il trafik komisyonu başkanlığının 2.4.1985 tarih ve 2 sayılı kararı ile vilayet önündeki özel tahsisli park yerinde park edebilen cumhuriyet savcılığı, defterdarlık, özel idare müdürlüğü v.s. gibi kuruluşlara ait araçlar için, vilayetçe hazırlanacak listeye göre trafik şube müdürlüğünce verilecek özel park kartı ile geçici olarak sahil kordon boyunun 73

araçlık park yeri olarak kullanılabilmesinin uygun görüldüğü, dava dosyasının incelenmesinden, otopark yapılıncaya kadar il trafik komisyonunun belirttiği mahallin davacı kurumca park yeri olarak işletildiği, şehirde otopark bulunmaması nedeniyle resmi araçların dışında özel araçların da söz konusu yerde park ettikleri, araç başına 5.000 lira ücret alındığı, davalı idare tarafından, ... Belediyesi Otopark Müdürlüğünün 1990 yılından itibaren açık otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunduğu kabul edilerek, 02.1.1990 tarihinde katma değer vergisi mükellefiyeti tesis olunmak suretiyle davacı kurum adına 1991/Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs ve Haziran ayları itibariyle kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, belediyece işletilen otoparkta araç başına otopark bileti düzenlenmiş ise de, anılan kanun hükmü karşısında, il trafik komisyonunun kararı doğrultusunda davacı kurum tarafından işletilen açık otoparkın çalışma saatleri içinde taşıtlar tarafından işgalinin, işgaliye harcının kapsamı içinde olduğu, araç başına bilet düzenlenmek suretiyle ücret alınması, bu durumu değiştirmeyeceği gibi alınan ücretin işgaliye harcının niteliğini de etkilemeyeceği, sonuçta, davacı belediyenin ihtilaflı dönemde vergiye tabi ticari bir faaliyette bulunduğu kabul edilemeyeceğinden, davalı idarece takdir komisyonu kararına istinaden yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran Zonguldak Vergi Mahkemesinin 4.11.1996 tarih ve 1996/404 sayılı kararının; belediyenin otopark işletmeciliğinden dolayı elde ettiği kazancın katma değer vergisine tabi olduğu, yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yeşim Tümer'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Zonguldak Vergi Mahkemesinin 4.11.1996 tarih ve 1996/404 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 4.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/327
Karar No:1998/497

ÖZETİ : Tellallık harcının mükellefinin satıcı olduğu hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ... Büyükşehir Belediyesi Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü adına 1995 yılına ilişkin olarak tarh edilen tellallık harcının terkini istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 67. maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde ilgilinin isteğine bağlı olarak belediye münadisi veya tellalı bulundurulan yerlerde, gerçek veya tüzel kişiler tarafından her ne suretle olursa olsun her çeşit menkul ve gayrimenkul mal ve mahsullerin satışının tellallık harcına tabi olduğunun hükme bağlandığı, olayda ... 4. İcra Müdürlüğünce, yükümlünün de 1/4 hissesine sahip olduğu gayrimenkulün 13.3.1995 tarihinde izale-i şuyu yoluyla satışının yapıldığı, satışta en çok arttıran yükümlü adına gayrimenkulün ihale edildiği, ancak satış bedelinin verilen süre içerisinde ödenmemesi nedeniyle satışın fesh edildiğinin dosya muhteviyatından anlaşıldığı, anılan madde hükmüne göre tellallık harcının istenilebilmesi için ortada bir satış işleminin bulunması gerektiğinden fesh edilmekle gerçekleşmeyen satış sebebiyle tellallık harcı istenilmesinde yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle kabul eden İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 9.4.1996 tarih ve 1996/699 sayılı kararının; tellallık harcının belediye tarafından verilen bir hizmetin karşılığı olduğu, ihaleye fesat karışması nedeniyle değil, aksine yükümlünün kendi kusuru nedeniyle satış işleminin gerçekleşemediği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Feyza Günel'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; yükümlü adına 1995 yılına ilişkin olarak tarh edilen tellallık harcının terkini istemiyle açılan davayı kabul eden İstanbul 4. Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 67. maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde belediyelere ait hal, balıkhane, mezat yerleri ve ilgilinin isteğine bağlı olarak belediye münadisi veya tellalı bulundurulan sair yerlerde gerçek ve tüzel kişiler tarafından her ne surette olursa olsun her çeşit menkul ve gayrimenkul mal ve mahsullerin satışının tellallık harcına tabi olduğu, aynı kanunun 68. maddesinde ise, tellallık harcını, mal ve mahsullerini satan gerçek ve tüzel kişilerin ödemekle mükellef oldukları hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; açık arttırma yoluyla satışa çıkarılan taşınmazın; 1/4 hissesine sahip olan yükümlü tarafından satın alındığı, ancak verilen sürede satış bedelinin ödenmediği ve böylece satış işleminin gerçekleşmediği anlaşılmıştır.

Yukarda açıklanan 68. madde hükmüne göre tellallık harcının mükellefi satıcı olduğundan ve alıcı olan davacı adına bu harç tahakkuk ettirilemeyeceğinden vergi mahkemesinin tellallık harcının terkinine ilişkin temyiz konusu kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 9.4.1996 tarih ve 1996/699 sayılı kararının onanmasına 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/833
Karar No:1998/882

ÖZETİ : Belediye sınırları ve mücavir alanları dışında bulunan yer ve tesislerden elektrik tüketim vergisinin alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü kurum tarafından fazla ödenen elektirik tüketim vergisinin ret ve iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi yolunda tesis edilen ... Belediye Başkanlığının 5.4.1996 tarih ve Hukuk İşleri 152-05 sayılı işleminin iptali ve ödenen verginin yasal faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan

davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 38. maddesinin (a) bendinde, imal ve istihsal, taşıma, yükleme, boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon müraselesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden yüzde 1, (b) bendinde ise (a) bendi dışında kalan maksatlar için tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden yüzde 5 nispetinde elektrik tüketim vergisi alınacağının hükme bağlandığı, açıklanan bu hükümler karşısında, haberleşme ünitelerinde tüketilen elektriğin satış bedeline % 1 oranının uygulanabilmesi için bu ünitelere mahsus olmak üzere ayrı bir sayacın bağlanması gerektiği, her iki tarifeyi ilgilendiren tüketimin aynı sayaçtan yapılması halinde, hangi tarife ile ilgili olarak ne miktarda elektrik tüketildiğinin tespit edilmesi mümkün olamayacağından indirimli tarifeden yararlanacak olanların öncelikle bu tarifenin uygulanmasını sağlıyacak donanımları ve teknik hizmetleri yerine getirmelerinin zorunlu bulundukları, bu hizmetler yerine getirilmeden indirimli tarifenin uygulanamayacağı gerekçesi ile reddederek tahakkuk ve tahsilat işlemini onayan Adana 2.Vergi Mahkemesinin 10.10.1996 gün ve 1996/804 sayılı kararının; belediye sınırları ve mücavir alan dışında bulunan radyo-tv verici ve aktarıcı olarak kullanılan tesiste tüketilen elektriğin elektrik tüketim vergisine tabi olmadığı, fazla ödenen verginin iadesi icabettiği öne sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : 2464 sayılı Kanunun 34.maddesine göre, belediye sınırları ve mücavir alanlar dışında bulunan yerlerde tüketilen elektriğin vergi konusuna girdiğinden söz edebilmek için elektriğin tüketildiği tesisin, belediye sınırları ve mücavir alanları dışında olup olmadığının tespit edilmesi gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, fazla ödenen elektrik tüketim vergisinin red ve iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddi yolunda tesis edilen ... Belediye Başkanlığının 5.4.1996 tarih ve 152-05 sayılı işleminin iptali ve fuzulen ödenen verginin yasal faizi ile birlikte iadesi istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi konusunu belirleyen 34.maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanları içinde elektrik ve havagazı tüketiminin elektrik ve havagazı tüketim vergisine tabi olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Madde metninden, belediye sınırları ve mücavir alanlar dışında bulunan yerlerde tüketilen elektriğin vergi konusuna girmediği anlaşılmaktadır.

Olayda, yükümlü kurum tarafından belediye sınırları ve mücavir alanları dışında bulunduğu ileri sürülen ... ve ... mevkilerinde kurulu radyo-tv verici ve aktarıcı istasyonlarında Şubat ila Ağustos-1995 dönemlerinde tüketilen ve (yüzde bir) indirimli oran üzerinden tahakkuk ve tahsil edilen elektrik tüketim vergisinin, mücavir alan dışında tüketilen elektrik için hiç vergi alınmaması gerekeceğinden iadesi yolunda yapılan düzeltme istemine cevap verilmemek, şikayet yolu ile yapılan başvuruyu ise, indirimli vergi oranının ayrı sayaç kullanılması ve aboneliğin ayrılması halinde mümkün olacağı gerekçesi ile reddi yolunda ... Belediye Başkanlığı tarafından tesis edilen işlemin iptali ve ödenen elektrik tüketim vergisinin yasal faizi ile birlikte ret ve iadesinin istendiği anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlık, davaya konu elektriğin tüketildiği yerlerin, belediye sınırı ve mücavir alanlar dışında olması nedeniyle hiç vergiye tabi olmaması gerektiği iddiasına dayandığı halde, gerek iptali istenilen idari işlemde gerekse temyiz konusu mahkeme kararında, indirimli ve indirimsiz vergi oranlarından, tüketilen elektrik türlerine göre aboneliğin ayrılması gerektiğinden söz edilerek ve Belediye Gelirleri Kanununun, uyuşmazlıkla ilgisi bulunmayan 38.maddesine dayanılarak karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Uyuşmazlık hakkında, davaya konu elektriğin tüketildiği ... ve ... mevkilerinde kurulu radyo-tv verici ve aktarıcı istasyonlarının belediye sınırları ve mücavir alanları içinde olup olmadığının araştırılarak bunun sonucuna göre anılan Kanunun 34.maddesi hükmü uyarınca karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü kurum temyiz isteminin kabulü ile Adana 2. Vergi Mahkemesinin 10.10.1996 tarih ve E:1996/579, K:1996/804 sayılı kararının gerekli inceleme ve araştırma yapıldıktan sonra yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 4.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/214
Karar No:1998/568

ÖZETİ : Yükümlü müessesenin fabrikasının bulunduğu yer 3.8.1994 tarihine kadar belediye mücavir alanında bulunmadığından bu tarihe kadar tahsil edilmiş olan elektrik tüketim vergisinin iadesi gerektiği tarihten sonra mücavir alana alınmış olmakla birlikte sağlığa uygun içme ve kul-

lanma suyu hizmeti götürülmediğinden bu tarihten sonra tahsil edilmiş olan elektrik tüketim vergisinin de iadesi gerektiği hk.

Temyiz İstemünde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Lif Levha San. Mües. Müd.
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü kurumdan 1990 - 1995 yılları arasında tahsil edilen elektrik tüketim vergisinin iadesi istemini reddeden ... Belediye Başkanlığının 6.10.1995 tarih ve 2601 sayılı işleminin iptali ve tahsil edilen elektrik tüketim vergisinin reeskont faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 3239 sayılı Kanunun 127. maddesiyle değişik 104. maddesinin 1. fıkrasında, elektrik tüketim vergisinin mücavir alanlarda uygulanabilmesi için belediye hizmetlerinin bu mahallere götürülmüş olması gerektiği, 2. fıkrasında ise mücavir alana götürülmesi gereken hizmetlerin kapsam ve niteliğinin İçişleri Bakanlığınca tayin ve tespit edileceğinin hükme bağlandığı, 2 seri nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinin 2. maddesinde, taşıtların mahallin özelliğine göre gidebileceği yolun belediyece yapılmış ve bakıma alınmış olması ile temiz ve sağlığa uygun içme ve kullanma suyu bulunmasının genel şartlar arasında sayıldığı, olayda, dosyada bulunan ... Bayındırlık ve İskan Müdürlüğünün 10.7.1995 günlü yazısında, yükümlüye ait fabrikanın bulunduğu yerin 3.8.1994 tarihinde ... Belediyesi mücavir alanı içine alındığının, Karayolları 41. Şube Şefliğinin 12.6.1995 günlü yazısında ise, anılan yerin önünden geçen ve şubelerince bakımı yapılan yolun devlet yolu olduğunun belirtildiği, belediye başkanlığının ara kararına verdiği cevapta, sözkonusu yer ile ilgili su abonman kaydı bulunmadığının, sadece yol ve ulaşım hizmetleri verildiğinin bildirildiği, bu durumda, 3.8.1994 tarihinden öncesi için, yükümlüye ait fabrikanın bulunduğu yer bu tarihe kadar mücavir alan dışında olduğundan 2464 sayılı Kanunun 34. maddesi uyarınca elektrik tüketim vergisi tahsil edilemeyeceği, bu tarihten sonrası için ise, yolun bakım ve hizmetinin belediyeye ait olması ve anılan yere sağlığa uygun içme ve kullanma suyunun götürülmemesi nedeniyle yine elektrik tüketim vergisi tahsil edilmesinde yasalara uygunluk bulunmadığı, yükümlünün faiz talebine gelince, gerek vergi kanunlarında ve gerekse 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda haksız yere veya yanlışlıkla tahsil olunan vergilerin düzeltme ve şikayet yoluyla red ve iade edilmeleri durumunda faiz ödeneceğine dair hüküm bulunmadığından faiz isteminin yerinde görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek dava konusu işlemi iptal eden ve tahsil edilen verginin red ve iadesine karar veren, faiz istemini ise reddeden Bolu Vergi Mahkemesinin 15.11.1996 tarih ve 1996/200 sayılı kararının; belediye hizmetlerinin içmesuyu ve yoldan ibaret olmadığı, fabrikanın bulunduğu yere diğer belediye

hizmetlerinin götürüldüğü ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Bekir Sözen'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Bolu Vergi Mahkemesinin 15.11.1996 tarih ve 1996/200 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 17.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

EMLAK VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/820
Karar No:1998/1162

ÖZETİ : ... Şöförler ve Otomobilciler Odasının düğün salonu olarak kiraya vermek suretiyle gelir elde etmek amacıyla kullandığı gayrimenkulün, birliğin kuruluş amacına uygun kullanılmadığı açık olduğundan Emlak Vergisi Kanunu ve 507 sayılı Kanun uyarınca emlak vergisinden muaf olacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Şöförler ve Otomobilciler Odası Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü oda tarafından düğün salonu olarak kiraya veril-

mek suretiyle gelir elde etmek amacıyla kullanılan gayrımenkul için, ihtirazi kayıtla verilen emlak vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk eden 1994 yılı emlak vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davanın reddine dair vergi mahkemesi kararının tebliği üzerine odalarının, emlak vergisinden muaf olduğu ve bu durumun mükellefiyette hata oluşturduğu iddiasıyla düzeltme şikayet yoluyla yapılan başvurunun zımnen reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 22. maddesinde, bina ve arazi vergileriyle ilgili muaflık ve istisna hükümlerinin bu kanuna eklenmek veya bu kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceğinin belirtildiği, anılan kanunda bu yönde açık bir hüküm bulunmadığı, 507 sayılı Kanunun ek 11. maddesiyle de birliğin kuruluş amacına uygun olarak iktisap ettiği ve kullandığı gayrimenkullerin vergiden muaf tutulduğu, olayda ise, düğün salonu olarak kiraya verilmek suretiyle gelir elde etmek amacıyla kullanılan gayrımenkulun, birliğin kuruluş amacına uygun kullanılmadığı açık olduğundan emlak vergisinden muaf tutulmasının kanunen mümkün bulunmadığı, bu durumda, mükellefiyet tesisinde ve emlak vergisi tarh ve tahakkuk ettirilmesinde bir hata bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Manisa Vergi Mahkemesinin 5.11.1996 tarih ve 1996/472 sayılı kararının; söz konusu gayrımenkulün emlak vergisinden muaf olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yeşim Tümer'in Düşüncesi : Vergi Usul Kanununun 125. maddesine göre, yargı mercilerinin karar vermiş olduğu konularda düzeltme istenilemeyeceğinden, düzeltme isteminin reddi yolunda zımnen tesis edilen işlemde yasaya aykırılık bulunmadığı için davanın reddine dair mahkeme kararının sonucu itibarıyla yerinde olduğu düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Manisa Vergi Mahkemesinin 5.11.1996 tarih ve 1996/472 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına, 1.569.400 lira ilam harcının temyiz isteminde bulunandan alınmasına 11.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

FİNANSAL FAALİYET

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/269
Karar No:1998/696

ÖZETİ : İlgili mevzuat hükümlerine ve Maliye Bakanlığı görüşüne göre ... altın borsasında faaliyet göstermek üzere yükümlü bankaya hazine müşteşarlığınca verilen izin finansal faaliyete ilişkin olmayıp, altının fiziki ticaretine ilişkin olduğundan "diğer finansal faaliyet izin harcı" tahsil edilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Bankası A.Ş.
İstemin Özeti : Yükümlü bankaya, Hazine Müsteşarlığının 3.5.1995 gün ve 18901 sayılı işlemiyle ... Altın Borsasında faaliyette bulunma izni verilmesi nedeniyle 1996 yılı için ihtirazi kayıtla tahsil edilen harcın red ve iadesi ile kesilen kusur cezasının terkini istemiyle açılan davayı; 492 sayılı Harçlar Kanununun 8 sayılı Tarifesine 4008 sayılı Kanunun 34.maddesiyle eklenen XI. bölümünde, finansal faaliyet izin belgesi harcı ödemekle yükümlü kurumların dokuz başlık halinde yer aldığı, bu bölümün 9/a başlığında diğer finansal kurumların kuruluş, faaliyet ve izin belgeleri için her yıl harç ödeneceği hükmüne yer verildiği, parantez içindeki açıklamada da "diğer finansal kurumlar, yukarıda belirtilen kurumların dışında kalan, ancak finansal hizmet vermek üzere kuruluşu veya faaliyetleri yetkili kamu mercilerinin iznine tabi gerçek ve tüzel kişiler" olduğunun belirtildiği, yükümlü bankanın esas işlev olarak finansal faaliyette bulunması nedeniyle 8 sayılı tarifenin XI/9. maddesi uyarınca harca tabi tutulmaması gerektiği, ancak faaliyette bulunan bankaların "finansal faaliyet izin belgesi harcı" ile mükellef tutulmalarının XI.bölümün 1 ve 3 numaralı pozisyonlarına göre mümkün olduğu, bu nedenle ... Altın Borsasında faaliyet göstermek üzere belge alan bankanın 8 sayılı tarifenin XI/9 maddesine göre harca tabi tutulmasında ve kusur cezası kesilmesinde yasaya uyarlık görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden ve tahsil edilen harcın yükümlü bankaya iadesine karar veren İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 11.11.1996 tarih ve 1996/1696 sayılı kararının; bankaların bankacılık faaliyetlerinden başka finansal faaliyette bulunmaları halinde ayrıca harca tabi oldukları ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Bekir Sözen'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

492 sayılı Harçlar Kanununun 8 sayılı Tarifesine 4008 sayılı Kanunun 34. maddesiyle eklenen XI. bölümünde, 8 madde halinde finansal faaliyet türleri ve bu faaliyetler için alınacak izin belgesi harçları sayıldıktan sonra 9.maddede, diğer finansal kurumların kuruluş ve faaliyet izni belgesi için her yıl belli miktarda harç alınacağı hükme bağlanmış ve parantez içinde, diğer finansal kurumlar, "yukarıda belirtilen kurumların dışında kalan, ancak finansal hizmet vermek üzere kuruluşu veya faaliyetleri yetkili kamu mercilerinin iznine tabi gerçek veya tüzel kişiler" olarak tanımlanmıştır.

Öte yandan 13.2.1994 tarih ve 21848 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ... Altın Borsası Yönetmeliğinin 4.maddesinde, borsa üyelerinin, borsada kendi nam ve hesabına, başkası nam ve hesabına, kendi namına ve başkası hesabına altın alım satım faaliyetinde bulunabilecekleri açıklanmıştır.

Dairemizin E:1996/6130 sayılı dosyasında bulunan Maliye Bakanlığı, Gelirler Genel Müdürlüğünün ... Valiliğine gönderdiği B.07.0.Gel.0.63/6336-253 sayılı yazıda Hazine Müsteşarlığınca verilen "altın borsası faaliyet izin belgeleri" ile belge sahiplerinin sadece emtia ticareti meyanında fiziki altın alım satımı yapmalarına müsaade edildiği ve dolayısıyla bu belgelerin finansal faaliyet izin belgeleri kapsamında mütalaa edilmemesi gerektiği sonucuna varıldığı belirtilmiş ve söz konusu yazıda adları belirtilen şirketlerden tahsil edilen harçların iadesi istenmiş olup, anılan Dosyada ... Vergi Dairesi Başkanlığının dairemizin ara kararına verdiği 19.1.1998 gün ve B.07.DEF.4.34.53.30/8 sayılı cevapta, Maliye Bakanlığının yazısında belirtilen şirketlere harç ve cezalarının iade edildiği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, Hazine Müsteşarlığının 3.5.1995 gün ve 18901 sayılı işlemi ile yükümlü şirkete ... Altın Borsasında faaliyet gösterme hususunda izin verildiği, daha sonra "diğer finansal kurumlar kuruluş ve faaliyet izin belgesi harcı"nın yatırılmasının istenmesi üzerine ihtirazi kayıtla ödendiği ve kusur cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklanan kanun ve yönetmelik hükümleri ile Maliye Bakanlığının sözü edilen yazısı birlikte değerlendirildiğinde; altın borsasında faaliyet göstermenin altının fiziki olarak alım satımına yönelik (üyelerin kendi nam ve he-

sabına, başkası nam ve hesabına, kendi namına ve başkası hesabına alım-satım) olması nedeniyle finansal faaliyet olarak değerlendirilemeyeceği sonucuna ulaşılmış olup, 492 sayılı Harçlar Kanununda altın borsasında faaliyet gösterme izni verilmesi durumunda harç alınacağına ilişkin bir hüküm de bulunmadığından "diğer finansal faaliyet izin harcı" tahsil edilmesinde ve kusur cezası kesilmesinde isabet görülmemiştir.

Bu durumda dava konusu harcın ve kusur cezasının terkini ile tahsil edilen harcın red ve iadesine karar veren vergi mahkemesi kararı sonucu itibarıyla yerinde bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, sonucu itibariyla yerinde olan İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 11.11.1996 tarih ve 1996/1696 sayılı kararının onanmasına 24.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1905
Karar No:1998/84

ÖZETİ : Öğrenci evi işleten yükümlünün elde ettiği gelirin ticari kazançmı, gayrimenkul sermaye iradımı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... ve Ortakları
İstemin Özeti : Mülkiyeti ..., ... ve ...'ya ait 4 katlı, 7'si 6'şar, 3'ü 8'er olmak üzere 10 daire ve 66 odalı gayrimenkulü öğrencilere kiralayan ve elde edilen kira gelirini gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan eden yükümlülerin 1993 yılından beri yürüttükleri bu faaliyetin ticari bir organizasyon ve elde edilen gelirin de ticari kazanç hükmünde olduğunun tespit edildiğinden bahisle belirlenen matrah farkı üzerinden adi ortaklık kabul edilen işletme adına 1994 yılı Ocak dönemi için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; uyuşmazlığın çözümü için öncelikle yapılan faaliyetin, dolayısıyla elde edilen gelirin ticari kazanç sayılıp sayılmayacağı ve takdir olunan matrahın elde olunan hasılat olarak kabul edilip edilmeyeceği hususlarının irdelenmesi gerektiği, Gelir Vergisi Kanununun 2.maddesinde, gayrimenkul sermaye iradı ile ticari kazancın, gelirin unsurlarından sayıldığının, aynı Kanunun 70/1.maddesinde, binaların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen gelirlerin gayrimenkul sermaye iradı, 37. maddesinde ise her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğunun

hükme bağlandığı, bu maddeler uyarınca, gayrimenkul sermaye iradının sermaye mahiyetini iktısap eden bazı gayrimenkul hükmündeki servetlerin başkasının istifadesine verilmesi karşılığında elde edilen iktisadi değerler olduğu, binaların kısmen veya tamamen ya da boş veya dayalı döşeli şekilde kiraya verilmesinden elde edilen gelirin gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edildiği, günümüzde konut olarak kullanılan binaların kiraya verilirken oda ve diğer müştemilatı ile birlikte tamamen kiracının kullanımına terk edildiği, bu tür kullanımların Borçlar Kanununca düzenlenen adi kira tipi olduğu, bundan elde edilen gelirin irat sayılacağı, ancak, gayrimenkullerin yine bir bedel karşılığında fakat bağımsız bölüm olarak değil, ortaklaşa umumun istifadesine sunulduğu hallerde, örneğin gayrimenkulün bir ticari organizasyon çerçevesinde otel, motel, pansiyon, öğrenci yurdu şeklinde bir kimsenin istifadesine sunulması halinde, kira akdinden sözetmenin mümkün olmadığı, bu tür faaliyetlerden elde edilen gelirin irat olarak değil, ticari bir kazanç, faaliyetin yapıldığı yerin de ticari işletme olarak mütalaa edilmesi gerektiği, Gelir Vergisi Kanununda ticari kazancın her türlü ticari ve sinai faaliyetten doğan kazanç olarak tanımlandığı, ancak ticari ve sınai faaliyetin ne olduğunun belirtilmediği, bu konuda Türk Ticaret Kanununa atıfta bulunulmamışsa da bu kanunun, Gelir Vergisi Kanununun 37.maddesine aykırı olmayan hükümlerine göre ticari ve sınai faaliyetin ne olduğunun ortaya konması gerektiği, Türk Ticaret Kanununa göre, ticarethane, fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseselerin ticari işletme olarak tarif edildiği, vergi hukukunda, Türk Ticaret Kanununda sözü edilen ticari işletmelere ait hükümlerde sayılanlar dışındaki faaliyetlerden doğan kazançların da ticari kazanç olarak değerlendirilebileceği, bunun için bazı unsurların aranması gerektiği, ticari kazancın elde edildiği ticari işletmelerin, sermaye, emek, müteşebbis üçlüsünün biraraya gelip belirli bir organizasyon içinde bir gelir elde etmek amacıyla faaliyet gösterdiği, bu tanıma göre, bir ticari işletmenin unsurlarının bir organizasyon içerisinde sermaye koyarak devamlı surette gelir sağlamayı hedeflediği, o halde meri mevzuatta tanımlanmamış olsa dahi sayılan unsurlar çerçevesinde bir gelir elde etmek amacıyla yapılan faaliyetlerin ticari faaliyet sayılacağı ve Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hükümlerine tabi olacağı, dosyanın incelenmesinden, yükümlülerin üç kardeş birlikte 1/3 hisse ile maliki oldukları 6'şar odalı 7 daire ile 8'er odalı 3 daire olmak üzere 66 oda ve 10 daireden müteşekkil 4 katlı binalarını 1993 yılı Kasım ayından itibaren ... Öğrenci Evi adı altında üniversite öğrencilerine kira sözleşmesi yaparak kiraya verdikleri ve elde edilen toplam kira gelirinden hisselerine düşeni gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan ettikleri, bu kira sözleşmelerine göre, her dairede genelde 6-7 öğrencinin kaldığı ve dönemler itibariyle öğrencilerin kira bedeli ve genel giderler (elektrik, su, aydınlatma, yakıt) adı altında bir ücret ve bu bedellerin ödenmesinin gecikmesi halinde ise gecikme faizi ödemeyi taahhüt ettikleri, öğrencilerin okul sezonu bittiğinde gayrimenkulden çıktıkları, ancak daha önceden binada kalmakta iken ayrılan bir ya da birkaç öğrencinin ihbarı üzerine yapılan

yoklama ve inceleme neticesinde, sözkonusu gayrimenkulde ticari bir organizasyon çerçevesinde, pansiyonculuk benzeri bir faaliyet yürütüldüğü, dolayısıyla gayrimenkul sermaye iradı değil, ticari kazanç hükümlerinin uygulanması icabettiği görüşüyle faaliyetin başladığı 1993 yılı ile 1994, 1995 ve 1996 yılları için ayrı ayrı re'sen matrah takdiri yoluna gidildiğinin görüldüğü, bütün bu hususlarla vergi inceleme raporlarının birlikte değerlendirilmesinden, söz konusu faaliyetin 1994 ve 1995 yılında bir kazanç elde etmek gayesiyle oluşturulmuş ticari bir organizasyon çerçevesinde yürütüldüğü ve tesisin işletme hüviyetinde olduğu sonuç ve kanaatine varıldığı, her ne kadar davacılar idareye müracaatla yaptıkları faaliyetin mahiyetinin ne olduğunu sormuş ve verilen muktezada bu faaliyetin gayrimenkul kiralama faaliyeti olduğu belirtilmişse de, davacı tarafından idareye başvuru sırasında her daire için bir kişi adına yapılmış kira kontratı sunulduğundan, idarenin sunulan bu belgeler karşısında faaliyeti gayrimenkul sermaye iradı olarak tarif etmesinin olağan olduğu, kaldı ki, verilen mukteza hale ilişkin olup gerçek durumun farklı olması halinde idarenin mukteza ile bağlı kalmasının düşünülemeyeceği, ancak ceza uygulamasında dikkate alınabileceği, bu durumda davacıların 1993 yılında başlattığı ve halen yürüttüğü bu faaliyetin 1994 ve devam eden dönemlere ilişkin kısmının gayrimenkul kiralama faaliyeti olmadığı, bir işletme bünyesinde ticari bir organizasyon şeklinde yürütülen ve devamlılık arzeden bir faaliyet olduğu, dolayısıyla ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi, 1993 döneminin ise diğer yıllara göre farklılık göstermesinden dolayı ayrı değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşıldığı, faaliyet nedeniyle elde edildiği ileri sürülen hasılat ve bu hasılat dikkate alınmak suretiyle re'sen takdir edilen katma değer vergisi tarhiyatına gelince, davacılara ait binadan istifade ettikleri her iki tarafça da kabul edilen 15 öğrencinin verdikleri ifadelere göre, söz konusu binanın ticari işletme şeklinde işletildiğinin açık olduğu, zira ifadelere göre en fazla 150 öğrencinin binada kaldığı belirtildiğine göre, toplam öğrenci sayısının %10'una tekabül eden 15 kişinin hepsinin de (kaldı ki bazıları binadan ayrılmış ve diğerlerinden habersiz ifade vermişlerdir.) "ifade vermeleri halinde davacıların kendilerini mağdur edeceği"ni belirtmelerine rağmen riski göze alarak yalan beyanda bulunduklarının düşünülemeyeceği, öğrencilerin, binada kalan öğrenci sayısına, binanın kiralanış tarzına, sunulan hizmetlere ilişkin ifadeleri aynı doğrultuda olup birbirini teyit eder mahiyette olmakla birlikte, dönemler itibariyle ödediklerini belirttikleri yatak ücreti ve genel giderlere ilişkin ifadelerde farklılıklar görüldüğü, dolayısıyla öğrencilerin ücrete ilişkin bütünlük arzetmeyen ifadelerine itibar etmenin mümkün olmadığı, diğer taraftan her ne kadar öğrenciler binada dönemler itibariyle 150 ile 170 civarında öğrenci kaldığını ifade ettiklerinden inceleme elemanı 1993 yılında 35, 1994 yılında 150, 1995 yılında ise 109 öğrenci kaldığını kabul etmişse de ortada yapılan yoklama ile en fazla 109 öğrenci kaldığına dair somut bir tespit mevcutken 1994 yılında öğrenci beyanlarından hareketle 150 kişi kaldığını kabul etmenin hakkaniyete uygun düşmeyeceği, diğer taraftan, öğ-

rencilerin televizyon ve telefon hizmetinin bir bedel karşılığında yapıldığını beyan etmeleri karşısında bu ifadeden televizyon ve telefon ücretinin sadece yararlananlardan alındığının anlaşılması gerektiği, inceleme elemanının ise hasılat hesaplarken, öğrenci ifadelerine göre tespit ettiği birim ücret ile öğrenci sayısını çarptığını ve gayrisafi hasılatı belirlediğini, işletmenin giderleri olacağını kabul etmekle birlikte yapılan ya da yapıldığı kabul edilen giderleri, ayrıca hesaplamak yerine, televizyon ve telefondan alınan ücretler ile depozito adı altında ödenen ücretlerden karşıladığını, yükümlülerin başka gider yapmış olmasını düşünmediğini, dolayısıyla elde edilen hasılatın safi hasılat olduğunu kabul ederek matrah tespit ettiğini, ancak telefon ve televizyon hizmetlerinden herkesin yararlandığı ve ücret ödediği söylenemeyeceğine ve diğer taraftan alınan depozitoların iade edilmediği yönünde ciddi bir tespit de bulunmadığına göre bu kabil tahsilatların yükümlülerin uhdesine geçtiği kabul edilerek yapılan giderlere karşılık saymanın mümkün bulunmadığı, o halde, gerek her öğrenciden alınan aylık yatak ücreti ve genel giderler, gerek öğrenci sayısı hususunda kabul görebilir net bir tespit yapılmaksızın muğlak ifadelerden hareketle bir hasılat hesaplanarak işletmenin ısıtma ve aydınlatma dışında yaptığı ya da yapması muhtemel giderler dikkate alınmaksızın matrah takdir edilmesinin yerinde görülmediği, öte yandan 25.1.1994 tarihinde verilen 729 nolu mukteza her ne kadar faaliyetin türünün belirlenmesi açısından yükümlüler lehine değerlendirilmemişse de, yükümlülerin bu muktezaya güvenerek defter tasdik ettirmediğinin, mal ve hizmet alımlarına ilişkin harcamaları kaydetmediğinin, bu suretle indirim imkanına sahip olduğu katma değer vergilerinden sarfinazar ettiğinin kabulünün hakkaniyet ve vergi adaletine uygun düşmeyeceği kanaatine varıldığı, incelemeden maksatın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğuna göre, faaliyetin mahiyetinin tespitine ilişkin hususlar yerinde görülmekle birlikte, yeterli bilgi ve done olmadan tahmine ve kanaate dayalı ölçütlerden hareketle hesaplanan matrahta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Trabzon Vergi Mahkemesinin 4.12.1996 tarih ve 1996/440 sayılı kararının; müessesenin ticari işletme özelliği taşıdığı, öğrencilerle kiralayan arasında ticari faaliyet bulunduğu, vergi inceleme raporundaki hesapların gerçeği yansıttığı, öğrenci ifadelerinin doğru ve yeterli olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Usul ve hukuka uygun mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, öğrenci pansiyonu işleten yükümlü ortaklığın ihtilaflı döneme ait defter ve belgelerinin inceleme elemanınca incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayalı olarak tarh ve tebliğ olunan katma değer vergisi ile buna bağlı cezanın, elde edilen gelirin ticari kazanç olmayıp gayrimenkul sermaye iradı olduğu ve katma değer vergisi kapsamına girmediği iddia edilerek kaldırılması isteğiyle açılan davayı, salınan vergi ve cezanın somut bir tespite dayanmadığı gerekçesiyle kabul eden vergi mahkemesi ka-

rarının, vergi dairesince temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

Yükümlü ortaklığın öğrenci pansiyonu işletmeciliği yaptığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır. Bu faaliyetin ise ticari bir faaliyet olduğu tartışmasızdır. Bu hususun vergi mahkemesince de kabul edildiği görülmektedir.

Buna göre, adi ortaklığın gayrimenkul sermaye iradı adı altında elde ettiği gelirin ticari kazanç olduğunun kabulü zorunludur.

Vergi mahkemesince, inceleme elemanı tarafından hesaplanan ve takdir edilen matrahın somut bir tespite dayanmadığı gerekçesiyle salınan vergi ve cezanın terkinine karar verilmiş ise de ortaklık tarafından elde edilen ve ortaklarca da hisseleri oranında gayrimenkul sermaye iradı adı altında gelirlerine dahil edilerek beyan edilen bir gelirin varlığı tartışmasızdır. Bu durum inceleme raporu ve eklerinde açıkça görülmektedir.

Dava dilekçesinde sözü edilen gelirlerin katma değer vergisine tabi tutulmadığı açıkça ifade edilmektedir.

Bu nedenle vergi mahkemesince tarhiyatın tamamen terkininde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kısmen kabulüne ve tarhiyatın terkinine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : Vergi mahkemesi tarafından, yükümlü adi ortaklığın yürüttüğü faaliyetin ticari kazanç elde etmek için yapılan ticari faaliyet olduğunun tespiti yerinde olmakla birlikte, vergi inceleme elemanınca hesaplanan ve takdir edilen matrahın yeterli bilgi ve veri olmadan tahmine ve kanaate dayalı ölçütlerle hesaplandığı, somut bir tespite dayanmadığı gerekçesiyle davanın kabul edilmesinde isabet görülmemiştir. Bu nedenle, bilirkişi incelemesi yaptırılmadan, somut tespit bulunmadığı gerekçesiyle davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yükümlülerin 1/3'er hisse ile sahip oldukları altışar odalı yedi daire ile sekizer odalı üç daire olmak üzere toplam 66 oda ve 10 daireden oluşan dört katlı binalarını, 1993 yılı Kasım ayından itibaren ... Öğrenci Evi adıyla üniversite öğrencilerine kira sözleşmesi yaparak kiraya verdikleri ve elde edilen toplam kira gelirinden hisselerine düşeni gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan ettikleri, anılan kira sözleşmeleri uyarınca her dairede altı-yedi öğrencinin kaldığı ve öğrencilerin, kira bedeli ve elektrik, su gibi genel giderlerin ödenmesinin gecikmesi halinde gecikme faizi ödemeyi taahhüt ettikleri, öğrencilerin okul sezonu boyunca taşınmazda kaldıkları, daha önceden binada kalan birkaç öğrencinin ihbarı üzerine yoklama yapıldığı, sonrasında yapılan vergi incelenmesinde, uyuşmazlık konusu taşınmazda ticari bir organizasyon çerçevesinde, pansiyonculuk benzeri bir faaliyet yürütüldüğü, dolayısıyla gayrimenkul sermaye iradı değil, ticari kazanç üzerinden vergilendirilmeye gi-

dilmesi icabettiği görüşüyle faaliyetin başladığı 1993 yılından incelemenin yapıldığı 1996 yılına kadar olan dönem için ayrı ayrı matrah takdir edildiği, re'sen takdir edilen bu matrah üzerinden cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı ve bu tarhiyatın terkini için açılan davada, mahkemece, yükümlüler tarafından yürütülen faaliyetin bir kazanç elde etmek gayesiyle oluşturulmuş ticari bir organizasyon çerçevesinde yürütüldüğü ve tesisin işletme hüviyetinde olduğu kanaatine varıldığı, re'sen takdire gidilmesinin yerinde olduğu, ancak yeterli bilgi ve done olmadan tahmine ve kanaate dayalı ölçütlerden hareketle matrah takdirinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle davanın kabul edildiği, vergi mahkemesi kararının bozulması istemiyle vergi dairesi müdürlüğünce temyizen Danıştaya gelindiği anlaşılmıştır.

Vergi mahkemesince verilen kararın, yükümlü ortaklık tarafından yürütülen faaliyetin, ticari faaliyet ve elde edilen gelirin de ticari kazanç olarak nitelendirilmesine ilişkin kısmı yerinde olmakla birlikte, matrah tespitinin somut verilere dayalı olmadığı gerekçesiyle davanın kabul edilmesinde isabet görülmemiştir.

Dosyada mevcut belge ve bilgilerin tetkikinden, vergi inceleme elemanınca, yükümlüler tarafından işletilen binada önceden kalmış veya halen kalmakta olan 15 öğrencinin ifadelerinden, yükümlülere ait banka hesaplarından, yükümlüler ile öğrenciler arasında yapılmış kira sözleşmelerinden ve bizzat yükümlülerin ifadelerinden yararlanılarak rapor hazırlandığı görülmektedir. Bu hususların, matrah tespiti açısından yeterli veriler olduğu, ancak elde edilen gelirin daha sağlıklı tespit edilebilmesi açısından bilirkişi incelemesi yaptırıldıktan sonra mahkemece bir karar verilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Öte yandan, elde edilen gelirin tespiti açısından yapılan masrafların dikkate alınacağı kuşkusuz olmakla birlikte, katma değer vergisi açısından durum farklılık arzetmektedir. Katma Değer Vergisi Kanununun 29 ve 34.maddeleri uyarınca vergi indiriminden yararlanabilmek için Katma Değer Vergisi Kanunun 34. maddesinde verginin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve bu vesikaların kanuni defterlere kaydedilmesi gerektiğinden ve olayda da, yükümlülerin yürüttükleri faaliyet dolayısıyla defter tutmadıkları ve yaptıkları masraflara ilişkin belgeleri kanuni defterlere kaydetmedikleri sabit olduğundan, yaptıkları masraflar dolayısıyla katma değer vergisi indiriminden faydalanmalarına olanak bulunmamaktadır. Bu nedenle yükümlü ortaklık tarafından ödenmesi gereken katma değer vergisi matrahının, indirimler dikkate alınmaksızın öğrencilerden kira bedeli, genel giderler, vb.adı altında tahsil edilen meblağlara göre hesaplanması ve tespit edilen bu miktar üzerinden katma değer vergisi alınması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Trabzon Vergi Mahkemesinin 4.12.1996 tarih ve 1996/440 sayılı kararının bozulmasına, yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak ve bilirkişi incelemesi yaptırılarak yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine, 20.1.1998 tari-

hinde oybirliği ile karar verildi.

HARÇLAR

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/539
Karar No:1998/1237

ÖZETİ : Olayda inşa edilen ve ticari maksatla devredilen bir konutun değil şahsi bir mülkün devri söz konusu olduğundan, satın aldığı taşınmazı satan yükümlüden, satış sırasında alınmayan tapu harcının alınmak istenmesinde kanuna aykırılık bulunmamakla birlikte uyuşmazlıkta 213 sayılı Kanunun 369. maddesi uyarınca yanılma hali söz konusu olduğundan ve bu nedenle kesilen kusur cezasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yükümlü adına, 1995 yılı için salınan kusur cezalı tapu harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; yükümlünün ortağı bulunduğu ve müteahhitlik yapan adi ortaklığın, kat karşılığı inşaat yapım ve mülkiyetin kısmen devri sözleşmesiyle inşa ettiği bağımsız bölümlerden biri olan 17 numaralı meskenin 31.12.1993 tarihinde ortaklık adına fatura edildiği, 11.8.1995 tarihinde ise ortaklardan biri olan yükümlü tarafından satın alındığı ve bu aşamada muafiyetten yararlandırılarak adına tapuda kayıt ve tescilinin yapıldığı, bu satışla beraber taşınmazın artık yükümlünün şahsi serveti üzerine geçtiğinin kabulünün gerektiği, bu meskenin 22.11.1995 tarihinde üçüncü şahıslara satılması sırasında muafiyetin tekrar uygulanmayacağı görüşüyle kusur cezalı olarak salınan tapu harcında isabetsizlik bulunmadığı, çünkü olayda inşa edilen ve ticari maksatla devredilen bir konutun değil, şahsi bir mülkün devir ve iktisabından sözedilebileceği, bu yüzden 2982 sayılı Yasanın 4. maddesinde belirtilen muafiyetten yararlanma şartının gerçekleşmediği gerekçesiyle reddederek cezalı tarhiyatı onayan Balıkesir Vergi Mahkemesinin 18.9.1996 tarih ve 1996/271 sayılı kararının; mahkemenin 17 numaralı daireyi eser karşılığı mal sahibinden devralmasını, satış işlemi gibi mütalaa ederek yanlış bir sonuca vardığı, daireye ilişkin tapuyu, mal sahibi ile olan ihtilafından dolayı 11.8.1995 tarihinde üzerine aldığı ve daha sonra sattığı, bu satışın birinci satış, olduğu daireye ilişkin olarak

kendi adına kestiği fatura ile sattığı kişilere kesilen fatura miktarı arasındaki farkın gelir vergisi beyannamesinin sair kazançlar kısmında gösterildiği ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacık'ın Düşüncesi : 2982 sayılı Yasanın 4. maddesine göre bu Yasa'dan; ancak konut inşa edilmesi, arsalarını başkalarına vererek karşılığında kat ve daire edinilmesi, ticari amaçla konut inşa eden müteahhitlerden satın alınması veya inşaat tamamlanmadan arsa paylı olarak mesken edinilmesi halinde faydalanılacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Olayda yükümlünün, müteahhitlik yapan adi ortaklıktan satın aldığı meskeni, bir başkasına sattığı ihtilafsız olup, bu satış sırasında muafiyetten yararlandırılması halinde 2982 sayılı Yasanın amacı dışına çıkılacağından önceden alınmayan harcın yükümlüden istenilmesinde isabetsizlik bulunmadığı, ancak idarece yanılma hali gözönünde bulundurularak cezanın kesilmemesinin gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; müteahhit olan yükümlü ile ortağının kat karşılığı inşaat yapım ve mülkiyetin kısmen devri sözleşmesiyle yaptıkları bağımsız bölümlerden biri olan 17 numaralı meskeni, 31.12.1993 tarihinde ortaklık adına fatura ettirdikleri, 11.8.1995 tarihinde bu meskenin yükümlü tarafından 250.000.000. TL.ya satın alındığı, tapuya tescilinin yükümlü adına yapıldığı, bu aşamada 2982 sayılı Yasa'ya göre muafiyetten yararlandırıldığı, 22.11.1995 tarihinde de bu meskenin yükümlü tarafından 3. şahıslara satıldığı, 22.11.1995 tarihinde ... Tapu Sicil Müdürlüğünden bu satışın tapu harcından muaf olup olmadığı yönünde görüş istenildiği, anılan tapu sicil müdürlüğünce muafiyet konusunda tereddütün hasıl olması üzerine, yükümlünün mağdur olmaması için muafiyet yazısının verildiği, daha sonra konu hakkında defterdarlık ile yapılan yazışmalar neticesinde muafiyetin uygulanmaması gerektiğinin anlaşılması nedeniyle 22.11.1995 tarihinde yapılan satış sırasında alınmayan tapu harcının kusur cezalı olarak geri istenildiği, söz konusu cezalı tapu harcına karşı "gayrimenkul sahibinden 17 numaralı meskene ait tapuyu üzerlerine alışlarının bir satış olmadığı, 22.11.1995 tarihinde yapılan satışın birinci satış olduğu" iddiaları ile vergi mahkemesine dava açıldığı, davanın, kusur cezalı tapu harcının onanması suretiyle reddi üze-

rine yükümlü tarafından temyizen Danıştay'a gelindiği anlaşılmıştır.

Yükümlü tarafından tapu harcı yönünden ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının usule ve hukuka uygun bu kısmının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından yerinde görülmemiştir.

Kesilen kusur cezasına gelince:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "yanılma" başlıklı 369. maddesinde; yetkili makamların mükellefin kendisine yazı ile yanlış izahat vermiş olmaları, bir hükmün uygulanma tarzı hususunda yetkili makamların görüş ve kanaatini değiştirmiş veya bu hükme ait bir içtihadın değişmiş olması hallerinde vergi cezasının kesilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Yükümlünün gerek dairenin alınması, gerekse satılması sırasında hertürlü bilgi ve belgeyi idareye verdiği, dairenin alımı sırasında 2982 sayılı Kanun gereğince harçtan muaf tutulduğu, satımı sırasında ise ... Tapu Sicil Müdürlüğünden satışın tapu harcından muaf olup olmadığının sorulduğu, anılan tapu sicil müdürlüğünce muafiyet konusunda tereddütün hasıl olması üzerine yükümlünün mağdur olmaması için kendisine muafiyet yazısının verildiği, daha sonra konu hakkında defterdarlık ile yapılan yazışmalar neticesinde Maliye Bakanlığı'nın 29.2.1996 tarihli yazılı emri ile muafiyetin uygulanmaması gerektiği yönündeki görüşünü belirtmesi sonucu cezalı harcın istenildiği gözönüne alındığında; 213 sayılı Kanunun yukarıda anılan maddesi gereğince idarece yanılma hali dikkate alınarak ceza kesilmemesi gerektiği halde harcın kusur cezalı olarak istenilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle tapu harcına ilişkin temyiz isteminin reddine, Balıkesir Vergi Mahkemesinin 18.9.1996 tarih ve 1996/271 sayılı kararının bu kısmının onanmasına, kusur cezasına ilişkin temyiz isteminin ise kabulüne, mahkeme kararının bu kısmının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 17.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/240
Karar No:1998/749

ÖZETİ : Kendi vergi kanundaki şartları yerine getirmiş bulunan bir mükellefin bu kanun ile elde etmiş olduğu hakkının 3568 sayılı kanuna göre çıkarılan 5 seri nolu tebliğle elinden alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Yem San. ve Pazarlama A.Ş.

İstemin Özeti : Muhtelif vergi borçlarını katma değer vergisi alacağından mahsup suretiyle ödeme talebinde bulunan yükümlü adına yeminli mali müşavir raporunun geç verilmesi nedeniyle mahsubu istenilen vergi borcunun vade tarihi ile raporun verildiği tarih arasında geçen süre için hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; kurumlar vergisinin 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa göre alındığı, bu verginin (diğer şartlar yanında) tarh, tahakkuk esasları ile istisna ve muafiyet koşullarının bu kanunla belirlendiği, yükümlü şirketin de gerek yukarıda anılan kanunun ihracaat istisnasıyla ilgili 8/6. maddesindeki ve gerek ihracaat istisnasının usul ve esaslarını belli eden 20 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğindeki şartlara haiz olduğu, bir başka deyişle, kendi vergi kanununda belli edilmiş ihracaat istisnası şartlarının olayda mevcut bulunduğunun tartışmasız olduğu 3568 sayılı kanunun 1. maddesinde bu Kanunun amacının, işletmelerde faaliyetlerin ve işlemlerin birbirine bağlı ve güvenilir bir şekilde işleyişini sağlamak, faaliyet sonuçlarını ilgili mevzuat çerçevesinde denetlemek, değerlendirmeye tabi tuturak gerçek durumu ilgililerin ve resmi merciilerin istifadesine sunmak, ayrıca yüksek mesleki standartları gerçekleştirmek olduğu vurgulanmış ise de kendi vergi kanunundaki şartları yerine getirmiş bulunan bir mükellefin, bu kanun ile elde etmiş olduğu hakkının, 3568 sayılı Kanuna göre çıkarılmış bulunan 5 seri nolu genel tebliğde yer alan koşulu yerine getirmediği gerekçesiyle elinden alınmasının mümkün olmadığı, kaldı ki 3568 sayılı Kanunun 12/3. maddesi ile Yeminli Mali Müşavirlerin Tastik Edecekleri Belgeler, Tastik Konuları, Tastikine ilişkin Usul ve Esaslar Hakkındaki Yönetmeliğin 9/1 maddesindeki " mali tablolar ve beyannameler ile diğer belgelerin yeminli mali müşavirce denetlenmesi ve tasdiki, ilgilinin talebi üzerine yapılır" şeklindeki hükümlerin idareyle birlikte mükelleflere güvence sağlamak için getirdiği, yeminli mali müşavirlerin denetleme ve tasdik işleminin, mükelleflerin taleplerine ve sözleşmeye bağlı olduğu, öte yandan idarenin, beş yıllık tarh zaman aşımı müddeti içinde mükelleflerin beyanlarını ve defter ile belgelerini istediği zaman defalarca vergi incelemesine tabi tutmak suretiyle beyanların doğru olup olmadığını araştırma yetkisine sahip bulunduğu gerekçesiyle kabul ederek ödeme emrini iptal eden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 10.10.1996 tarih ve 1996/779 sayılı kararının; uyuşmazlığın konusu olan mahsup işleminin ihracaat istisnasından değil, temel gıda maddelerinin teslimi nedeniyle doğan iade olduğu, mahsup dilekçesi ile teminat mektubu verilmediği, bu nedenle yeminli mali müşavir raporunun ibraz edildiği tarihten önce vadesi gelen vergi borçları için mahsup başvurusunun bir anlam ifade etmediği, teminatın verilmemesi nedeniyle kesinleşmemiş bir mahsup başvurusunun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Mahsup dilekçesinin süresinde verildiği ve vergi ziyana sebep olunmadığı savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Feyza Günel'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 10.10.1996 tarih ve 1996/779 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 25.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/874
Karar No:1998/1379

ÖZETİ : İade hakkı doğan ve iade hakkı bulunan yükümlünün mahsup dilekçesini süresinde vermediği nedeniyle gecikme zammı hesaplanarak ödeme emri ile istenilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Hurdacılık Sanayi ve Tic. A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : Hurda metal alım-satımı yapan yükümlü şirket adına (sorumlu sıfatıyla), tahakkuk ettirilen ve vadesinde ödenmeyen katma değer vergisi borcundan dolayı mahsup dilekçesinin süresinde verilmediğinden, mahsubun borcun vadesine göre değil dilekçenin verildiği tarih itibariyle yapılacağı nedeniyle hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davayı; 51 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, hurda metal alım-satımı ile uğraşanların, tevkifat tutarını 2 nolu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edecekleri ve bu tutarı aynı döneme ait 1 nolu katma değer vergisi beyannamesinde indirim konusu yapabilecekleri açıklandıktan sonra, 53 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "İade ve Mahsup" başlıklı D/4-b bölümünde ise, mahsup taleplerinin hangi esaslar dahilinde yerine getirileceğinin belir-

tildiği, bu açıklamalara göre, mükelleflerin metal teslimleri ile ilgili tevkifat uygulanmasından doğan alacaklarının diğer vergi borçlarına mahsup edilebilmesi için öncelikle böyle bir iade alacağının belirtilen vergi borcuna mahsubunun borcun vade tarihine kadar olan süre içinde istenilmesine bağlı olduğu, aksi takdirde tahakkuk ettirilen verginin süresi içinde ödenmemesi üzerine 6183 sayılı yasa hükümlerine göre işlem yapılacağının belirtildiği, dosyanın incelenmesinden, davacının 20.5.1996 tarih ve 41407,41408 sayılı dilekçeleri ile 1996 Ocak ve Şubat dönemlerine ait 1 nolu katma değer vergisi beyannamelerinin verilme döneminden sonra kendilerine ulaşan faturalar nedeniyle düzenlenen 1 nolu katma değer vergisi beyannameleri üzerinden tahakkuk ettirilecek iade alacaklarının bulunduğu ve bu alacaklarının 1996 Ocak ve Şubat aylarında 2 nolu katma değer vergisi beyannamesi ile ödenmesi gereken katma değer vergilerine mahsubunun istendiği, buna göre mahsup işlemi yapıldıktan sonra mahsup tarihi itibariyle ödenmesi gereken vergilerin normal vade tarihleri ile mahsup dilekçesinin verildiği tarihler arasında geçen süreler için gecikme zammının hesaplanarak ödeme emri ile istenildiğinin görüldüğü, açıklanan bu durum karşısında, 25.2.1996 ve 25.3.1996 vade tarihlerinde ödenmesi gereken vergilerin mahsup talebinin yapıldığı 20.5.1996 tarihinde ödenmiş olarak kabul edilmesi icabedeceği ve süresinde ödenmeyen bu vergilerden dolayı hesaplanan gecikme zammından dolayı düzenlenen ödeme emrinde isabetsizlik bulunmadığı gerekçesi ile reddederek ödeme emrini onayan İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 21.11.1996 gün ve 1996/1224 sayılı kararının; katma değer vergisi beyannamesi verilirken iade ve mahsup talebinde bulunduklarını, taleplerinin yetersiz olduğuna dair bilgi verilmediği, dilekçede iade talebinde bulunduklarına göre bunun doğal sonucu olarak mahsup talebini de içerdiği, yeminli mali müşavir raporunun 20.5.1996 tarihinde vergi dairesine verilmesinin iade ve mahsup yapılması talebini engellemediği, 58 seri nolu katma değer vergisi genel tebliğde de iade-mahsup için yeminli malimüşavir raporunun ibrazından vazgeçildiği iddiaları ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, mahsup talebinin idarece süresinde yerine getirilmemesi nedeniyle meydana gelen gecikmeden dolayı hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla tanzim ve tebliğ olunan ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı, ödemenin mahsup işleminin tamamlandığı tarihte yapılmış sayılacağı gerekçesiyle reddeden vergi mahkemesi kararının, yükümlü şirket vekilince temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

Davalı idarece 28 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ödeme emrine dayanak olarak gösterilmekte ise de hiç bir düzenleme hukuka aykırı olamaz.

Olayda, yükümlü şirketin bir taraftan idareye borçlu bulunduğu, diğer taraftan da idareden borcundan daha fazla alacağının varlığı ve yasal süreler içerisinde borcunun alacağından mahsubunu istediği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Bu durumda, yükümlü şirketçe yasal yükümlülükler yerine getirilmesine

rağmen yeminli mali müşavir raporunun sonradan düzenlenmesi gibi bürokratik işlemler nedeniyle şirket adına gecikme zammı hesaplanmasında yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle yükümlü şirket vekili temyiz isteminin kabulüne ve davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 17. maddesi uyarınca yükümlünün duruşma istemi yerinde görülmeyerek incelemeye geçildi:

Uyuşmazlık, hurda metal alım-satımı yapan ve iade hakkı bulunan yükümlü şirketin mahsup talebini borcun vade tarihi içinde vergi dairesine bildirmediği nedeniyle vade tarihi ile mahsup dilekçesinin verildiği tarih (20.5.1996) arasında kalan dönem için hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini onayan vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11, 13, 14, 15. maddeleri uyarınca vergiden istisna edilmiş bulunan işlemlerle ilgili fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisi, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanarak katma değer vergisinden indirileceği, vergiye tabi işlemlerin mevcut olmaması veya hesaplanan verginin indirilecek vergiden az olması hallerinde indirilemeyen katma değer vergisinin Maliye ve Gümrük Bakanlığınca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, yukarıda sözü edilen yasanın "Vergi Sorumlusu" başlığını taşıyan 9. maddesi uyarınca, Maliye Bakanlığına verilen yetkiye dayanılarak tekstil ve konfeksiyon sektörü ile hurda metal alımlarında sorumluluk uygulamasına ilişkin olarak yayımlanan 51 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, hurda metal alımında bulunan mükelleflerin tevkif ettikleri katma değer vergisini teslim veya hizmetin yapıldığı döneme ait 2 nolu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan ederek,bu tutarı aynı döneme ait 1 numaralı katma değer vergisi beyannamesinde indirim konusu yapacakları, 2 nolu beyanname ile beyan edilen bu verginin beyan edilmekle yetinilmeyip, beyanname uyarınca tahakkuk eden verginin aynı süre içinde ödenmesi gerektiği, ancak ödemenin kanuni süre içinde yapılmaması halinde 6183 sayılı Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağı, 53 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğin "İade ve Mahsup" başlığını taşıyan (D) bölümünün 4-b bendinde ise, hurda metal teslimleri ile ilgili tevkifat uygulamasından doğan iade alacaklarının mükellefin diğer vergi borçlarına mahsubunun mümkün olduğu, mahsup kapsamına, tevkifatlarla ilgili olarak verilen 2 nolu beyannamelere göre tahakkuk eden vergilerin de dahil olduğu belirtildikten sonra

mahsubun nasıl yerine getirileceği açıklanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, hurda metal alım-satımında bulunan yükümlü şirket tarafından hurda metal alımından dolayı tevkif edilen katma değer vergisinin 1996 Ocak ve Şubat vergilendirme dönemlerinde 2 nolu katma değer vergisi beyannamesi ile beyan edilerek vergilerin tahakkuk ettirildiği, tahakkuk ettirilen katma değer vergisi tevkifatlarının 1 nolu katma değer vergisi beyannamesinde mahsup kapsamına alınarak indirilemeyen katma değer vergisinden dolayı şirketçe iade talebinde bulunulduğu, daha sonra 1996 Ocak ve Şubat dönemlerine ilişkin 1 nolu katma değer vergisi beyannamesi verilme döneminden sonra yükümlü şirkete ulaşan faturalar için 20.5.1996 tarihinde düzeltme beyannamesi ve yeminli mali müşavir raporu verilerek tahakkuk edecek iade alacağının daha önce 2 nolu katma değer vergisi beyannamesi ile tahakkuk ettirilen ve ödenmeyen katma değer vergisi borcuna mahsup talebinde bulunulması üzerine davalı idarece mahsup talebinin süresinde yapılmadığı nedeniyle sözü edilen tebliğ hükümleri gereğince gecikme zammı hesaplanarak ödeme emri ile istenildiği anlaşılmaktadır.

Olayda, yasal süreleri içinde verilen 1 nolu katma değer vergisi beyannameleri üzerinden vergi dairesince yapılan tahakkuka göre, yükümlü şirketin iade hakkı doğduğuna ve iade talebinde bulunduğuna göre, bu talebin aynı zamanda mahsup talebini de içerdiğini kabul etmek olayın oluş biçimine uygun düşmektedir.

Bu durumda, mahsup talebinin süresinde yapılmadığı nedeniyle vergi dairesince düzenlenen ödeme emrini onayan vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.Diğer taraftan vergi dairesince yükümlünün mahsup işlemine hak kazanmadığı yolunda bir tespiti de bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 21.11.1996 tarih ve 1996/1224 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 31.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1482
Karar No:1998/338

ÖZETİ : Süresinde ödenmeyerek kesinleşen ilam harcının ödeme emri ile irdelenmesinin yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Asliye Hukuk Mahkemesince gönderilen Harç Tahsil Müzekkeresine dayanılarak yükümlü genel müdürlük adına tanzim ve tebliğ edilen ödeme emrine karşı açılan davayı; 6200 sayılı Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğü

Teşkilat ve Vazifeleri Hakkındaki Kanunun 49. maddesinde Umum Müdürlüğü Varidatının kurumlar vergisinden ve muamelelerinin her türlü vergi resim ve harçtan muaf olduğunun hükme bağlandığı, 21 Şubat 1991 tarih ve 17258 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 8 seri nolu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinin (a) bendinde Harçlar Kanununun 123. maddesinde özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağının belirtildiği, bu durumda davacı genel müdürlük her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğundan ve muafiyetin "böyle bir borcu olmadığı" kapsamında değerlendirilmesi gerektiğinden, düzenlenen ödeme emrinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek ödeme emrini iptal eden Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 18.11.1996 tarih ve 1996/1253 sayılı kararının; davacı aleyhine harca hükmedilen karar kesinleştiğine göre düzenlenen ödeme emrinin yerinde olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : Davacı genel müdürlükten harç alınmasına yargı kararıyla hükmedildiğinden ve bu karar kesinleştiğinden, hükmedilen harcın tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde yasaya aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle ödeme emrinin iptali yolundaki kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, ... Asliye Hukuk Mahkemesi kararında hükmedilen ilam harcının süresinde ödenmemesi üzerine harç tahsil müzekkeresine dayanılarak vergi dairesince tanzim ve tebliğ olunan ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

492 sayılı Harçlar Kanununun Yargı Harçlarına ilişkin bölümünün 26. maddesinde, yargı harçlarının harca konu işlemi yapan mahkeme veya daire tarafından alınacağı, 28. maddesinde ise, karar ve ilam harçlarının 1/4 ünün peşin geri kalanın kararın verilmesinden itibaren 2 ay içinde ödeneceği, karar ve ilam harcı ödenmedikçe ilamın verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca zamanında ödenmeyen harçlar için getirilen 130. madde de,"Bu kanunda ödenmesi için belli belli süre tesbit edilmiş olan harçlar süresi içinde ödenmemiş ise ilgili makam ve daireler tarafından, sürenin sonundan itibaren 15 gün içinde bir müzekkere ile o yerin ilgili vergi dairesine bildirilir." hükmü yer almaktadır.

Olayda, adliye mahkemesince davalı durumunda olan Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğünden tahsiline hükmedilen ilam harcının Harçlar Kanununun 26. maddesinde belirtilen 2 aylık süre içinde ödenmeyerek kesinleştiği anlaşıldığından, yu-

karıda açıklanan 130. madde hükmü uyarınca bu harcın ... Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından ödeme emri düzenlenmek suretiyle tahsili cihetine gidildiği anlaşılmıştır.

Yükümlü Kurumun, kuruluş kanunu gereğince ilam harcından muaf tutulması hususu ihtilafı çözümleyen ve buna göre harca hükmeden adliye mahkemesinin görevleri içinde bulunduğundan, adliye mahkemesince bu konuda eksik veya hatalı karar verildiği inancı var ise, bu işin temyiz yoluna başvurularak düzeltilmesi gerekmektedir. Yoksa kesinleşmiş bir ilam hükmünün, vergi dairesince ve onun uygulamasının dava konusu edildiği vergi mahkemesinde düzeltilmesine imkan bulunmamaktadır.

Bu durum karşısında, vergi mahkemesince, süresinde ödenmeyerek kesinleşen ilam harcına ilişkin ödeme emrinin onanması gerekirken D.S.İ. Genel Müdürlüğünün, 6200 sayılı Kuruluş Kanununun 49. maddesi hükmüne göre ilam harcından muaf olduğu gerekçesiyle iptaline karar verilmesinde yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteğinin kabulü ile Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 18.11.1996 tarih ve 1996/1253 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 5.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1037
Karar No:1998/638

ÖZETİ : 6183 sayılı Kanunun 9.maddesi uyarınca teminat istenilmesi için yapılan tarhiyata kaçakçılık cezası uygulanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Gıda Sanayi ve Ticaret A.Ş.
İstemin Özeti : Toptan gıda malları ticareti ile uğraşan yükümlü şirketin 1991, 1992 ve 1993 yılı defter ve belgelerinin yanması sonucu incelemeye ibraz edilememesi üzerine re'sen tarhedilen toplam 26.607.713.000.- TL. katma değer vergisine yetecek kadar teminatın istenmesine ilişkin 9.5.1996 tarih ve 5538 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davayı; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 9. maddesinde, Vergi Usul Kanununun 344. maddesinde sayılan kaçakçılık halleriyle, mükerrer 347. maddesinin 1 numaralı bendinde belirtilen hallere temas eden bir amme alacağının salınması için gerekli muamelelere başlanmış olduğu takdirde vergi incelemesine yetkili memurlarca yapılan ilk hesaplara göre belirtilen miktar üzerinden tahsil dairelerince teminat isteneceğinin hükme bağlandığı, dosyanın incelenmesinden davacı şirketin

defter ve belgelerinin yandığının, 1991-1992-1993 yıllarına ilişkin katma değer vergisi yönünden yapılan inceleme sonucu düzenlenen raporda katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi nedeniyle yükümlü şirket adına katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığının anlaşıldığı, 6183 sayılı Kanunda teminat istenmesi gereken hallerin açıklandığı, uyuşmazlıkta yangın nedeniyle katma değer vergisi indirimleri kabul edilmemek suretiyle cezasız tarhiyat yapıldığından ve bu durum 6183 sayılı Kanunda belirtilen teminat istenmesi gereken hallerden olmadığından, davacı şirketten teminat istenmesi yönünde tesis edilen işlemde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek teminat isteme işlemini iptal eden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 3.10.1996 tarih ve 1996/897 sayılı kararının; yükümlü şirkete ceza kesilmemiş olmasının yükümlü şirketin haklılığını kanıtlamayacağı, yapılan işlemin hukuka uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Zehra Birden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Gaziantep Vergi Mahkemesinin 3.10.1996 tarih ve 1996/897 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 18.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KAMU KURUMU NİTELİĞİNDE MESLEK KURULUŞLARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/402
Karar No:1998/651

ÖZETİ : Serbest müşavirlik ve muhasebecilik yapan yükümlünün yıl içinde elde ettiği ücret gelirlerinden dolayı aylık ya

da üçer aylık tahsil ettiği tespit edilmedikçe aylık dönemler itibariyle tarhiyat yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Malmüdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Yükümlünün faaliyetiyle ilgili olarak elde ettiği hasılattan dolayı ilgili dönemler için katma değer vergisi beyannamesinin boş verilmesi nedeniyle re'sen takdir sonucu takdir edilen matrah üzerinden Ocak ile Kasım/1994 dönemleri için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1. bendi ve aynı yasanın 10. maddesinin (c) bendinde açıklanan hükümler gözönüne alınarak dosya incelendiğinde, serbest muhasebecilik ve mali müşavirlik faaliyetiyle uğraşan davanın 1994 yılında elde ettiği serbest meslek kazancına ait beyannamelerini Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim, kasım dönemlerinde matrahsız olarak vermesi, tamamını ise aynı yılın Aralık ayında beyan etmesi nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak yıl içinde elde edilen hasılatın 12 aya bölünmesi suretiyle belirlenen matrah üzerinden uyuşmazlık konusu tarhiyatın yapıldığı görülmüş ise de, davacının müşterilerden tahsil ettiği ücretin aylık yada üçer aylık olarak tahsil edildiğine ilişkin herhangi bir somut saptama yapılmadığı gibi ücret gelirlerinin de 30.12.1994 tarihinde tahsil edildiği anlaşıldığından yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek tarhiyatı terkin eden Çorum Vergi Mahkemesinin 31.10.1996 tarih ve 1996/519 sayılı kararının; katma değer vergisi beyannamelerinin matrahsız olarak verildiği, yükümlünün serbest meslek faaliyetini aylık ücret tarife protokolüne göre yaptığı, ücretin Aralık ayında alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığı iddialarıyla bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Çorum Vergi Mahkemesinin 31.10.1996 tarih ve 1996/519 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fık-

rasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 19.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/3091
Karar No:1998/536

ÖZETİ : Faturayı düzenleyen satıcı, yükümlüden tahsil ettiği katma değer vergisini hazineye intikal ettirdiğinden, davacı şirketin de fatura tutarına dahi olarak ödediği katma değer vergisini indirim konusu yapabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Otomotiv Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Oto alım satımı ve zirai gübre bayiliği yapan yükümlü şirketin 1996/Mayıs dönemi hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak salınan kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, ödevli şirketin ... adlı mükelleften satın aldığı 150.000 kg gübreye ait 14.5.1996 tarih ve 154783 numaralı faturanın satıcı mükellefte kalan alt nüshasında katma değer vergisinin fiyatlara ve fatura tutarına dahil olarak düzenlendiği ve herhangi bir düzeltme yapılmadığı halde ödevli şirket tarafından faturanın kendilerinde bulunan nüshası üzerinde birtakım değişiklikler yapılarak katma değer vergisinin iç yüzde yöntemi ile ayrılmak suretiyle yevmiye defterine kaydedildiğinin ve ilgili dönemde de hesaplanan katma değer vergisinden indirildiğinin tespit edildiği, ancak yasal olarak faturada ayrıca gösterilmeyen katma değer vergisinin indirim konusu edilmesinin mümkün olmadığından bahisle yükümlü şirket adına uyuşmazlık konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, olayda her ne kadar yükümlü şirket tarafından, sözü edilen faturanın kendilerinde bulunan nüshası üzerinde birtakım değişiklikler yapılmak suretiyle katma değer vergisi iç yüzde yöntemiyle ayrıştırılarak kayıtlara intikal ettirilmişse de, dosyada yer alan belgelerden açıkça anlaşılacağı üzere anılan faturanın, satıcı mükellef tarafından, katma değer vergisi fiyatlara ve fatura tutarına dahil edilmek suretiyle düzenlendiğinin, daha sonra da sözkonusu fatura üzerinde herhangi bir düzeltmede bulunmadığının görüldüğü, kaldı ki bu hususta taraflar arasında da herhangi bir ihtilaf bulunmadığı, dolayısıyla yükümlü şirketin gübre alımına ilişkin olarak

satıcı mükelleften aldığı faturanın, katma değer vergisi ayrıca değil, vergi fatura bedeline dahil edilmek suretiyle Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin "indirime tabi tutulacak katma değer vergisinin fatura üzerinde ayrıca gösterilmesi gerektiği" yolundaki açık hükmüne aykırı olarak düzenlenmiş olması ve anılan durumun da Maliye Bakanlığınca yayımlanan tebliğlerde belirtilen ve alış belgelerinde ayrıca gösterilmeyen katma değer vergisi indiriminin kabul edilmesi hakkındaki işlemlerden kaynaklanmadığının anlaşılması karşısında sözkonusu vergi indiriminin yasal olarak kabulünün mümkün olmadığı, kesilen cezaya gelince, olayda yükümlü şirketin vergi ziyaına neden olduğu hususu açık olduğundan, Vergi Usul Kanununun 348 ve mükerrer 349. maddeleri gereğince kusur cezasının da yerinde bulunduğu gerekçesiyle reddederek kusur cezalı katma değer vergisini onayan Ordu Vergi Mahkemesinin 28.5.1997 tarih ve 1997/78 sayılı kararının; indirim konusu yapılamayacağı belirtilen katma değer vergisinin faturanın alındığı mükellef tarafından aynı dönemde beyan edilerek ödendiği, dolayısıyla aynı vergi-nin kendilerinden de istenilmesinin Türk vergi sisteminin çifte vergilendirme ile ilgili kurallarına aykırı olduğu, öte yandan faturayı kesen yükümlü adına, faturada katma değer vergisini ayrıca göstermediği için sadece usulsüzlük cezası kesildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasalara uygun olarak verilen mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Yükümlü şirket hesaplarının katma değer vergisi yönünden incelenmesi sonunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak, satın alınan emtiayı ilişkin faturada katma değer vergisi ayrıca gösterilmediği halde indirim konusu yapıldığı gerekçesi ile Mayıs 1996 dönemine için ikmalen tarhedilen kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemi ile açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Olayda ... isimli şahıstan almış olduğu 150 kg gübre için düzenlenen 14.5.1996 gün ve 154.783 nolu fatura üzerinde katma değer vergisi ayrıca gösterilmediği halde mükellef tarafından iç yüzde hesabı ile katma değer vergisinin ayrıldığı ve ilgili dönemde hesaplanan katma değer vergisinden indirildiğinin inceleme ile tespit edildiği,bu durumun 3065 sayılı Yasa hükümlerine aykırı olduğu gerekçesi ile yükümlü adına ikmalen kusur cezalı katma değer vergisi tarhedildiği, aynı faturanın satıcıda kalan alt nüshasında fatura tutarının dahil edilerek aynı dönemde hasılat olarak beyan edildiği ve vergi dairesine ödendiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Katma değer vergisinin yansıtmalı bir vergi olması ve vergi yükününün nihai tüketici üzerinde kalması gibi özellikleri gözönüne alındığında emtia alışları sırasında katma değer vergisi ödeyen yükümlünün,düzenlenen faturalarda katma değer vergisinin ayrıca gösterilmemesi nedeniyle indirim hakkının ortadan kaldırılması verginin yukarıda belirtilen özellikleri ile bağdaşmayacağı gibi mükerrer vergi ödenmesine de yol açacaktır.

Bu nedenle faturada,katma değer vergisinin ayrıca gösterilmediğinden bahisle indirimin kabul edilmemesinde hukuka uyarlık bulunmadığından temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu kararın bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : Dosyadaki bilgilerden malı satan ve faturayı kesen yükümlünün fatura bedeli dahilindeki katma değer vergisini hesaplayıp vergi dairesine ödediği, öte yandan faturada katma değer vergisini ayrıca göstermediği için adına sadece usulsüzlük cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, katma değer vergisi indirimi kabul edilmeyerek aynı verginin yükümlü şirketten de tahsil edilmesi yasanın amacına aykırı olduğundan aksi yönde tesis edilen vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir. Temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık oto alım satımı ve zirai gübre bayiliği yapan yükümlü şirketin 1996/Mayıs dönemi hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak salınan kusur cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanunun 34. maddesinin 1.bendinde, yurt içinden sağlanan mal veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Bu hükümler karşısında katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için, indirim konusu yapılacak verginin fatura veya benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerekmektedir.

Olayda, yükümlü şirketin ... adlı mükelleften satın aldığı 150.000 kg gübreye ait 14.5.1996 tarih ve 154783 numaralı faturanın satıcı yükümlüde kalan alt nüshasında katma değer vergisinin fiyata ve fatura tutarına dahil olarak düzenlendiği ve herhangi bir düzeltme yapılmadığı halde yükümlü şirket tarafından faturanın kendilerinde bulunan nüshası üzerinde değişiklik yapılarak katma değer vergisinin iç yüzde yöntemi ile ayrılmak suretiyle yevmiye defterine kaydedildiği ve ilgili dönemde hesaplanan katma değer vergisinden indirildiği, ancak faturada ayrıca gösterilmeyen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağından bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak kusur cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığı anlaşılmıştır.

Dosyadaki bilgilerden, malı satan ve faturayı düzenleyen ... adlı yükümlünün faturadaki meblağa tekabül eden katma değer vergisini iç yüzde yöntemi ile hesaplayarak vergi dairesi müdürlüğüne ödediği sonucuna varılmıştır.

Bu durumda faturayı düzenleyen satıcı, yükümlüden tahsil ettiği katma değer vergisini hazineye intikal ettirdiğinden davacı şirketin de fatura tutarına dahil olarak katma değer vergisini indirim konusu yapması yasanın amacına uygun düşmektedir.

Bu bakımdan olayın özelliğine göre cezalı tarhiyatın terkinine karar verilmesi gerekirken aksi yönde tesis edilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Ordu Vergi Mahkemesinin 28.5.1997 tarih ve 1997/78 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/502
Karar No:1998/554

ÖZETİ : KDV Kanununun 29/2 maddesi ve 24 ile 29 nolu tebliğler uyarınca temel gıda maddelerinde KDV iade hakkının temel gıda maddesi alımlarına ait katma değer vergisinin tamamını kapsayacağından, idarece tebliğ hükümlerine aykırı olarak temel gıda maddelerinde katma değer vergisi iade hakkının satışlarla ilgili yüklenilen katma değer vergisinden ibaret olacağı görüşüyle yapılan tarhiyata isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... ve Ort. ... çiftliği
İstemin Özeti : Yumurta üretimi ve satışı yapan yükümlü ortaklığın 1991/ Ocak, Şubat, Nisan dönemi hesaplarının katma değer vergisi indirimi ve iadesi yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak tarholunan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; dosyanının incelenmesinden yükümlü adi ortaklığın ihtilaflı dönemlere ait katma değer vergisi beyannamelerinde beyan ettiği miktarlara göre vergi dairesince düzeltme fişleriyle yumurta üretimi ve satışı ile ilgili iadelerin yapıldığı, yükümlü ortaklık tarafından iade edilen miktarlardan bir kısmının teminat

olarak vergi dairesi emanet hesabına yatırıldığı bilahare yapılan incelemede, temel gıda maddelerine ait sadece satışa ilişkin yüklenilen katma değer vergilerinin iade edilmesi gerektiği, dolayısıyla fazla iade alındığı nedeniyle tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, 3065 sayılı Kanunun 29/2 inci maddesi ile Maliye Bakanlığınca bu konuya ilişkin olarak yayımlanan 24 ve 39 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, yükümlünün hesaplanan toplam katma değer vergisinden indirilebilir katma değer vergisinin düşürüleceği, indirilemeyen kısım kalmadığı takdirde iade yapılamayacağı, indirilemeyen bir kısmın kalması halinde iade olunacağı açıklandığından madde ve tebliğ hükümlerine aykırı olarak temel gıda maddelerinde katma değer vergisi iade hakkının satışlarla ilgili yüklenilen katma değer vergsinden ibaret olacağı görüşüyle yapılan tarhiyata yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.9.1996 tarih ve 1996/740 sayılı kararının; yükümlü ortaklık tarafından yumurta satışları ile ilgili olarak yüklenilen katma değer vergilerinin iadesi gerektiğinden ve olayda da fazla iade alındığı görüldüğünden, düzenlenen rapora dayanılarak yapılan tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Münevver Demir'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.9.1996 tarih ve 1996/740 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1996/6465
Karar No:1998/286

ÖZETİ : İçki servisi yapılan kafeteryaların 27.10.1993 tarih ve 93/4932 sayılı kararname eki III sayılı listenin (B) bölümünün 5. sırasında sayılan eğlence yerlerinden olmadığı dolayısıyla içki servisi yapılan kafeteryalarda verilen hizmetlere %23 katma değer vergisi oranının uygulanamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar :

1- ...

2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü adına vergi inceleme raporuna dayanılarak 1994 yılı tüm aylar için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; tarhiyatın dayanağı olan inceleme raporunun incelenmesinden, içki servisi yapılan bir kafeterya işleten yükümlünün işyerinde müşterilerine sunduğu fıçı bira, meşrubat ve şaraplarla ilgili olarak hasılat yönünden randıman hesabı yapıldığı ve bu hesaplar sonucunda bir kısım hasılatın eksik gösterildiği ileri sürülerek bulunan matrah farkı üzerinden cezalı katma değer vergisi tarhiyatının önerildiği, yükümlü tarafından, anılan raporda biranın fıçı, şarabın şişe olarak, meşrubatın kasa halinde alındığı, firenin gözönünde bulundurulmadığı, oysa firenin hesaba katılması halinde hasılat farkının düşük olacağı ileri sürüldüğünden, mahkemelerince, ... Ticaret ve Sanayi Odasından fire oranının sorulduğu, gönderilen cevabi yazıda, Oda meclisinin 17.4.1996 tarihli kararında, fıçı biranın bardak olarak satılması halinde 33 cc bardak kullanılırsa, bir fıçının 130-140 bardak 50 cc bardak kullanılırsa 90-100 bardak bira çıkacağı, kırılma, dökülme, dolum ve servis aşamasında % 10 fire vereceği, meşrubat satışlarında % 5, şaraplarda % 2 fire olacağının belirtildiği, yükümlünün işyerinde fıçı biralar için büyük bardak (50 cc) kullanıldığı gözönünde bulundurularak bir fıçı biradan 90 bardak bira çıktığını kabulle, fire oranı da düşülerek fark matrahın 322.940.773.-TL. olduğu, inceleme raporunda, kafeterya ruhsatı ile çalışan ve içki servisi yapılan işletme için 93/4932 sayılı Kararname uyarınca % 23 oranında katma değer vergisinin uygulanması gerektiğinin belirtildiği, anılan kararnamenin 1.maddesinde, 22.12.1992 tarihli 92/3896 sayılı Kararnamenin birinci maddesinin (d) bendinde yer alan vergi oranının % 23 olarak belirlendiğinin ifade edildiği, 92/3896 sayılı kararnamenin 1.maddesinin (d) bendine bağlı III sayılı tarifede yer alan (B) bölümünün 5.sırasında, birinci sınıf (iç-

kisiz olanlar hariç) ve daha üst sınıf lokantalar, gazinolar, bar, pavyon, gece kulübü, taverna, diskotek, dansing ve benzeri eğlence yerlerinde verilen hizmetler % 20 vergiye tabi iken 1.11.1993 den itibaren % 23'e çıkarıldığı, aynı konuda 11.3.1994 tarihinde yayımlanan 94/5350 sayılı kararname ile 1.sınıf lokantaların (içkili) bu kapsamdan çıkartılıp kalan eğlence yerlerinin % 23 nispete tabi olacağının belirtildiği, ödevli her ne kadar çay bahçesi (cafe-bar) işletmekte ve kafeterya ruhsatı ile çalışmakta ise de yukarıda anılan hizmet işletmeleri gibi içki servisi yapması nedeniyle benzer işletme (bar) kapsamında kabul edilmesi ve % 23 vergiye tabi olması gerektiği, kesilen kaçakçılık cezasına gelince; matrah farkı yükümlünün defter kayıtlarından bulunduğu için kaçakçılık kastının varlığından söz edilemeyeceğinden olaya kusur cezası uygulanmasının icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek verginin 322.940.773.-liralık bölümünü tasdik edip fazlasını terkin eden, kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren Antalya Vergi Mahkemesinin 7.5.1996 tarih ve 1996/262 sayılı kararının, vergi dairesi tarafından, cezalı tarhiyatın yasal olduğu, yükümlü tarafından ise, vergi mahkemesince hükmedilen matrah farkına itirazının olmadığı, ancak işletmesine % 23'lük katma değer vergisi oranının uygulanamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü tarafından cevap verilmemiş, vergi dairesince, yasal dayanaktan yoksun olan yükümlü temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle taraflar temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yeşim Tümer'in Düşüncesi : Vergi dairesi temyiz isteminin reddi; yükümlü temyiz isteminin ise uyuşmazlık konusu işletme 27.10.1993 tarih ve 93/4932 sayılı Kararname kapsamında bir eğlence yeri olmadığı için ve bu işletmeye %23'lük katma değer vergisi oranı uygulanamayacağından, kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, kafeterya işleten yükümlünün 1994 yılına ait defter ve belgelerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak 1994 yılı tüm aylar için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisini değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

Vergi dairesinin temyiz dilekçesinde öne sürdüğü iddialar, vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan

kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Yükümlü temyiz istemine gelince; dava dosyasının incelenmesinden, kafeterya ruhsatıyla çalışan ve içki servisi yapılan bir işletme işleten yükümlü hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuyla bulunan fark matrah üzerinden 27.10.1993 tarih ve 93/4932 sayılı Kararname uyarınca % 23 oranında katma değer vergisi uygulanmak suretiyle dava konusu cezalı verginin salındığı, vergi mahkemesinin de yaptığı inceleme ve araştırma sonucu bulduğu matrah farkına % 23 katma değer vergisi oranının uygulanmasını uygun görerek tarhiyatı tadilen tasdik ettiği, yükümlünün ise vergi mahkemesince bulunan matrah farkına bir itirazının olmadığı, ancak işletmesinde yapılan mal ve hizmet teslimlerinde % 23 katma değer vergisi oranının uygulanamayacağını ileri sürdüğü anlaşılmaktadır.

27.10.1993 tarih ve 93/4932 sayılı Kararname eki III sayılı listenin (B) bölümünün 5.sırasında, birinci sınıf (içkisiz olan hariç) ve daha üst sınıf lokantalar, gazinolar, bar, pavyon, gece kulübü, taverna, diskotek, dansing ve benzeri eğlence yerlerinde verilen hizmetlerin %23 oranında vergiye tabi olduğu belirtilip, aynı konuda 11.3.1994 tarihinde yayımlanan 94/5350 sayılı Kararname ile birinci sınıf ve daha üst içkili lokantalar bu kapsamdan çıkarılıp, kalan eğlence yerlerinde verilen hizmetlere % 23 katma değer vergisi oranının uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemelerden anlaşılacağı üzere % 23 katma değer vergisi oranına tabi işletmeler maddede sayılan ve bunlara benzer nitelikte eğlence yerleridir. Bir işletmede içki servisi yapılması başlı başına o işletmeye eğlence yeri olma niteliği vermez. Uyuşmazlık konusu işletme, içki servisi de yapılan bir kafeterya olup, bu nitelikteki yerlerin adı geçen kararnamede sayılan işletmelere benzer "eğlence yerleri" kapsamına girdiği kabul edilemez. Bu durumda yükümlünün işletmesinde yapılan teslimler için % 23 katma değer vergisi oranının uygulanması gerektiğine dair mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi temyiz isteminin reddine, yükümlü temyiz isteminin kabulü ile Antalya Vergi Mahkemesinin 7.5.1996 tarih ve 1996/262 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 27.1.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/4575
Karar No:1998/738

ÖZETİ : 3065 sayılı Kanunun 13/B, 16/1-C maddeleri ile 15 seri No'lu tebliğ hükümlerine göre gemiye, yolcuya, eşyaya yapılan hizmetlerin tamamının katma değer vergisinden istisna olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...Liman ve Depolama İşletmeleri A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Liman hizmetleri ile uğraşan yükümlü şirketin, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesine göre istisna kapsamında olmayan liman hizmetlerini, istisna kapsamında göstermek suretiyle haksız yere katma değer vergisi iadesi aldığından bahisle yükümlü şirket adına vergi inceleme raporuna göre 1994/Ocak dönemi için re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 13/b maddesinde, deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin katma değer vergisinden müstesna tutulduğu, 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 8/1.bölümünde de, Katma Değer Vergisi Kanununun 13/b maddesiyle deniz ve hava taşıma araçları için liman ve hava meydanlarında yapılan hizmetlerin vergiden istisna edildiğinin açıklandığı, bu hükme ve açıklamaya göre istisnanın, deniz ve hava taşıma araçları ile sınırlı olmayıp, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifade edilen her türlü hizmeti kapsadığı, bu hizmetlerin liman ve hava meydanları işletmeleri yanında diğer gerçek ve tüzel kişiler tarafından ifa edilmesinin istisna uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği, 3065 sayılı Kanunun 16/c maddesinde, transit, aktarma, gümrük antreposu, geçici depo, gümrük sahası, serbest bölge rejimlerinin uyguladıkları mal ve hizmetlerin de istisna kapsamına alındığı, bu hüküm ve açıklamalarla, seyrüsefere ilişkin olmak üzere liman ve hava meydanlarında araçlar için ifa edilen her türlü hizmetin istisna kapsamına alındığı, her türlü hizmet sözcüğünden, geminin kendisine, yolcusuna ve yüküne yapılan hizmetlerin anlaşılması ve bu hizmetlerin bir bütün olarak gemi için ifa edilmiş hizmet anlamında değerlendirilmesi, bir ayrım yapılmaması gerektiği, 3065 sayılı Kanunun 13/b ve 16/1-c maddeleri ile 15 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğ hüküm ve açıklamalarının bir arada değerlendirilmesi sonucunda gemiye, yolcuya, eşyaya, yapılan hizmetlerin tamamının katma değer vergisinden istisna edilmiş bulunduğu anlaşıldığından, vergi inceleme raporuna göre yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 13.5.1997 tarih ve 1997/611 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna göre yapılan tarhiyatın yasal olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Yuva Ertan''ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Zerrin GÜngör'ün Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule

ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Bursa Vergi Mahkemesinin 13.5.1997 tarih ve 1997/611 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 25.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/2422
Karar No:1998/463

ÖZETİ : Özel televizyon yayıncılığı yapan yükümlü şirketin verdiği reklam hizmetinden dolayı müşterilerine uyguladığı %99 iskonto matrahın azaltılmasına yönelik olup, %5 iskonto günün şartlarına göre uygun olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Elektronik Yayıncılık Sanayi Ticaret ve İşl. A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Özel televizyon yayıncılığı yapan yükümlü şirketin işlemlerinin incelenmesi sonucunda, 5 ayrı yazılı basın kuruluşu ile yaptığı anlaşma gereğince televizyonda yapılan reklamlardan dolayı reklam veren şirketlerden aldığı ücret tutarları üzerinden % 99 basın indirimi adı altında iskonto yaparak fatura düzenlediği, böyle bir uygulamanın vergi ziyaına sebep olduğu, ticari teamüllere göre % 15 olması gerektiği yolunda yapılan hesaplama sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporuna göre re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı; Katma Değer Vergisi Kanununun matraha dahil olmayan unsurlar başlığını taşıyan 25. maddesinin (a) bendinde, teslim ve hizmet işlemlerinde fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun miktardaki iskontoların matraha dahil olmadığının hükme bağlandığı, açıklanan bu hüküm karşısında fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen iskonto bedelinin matraha dahil olmaması için ticari teamüllere uygun bir miktarda olması gerektiği, olayda ise davacının kendilerine reklam veren firmalardan aldığı ücretle ilgili olarak düzenlediği faturaların bir kısmına % 15 iskonto uygularken 5 ayrı basın kuruluşuna düzenlediği 12 adet fatura bedeline % 99 iskonto uyguladığı, böyle

bir uygulamanın yerinde bulunmadığı, diğer taraftan, davacı şirket vekili diğer basın kuruluşları ile firmalar arasında buna benzer yüksek oranlı iskontoların yapıldığı ve bu durumun teamül oluşturduğunu ileri sürmekte ise de, ibraz edilen sözleşmenin içeriği itibariyle bir reklam alma-verme münasebetini içermediğinden bu iddiasının kabul edilmesinin mümkün olmadığı gerekçesi ile reddederek kaçakçılık cezalı katma değer vergisini onayan Bursa Vergi Mahkemesinin 4.3.1997 tarih ve 1997/277 sayılı kararının; reklam sektöründe ticari teamül araştırması yapılmadığı, % 99 oranındaki iskontonun ticari teamül çerçevesinde belirlendiği, üretici firmalar ve ajanslar aracılığı ile televizyon şirketlerine intikal eden reklamın yayınlanacağı süre, zaman ve hangi program arasında yayınlanacağı hususunda fiyat tespitinin yapıldığı, izleme oranı düşük saatlerde reklam talep edenlerin iskontosunun yüksek olduğu, açıklanan bu hususların bilirkişi marifetiyle tespiti gerekirken bu hususta araştırma ve inceleme yapılmadığı, denetim elamanınca diğer faturalar üzerinde durulmadığı, T.R.T. nin % 54' e varan nispetle iskonto yaptığı, olayda re'sen takdir nedeni bulunmadığı, kaçakçılık cezası kasilmesinin yerinde olmadığı iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerekeceği yolundadır.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, özel televizyon yayıncılığı yapmakta olan davacı şirketin,5 ayrı yazılı basın kuruluşu ile yaptığı anlaşma gereği yayınladığı reklamlar karşılığında düzenlediği 12 adet faturada % 99 iskonto yapması üzerine, salınan kaçakçılık cezalı Katma Değer Vergisinden doğmuş olup, vergi mahkemesince, inceleme elemanı tarafından % 15 iskonto nispeti uygulanmak suretiyle yapılan hesaplama sonucu bulunan fark matrah üzerinden salınan kaçakçılık cezalı Katma Değer Vergisinde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 25.maddesinin, a.bendinde, teslim ve hizmet işlemlerinde fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen ticari teamüllere uygun miktardaki iskontoların matraha dahil bulunmadığı hükme bağlanmıştır.

Bu yasal düzenlemeden anlaşılacağı üzere iskontonun K.D.V. matrahına dahil edilmemesi iki şartın bir arada bulunmasına bağlıdır.

İskonto, fatura ve benzeri belge üzerinde gösterilmeli ve iskonto miktarı ticari teamüllere uygun olmalıdır.

Olayımızdaki uyuşmazlık da, davacı şirketin 5 ayrı şirket adına düzenlediği 12 adet faturada yaptığı % 99 oranındaki iskontonun ticari teamüllere uygun olup olmadığı noktasından kaynaklanmaktadır. Ticari teamüllere uygunluk nedir. Bu konuda ne bakanlıkça nede başka bir merci tarafından herhangi bir ölçü ve sınır getirilmemiş ise de, özel televizyon yayıncılığı yapan ve gelirinin büyük bir kısmını televizyonda yayınlanan reklamlardan elde eden davacı şirketin yayınladığı reklamlar karşılığı alacağı ücrete % 99 iskonto uygulaması ticari teamüllere uygun bulunmamaktadır.

Bu durumda, inceleme elemanınca, matrahın resen takdiri yoluna gidilmesi

yerinde ise de, yapılan incelemede, uyuşmazlık konusu faturalarda yer alan reklamların süresi, yayın kuşağı zamanı ve reklamın özelliklerinin dikkate alınmadığı görülmüştür.

Oysa, çok izlenen bir program arasında yayınlanan bir reklam ile gece geç saatlerde yayınlanan bir reklam filminin gerek ücret gerekse yapılacak iskonto bakımından farklılık göstereceği açıktır.

Ayrıca, yine inceleme raporundan, bu tip reklamlar için diğer televizyon kuruluşlarında uygulanan iskonto oranlarının araştırılarak bir emsal mukayesesi yapılmadığı sadece yükümlü şirketin başka faturalarında yaptığı % 15 iskonto miktarı esas alınarak yaratılan fark matrah üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, eksik inceleme sonucu düzenlendiği anlaşılan inceleme raporuna dayalı tarhiyatı aynen onayan vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü şirketin temyiz isteminin kabulü ile, vergi mahkemesi kararının yeniden inceleme yapılarak bir karar verilmek üzere bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : Uyuşmazlık, özel televizyon yayıncılığı yapan yükümlü şirketin televizyon yayınlarında yapılan reklamdan dolayı reklam verenlerden aldığı ücret tutarından % 99 basın indirimi adı altında iskonto yaparak fatura düzenlediği, böyle bir uygulamanın vergi ziyaına sebep olduğu, ticari teamüllere göre makul ölçüsünün % 15 olması gerektiği yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna göre re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

Temyiz konusu vergi mahkemesi kararının katma değer vergisine ilişkin kısmı dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle yerinde görüldüğünden, ileri sürülen temyiz sebepleri mahkeme kararının bozulmasını sağlıyacak nitelikte görülmemiştir.

Kaçakçılık cezasına gelince, saptanan matrah yükümlünün defter ve belgeleri üzerinden bulunduğunden vergi aslına bağlı olarak kusur cezası uygulanması gerekirken vergi mahkemesinin kaçakçılık cezasını onamasında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin vergi aslı yönünden reddine, ceza yönünden kısmen kabulü ile vergi mahkemesi kararının ceza yönünden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince duruşma için belirlenen günde yükümlü ... Elektronik Yayıncılık Sanayi Ticaret ve İşl. A.Ş. vekili Av. ...'ın ve Hazine vekili Av. ...'in geldikleri görülerek, Danıştay Savcısı Yıldız Öztürk'ün katılması ile açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddiaları dinlenip Savcının düşüncesi alındıktan, taraflara söz verildikten sonra Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun yazılı ve sözlü düşüncesi alınarak gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü şirket adına 1994 Kasım ayı için tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı reddederek tarhiyatı onayan vergi mahkemesi kararının yükümlü şirket tarafından bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, özel televizyon yayıncılığı yapan yükümlü şirketin 1994 yılı hesaplarının sınırlı olarak incelenmesi sonucunda, ... Haber Ajansı Basın ve Yayıncılık A.Ş., ... Basın Yayın San. ve Tic. A.Ş., ... Gazetecilik ve Matbaacılık A.Ş. ... Yayıncılık San. ve Tic. Ltd. Şti., Gazete ve Matbaacılık A.Ş. (...) gibi basın kuruluşları ile aralarında yaptıkları anlaşma gereğince düzenledikleri protokollerde, karşılıklı olarak reklam yayımlamayı amaçladıkları, tarafların biribirilerine nakit ödeme yapmayacakları, reklam tutarları üzerinden % 99 basın indirimi yapacaklarının belirtildiği ve buna göre davacı şirketin, söz konusu şirketlere verdiği reklam hizmetinden dolayı aldığı teslim bedeli üzerinden uyguladığı % 99 iskonto nispetinin denetim elamanınca kabul edilmeyerek düzenlenen vergi inceleme raporuna göre uyuşmazlık konusu tarhiyatın yapıldığı görülmektedir.

Olayda taraflar arasında düzenlenen protokollerde tarafların birbirine reklam vermeyi amaçladıkları, ancak birbirlerine karşılıklı olarak sundukları bu reklam hizmetlerine karşılık reklam bedelinin sadece %1 ini alacak kaydedecekleri, % 99 unu ise almayacaklarını kararlaştırdıkları ve bu % 99 luk kısmı basın indirimi olarak adlandırdıkları anlaşılmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 4. maddesinin 2 numaralı bendi "Bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların herbiri ayrı işlem olup, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergilendirilirler." hükmünü taşımaktadır.

Buna göre karşılıklı olarak sunulan reklam hizmetlerinin kural olarak ayrı ayrı ve tam bedel üzerinden vergilendirilmesi gerekmekte, ancak yasanın 25 inci maddesinin (a) bendinde yer alan "ticari teamüllere uygun miktardaki" iskontoların matrahtan düşülmesi mümkün bulunmaktadır.

Vergi idaresinin, normal ticari iskonto olarak kabul edip matrahtan düştüğü % 15 oranının dosya içerisinde bulunan belgelerin mukayesesine göre vergi mahkemesince de makul bir oran olarak kabul edilmiş olmasında herhangi bir hata görülmemektedir.

Bu nedenle yükümlü şirket hakkında düzenlenen vergi inceleme raporuna göre salınan vergide isabetsizlik bulunmamaktadır.

Ancak olayın oluşu ve matrahın bulunuş biçimi göz önünde tutulduğunda katma değer vergisine bağlı olarak kaçakçılık cazası yerine kusur cezası kesilmesi gerektiğinden vergi mahkemesince kaçakçılık cezasının onanmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin vergi aslı yönünden reddine, kaçakçılık cezası yönünden kısmen kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 4.3.1997 tarih ve 1997/277 sayılı kararının ceza yönünden bozulmasına 11.2.1998

tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/503
Karar No:1998/552

ÖZETİ : Mülkiyeti hazineye ait taşınmazın ihale suretiyle satışının KDV'ne tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Mülkiyeti hazineye ait iki adet taşınmazın ihale suretiyle satışı dolayısıyla tahsil edilen katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 3/d bendinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğunun belirtildiği, 15 numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ihale suretiyle yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu yolunda açıklama bulunmadığı, olayda gayrimenkulü satanın Devlet, satın alanın ise yükümlü olduğu, bunun iki kişi arasında yapılan gayrimenkul alım satımından farkının bulunmadığı, yapılan satış işleminin katma değer vergisine tabi tutulmasının hakkaniyete uygun olmadığı gerekçesiyle kabul ederek tahsil edilen katma değer vergisinin terkin ve iadesine hükmeden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.9.1996 tarih ve E:1993-1635, K:1996/745 sayılı kararının; ihale suretiyle yapılan gayrimenkul satışının katma değer vergisine tabi olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : 3065 sayılı Kanunun 1/3-d, 2/1 ve 10/a maddeleri hükmü ve 15 numaralı katma değer vergisi genel tebliğinin (I) bölümü uyarınca, mülkiyeti hazineye ait taşınmazlar malmüdürlüğünce ihale suretiyle satıldığından işlemin müzayede suretiyle gerçekleştiğinin kabulü gerekeceğinden tarhiyat yasal olup aksine hüküm kuran vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, mülkiyeti hazineye ait iki adet taşınmazın ihale suretiyle satışı dolayısıyla tahsil edilen katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı kabul ederek katma değer vergisini terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış 2/1. maddesinde, teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmış ve aynı kanununun 10/a maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın, malın teslimi ve hizmetin ifası hallerinde meydana geldiği belirtilmiştir.

Öte yandan, 15 numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğin (I) bölümünde, cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle, müzayede mahallinde yapılan, açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi bulunduğu açıklanmıştır.

Olayda, ... Malmüdürlüğü tarafından, ... İli ... İlçesi, ... Mahallesi ... Mevkiinde bulunan mülkiyeti hazineye ait 3904 ada, 1 parsel ve aynı İlçede ... Mahallesinde bulunan mülkiyeti hazineye ait 377 ada, 20 parsel numaralı taşınmazların 2.11.1993 tarihinde ihale suretiyle yükümlüye satıldığı ve katma değer vergisinin de tahsil edildiği anlaşılmaktadır.

Katma Değer Vergisi Kanunu, verginin konusunu teşkil eden işlemleri tek tek saymak suretiyle belirlemiş ve müzayade mahallinde yapılan satışlarla ilgili olarak söz konusu genel tebliğin anılan bölümünde geniş açıklamalara yer verilmiş olup, bu düzenlemede, müzayede mahalleri tadadi olarak sayılmamış olduğundan ve taşınmazlar ... Malmüdürlüğünce ihale suretiyle satıldığından işlemin müzayede suretiyle gerçekleştiğinin kabulü gerekir.

Bu durumda, açık artırma yolu ile yapılan satışlarda katma değer vergisini doğuran olay, ihale işlemlerinin yapılması ile meydana geldiğine ve gayrimenkuller alıcısına teslim edildiğine göre, satış miktarı üzerinden katma değer vergisi tahsil edilmesinde isabetsizlik görülmediğinden aksine hüküm veren vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi temyiz isteminin kabulüne, İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 16.9.1996 tarih ve E:1993/1635, K:1996/745 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 12.2.1998 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OYU

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtildikten sonra, diğer faaliyetlerden doğan teslim ve hiz-

metler başlığını taşıyan 3 numaralı bendinin (d) alt bendinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların da katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Söz konusu bendin (g) alt bendinde de, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerin de katma değer vergisine tabi olduğu açıklanmıştır.

3065 sayılı Kanunun 1. maddesinin birinci fıkrasının 3 numaralı bendindeki, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu hükmüne, Hükümet Tasarısının 3'üncü maddesinin (e) bendinde yer verilmiştir. Tasarıda bu maddeye ilişkin gerekçede " madde, esas itibariyle katma değer vergisi mükellefi olmak veya olmamak gibi nedenlerle ortaya çıkan farklı vergi yüklerinin doğurduğu haksız rekabeti gidermeyi amaçlamaktadır." denilmiştir.

Bu haliyle söz konusu hükmün getiriliş amacı, katma değer vergisi mükellefi olmak veya olmamak gibi nedenlerle ortaya çıkan farklı vergi yüklerinin doğurduğu haksız rekabeti gidermeye yöneliktir.

Kanun, müzayede mahallerinde yapılan satışları katma değer vergisine tabi tutmuştur. Gerçek ve tüzel kişilerin ticari faaliyet ve müzayede mahalli dışındaki taşınmaz mal satışları katma değer vergisine tabi olmadığına göre Hazinenin taşınmaz malını zorunlu bir satış yöntemi olan Devlet İhale Kanunundaki yöntemlerden biriyle satması katma değer vergisine tabi olmasını gerektirmez. Zira, bu satışın gerçek ve tüzel kişiler arasında yapılan ve ticari olmayan taşınmaz mal satışından farklı bir yönü bulunmadığı gibi, bu yönüyle madde gerekçesinde belirtildiği gibi katma değer vergisi mükellefi olmak veya olmamak gibi nedenlerle ortaya çıkan farklı vergi yüklerinin doğurduğu haksız rekabet durumu da bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, 15 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "I. Müzayede Mahallinde Yapılan Satışlar;" başlıklı bölümünün 1. maddesinde, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesine göre, cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerde yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu açıklanmıştır.

Bu açıklamadan, icra hukuku, ortaklığın giderilmesi, ipoteğin paraya çevrilmesi ve tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışlar katma değer vergisine tabidir. Cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi ve tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan satışlar, alacağın teminat altına alınması ve ödenmesinin sağlanması amacıyla yapılan satışlardır. Bu gibi satışların konusunu, büyük bir çoğunlukla katma değer vergisine tabi mal teslimleri teşkil etmektedir.

Halbuki, 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu, alacağın salt teminat altına alınması amacını taşımaksızın kamu kurum ve kuruluşlarına ait malların satışında uygulandığı gibi kamu kurum ve kuruluşlarının mal ve hizmet alışlarında da uygulanmaktadır. Devlet İhale Kanunu, kamu kurum ve kuruluşları için mal ve hizmet satışlarında belli usul kurallarını öngörmek suretiyle kamu yararının azami ölçülerde gerçekleşmesini sağlamak ve akçalı işlerde kamu görevlilerini olabildiğince zan altında bırakmaktan korumaktır.

Müzayede; bir mal veya mülkün bir tellal vasıtası ile en fazla artırana verilmesi şeklinde yapılan satış olarak tanımlanabilir.

Bu haliyle, müzayede bir mal veya mülkün, önceden belli olan müzayede mahallerinde tellal vasıtasıyla enfazla artırana satılmasıdır.

Devlet İhale Kanununa göre satışlar, her kamu kurum ve kuruluşunda yapılabildiği gibi bu satış sırasında tellal bulundurma gibi zorunlulukta yoktur.

Açıklanan nedenlerle, Devlet İhale Kanunu hükümleri uyarınca hazineye ait bir taşınmaz malın satılması teknik anlamda bir müzayade ve müzayede mahallinde yapılan bir mal satışı olarak kabul edilemeyeceğinden bu satışın katma değer vergisine tabi tutulamayacağı görüşü ile çoğunluğun bozma kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/910
Karar No:1998/630

ÖZETİ : Yükümlüler adına vergi dairesi müdürlüklerine fatura vb. belge bastırmak için müracaat eden şahısların yetkili olduğuna dair özel vekaletname aranması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Malmüdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Odun ve kiremit ticareti yapan ve 31.12.1994 tarihinde işini terk eden yükümlünün kullanmadığı 5 cilt fatura ve sevk irsaliyesini incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle bu fatura ve sevk irsaliyelerinin ticari işinde kullanıldığı,gelir elde edildiği halde deftere kaydedilmediği iddiasıyla, satış faturalarının ortalaması esas alınarak takdir edilen matrah üzerinden re'sen salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık, 2 kat usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezalarının kaldırılması istemiyle açılan davayı; inceleme raporuna ek tutanağın 7.maddesinde, yükümlünün 14.4.1994 tarihinde anlaşmalı matbaada bastırılan 5 cilt fatura ve 5 cilt sevk irsaliyesini boş veya dolu olarak nasıl kaybettiğini bilmediğini ifade ettiği, ancak yükümlünün 25.4.1995 tarihinde vergi dairesine elinde kalan belgeleri ibraz için gittiğinde bu belgelerin bastırıldı-

ğını öğrendiği, belgelerin basımına ilişkin talebi kendisinin yapmadığı ve matbaadan belgeleri teslim almadığı, bu durumu malmüdürlüğüne ve cumhuriyet savcılığına dilekçe ile bildirdiği, bu bildirim üzerine inceleme yapıldığı, vergi dairesinden fatura basımı için izin isteme yazısını davacının yanında çalışan ...'nın imzaladığı, faturaların matbaa tarafından kime teslim edildiğinin tespitinin ara kararı ile mal müdürlüğüne ve ... Matbaası sahibi ...'ya sorulduğu, alınan cevabi yazılardan belge basımı için vergi dairesinden izin talebine ilişkin dilekçenin ... tarafından imzalandığının anlaşıldığı, matbaa tarafından düzenlenen teslim tutanağında ise teslim alanın isminin olmadığı, sadece imzasının olduğu, bu imzanın ise, yükümlünün imzasına benzemediğinin görüldüğü, 26.1.1989 tarih ve 20061 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan vergi mükellefleri tarafından kullanılacak belgelerin basım ve dağıtımı hakkında yönetmeliğin 13. maddesine göre, davalı idarenin davacı adına belge bastırmak için müracaat eden ...'nın bu konuda yetkili olduğuna dair özel vekaletname aramadan izin verdiği, matbaa işletmesinin de belgelerin basımını yapıp bu belgeleri sadece yükümlünün işçisi olan anılan kişiye veya bir başkasına teslim ettiğinin belirlendiği; mükellefin bu olayı öğrenerek durumu cumhuriyet savcılığına ve malmüdürlüğüne bildirmesi üzerine yapılan vergi incelemesinde anılan belgelerin yükümlü tarafından bastırıldığı ve kendisine teslim edildiğinin ispatlanamadığı, bu hususlar ispatlanmadan bastırılan faturalardan gelir elde edildiği iddiasının kabul edilemeyeceği, kaldı ki bu belgeler yükümlü tarafından bastırılmış ve kaybedilmiş olsa bile, bu belgeler ile mal satıldığı, gelir elde edildiği yolunda kesin bir tespit olmadan, defterindeki faturalı satış ortalamalarından hareketle re'sen tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Antalya Vergi Mahkemesinin 31.10.1996 tarih ve 1996/553 sayılı kararının; mükellefin vergi inceleme raporuna ek tutanakta, bu belgeleri bastırmadığı veya teslim almadığı şeklinde bir ifadede bulunmadığı, mükellefin bu belgelerin basımından ve teslimindeki haberi olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Zehra Birden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Antalya Vergi Mahkemesinin 31.10.1996 tarih ve 1996/553

sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 18.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1996/4961
Karar No:1998/282

ÖZETİ : Aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazları ifraza tabi tutup kooperatife üye olarak kaydettiği 83 ortağa tahsis eden ve elde ettiği kazancı ortaklara dağıtmayıp özel fonda toplayan yükümlü kooperatifin 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesinde yer alan muafiyet şartlarını ihlal etmediği, kaldı ki, kooperatif üyelerine yapılan arsa tahsisinin satış olarak kabulü de mümkün olmadığından elde edilen gelirin katma değer vergisine de tabi olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Malmüdürlüğü
Karşı Taraf : S.S. ... Yapı Koop.
İstemin Özeti : Yükümlü kooperatif adına, vergi inceleme raporuna dayanılarak 1990/Temmuz dönemi için re'sen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7/16. maddesinde, esas mukavelelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, idare meclisi başkan ve üyelerine kazanç üzerinden hisse verilmemesi, ihtiyat akçelerinin ortaklara dağıtılmaması ve münhasıran ortaklarla iş görülmesine dair hükümler bulunması şartı ile kooperetiflerin kurumlar vergisinden muaf olduklarının hükme bağlandığı, dosyanın incelenmesinden, yükümlü kooperatifin 335.000.000.- lira bedelle iktisap ettiği taşınmazı ifraz ettirerek kooperatif yönetim kurulunun kararı ile kooperatife üye olarak aldığı 83 ortağa 445.265.000.- lira bedelle sattığı, aradaki 110.265.000.- liralık kazanç için beyanda bulunmadığı nedeniyle kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapıldığının anlaşıldığı, muafiyet ve istisnanın, genel rejim gereğince vergi konusuna girmesi gereken bir mükellef grubu veya kazanç unsurunun, belli nedenlere bağlı olarak özel hükümlerle vergi kapsamı dışına çıkarılmasını ifade ettiği, kooperatiflerin, or-

taklarının ekonomik gereksinmelerini karşılıklı yardım ve dayanışmayla sağlamak amacı ile kurulan kuruluşlar olduğu, kuruluşu, yapısı ve amacı yönlerinden sermaye şirketlerinden ayrıldığı, kooperatiflerde amacın, kar elde edip ortaklarına dağıtmak değil, yapı kooperatiflerinde olduğu gibi üyelerinin mesken ihtiyaçlarını en ucuz şekilde karşılamak olduğu, olayda, yükümlü yapı kooperatifinin, aktifinde kayıtlı bulunan taşınmazları ifraza tabi tuttuğu ve kooperatife üye olarak kaydettiği 83 adet ortağa sattığı, elde ettiği parayı özel fonda topladığı, ortaklara dağıtmadığı, ortak olmayanlara sattığına dair bir tesbit yapılmadığının görülduğu, bu durumda, söz konusu kooperatifin muafiyet şartlarını kaybettiğine dair somut bir tesbit yapılmadığından, üyelere satışı yapılan arsadan elde edilen gelirin, ortak dışı işlem olarak kabul edilmesi suretiyle vergilendirilmesinin yerinde bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran Aydın Vergi Mahkemesinin 17.4.1996 tarih ve 1996/255 sayılı kararının; Kurumlar Vergisi Kanununun geçici 10.maddesinde yer alan ve kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf olacağına ilişkin hüküm yürüklükte olmasına rağmen, buna paralel bir düzenleme içeren Katma Değer Vergisi Kanununun geçici 6. maddesinin yürürlüğünün 13.12.1989 tarihinde sona erdiği, bu tarihten sonra gerçekleştirilen gayrimenkul ve iştirak hisseleri satışının katma değer vergisine tabi olacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden; ihtiyaç fazlası arsanın yeni kaydedilen üyelere tahsisinin kooperatifin amaçı dahilinde yapılan işlem olduğu anlaşıldığından; temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar temyize konu vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle, istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yeşim Tümer'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Aydın Vergi Mahkemesinin 17.4.1996 tarih ve 1996/255 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığı gibi kooperatif üyelerine yapılan arsa tahsisinin, satış olarak kabulü de mümkün olmadığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 27.1.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/2308
Karar No:1998/677

ÖZETİ : %2 belediye payının ödenmesi sırasında maden işletmelerinin bilanço verme mecburiyetleri olmadığından bilançonun zamanında belediyeye verilmemesi 213 sayılı kanunun mükerrer 347. maddesinde yer alan haller arasında yer almadığından kesilen ağır kusur cezasının yerinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Endüstriyel Minareller Üretim ve Dış Tic. A.Ş.

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Mükerrer 97.maddesi uyarınca belediyeye ödenecek belediye payının zamanında ödenmemesi nedeniyle yükümlü şirket adına 1995 yılı için kesilen ağır kusur cezasının terkini istemiyle açılan davayı; olayda işletme ruhsatı davacı kurum adına kayıtlı bulunan ve davalı belediye mücavir alanı içinde faaliyet gösteren maden işletmesinin, ara kararı ile getirtilen 1995 yılı bilançosunun incelenmesinden, işletmenin brüt karı üzerinden % 2 oranında belediye payı hesaplandığı, ancak 3.1.1997 tarih ve 17/4 sayılı davalı idare yazısında belediyelerine maden payı olarak hiç bir ücret ödenmediğinin bildirildiği, davacı vekilince de ödendiğine ilişkin hiç bir itirazda bulunulmadığı anlaşıldığından 2464 sayılı Yasanın Mükerrer 97.maddesine uygun olarak yükümlülüğünü yerine getirmeyen ödevlinin belediyece haricen tespit edilen eylemi nedeniyle kesilen ağır kusur cezasında yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddederek Kayseri Vergi Mahkemesinin 4.3.1997 tarih ve 1997/86 sayılı kararının; belediye payının gecikme zammı ile birlikte 26.4.1996 tarihinde belediye veznesine ödendiği, hiçbir ücret ödenmediği yolundaki belediye cevabının gerçek dışı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz başvurusu, 1995 yılı madenlerden alınan belediye payına ilişkin olarak davacı kurum adına kesilen ağır kusur cezasının kaldırılması istemi ile açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun Mükerrer 97/b maddesinde, bele-

diye sınırları ve mücavir alanları içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 14 ncü maddesinde yer alan paylara ilaveten % 2 nispetinde belediye payı ayrılacağı, bu payın devlet hakkının hazineye ödenmesi sırasında işletme tarafından ilgili belediyeye ödeneceği belirtilmiştir.

Olayda işletme ruhsatı davacı kurum adına kayıtlı bulunan ve davalı göre belediye sınırları içinde faaliyet gösteren maden işletmesinin yıllık brüt karının % 2 si olan belediye payının ödenmediği gerekçesi ile ağır kusur cezası kesilmiş ise de, dosyanın incelenmesinden; sözü edilen belediye payının gecikme cezası ile birlikte 26.4.1996 günlü makbuzla ... Belediye veznesine ödendiği anlaşıldığından kesilen ağır kusur cezasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu kararın bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Münevver Demir'in Düşüncesi : 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Mükerrer 97/b maddesinde, maden işletmelerince 3214 sayılı Kanunun 14. maddesinde yer alan paylara ilaveten % 2 nisbetinde belediye payı ayrılacağı ve bu payın devlet hakkının hazineye ödenmesi sırasında işletme tarafından ilgili belediyeye ödeneceği öngörülmüş, anılan maddede belediye payının bilanço verilmek suretiyle ödeneceği yolunda bir hükme yer verilmiştir.

Bu nedenle idarece işletme bilançosunun 2.4.1996 tarihinde verildiği nedeniyle kesilen ağır kusur cezasında isabet bulunmadığından bu cezayı onayan vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden yükümlü şirketin ... İli ... Belediyesi sınırları içinde bulunan maden işletmesi ile ilgili olarak 2.4.1996 tarihinde belediyeye verdiği 1995 yılı bilançosunun süresinde verilmediğinden bahisle anılan belediye tarafından Vergi Usul Kanununun 349.maddesine göre kesilen ağır kusur cezasının terkini istemiyle açılan davanın; 1995 yılına ait belediye maden payının ödenip ödenmediğine ilişkin olarak yapılan ara kararına belediyece 3.1.1997 gününde verilen cevapta; belediyelerine maden payı olarak hiçbir ücret ödenmediğinin bildirilmesi nedeniyle kesilen cezanın yerinde olduğu gerekçesiyle reddedilmesi üzerine vergi mahkemesi kararının temyizi istemiyle Danıştay'a başvurulduğu anlaşılmaktadır.

3213 sayılı Maden Kanununun 14.maddesinde, maden sahasından çıkarılacak cevherlerden, işletme yıllık brüt karının % 5'i Devlet hakkı olarak, % 5'i Madencilik Fon İştiraki şeklinde her yıl Mart ayının son günü akşamına kadar ilgili daire tarafından tahakkuk ettirilerek ruhsat sahibince devlet hakkının Hazineye, fon iştirakinin ise ...'a ödeneceği hükmü yer almakta, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Mükerrer 97.maddesinin (b) bendinde de, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince 3213 sayılı Kanunun 14.maddesinde yer alan paylara ilaveten % 2 nispetinde belediye payı ayrılacağı, bu payın devlet hakkının hazineye ödenmesi sırasında işletme tarafın-

dan ilgili belediyeye ödeneceği öngörülmüştür.

Yukarıda anılan 2464 sayılı Kanunun mükerrer 97. maddesinin incelenmesinden, maden işletmelerinin yıllık brüt karının % 5 inin devlet hakkı, % 5 inin de madencilik fon iştiraki olarak her yıl Mart ayının son günü akşamına kadar hazineye ve ...'a ödenmesi sırasında % 2 nisbetinde ayrılacak belediye payının da belediyeye ödeneceği hükmününe yer verilirken, belediye payının bilanço verilmek suretiyle ödeneceği yolunda herhangi bir hükmü yer verilmediği görülmüştür.

Olayda yükümlü şirketin maden işletme ruhsatına dayanılarak işlettiği madenden dolayı işletmesinin brüt karının % 2 sini gecikme zammı ile birlikte 26.4.1996 tarihinde ödediği, temyiz dilekçesi ekinde ibraz edilen 26.4.1996 tarih ve 60262 nolu tahsilat makbuzunun incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Bu durumda yukarıda açıklanan şekilde % 2 nispetinde ödenecek belediye payının belediyeye ödenmesi sırasında maden işletmelerinin bilanço vermek mecburiyetleri olmadığından ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ağır kusur cezasının tarifi başlıklı mükerrer 347.maddesinde 5 bent halinde açıklanan hükümlerde belediyelere verilecek bilançoların süresinde verilmemiş olmasının ağır kusur cezası kesilmesini gerektirdiğine ilişkin bir hükme de yer verilmediğinden, bilançonun Mart ayının son günü yerine 2.4.1996 tarihinde verilmiş olmasında vergi ziayından söz etmek mümkün olmayıp kesilen ağır kusur cezasında ve bu cezayı onayan vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Kayseri Vergi Mahkemesinin 4.3.1997 tarih ve 1997/86 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 19.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/277
Karar No:1998/478

ÖZETİ : 2 yıl için saptanan rüsum enflasyon oranı fiyat artış endeksi ve günün ekonomik koşulları ile izah edilmeyecek derecede yüksek bulunduğu encümen kararına dayanılarak tarh edilen rüsumda isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İl Özel İdaresi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... ili Merkez ... Köyü hudutları içerisinde ... Mevkiinde bulunan yükümlü tarafından işletilen kum-çakıl ocağı için ikinci yılda alı-

nacak rüsum miktarının belirlenmesine ilişkin ... İl Daimi Encümeninin 15.5.1996 tarih ve 213 sayılı kararı uyarınca istenilen rüsumun kaldırılması istemiyle açılan davayı, taşocağı rüsumunun il özel idaresine ait bir rüsum olması nedeniyle uyuşmazlığın vergi mahkemesinde çözümlenmesi gerektiği. Taşocakları Nizamnamesine göre, taşocaklarından nisbi rüsum alınmasının genel bir ilke olduğu, işletmenin maktu rüsuma bağlanabilmesi için ocağın açılmasının başlangıcından başlayarak, işletildiği ilk sene hesaplama süresine dahil edilmeksizin en az üç sene süreyle işletilmesi ve yönetilmesi, nisbi rüsum için öngörülen unsurlar gözönünde bulundurularak yapılacak bir inceleme sonucunda idare ile ruhsat sahibinin karşılıklı müzakerede bulunması suretiyle maktu rüsumun saptanmasının gerektiği, olayda il daimi encümenince, herhangi bir müzakere yapılmaksızın ve Tüzüğün 18. ve 19. maddeleri uyarınca ocağın üretim miktarı ile giderleri ve ekonomik etkenler ayrıntılı bir şekilde incelenmeksizin daha önceki yıllarda saptanan rüsum miktarının dayanaksız artırıldığı görüldüğünden, anılan encümen kararı esas alınarak salınan rüsumda yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek tarh edilen rüsumu kaldıran Sakarya Vergi Mahkemesinin 11.11.1996 tarih ve 1996/339 sayılı kararının; belirlenen rüsumun yerinde olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Taşocakları Nizamnamesinin 19. maddesinde; ocaklardan çıkarılacak maddelerden Nizamnamenin 18. maddesinde yazılı esasa göre alınmakta olan rüsumların en çok 5 yılı geçmemek üzere maktu miktara bağlanabileceği, ancak, bu usulün uygulanabilmesi için, ocağın açılmasının başlangıcından itibaren işletildiği ilk yıl hesaplama süresi içinde olmamak şartıyla, en az 3 yıl süreyle işletilmesi ve yönetilmesiyle, ocaktan çıkarılan mal miktarının belirlenmesi ve idare ile ruhsat sahibi arasında görüşme yapılarak karar verilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümden; karşılıklı anlaşma şartının, nisbi rüsumdan maktu rüsuma geçiş sırasında aranılacağı, maktu rüsuma geçildikten sonraki safhada, rüsum miktarı saptanırken bu şarta uyma zorunluluğunun bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda, nisbi rüsumdan maktu rüsuma geçiş bulunmadığına ve bir önceki yılda maktu olarak belirlenen rüsumun artırılması söz konusu olduğuna göre: anılan Nizamnamenin 19. maddesinde yazılı şartların inceleme konusu yapılarak bu şartların mevcut olmadığına karar verilmesi yerinde görülmemekle birlikte; ikinci yıl için 600.000.000.-lira olarak belirlenen maktu rüsum bir önceki yıl için belirlenen 26.000.000.-lira rüsum miktarı göz önüne alındığında enflasyon oranı, fiyat artış endeksi ve günün ekonomik koşulları ile izah edilemeyecek derecede yüksek bulunduğundan terkini yönündeki mahkeme kararında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle,Sakarya Vergi Mahkemesinin 11.11.1996 tarih ve 1996/339 sayılı kararına yönelik temyiz isteminin reddine 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/840
Karar No:1998/1369

ÖZETİ : İlk defa açılan ocaktan maktu değil, nispi rüsum alınacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... San. Tic. Ltd. Şti.
Vekili : ...
Karşı Taraf : ... İl Özel İdaresine İzafeten ... Valiliği
Vekili : Av ...
İstemin Özeti: Yükümlü şirket adına tahakkuk ettirilen taşocağı rüsumunun terkini ve bu rüsumun dayanağını oluşturan ... Valiliği İl Daimi Encümeni'nin 15.2.1996 tarih ve 132 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davayı; olayda, yükümlü şirket ile Maliye Bakanlığına izafeten ... Malmüdürlüğü arasında ... Köyü sınırları içerisinde bulunan 22.000 m2 lik 66.000. m3 rezervli kum ve çakıl ocağının 3 yıllığına kiralanması hususunda 3.11.1995 tarihli sözleşmenin akdedildiği, bilahare davalı idarenin 15.2.1996 tarih ve 132 sayılı kararı ile tahmini rezervin 125.950 m3 olduğunun saptanması üzerine bundan dolayı Taşocakları Nizamnamesinin 19. maddesine göre (1). yıl için 1.650.000.000.- lira rüsumun ödenmesine karar verildiği, devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerin mevzuata göre kiraya verilmesinin kiraya verilen taşınmaz içinde bulunan ocakla ilgili rüsum vesaire gibi yükümlülüklerin kira bedeli içinde olmasını gerektirmediği, kiralama işleminin dışında ilgili ocağa ait olarak Taşocakları Nizamnamesinin 19. maddesi uyarınca salınan maktu rüsumun yasal olduğu, Maliye Bakanlığı ile aktedilen sözleşmenin 5. maddesinde açıklanan hüküm karşısında ocakla ilgili sorumlulukların yükümlü şirketin bilgisi dahilinde olduğunun kabulü gerektiği, ihale şartlarını kabul eden davacıdan istenilen rüsumun dayanağını oluştu-

ran il daimi encümeni kararında da yasalara aykırılık bulunmadığı gerekçesi ile reddederek rüsum ve dayanağı olan il daimi encümeni kararını onayan Antalya Vergi Mahkemesinin 12.12.1996 tarih ve 1996/688 sayılı kararının; kiralanan ocaktan dolayı ayrıca rüsum istenilmesinin yasal olmadığı, özel idare müdürlüklerinin sadece sahibinden kiralanan veya sahibi bulunduğu arazide ocak açanlar için ruhsatname vermeye yetkili olduğu, rüsumun Taşocakları Nizamnamesinin 18. maddesine göre hesaplanmadığı iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : Uyuşmazlık, ... Valiliği İl Daimi Encümeninin 15.2.1996 gün ve 132 sayılı kararı ve bu karardan dolayı istenilen 1.650.000.000. lira rüsum bedeline karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, kum ve çakıl ocağı işletilmek üzere Maliye Bakanlığı ... Malmüdürlüğünden üç yıllığına kiralanan 22.000 m2 alanda yapılan tespitler sonucunda toplam 125.950 m3 kum çakıl rezervi ve bundan dolayı da 1 yıllık işletme için 1.650.000.000. lira maktu rüsum ödenmesi gerektiği yolunda taraflarca anlaşmaya varılarak bu hususta ... İl Daimi Encümenince karara varılmış ise de, Taşocakları Nizamnamesinin 18 ve 19. maddelerinde açıklanan hükümlerin birlikte değerlendirilmesi sonucunda sözkonusu ocak ilk defa işletilmeye başladığına göre ilk yıl için nispi rüsum alınması gerekirken davacıdan maktu rüsum istenilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Valiliği İl Daimi Encümeninin 15.2.1996 tarih ve 132 sayılı kararı ve bu karar uyarınca istenilen rüsum bedeline karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulmasına ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden yükümlü şirketin, ... İlçesine bağlı ... Köyü sınırları içinde 22.000. m2 yüzölçümlü 66.000 m3 rezervli kum- çakıl ocağını Maliye Bakanlığı ... Malmüdürlüğü ile 2.11.1995 tarihinde yaptıkları sözleşme uyarınca 3 yıllığına 1.660.000.000 lira karşılığında kiraladığı, daha sonra yükümlü şirketin bu ocağın 700 m2'lik kısmı için işletme ruhsatının verilmesi istemiyle 12.12.1995 tarihinde ... Kaymakamlığı Özel İdare Müdürlüğüne yaptığı başvuru üzerine istemin kabulünden sonra özel idare müdürlüğünce ocak üzerinde

yapılan etüt çalışmaları sonucunda yükümlünün zaman zaman kaçak olarak aldığı malzemeler de dahil edilerek ocakta toplam olarak 125.000 m3 rezerv bulunduğunun tespiti sonucunda söz konusu ocaktan dolayı bir yıllığına 1.650.000.000- lira maktu rüsum ödenmesi şartını davacının kabul etmesi üzerine, ... İl Daimi Encümeninin 15.2.1996 tarih ve 132 sayılı kararı ile işletme ruhsatının verilmesine karar verildiği, bu kararın iptali ve karar gereğince istenen rüsum bedelinin terkini istemiyle davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Yükümlü şirket tarafından, kiralanan ocaktan dolayı ayrıca rüsum istenilemeyeceği iddia edilmişse de, Milli Emlak Genel Müdürlüğünce taşınmazın davacıya kiralanmış olması Taşocakları Nizamnamesinden kaynaklanan yükümlülüklerin ortadan kalkması sonucunu doğurmaz. Bu itibarla kiralanan yer için ayrıca rüsum ödenmeyeceğine ilişkin iddiaya itibar edilmemiştir.

Ancak Taşocakları Nizamnamesinin 18. maddesinde, ocak işletmek için ruhsat veya ilmühaber alanlardan ürünün, ocak yerindeki kıymetinden taşıma giderleri ve işlenmiş ise işletme giderleri düşüldükten sonra kalan kıymeti üzerinden %5 nispi rüsum alınacağı, 19. maddesinde ise,ocaklardan çıkarılacak maddelerden Nizamnamenin 18. maddesinde yazılı esasa göre alınmakta olan rüsumların en çok 5 yılı geçmemek üzere maktu miktara bağlanabileceği, ancak bu usulün uygulanabilmesi için, ocağın açılmasının başlangıcından itibaren işletildiği ilk yıl hesaplama süresi içinde olmamak şartı ile en az üç yıl süreyle işletilmesi ve yönetilmesiyle, ürün (ocaktan çıkarılan mal) miktarının belirlenmesi ve idare ile ruhsat sahibi arasında görüşme yapılarak karar verilmesi gerektiği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlerden, ocağın ilk açılışında nispi rüsum, 4 yıl geçtikten sonra maktu rüsum alınacağı anlaşılmaktadır.

Olayda ise ihtilafa konu ocağın ilk defa açıldığı anlaşılmış olup, bu ocak nedeniyle yukarıda açıklanan hükümlerde yer alan sürenin geçmemiş olmasından dolayı maktu rüsum istenemeyeceğinden ve ancak Nizamnamenin 18. maddesinde yer alan koşullar göz önüne alınarak nispi rüsum alınması gerekeceğinden ... İl Daimi Encümeni kararını ve maktu rüsumu onayan mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin kabulüne, yeniden bir karar verilmek üzere Antalya Vergi Mahkemesinin 12.12.1996 tarih ve 1996/688 sayılı kararının bozulmasına 26.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

ÖDEME KAYDEDİCİ CİHAZ KULLANMA MECBURİYETİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/415
Karar No:1998/539

ÖZETİ : Yükümlünün ödeme kaydedici cihazı kullanmak suretiyle satış yapıp yapmadığı veya 213 sayılı Kanunun 232.maddelerinden gelen zorunluluk nedeniyle fatura ile belgelendirilen satışların dışında ödeme kaydedici cihaz fişi kesilmesini gerektiren bir satışın olup olmadığı hususunun tespit edilmediğinden kesilen usulsüzlük cezasının yerinde olmadığı hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Yükümlünün 1.1.1996 tarihi ile tutanağın düzenlendiği 13.4.1996 tarihleri arasında gün sonlarında ödeme kaydedici cihaza ait (Z) raporu almadığının tespit edilmesi sonucu adına kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanunun mükerrer 8.maddesinin 2.bendinde, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan üretici ve ithalatcı kuruluşlar, bunların satış, bakım-onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyetinde bulunan mükellefler hakkında her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere, Vergi Usul Kanununa bağlı Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvelde yer alan birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katı uygulanacağının hükme bağlandığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleyen 20 seri nolu Genel Tebliğde ise, cihaz kullanmak suretiyle satış yapılan her bir iş gününün sonunda (Z) raporunun (günlük kapanış raporu) alınmamasının usulsüzlük cezasını gerektiğinin belirtildiği, yükümlünün işyerinde 13.4.1996 tarihinde yapılan denetimde, ödeme kaydedici cihazın 1.1.1996 tarihinden itibaren mali hafıza raporunun alınmadığının tutanakla tespit edilmesi üzerine hafta sonları ve tatil günleri de dikkate alınarak her bir iş günü itibariyla usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, yükümlünün tarh döneminde ödeme kaydedici cihazı kullanmak suretiyle satış yapıp yapmadığı veya bu dönemde 213 sayılı Kanunun 232.maddesinden gelen zorunluluk nedeniyle fatura ile belgelendirilen satışların dışında ödeme kaydedici cihaz fişi kesilmesini gerektiren bir satışın olup olmadığı hususu tespit edilmeden usulsüzlük cezası kesilemeyeceğinden mali hafıza raporunun alınmadı-

ğından bahisle kesilen cezada isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek usulsüzlük cezasını kaldıran Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 4.11.1996 tarih ve E:1996/223, K:1996/309 sayılı kararının; vergi denetimi sırasında 1.1.1996 ila 13.4.1996 tarihleri arasında her bir işgünü sonunda ödeme kaydedici cihazla ilgili mali hafıza raporunun alınmadığının tutanakla tespit edildiği, kesilen usulsüzlük cezasının yerinde olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 4.11.1996 tarih ve 1996/309 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1969
Karar No:1998/485

ÖZETİ : Ödeme kaydedici cihaz levhasını almak için yaptığı başvurunun 27 seri No'lu Genel Tebliğde öngörülen 15 günlük süreye göre 3 gün gecikmesinin cihazın ikinci elden alınmış olması nedeniyle 50 Seri Genel Tebliğde belirlenen şekilde cihazın mali hafızasının değiştirilmesinden kaynaklandığı anlaşıldığından ve geçen 3 günlük süre zarfında kayıtsız satış yapıldığı ve eksik kazanç beyan edildiği yolunda idarenin herhangi bir tespiti bulunmadığından kesilen cezanın kaldırılma-

sı gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Tekstil ve Tic. Ltd. Şti.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanun uyarınca yapılan yoklama sonucunda; gıda pazarı işletmek üzere 10.5.1996 tarihinde işyeri açarak aynı tarihte ikinci elden ödeme kaydedici cihaz satın alan yükümlü şirketin bu tarihten itibaren yasada öngörülen 15 günlük süre içinde vergi dairesine müracaat ederek ödeme kaydedici cihaz levhası almaması nedeniyle 3100 sayılı Kanunun mükerrer 8. maddesinin 2.fıkrası uyarınca kesilen beş kat 1.derece usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; davacı şirketin ödeme kaydedici cihazı 10.5.1996 tarihinde aldığı ihtilafsız olduğundan, 27 seri nolu Genel Tebliğe göre faturanın düzenlendiği tarihten itibaren 15 gün içinde yani en son 24.5.1996 tarihine kadar başvurarak ödeme kaydedeci cihaz levhasını alması gerekirken bu yükümlülüğü yerine getirmediğinden kesilen cezada yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle reddeden Kayseri Vergi Mahkemesinin 25.2.1997 tarih ve 1997/63 sayılı kararının satın alınan cihazın satıcısı tarafından 50 seri nolu Genel Tebliğe göre 24.5.1996 tarihinde müdahale talebinde bulunulduğu, 25.5.1996 tarihinde yetkili servisçe mali hafızanın değiştirildiği, şube işyerinin tescil edildiği 14.5.1996 tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi dairesine başvuru yapıldığı ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Metin Yüksel'in Düşüncesi : Şube işyerinin tescil ve başlangıç tarihi esas alınmak suretiyle yükümlünün ödeme kaydedici cihaz levhasını süresinde işyerine astığının kabulü gerekir.

Bu sebeple bozma düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : Olayda yükümlü şirketin ödeme kaydedici cihaz levhasını almak için yaptığı başvurunun 27 seri nolu Genel Tebliğde öngörülen 15 günlük süreye göre 3 gün gecikmesinin, cihazın ikinci elden alınmış olması nedeniyle 50 seri nolu Genel Tebliğde belirlenen şekilde cihazın mali hafızasının değiştirilmesinden kaynaklandığı anlaşılmış olup, geçen bu 3 günlük süre zarfında kayıtsız satış yapıldığı ve eksik kazanç beyan edildiği yolunda idarenin herhangi bir tespiti bulunmadığından, olayın taşıdığı özellik ve yasanın amacı dikkate alındığında kesilen cezanın terkini gerektiğinden yazılı gerekçe ile dava konusu cezanın onanması yolunda verilen kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta; 10.5.1996 tarihinde işe başlayarak aynı tarihte ikinci elden ödeme kaydedici cihaz alan yükümlü şirketin bu tarihten itibaren 15 günlük

süre içinde ödeme kaydedici cihaz levhası talebinde bulunmadığı nedeniyle 3100 sayılı Kanunla eklenen Mükerrer 8.madde hükmüne ve 27 seri nolu Genel Tebliğe göre kesilen beş kat birinci derece usulsüzlük cezasını onayan vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun mükerrer 8.maddesinin 2.fıkrasıyla, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan, üretici veya ithalatçı kuruluşlar, bunların satış bakım-onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunan mükellefler hakkında; her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere Vergi Usul Kanununa bağlı "Usulsüzlük cezalarına ait cetvel" de yer alan birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katı uygulanacağı hükmü getirilmiş, açıklanan bu hüküm karşısında Maliye ve Gümrük Bakanlığınca yayımlanan 27 seri nolu Genel Tebliğde; mükelleflerin kullanmak üzere ödeme kaydedici cihazlara ait levhayı 15 gün içinde bağlı bulundukları vergi dairesinden alarak müşterilerin devamlı surette görebilecekleri şekilde cihazın üzerinde bir yere asacakları, 50 nolu Genel Tebliğde ise; kullanılmış cihazları satanların eski mali hafızayı söktürerek bunun yerine cihazla aynı sicil numarasına sahip yeni bir mali hafıza taktıracakları, eski hafızası sökülüp yeni mali hafıza takılmadan (sıfırlanmadan) cihazların satılamayacağı açıklanmıştır.

Yukarıda açıklanan kanun maddesi ve buna bağlı olarak yayımlanan genel tebliğlerden, yükümlülerin vergiye ait işlemlerinin düzenli yürütülmesi ve vergi kaçağının önlenmesi amacıyla yasal düzenlemeler ve buna bağlı tedbirlerin getirildiği anlaşılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; 10.5.1996 tarihinde satın alınan ödeme kaydedici cihazın davalı idarenin memuru tarafından 16.5.1995 tarihli tutanakla mühürlendiği, satıcının istemi üzerine 24.5.1996 tarihinde mühürün kaldırıldığı, aynı gün yetkili teknik personelce cihaza müdahelede bulunularak 25.5.1996 tarihinde mali hafızanın değiştirildiği ve yükümlü şirketçe 28.5.1996 tarihinde ödeme kaydedici cihaz levhası almak için vergi dairesine başvurulduğu anlaşılmıştır.

Yükümlü şirketin ödeme kaydedici cihaz levhasını almak için yaptığı başvurunun 3 gün gecikmesinin, cihazın ikinci elden alınmış olması nedeniyle önce idarece mühürlenmesi, daha sonra mali hafızasının değiştirilmesinden kaynaklanması ve geçen bu süre zarfında kayıtsız satış yapıldığı ve eksik kazanç beyan edildiği yolunda idarenin herhangi bir tespitinin de bulunmaması karşısında, olayın taşıdığı, bu özellikler ve yasanın amacı dikkate alınarak beş kat birinci derece usulsüzlük cezasının terkini gerekirken vergi mahkemesinin yazılı gerekçe ile davayı reddetmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne Kayseri Vergi Mahkemesinin 25.2.1997 tarih ve 1997/63 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 12.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/543
Karar No:1998/770

ÖZETİ : Arsalara ait asgari ölçüde birim değer tespitini yapan takdir komisyonunun 5 kişiden oluşması ve belediye başkanının dışında bir üyenin katılması gerekirken iki üyenin katıldığı görüldüğünden yasada öngörülen şekil şartlarına uymayan takdir komisyonu kararının iptalinin gerektiği hk..

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3239 sayılı Kanunun 4. maddesiyle değişik mükerrer 49.maddesinin (b) bendi hükmü uyarınca 1998 yılı emlak vergisi genel beyan dönemi nedeniyle ... İli ... İlçesi, ... Mahallesinin cadde ve sokaklarındaki arsalar için asgari ölçüde m2 birim değer tespitine ilişkin 17.7.1997 tarih ve 8 sayılı takdir komisyonu kararının iptali istemiyle açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 72.maddesinde arsalara ait asgari ölçüde birim değer tespitinde takdir komisyonunun,belediye başkanı veya tevkil edeceği memurun başkanlığı altında belediyenin yetkili bir memuru ile tapu sicil müdürü veya tevkil edeceği bir memur ve ticaret odasınca seçilmiş bir üye ile ilgili mahalle ve köy muhtarından kurulacağının hükme bağlandığı, açıklanan bu hüküm karşısında arsalara ait asgari birim değerinin takdirini yapacak takdir komisyonunun beş kişiden oluşması gerektiği, uyuşmazlıkta komisyona belediye başkanının dışında bir üyenin katılması gerekirken iki üyenin katıldığının görüldüğü, bu durumda takdir komisyonunun sözü edilen yasaya aykırı olarak teşekkül etmesi nedeniyle anılan komisyon kararının iptal edilmesi icabettiği gerekçesi ile kabul ederek işlemi iptal eden İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 22.9.1997 tarih ve 1997/1120 sayılı kararının; dava konusu karardaki asgari birim değerlerin yeniden incelenerek 10.000.000.- ila 7.000.000.-lira arasında düzeltildiği, iptali istenen kısımların ortadan kalktığı, konusu kalmayan davanın reddedilmesi gerektiği iddialarıyla bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.
Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir

nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 22.9.1997 tarih ve 1997/1120 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 26.2.1998 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Dosyada mevcut bilgi ve belgelerden 1998 genel beyan döneminde emlak vergisine matrah olacak arsa m2 birim değerlerinin takdirine ilişkin 17.7.1997 tarih ve 8 sayılı kararın iptali istemiyle ilgili mahalle muhtarlığı tarafından 14.8.1997 tarihinde dava açıldıktan sonra 25.8.1997 tarihli takdir komisyonu kararı ile aynı yerler için yeniden takdir yapıldığı anlaşıldığından, bu durumda konusu kalmayan davayı inceleyen vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/4664
Karar No:1998/1221

ÖZETİ : İlanen tebligatın usulüne uygun olabilmesi için gazetede çıkan ilan yazısının tebliğ yapan dairesinin ilan koymaya mahsus mahalline asılması ve bir suretinin mükellefin bilinen son adresine bağlı olduğu muhtarlığa gönderilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Mali Müşavirlik Ltd. Şti.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yükümlü şirketin 1992 ve 1993 yıllarına ilişkin katma değer vergisi, kaçakçılık cezası ve gecikme faizi borçlarının ödenmemesi nedeniyle düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 58. maddesinde ödeme emrine itiraz konusunun düzenlendiği, olayda yükümlü şirketin ihtilaflı dönem beyannamesinin

verilmemesi nedeniyle bilinen adreslerine beyana çağrı mektubu gönderildiği, tebliğ edilememesi üzerine takdir komisyonu kararına dayanılarak re'sen tarhiyat yapıldığı, ihbarnamelerin PTT ve memur eliyle tebliğ edilmesine çalışıldığı, ancak ortakların bilinen adreslerinden ayrılmaları nedeniyle ilanen tebligat yapıldığının anlaşıldığı, ödeme emri ile istenilen amme alacağına ait ihbarnamelerin şirketin bilinen adresinden ve şirket ortaklarının ikamet adreslerinden ayrıldıklarından tebliğ imkanı kalmaması nedeniyle tebliğin ilanen yapılmasının yasaya aykırı olmadığı, yükümlü şirket ortakları vergi dairesince tanındıklarını iddia etmiş iseler de, bu durumun vergi dairesinin resmi işlemlerine engel olmadığı, ortakların yeminli mali müşavir olmaları nedeniyle ilgili odaya kayıtlı olduklarını, adreslerinin odadan öğrenilebileceğini iddia ettikleri, ancak işi bıraktıklarını veya adres değişikliklerini 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160. maddesi gereğince bir ay içinde bildirmek zorunda oldukları, bu durumda gayrıfaal de olsa beyanname verilmemesi nedeniyle olayın takdire sevkinde ve takdir edilen matrah üzerinden yasaya uygun şekilde tarh ve tebliğ olunarak itirazsız kesinleşen amme alacağının vadesinde ödenmemesi nedeniyle ödeme emri ile istenmesinde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Samsun Vergi Mahkemesinin 19.6.1997 tarih ve 1997/270 sayılı kararının; ödeme emri ile istenen amme alacağına ait ihbarnamenin tebliğ edilmediği ve söz konusu dönemlerde hiç bir faaliyetlerinin bulunmadığı ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Yuva Erten'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Bekir Sözen'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilan yoluyla tebliğ usulü başlıklı üçüncü bölümünün 103. maddesinde, tebliğin ilanla yapılacağı haller 4 bent halinde sayıldıktan sonra ilanın şekli başlıklı 104. maddesinde, ilanın ilgili vergi dairesinin bulunduğu yerin belediye sınırları içinde çıkan bir veya daha fazla gazetede yayınlanacağı, gazete çıkmayan yerlerde mutad vasıtalarla yapılacağı, ilan yazısının tebliğ yapan dairenin ilan koymaya mahsus mahalline asılacağı ve bir suretinin mükellefin bilinen son adresinin bağlı olduğu muhtarlığa gönderileceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin katma değer vergisi beyannamelerini vermemesi nedeniyle beyana çağrı mektubu düzenlenerek tebligata çıkarıl-

dığı, tebliğ edilememesi üzerine olayın takdir komisyonuna sevk edildiği ve takdir edilen matrah üzerinden kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarh olunduğu, bunlara ilişkin ihbarnamelerin de tebliğ edilememesi üzerine, tebligatın ilanen yapılmasına karar verildiği, ... adlı mahalli gazetenin 8- Eylül- 1995 tarih ve 11401 sayısında vergilerin ilanen tebliğ edilmeye çalışıldığı anlaşılmaktadır. Aynı şirketin kurumlar vergisine ilişkin ihtilafına ait Danıştay Üçüncü Dairesinin E.1997/1362 sayılı dosyasında, 9.4.1997 günlü ara kararı ile, ilanen tebligata ilişkin gazete ile bu gazetenin yükümlü şirketin bilinen son adresinin bağlı bulunduğu muhtarlığa gönderilmesine ilişkin belge vergi dairesi müdürlüğünden istenmiş olup, istenen belgelerin gönderilmediği tespit edilmiştir.

İlanen tebligatın usulüne uygun olarak tamamlanabilmesi için yukarıda sözü edilen kanun hükmüne uygun olarak, gazetede çıkan ilan yazısının tebliğ yapan dairenin ilan koymaya mahsus mahalline asılması ve bir suretinin mükellefin bilinen son adresinin bağlı olduğu muhtarlığa gönderilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, vergi dairesi müdürlüğünün anılan şekil şartlarına uymadığı ve tebligatın usulüne uygun yapılmadığı anlaşıldığından ihbarnamelerin tebliğ edildiği ve kesinleşmiş bir amme alacağı bulunduğu kabül görmemiştir.

Kaldı ki, 15.1.1991 tarih ve 4/37-13, 11.11.1992 tarih ve 4/61-21 sayılı yoklama fişleri ile yükümlü şirketin gösterdiği adreste herhangi bir faaliyetinin bulunmadığı da tespit edildiğinden ödeme emri ile istenilen amme alacaklarının 6183 sayılı kanunun 58. maddesinin 1.fıkrasına göre "borcum yoktur" kapsamında görülmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Samsun Vergi Mahkemesinin 19.6.1997 tarih ve 1997/270 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 17.3.1998 tarihinde oy çokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

Temyizde ileri sürülen iddialara ve uyuşmazlığın hukuki niteliğine göre temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği görüşü ile bozma yolunda verilen çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/5331
Karar No:1998/639

ÖZETİ : Özel usulsüzlük cezası kesilmesi için ceza kesilmesini gerektiren fiilin miktar itibariyle karın tesbitinin gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : ...'da halka açık plaj sahası ile kamping işletmeciliği yapan yükümlünün 1995 yılına ait defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu bulunan hasılat farkı üzerinden kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyada bulunan ve tarhiyatın dayanağını teşkil eden 13.11.1995 tarih ve 1995/66-65 sayılı vergi inceleme raporunun tetkikinden, yükümlünün ... tesisleri adı altında halka açık plaj ve kamping işletmeciliği yaptığının, işletmesine 25.9.1995 tarihinde gidildiğinin, işletmenin sezonluk olarak Mayıs-Eylül döneminde elde ettiği hasılatların kaydedildiği 5 adet el defterinin mükellef tarafından inceleme elemanına teslim edildiğinin, işletmenin bünyesindeki konaklama, deniz bar, restaurant gibi 5 ayrı ünitenin günlük hasılatlarının yazıldığı bu defterlerdeki kayıtlar ile kanuni defterlerdeki kayıtların karşılaştırılması sonucu birkısım hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığının tespit edildiğinin, kanuni defter ve belgelerin Vergi Usul Kanununun 30/4 üncü maddesi uyarınca ihticaca salih bulunmaması nedeniyle dönem matrahının, el defterlerinde yazılı hasılat ile kanuni defterlerde yazılı hasılat farkı olarak kabul edildiğinin, bu matrah üzerinden kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ile kayıt dışı hasılat için özel usulsüzlük cezası kesilmesinin istendiğinin anlaşıldığı, inceleme raporunda, davacının birkısım hasılatını kayıt dışı bıraktığının tespit edildiği, bulunan hasılat farkı için fatura düzenlenmediği için 631.554.281.TL özel usulsüzlük cezası kesilmesinin istendiği, davacının faaliyetini teşkil eden ünitelerin büyük çoğunluğunun perakende satış yapan işletme durumunda olması nedeniyle bütün satışların faturalı olacağı varsayımının kabul edilemeyeceği, satışların çoğu perakende olduğundan bu hasılatın kaç adet perakende satış fişi veya yazarkasa fişiyle satıldığını tespit etmenin mümkün olmadığı, inceleme elemanının faturaya göre ceza kesilmesini istediği, ancak özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için ceza kesilmesini gerektiren fiilin miktar itibariyle kesin tespiti gerektiği, varsayım ve kıyas yoluyla ceza kesilemeyeceğinin mahkemelerin ve Danıştayın süregelen içtihatlarından olduğu, bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezayı kaldıran Antalya Vergi Mahkemesinin 7.11.1996 tarih ve 1996/563 sayılı kararının; Vergi Usul Kanununun 353. maddesi hükmüne uygun olarak kesilen cezanın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : İleri sürülen

iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Antalya Vergi Mahkemesinin 7.11.1996 tarih ve 1996/563 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 18.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1996/4143
Karar No:1998/838

ÖZETİ : 20 Seri No'lu Tebliğ uyarınca her satılan mal veya verilen hizmet karşılığında ödeme kaydedici cihazda ayrı departman ayrılmasına ilişkin hüküm bulunmadığından kesilen 5 kat usulsüzlük cezasının yerinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İmar İnşaat Tic. ve San.Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Otel işletmeciliği faaliyetinde bulunan yükümlü şirketin müşterilerine plaj yatağı ve güneş şemsiyesi de kiralamasına rağmen bu hizmeti için ödeme kaydedici cihazında departman ayırmadığının tespiti üzerine düzenlenen tutanağa dayanılarak 3100 sayılı Kanunun mükerrer 8/2 maddesi uyarınca kesilen beş kat usulsüzlük cezasının terkini istemiyle açılan davayı; 3100 sayılı Yasa gereğince yayımlanan 20 seri nolu Geanel Tebliğin 2/d maddesinde usulsüzlük cezasını gerektiren sebeplerin sayıldığı, sayılan bu sebepler arasında her satılan mal veya verilen hizmet karşılığında ayrı departman ayrılmasına ilişkin hükmün bulunmadığı aksine savunma dilekçesinde ve tebliğlerde de belirtildiği gibi ödeme kaydedici cihazların satışı yapılan mal cinslerine isabet eden katma değer vergisi esasına göre proğramlanacağı, bu hususa uyulmaması halinde usulsüzlük cezası uygulamasına gidileceğinin açıklandığı, olayda usulsüzlük cezasına dayanak alınan tutanakta, plaj yatağı ve güneş şemsiyesi kiralaması için ödeme kaydedici cihazda departman ayrılmadığının saptandığı, katma değer vergisi oranına göre bir proğramlama yapılıp yapılmadığı hususunun tesbit edilmediği bu durumda ödeme kaydedici cihazların proğramlama işleminin usulüne uygun yaptırılmadığından sözedilemeyeceğinden kesilen usulsüzlük cezasında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek usulsüzlük cezasını kaldıran Antalya Vergi Mahkemesinin

25.1.1996 tarih ve 1996/11 sayılı kararının; kesilen usulsüzlük cezasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ufuk Tümer'in Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Antalya Vergi Mahkemesinin 25.1.1996 tarih ve 1996/11 sayılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1.fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmadığı gibi Dairemizin 4.12.1997 tarih ve E.1996/4143 sayılı ara kararına vergi dairesi müdürlüğünce verilen cevaptan, kesilen usulsüzlük cezasının dayanağı olan tutanağın düzenlendiği 25.6.1995 tarihinde yemek satışı ile yatak ve şemsiye kiralama ücretine ilişkin katma değer vergisi oranlarının aynı ve % 15 olduğu da anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 3.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/849
Karar No:1998/629

ÖZETİ : 213 sayılı Kanunun 344/1-1. maddesi uyarınca tutulması zorunlu olan defterlerdeki hesap ve işlemlerin vergi ziyaına neden olacak şekilde kısmen veya tamamen başka defter ve kağıtlara kaydedilmesi halinde kaçakçılık cezası kesileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ...

İstemin Özeti : ...'da halka açık plaj sahası ile kamping işletmeciliği yapan yükümlünün 1995 yılına ait defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden 1995/Mayıs dönemi için re'sen yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dos-

yada bulunan ve tarhiyatın dayanağını teşkil eden 13.11.1995 tarih ve 1995/66-65 sayılı vergi inceleme raporunun tetkikinden, yükümlünün ... tesisleri adı altında halka açık plaj ve kamping işletmeciliği yaptığının, işletmesine 25.9.1995 tarihinde gidildiğinin, işletmenin sezonluk olarak Mayıs-Eylül döneminde elde ettiği hasılatların kaydedildiği 5 adet el defterinin mükellef tarafından inceleme elemanına teslim edildiğinin, işletmenin bünyesindeki konaklama, deniz bar, restaurant gibi 5 ayrı ünitenin günlük hasılatlarının yazıldığı bu defterlerdeki kayıtlar ile kanuni defterlerdeki kayıtların karşılaştırılması sonucu birkısım hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığının tespit edildiğinin, kanuni defter ve belgelerin Vergi Usul Kanununun 30/4 üncü maddesi uyarınca ihticaca salih bulunmaması nedeniyle dönem matrahının, el defterlerinde yazılı hasılat ile kanuni defterlerde yazılı hasılat farkı olarak kabul edildiğinin, bu matrah üzerinden kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ile kayıt dışı hasılat için özel usulsüzlük cezası kesilmesinin istendiğinin anlaşıldığı, dosyadaki belgelerin incelenmesinden, davacının defter ve belgelerinin ihticaca salih olmadığınının tespit edildiği, bu nedenle dönem matrahının yükümlünün inceleme elemanına teslim ettiği el defterlerindeki hasılat ile kanuni defterlerdeki hasılat arasındaki fark olarak takdirinde usul ve yasaya aykırı bir durum bulunmadığı, öte yandan yükümlünün el defterlerinin kendisine ait olmadığı iddiasının, vergi inceleme raporuna ekli tutanağın 3. maddesinde mükellefin 5 adet el defterini teslim ettiğinin belirtilmesi, ünitelerden elde edilen hasılatların tarihler itibarıyle veya konaklayan kişiler itibariyle tespitinin yükümlü tarafından kabul edilmesi ve tutanağın hiçbir ihtirazi kayıt düşülmeden imzalanması karşısında yerinde görülmediği, el defterlerindeki yazının kendisine ait olmadığı yolundaki iddiaasına gelince, geniş bir alanı kapsayan tesislerde çeşitli ünitelerin tek başına davacı tarafından yürütülmesi, günlük hasılatın yazılması mümkün olamayacağından ve bu birimlerde çalışan personel tarafından günlük hesabın takibi için yazılmış olması da ihtimal dahilinde bulunduğundan bu iddiada da isabet bulunmadığı ve yapılan tarhiyatın tasdiki gerektiği, kesilen kaçakçılık cezasının ise, matrah farkının defter ve belgelerdeki bilgiler esas alınıp randıman ve mükellef beyanına göre bulunması nedeniyle olayın oluş biçimi ve matrahın bulunuşu itibariyle kaçakçılık cezası değil kusur cezası kesilmesi icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek tarhiyatı kusur cezalı olarak onayan Antalya Vergi Mahkemesinin 7.11.1996 tarih ve 1996/564 sayılı kararının; yükümlü tarafından, yazısı kime ait olduğu belli olmayan defterler dayanak alınarak tarhiyat yapıldığı, sağlıklı bir araştırma ve tespit yapılmadan gerçek dışı bilgilere itibar olunamayacağı, mahkemece dava dilekçesinde ileri sürülen tüm iddiaların karşılanmadığı, tarhiyat konusunda bilirkişi incelemesi yaptırılması gerektiği, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise, yükümlünün fiilinin Vergi Usul Kanununun 344. maddesi uyarınca kaçakçılık cezasını gerektirdiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü tarafından savunma verilmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise, yasaya aykırı karşı taraf temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Savcı Yuva Ertan'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, taraflar temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından taraflar temyiz istemlerinin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ...'da halka açık plaj sahası ile kamping işletmeciliği yapan yükümlünün 1995 yılına ait defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu el defterlerindeki kayıtlar ile kanuni defterlerdeki kayıtlar arasında bulunan matrah farkı üzerinden resen yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatının kaldırılması istemiyle açılan davayı kısmen kabul ederek tarhiyatı kusur cezalı olarak onayan vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

Yükümlü tarafından vergi aslına ilişkin olarak ileri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından yerinde görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün cezaya ilişkin temyiz istemine gelince,

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 344. maddesinde, kaçakçılık suçu, mükellef veya sorumlu tarafından kasten vergi ziyaına sebebiyet verilmesi olarak tanımlanmış olup, aynı maddenin ikinci fırkasında kasten vergi ziyaına neden olan durumlar bentler halinde sayılmıştır. Birinci bent hükmü uyarınca, vergi kanunlarına göre tutulması zorunlu olan defterlere kaydı gereken hesap ve işlemleri, vergi matrahının azalması sonucunu doğuracak şekilde bu defterler yerine tamamen veya kısmen başka defter ve kağıtlara kaydetmek veya diğer kayıt ortamlarından izlemek fiili kaçakçılık suçunu oluşturmaktadır.

Yukarıda belirtilen Vergi Usul Kanunu hükmüne göre, vergi kanunları uyarınca tutulması zorunlu olan defterlerdeki hesap ve işlemlerin, vergi ziyaına neden olacak şekilde kısmen veya tamamen başka defter ve kağıtlara kaydedilmesi kaçakçılık suçu olarak değerlendirilecektir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü tarafından, işletmenin sezonluk hasılatlarının günlük olarak kaydedildiği 5 adet el defterinin inceleme elamanına teslim edildiği, bu defterlerdeki kayıtlar ile kanuni defterlerdeki kayıtların karşılaştırılması sonucu birkısım hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığı anlaşıldığından ve yükümlünün bu fiili Vergi Usul Kanununun 344. maddesi uyarınca kaçakçılık suçunu oluşturduğundan vergi mahkemesince kaçakçılık cezalı tarhiya-

tın kusur cezalı olarak onanmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlünün temyiz isteminin reddine, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin kabulü ile Antalya Vergi Mahkemesinin 7.11.1996 tarih ve 1996/564 sayılı kararının cezaya ilişkin kısmının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 18.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/3926
Karar No:1998/452

ÖZETİ : Mahkemenin bilirkişi raporuna uymak zorunda olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ... Bulgur Sanayi Tic. Ltd.Şti.
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Bulgur ve yan ürünleri imalatı yapan yükümlü şirketin 1993 yılı hesaplarının randıman yolu ile incelenmesi sonucunda bir kısım satışlar için fatura düzenlenmeyerek satış hasılatının eksik gösterildiğinin, ayrıca ..., ... ve ... Ltd. Şirketlerinden alınan buğdayların gerçek olmadığının saptanması üzerine düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak re'sen tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; olayda randıman esasına göre bulunan matrah ve matrah farklarıyla birlikte, bir kısım alışların sahte faturalarla belgelendirildiği, bazı satışların belge düzenlenmeden yapıldığı yönünde tesbitlerin bulunması ve hesaplarda hatalar bulunduğunun belirlenmesi karşısında ortada re'sen tarhiyat nedeninin bulunduğunun açık olduğu, mahkemelerinin E.1996/45, K.1997/222 sayılı dava dosyasında bulunan ve katma değer vergisi tarhiyatına esas alınan kurumlar vergisine ilişkin 31.10.1995 tarih ve 1995-R /37-10 sayılı vergi inceleme raporunda, elektrik enerjisinin yanı sıra aydınlatma dışında kullanılan elektrik miktarının, üretimdeki diğer maliyet unsurlarının ve fire nispetinin dikkate alındığı, yükümlü aleyhine olan hesap hatalarının lehine değerlendirildiği, resmi kuruluşlardan alınan bilgilere göre hareket edildiği, yükümlünün beyanlarının da göz önünde tutularak yapılan böyle bir incelemenin hukuka aykırı olmadığının görüldüğü, ancak 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134. maddesinde açıklanan hüküm karşısında davacı idadialarının araştırılması ve işletmenin fiziki ve hesap durumunun saptanması amacıyla keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırıldığı, düzenlenen bilirkişi raporunda, işletmenin fiziki yapısı itibariyle düzensiz ve kullanılan teknolojinin eski

olduğu yolunda saptamalar yapıldığı, hesaplamaya yönelik doneler itibariyle inceleme raporunda esas alınan verilerle, bilirkişilerce kanaate dayalı veriler arasında önemli farklılıkların bulunması nedeniyle mahkemelerince, gerek bilirkişi raporunda ve gerekse vergi inceleme raporundaki somut verilerle beraber yükümlü şirketin beyanları da göz önünde bulundurularak dönem kazancının yeniden hesaplandığı ve hasılat farkının 2.933.959.529.- lira olarak belirlendiği, bu miktarın ilgili dönemlere eşit olarak dağılımı yapıldığında ve sahte faturalarla ilgili katma değer vergisi indirimlerinin de kabul edilmemesi suretiyle yıl içinde uygulanması gereken katma değer vergisi oranları dikkate alındığında Ocak dönemi için 7.420.668.- TL, Şubat dönemi için 11.994.874- TL, Mart dönemi için 13.871.429- TL, Nisan dönemi için 10.756.050- TL, Mayıs dönemi için 9.888.186-TL, Haziran dönemi için 14.112.761-TL, Temmuz dönemi için 22.452.894- TL, Ağustos dönemi için 36.414.370- TL, Eylül dönemi için 33.602.603- TL, Ekim dönemi için 11.189.817-TL, Kasım dönemi için 27.665.740-TL, Aralık dönemi için 86.110.753-TL katma değer vergisinin tarhiyata konu edilmesi gerektiği, kesilen cezaya gelince, sahte faturaların intikal ettirildiği dönemler olan 1993/Ağustos, Aralık dönemlerine ilişkin olarak salınan ve faturalarda haksız yere indirim konusu yapılan miktarlara kaçakçılık cezası, diğer dönemler ve belirtilen dönemlere ait kalan kısımlara ise randıman esasından hareketle bulunan fark üzerinden hesaplama yapıldığından kusur cezası uygulanması icabedeceği gerekçesi ile kısmen kabul eden Konya Vergi Mahkemesinin 31.3.1997 tarih ve 1997/223 sayılı kararının; yükümlü şirket vekili tarafından, alış ve satışlarının belgelere dayandığı, ..., ... ve ... firmalarından alınan faturaların sahte olmadığı, adı geçen firmaların sahte fatura ile uğraşmış olmasının kendilerini bağlamayacağı, bilirkişi raporuna uyulmadığı, olayda re'sen takdir nedeni bulunmadığı, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise, vergi inceleme raporuna dayalı olarak yapılan tarhiyatın yerinde olduğu iddiaları ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca cevap verilmiştir

Savcı Yıldız Öztürk'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, bulgur üretimi ve ticareti yapan yükümlü şirketin 1993 yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak salınan kaçakçılık cezalı Katma Değer Vergisine karşı açılan davayı kısmen kabul ederek tarhiyatı, Temmuz, Ağustos ve Aralık aylarında yer alan sahte faturalar dışındaki kısım ile diğer aylara ilişkin kaçakçılık cezalarını kusura çevirmek suretiyle değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması isteminden doğmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29.maddesinde mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri hükme bağlanılmıştır.

Bu maddede yer alan indirimin yapılabilmesi için katma değer vergisi indirimi yapılacak malların gerçekten bedeli ödenerek satın alınması gerekeceği

tartışmasızdır.

Olayda, yükümlü şirketin 1993 yılında mal alış karşılığı kayıtlarına intikal ettirdiği 4 adet faturayı düzenleyen firmalar nezdinde yapılan incelemede bu firmaların sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığı, fatura ticareti yaptığı ve haklarında rapor bulunduğu saptanmış olduğundan bu faturalarda yer alan Katma Değer Vergisi indirimlerinin kabul edilmemesinde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Bir diğer re'sen takdir nedeni elektrik enerjisinden hareketle bulunan hasılat farkına ilişkindir.

Dava dosyasının incelenmesinden,vergi inceleme elemanınca,re'sen tarhiyata konu matrahın hesaplanmasında, 1993 yılında tesislerde kullanılan ve ... (... Elektrik Dağıtım A.Ş.)tan bildirilen elektrik enerjisinden hareketle üretime sevk edilmesi gereken buğday ve bundan elde edilecek bulgur ve yan ürün miktarlarının bulunduğu ve mükellefce üretildiği bildirilen miktar arasında ki farka ticaret ve sanayi odasından alınan ortalama satış fiyatları uygulanarak, elde edilmesi gereken satış hasılatının hesaplandığı anlaşılmaktadır.

Vergi mahkemesince, davacı şirketin tarh döneminde sarfettiği elektrik enerjisinden hareketle kaç kg buğday işlenmesi gerektiği, bu buğdaydan elde edilmesi gereken bulgur ve yan ürünlerinin kaç kg. olduğu, bunların satış hasılatının ne olduğu, beyan dışı hasılat bulunup bulunmadığı konusunda bilirkişi incelemesi yaptırılmış ancak, bilirkişi raporunda işletmenin fiziki yapısının düzensiz, kurulan teknolojinin eski olduğu yolunda somut saptamalar olduğu kabul edilmekle beraber hesaplamaya yönelik veriler kanaate dayalı bulunduğundan rapor yetersiz görülmüştür.

Bu durumda, bilirkişi raporunda yazılı bilgi ve açıklamalardan anlaşmazlığın çözümünü sağlıyacak ölçüde bilgi sahibi olunamadığına ve rapor yetersiz bulunduğuna göre, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31.maddesiyle atıfta bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun "bilirkişi" ile ilgili 275-286.maddeleri uyarınca ya aynı bilirkişiden ek rapor istenmesi ya da yeni bir bilirkişi incelemesi yoluna gidilmesi gerekirken bu yola gidilmeden, nedenleri ve gerekçeleri somut bir şekilde ortaya konulmadan, bilirkişi raporu ile inceleme raporundaki verilerin ortalaması baz alınarak yapılan hesaplamada isabet görülmemiştir.

Ayrıca, yükümlü şirketin 1992 Aralık döneminden 1993 Ocak dönemine devreden Katma Değer Vergisinin kabul edilmemesi sonucu matrah farkı yaratılmış ise de, 1992 yılı uyuşmazlığında vergi mahkemesi kararının Katma Değer Vergisi indirimlerinin kabul edilmemesine ilişkin kısmı yerinde görülmeyerek Ticaret Borsasına kayıtlı buğday alımları ile ilgili belgeler incelendikten sonra bir karar verilmek üzere bozulması gerektiği düşünüldüğünden 1993 Ocak dönemine devreden katma değer vergisininde yapılacak inceleme sonucu oluşacak duruma göre yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

Vergi dairesi temyiz istemine gelince;

Vergi dairesince öne sürülen hususlar kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine ilişkin vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi temyiz isteminin reddine, yükümlü temyiz isteminin kısmen kabulü ile elektrik enerjisi yoluyla bulunan hasılat farkı ile 1993 Ocak dönemine devreden katma değer vergisinin kabul edilmemesine ilişkin kısmının yeniden inceleme yapılarak bir karar verilmek üzere bozulmasına sahte faturalarda yer alan katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesine yönelik temyiz isteminin ise reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından tarafların temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince duruşma için belirlenen günde yükümlü ... Bulgur Sanayi Tic. Ltd. Şti. Vekili Av. ...'un ve Hazine Vekili Av. ...'in geldikleri görülerek, Danıştay Savcısı Yıldız Öztürk'ün katılması ile açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddiaları dinlenip Savcının düşüncesi alındıktan, taraflara yeniden söz verildiikten sonra Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun yazılı ve sözlü düşüncesi alınarak gereği görüşüldü:

2577 sayılı yasanın 31. maddesinin atıf yaptığı Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 275. maddesine göre, bilirkişi incelemesine, dava ile ilgili olup, çözümü hakim tarafından bilinemiyen özel ve teknik bilginin gerekli olduğu hallerde başvurulacağı belirtilmiştir. Öte yandan hakimin delilleri serbestçe takdir edeceği yolundaki genel ilkeye paralel olarak anılan yasanın 286. maddesinde de, bilirkişi raporunun hakimi bağlamıyacağı hükmü yer almıştır. Buna göre, hakimin, bilirkişi raporunda yazılı olan bilgi ve açıklamalardan bu raporun sonucunun doğru olmadığını takdir edebilecek ölçüde bilgi sahibi olduğu ve konuyu bu bilgilerle çözümleyebileceği kanısına varabiliyorsa, yeni bir bilirkişi incelemesi yoluna gitmeden de, bilirkişi raporundaki sonucun aksine bir karar verebileceği kabul edilmelidir. Başka bir deyimle, yargıç bilirkişi raporunda varılan sonucu yeterli ve uygun görmemekle beraber, raporda yazılı olan özel ve teknik açıklamaların, kendisinde bu dava için başlangıçta eksik olan özel ve teknik bilgiyi sağladığı, yani bu bilgilere raporu okuduktan sonra sahip olduğu kanaatine ulaşırsa, yeni bir bilirkişi incelemesi yaptırmadan raporun aksine de karar verebilir.

Yargıcın bilirkişi raporunu serbestçe takdir ederek, bu raporun aksine de karar verebilmesi, yargıcın kendisini bilirkişi yerine koyması anlamına gelmez. Zira yukarıda sözü edilen Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 286. maddesi hakime bilirkişi incelemesine başvurmasının gerekli olup olmadığını belirlemek yetkisini vermekle beraber, bu rapordan edineceği bilgilere göre, gerektiğinde rapor sonucunun aksi yönünde karar verebilmesi yetkisini de tanımaktadır.

Bilirkişilik müessesesi, hakime, önüne gelen bir ihtilafı çözmek için gerekli olan özel ve teknik bilgiyi sağlamak amacı ile ortaya çıkmıştır. Yoksa, bilirkişi raporunun sonucu, davayı sona erdirecek nitelikte bir karar değildir. Uyuşmazlığı çözen kararı verme görev ve yetkisi sadece hakime aittir.

Bu nedenle vergi mahkemesinin, matrahın bulunmasında aldığı donelerle yaptığı hesaplama yerinde olup davacının mahkemenin bilirkişi raporuna uymamasının yerinde olmadığı yönündeki iddiasında isabet görülmemiştir.

Diğer taraftan, gerek vergi dairesi müdürlüğü gerekse yükümlü şirket vekili tarafından temyiz dilekçelerinde ileri sürülen diğer iddialar da usule ve hukuka uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlıyacak nitelikte görülmediğinden yerinde bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle taraflar temyiz istemlerinin reddine, Konya Vergi Mahkemesinin 31.3.1997 tarih ve 1997/223 sayılı kararının onanmasına 11.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/3912
Karar No:1998/669

ÖZETİ : Çözümü özel ve teknik bilgiyi gerektiren hallerde bilirkişi incelemesi yapılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ...
Vekili : Av....
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Un imal eden yükümlünün 1995 yılı hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna istinaden Aralık 1995 dönemi için tarh olunan ağır kusur cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; yükümlünün defter kayıtları ile inceleme elemanı nezdinde düzenlenen tutanakta tespit ve kabul edilen hususlar ile ... Ticaret Borsası ile Sanayi Odası gibi kuruluşlarca bildirilen % 1,5 vezin artışı olacağı yönündeki bilgiler dikkate alınarak mahkemelerince yapılan hesaplama sonucunda 4.665.649.400.-liralık satış hasılatı elde edildiği halde kayıt ve beyan dışı bırakıldığı tespit edildiğinden, tarh edilen katma değer vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak matrah farkı yükümlünün defter ve belgeleri üzerinden ve randıman incelemesi sonucu bulunduğundan tarhiyata ağır kusur cezası yerine kusur cezasının uygulanması icabettiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek katma değer vergisini onayan ağır kusur cezasını ise kusur cezasına çeviren Konya Vergi Mahkemesinin 11.6.1997 tarih ve 1997/371 sayılı kararının; vergi dairesi müdürlüğü tarafından meydana gelen vergi ziyaı nedeniyle kesilen ağır kusur cezasının yerinde olduğu ve aynen

onanması gerektiği; yükümlü tarafından ise, bisküvilik un üretildiği ve bu tip buğdaylarda vezin artışı olmadığı, diğer taraftan raporda hesap hatası yapıldığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca cevap verilmemiştir.

Savcı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlünün 1995 yılına ilişkin hesaplarının incelenmesi sonucu salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisini değişiklikle onayan vergi mahkemesi kararının, yükümlüce temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

Un fabrikası işleten yükümlünün ihtilaflı yıla ait defter ve belgelerinin inceleme elemanınca incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayalı olarak öğütmeye verilen 20.004.812 kg temiz buğdaydan % 1,5 vezin artışı ile 20.504.884 Kg. un elde edilmesi gerektiğinden bahisle aradaki fark üzerinden yükümlü adına ağır kusur cezalı katma değer vergisi salındığı, açılan dava üzerine vergi mahkemesince, inceleme elemanınca saptanan matrah farkının yerinde olduğu ve bu farkın defter ve belgeler üzerinden saptanması nedeniyle tarhiyata ağır kusur değil kusur cezası uygulanabileceği gerekçesiyle anılan davanın kısmen kabulüne karar verildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Ancak, dosyada mevcut dava dilekçesi incelendiğinde, bir buğdayın temiz buğday durumuna gelinciye kadar % 7 nisbetinde fire vereceğinin ve olayda imale sevkedilen buğdayın bisküvilik buğday olması nedeniyle vezin artışı olmıyacağının iddia edildiği görülmektedir.

Vergi mahkemesince bu iddiaların incelenmesi ve verilen kararda karşılanması gerekirken hiç dikkate alınmaması isabetsiz olmuştur.

Açıklanan nedenlerle yükümlü iddiaları incelenip, sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : Yükümlünün ileri sürdüğü iddiaların karşılanması amacıyla bilirkişi incelemesi yaptırılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken tarhiyatın onanması yönündeki kararda yasal isabet görülmediğinden mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Duruşma istemi, 2577 sayılı Kanunun 17.maddesine göre yerinde görülmeyerek incelemeye geçildi.

Uyuşmazlık, yükümlü adına tarh olunan katma değer vergisini onayan ağır kusur cezasını ise kusur cezasına çeviren vergi mahkemesi kararının taraflarca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Vergi incelemesinden, beyan dışı bırakılan hasılatın, diğer bir anlatımla ödenmesi gereken verginin gerçeğe en yakın şekilde saptanması amaçlanmıştır.

Öte yandan; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununda re'sen araştırma ilkesi benimsenmiş, aynı Kanunun 31.maddesinde, mahkemenin çözümü özel veya teknik bir bilgiyi gerektiren hallerde bilirkişinin oy ve görüşünün alınmasına ka-

rar verebileceği belirtilmiştir.

Olayda, üretime sevk edilen buğdayın bisküvilik un imal edilecek nitelikte olması nedeniyle vezin artışı olmayacağı, ayrıca bu iş kolunda % 7 nispetinde bir firenin olduğunun ilgili kuruluşlarca da bildirildiği ve vergi inceleme raporunda hesap hatası bulunduğu yönündeki yükümlü iddialarının araştırılması teknik bir bilgiyi gerektirdiğinden ve matrah farkının yerinde olup olmadığı da bu teknik tespite bağlı olduğundan, bu konuda yaptırılacak bir bilirkişi incelemesi sonucu karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın kısmen kabulü yolundaki mahkeme kararında yasal isabet bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, yaptırılacak bilirkişi incelemesi sonucunda fark matrah bulunması halinde kusur cezası uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle Konya Vergi Mahkemesinin 11.6.1997 tarih ve 1997/371 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 19.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/1158
Karar No:1998/711

ÖZETİ : Vergi mahkemesince vergi inceleme raporunda yer almayan ve uyuşmazlık konusu dışında kalan matrah farkından söz edilerek 2577 sayılı Kanunun 2/2 maddesine aykırı olarak fark matrah saptanmasının yerinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ...

Vekilleri : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Ayakkabı imalat ve satışı ile uğraşan yükümlünün defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak 1993/Temmuz dönemi için tarh olunan kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı; inceleme raporunda randıman hesabına göre bir yılda alınan deri miktarı ile belge düzenlemek suretiyle satılan ayakkabı sayısı arasındaki bağlantıdan yola çıkarak tespit edilen matrah farkı üzerinden salınan cezalı tarhiyata ilişkin ihtilafın çözümü amacıyla yükümlünün imal ettiği ayakkabılar için kullanılabilecek deri sarfiyatının ve bu üretim esnasında oluşabilecek fire miktarlarının tespiti için ara kararıyla ... Ticaret Odasından istenilen bilgilere gönderilen cevap ile davacıdan istenilen ilgili dönem defter ve belgeler ve davacının istemi üzerine ... Esnaf ve Sanatkarlar Odasınca verilen görüş ve yine davacının istemi üzerine ... Esnaf ve Sanatkarlar Odası kararıyla yaptırılarak

mahkemeye sunulan bilirkişi raporunun bir arada incelenmesi sonucunda imalatta kullanılan deri yönüyle kayıt ve beyan dışı bırakılan herhangi bir matrah farkına rastlanmadığı, ancak yükümlü tarafından düzenlendiği halde kayıtlara hiç intikal ettirilmeyen ve eksik intikal ettirilen belgeler ile belge düzenlemeden yapılan satışlar sonucunda toplam 152.117.000.- lira hasılatı kayıt ve beyan dışı bıraktığının tespit edildiği buna göre ödenmesi gereken dönem katma değer vergisinin 2.193.810.- lira olacağı, olayın oluş biçimi ve matrahın fire ve randıman esasına göre tesbit edilmiş olması dikkate alındığında tarhiyata kaçakçılık cezası yerine kusur cezası uygulanmasının hakkaniyete uygun olacağı gerekçesiyle kısmen kabul ederek salınan katma değer vergisini kusur cezalı olarak değişiklikle onayan Trabzon Vergi Mahkemesinin 22.11.1996 tarih ve 1996/375 sayılı kararının; vergi dairesi müdürlüğünce,tarhiyatın yerinde olduğu ve aynen kabulü gerektiği, yükümlü tarafından ise mahkemenin, vergi inceleme raporunda bulunmayan, dava konusu tarhiyatın nedeni olmayan ve uyuşmazlık konusu dışında kalan konulara girmek suretiyle bulduğu matrah farkının yasaya aykırı olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü tarafından cevap verilmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünce; yasal dayanaktan yoksun olan karşı taraf temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava, yükümlünün 1993 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapor uyarınca yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ile kesilen özel usulsüzlük cezasının iptali istemiyle açılmış vergi mahkemesince cezalı tarhiyatın değişiklikle onanmasına, özel usulsüzlük cezasının ise iptaline karar verilmiş, karar taraflarca temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden: vergi inceleme raporu ile yükümlünün 1993 yılında 66.190 dm2 deri aldığı, 5.606 dm2 sini 1994 yılına devrettiği, bir çift ayakkabının fire dahil olmak üzere 20 dm2 den imal edildiği (yükümlü beyanına göre) 1993 yılında kullanılan deriden 3.029 çift ayakkabı imal edilmesi gerektiği, aynı yılda yükümlünün 493 çift ayakkabıyı hazır olarak aldığı, dönem sonu stokunda ayakkabı bulunmadığı, buna göre (3.20+493=) 3522 çift ayakkabının 1993 yılında satılmış olması gerektiği, satış faturalarına göre birçift ayakkabının ortalama satış fiyatının 123.657,_ TL olduğu, buna göre 435.518.954,_ lira hasılat elde edilmesi gerektiği, oysa yükümlünün 153.173.518,_ TL hasılat beyan ettiği hususlarının saptanması sonucu dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı; vergi mahkemesince; yapılan inceleme sonucu yaklaşık 60.250 dm2 derinin 1993 yılında imalatta kullanıldığı, kaydi envantere göre 60.584 dm2 deri kullanılmış olması gerektiği, arada kayda değer bir fark çıkmadığının anlaşıldığı, buna göre imalatta kullanılan deri miktarı bakımından kayıt ve beyan dışı bırakılan matrah farkından söz edilemeyeceği, ancak yükümlünün defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu kayıtlara hiç intikal ettirilmeyen faturalar nedeniyle 63.207.001,_ TL, eksik intikal ettirilen faturalar nedeniyle 48.810.000_ TL, belge düzenlemeden

yapılan satışlar nedeniyle 40.100.00,_ TL. olmak üzere toplam 152.117.000,_ TL. hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığının saptandığı, buna göre 1993 yılı hasılatının 305.290.518,_ TL. olduğu, katma değer vergisi beyannamelerinin buna göre düzeltilmesi gerektiği,matrahın fire ve randıman esasına göre tespit edilmiş olduğu, 213 Sayılı Yasanın 353. maddesinde öngörülen koşulların gerçekleşmediği gerekçesiyle vergi aslının tadiline, kaçakçılık cezasının kusura çevrilmesine, özel usulsüzlük cezasının ise iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

2577 Sayılı Yasanın 4001 Sayılı Yasa ile değişik 2/2 maddesinde "İdari Yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır. İdari mahkemeler, yerindelik denetimi yapamazlar, yürütme görevinin kanunlarda gösterilen şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmesini kısıtlayacak, İdari eylem ve işlem niteliğinde veya idarenin takdir yetkisini kaldıracak biçimde yargı kararı veremezler." kuralı yer almaktadır.

Olayda, vergi mahkemesince vergi, inceleme raporu doğrultusunda yapılan cezalı tarhiyatın hukuka uygunluk denetimi 2577 sayılı Yasanın 20. maddesi uyarınca yükümlünün defter ve belgeleri incelenmek suretiyle yapılarak imalatta kullanılan deri miktarı bakımından kayıt ve beyan dışı bırakılan matrah farkından söz edilemeyeceği sonucuna varılması karşısında cezalı tarhiyatın iptaline karar verilmesi gerekirken, inceleme sırasında tespit edilen hususların re'sen dikkate alınması sonucu vergi inceleme raporunda yer almayan kayıt ve beyan dışı bırakılmış hasılattan söz edilerek ve 2577 sayılı Yasanın 2/2 maddesine aykırı olarak belirtilen hasılatın dönem matrahına eklenmesi suretiyle karar verilmesinde mevzuata uyarlık yoktur.

Diğer taraftan vergi mahkemesince dava konusu uyuşmazlık incelenirken ... Ticaret Odasınca fire hariç, ... Esnaf ve Sanaatkarlar odasınca fire dahil olmak üzere bir çift erkek ayakkabısı ile, bir çift botun ne kadar deriden imal edilebileceği konusunda bildirilen rakamların ortalaması alınmak ve inceleme tutanağı ile saptanan 864 çift faturalı ayakkabı satışı hesaplamalara dahil edilmemek suretiyle imalatta kullanılan deri miktarı bakımından kayıt ve beyan dışı bırakılan matrah farkından söz edilemeyeceği sonucuna varılmasında da hukuki isabet yoktur.

Açıklanan nedenlerle davacı temyiz isteminin kabulü ile defterlere kayıtlı faturalı satış miktarı (864.çift) ile kayıtlı olmayan eksik kayıt edilen faturalı satış (1949 çift ayakkabı, 270 çift bot, 31 çift çizme, 123 çift çocuk ayakkabısı) miktarı göz önüne alınmak ve sözü edilen malların bir çifti için gereken deri miktarı ile fire oranları ilgili meslek kuruluşlarından sorulmak suretiyle yapılacak araştırma sonucu yeni bir karar vermek üzere temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Kamber Ayık'ın Düşüncesi : 2577 sayılı yasanın 2/2. maddesine aykırı olarak tespit edilen fark matrahın dönem matrahına eklenmesi suretiyle davanın kısmen kabulünde hukuka uyarlık görülmediğinden vergi dairesi temyiz isteminin reddi, yükümlü temyiz isteminin ise kabulü ile vergi mahkemesi

kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MILLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı yasanın 2. maddesinin 2. fıkrasında "İdari yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır. İdari mahkemeler; yerindelik denetimi yapamazlar, yürütme görevinin kanunlarda gösterilen şekil ve esaslara uygun olarak yerine getirilmesini, kısıtlayacak, idari eylem ve işlem niteliğinde veya idarenin takdir yetkisini kaldıracak biçimde yargı kararı veremezler." hükmü yer almaktadır.

Dava konusu olayda mahkemece, vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 20. maddesi uyarınca hukuka uygun olup olmadığının tespiti amacıyla yükümlünün defter ve belgeleri incelenerek ilgili dönemde imalatta kullanılan deri miktarı bakımından kayıt ve beyan dışı bırakılan matrah farkı bulunmadığı sonucuna varılması karşısında, cezalı tarhiyatın iptaline karar verilmesi gerekirken, inceleme sırasında tespit edilen hususların re'sen dikkate alınması suretiyle vergi inceleme raporunda yer almayan ve uyuşmazlık konusu dışında kalan kayıt ve beyan dışı bırakılan matrah farkından söz edilerek bahsi geçen 2577 sayılı yasanın 2/2. maddesine aykırı olarak tespit edilen fark matrahın dönem matrahına eklenmesi suretiyle davanın kısmen kabulünde hukuka uyarlılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, yükümlü temyiz isteminin kabulüne, Trabzon Vergi Mahkemesinin 22.11.1996 tarih ve 1996/375 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 24.2.1998 tarihinde oybirliği karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/2487
Karar No: 1998/473

ÖZETİ : Aynı tüzel kişiliği temsil eden bakanlıklar arasında yetki veya diğer nedenlerle ortaya çıkan uyuşmazlıkların bu tüzel kişiliğin kendisi tarafından ve organlar arasında eşgüdümü sağlamak ve düzeltici önlemler almakla yükümlü üst organca, yani Bakanlar Kurulu ve Başbakanca çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : Tarım ve Köyişleri Bakanlığı
Karşı Taraf (Davalılar) : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Üniversitesi Rektörlüğü

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Merkez İlçe ... köyünde bulunan hazineye ait ve pamuk üretme istasyonu kullanımındaki taşınmaz malın ... Üniversitesi Ziraat Fakültesi Araştırma Uygulama Çiftliği yapımı için ... Üniversitesi Rektörlüğüne tahsisi hakkındaki 11.2.1994 günlü, ... sayılı işlem ile buna dayalı işlemlerin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Antalya İdare Mahkemesince davanın süreaşımı yönünden reddi yolunda verilen 24.10.1995 tarih ve E:1995/1124, K:1995/760 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmaların Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : Dava dosyası içinde mevcut T.C. Maliye Bakanlığının 11.3.1994 tarih ve Milli Emlak Genel Md. 12.3121-4717-13460 sayılı yazısından ... Üniversitesi Rektörlüğüne yapılan tahsisin kaldırılmadığının davacı Tarım ve Köy İşleri Bakanlığına bildirildiği anlaşılmıştır.

Dava 17.5.1995 tarihinde açıldığına göre işlem tarihinden itibaren geçen 14 ay zarfında dava açma süresininde geçtiğinin kabulü zorunludur.

Yukarıda açıklanan nedenle mahkemece verilen süre red kararı sonuç itibarı ile yerinde olduğundan temyiz isteminin reddi gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava: ... Merkez İlçe ... Köyünde bulunan hazineye ait ve pamuk üretme istasyonu kullanımındaki taşınmaz malın ... Üniversitesi Ziraat Fakültesi Araştırma Uygulama Çiftliği yapımı için ... Üniversitesi Rektörlüğüne tahsisi hakkındaki 11.2.1994 günlü, ... sayılı işlem ile buna dayalı işlemlerin iptali istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonunda, Antalya İdare Mahkemesince, en geç 15.3.1995 tarihinde öğrenildiğinin kabulü gereken işleme karşı 15.5.1995 tarihine kadar dava açılması gerekirken altmış günlük dava açma süresi geçirildikten sonra 17.5.1995 tarihinde açılan davanın süre nedeniyle esasının incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle dava süreaşımı yönünden reddedilmiştir.

Davacı tarafından, anılan idare mahkemesince verilen 24.10.1995 tarih ve E:1995/1124, K:1995/760 sayılı kararın, yerinde olmadığı ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Hukuk sistemimizde bakanlıklar, bir kamu idaresi tüzel kişisi olarak tanımlanan devletin, kamu alanındaki iradesini işlem ve eylemleri ile ortaya koyan organlardır.

Bakanlıklar devletin organı sıfatıyla, devletten ayrı ve bağımsız bir hukuksal varlığa ve tüzel kişiliğe sahip değillerdir. Bununla birlikte, bakanlıkların kendi görev alanları ile ilgili konularda yetki uyuşmazlıklarına düşmeleri mümkündür.

Bu nedenle, devlet tüzel kişiliği içerisinde ve aynı kademede yer alan bakanlıkların birbirleri ile olan ilişkilerinde koordinasyonu sağlayacak olan bir üst ortak makama ihtiyaç vardır ki, Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 112 nci maddesine göre bu makam, Bakanlar Kurulunun başkanı sıfatıyla başbakandır. Anayasa'nın anılan maddesinde; başbakanın, bakanlıklar arasında işbirliğini sağlamak, hükümetin genel siyasetinin yürütülmesini gözetmekle görevli ve bakanların görevlerinin anayasa ve kanunlara uygun olarak yerine getirilmesini gözetmek ve düzeltici önlemleri almakla yükümlü olduğu hükmü yer almıştır.

Devletin tüzel kişiliğinden ayrı olarak, bağımsız tüzel kişilik sahibi olan kamu tüzel kişilerinin devletin diğer organları ile aralarında çıkabilecek herhangi bir uyuşmazlık nedeniyle yargı mercilerine başvurabilmesi mümkün iken; aynı tüzel kişiliğin, yani devletin, tamamlayıcı birer organı olan Bakanlıkların, ayrı birer taraf sıfatıyla, aralarındaki uyuşmazlıkları yargı yerleri önüne getirerek dava konusu yapmalarına olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, aynı tüzel kişiliği temsil eden bakanlıklar arasında yetki veya diğer nedenlerle ortaya çıkan uyuşmazlıkların, bu tüzel kişiliğin kendisi tarafından ve organlar arasında eşgüdümü sağlamak ve düzeltici önlemleri almakla yükümlü üst organca, yani Bakanlar Kurulu ve başbakanca çözümlenmesi gereklidir.

Belirtilen husus dikkate alınmaksızın davanın süre yönünden reddi yolunda verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, Antalya İdare Mahkemesinin 24.10.1995 tarih ve E.1995/1124, k:1995/760 sayılı kararının bozulmasına; dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere adı geçen mahkemeye iadesine 3.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1995/5447
Karar No: 1998/1162

ÖZETİ : İdarenin, doğalgazın tüketicilere satış fiyatının alt ve üst sınırlarını belirleme yetkisini piyasa koşulları ve kamu yararı doğrultusunda ve ilgili şartları araştırarak kullanabileceği hk.

Davacı : EGO Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Davalı : Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı
Davanın Özeti : 1.1.1995 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 31.1.1995 tarih ve 22188 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan, dağıtım kuruluşlarının tüketicilere uygulayacakları satış fiyatlarının alt ve üst sınırının tesbitine ilişkin 1995/1 sayılı Doğal Gaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliği'nin; dağıtım kuruluşu olarak faaliyet yürüten davacı tarafından; doğalgazın satış fiyatının tesbit yetkisi 397 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle Boru Hatları ile Petrol Taşıma A.Ş. (BOTAŞ)'ne verilmişken, bu yetkinin 3154 sayılı Yasadaki genel düzenlemeden hareketle davalı idarece kullanılamayacağı, genel bütçe ve diğer kuruluşlardan pay almadıkları ve tek gelir kaynaklarının işletme gelirleri olduğu, 1995 yılı için yaptıkları hesaplamalara göre doğalgazın kendilerine maliyetinin 15.497 TL/m3 olduğu, dava konusu tebliğe göre ise doğalgazı en çok 7.385 TL/m3 fiyatla satabilecekleri, gerçek maliyetin altında satış fiyatı uygulanmasının yasalarla kendilerine verilen kamu hizmetlerini gereği gibi yürütememeleri sonucunu doğuracağı ve bunun da kamu yararına aykırı olacağı savlarıyla; iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Dava konusu tebliğle BOTAŞ'ın doğalgaz fiyatını tesbit yetkisinin kaldırılmadığı, ancak dağıtım kuruluşlarının BOTAŞ'tan aldıkları gazın satış fiyatının alt ve üst sınırının belirlendiği, işletmecilik hatalarından kaynaklanan yüksek maliyetin tüketicilere yansıtılması ve müdahale edilmeyecek doğalgaz satış fiyatlarının alternatif yakıt fiyatlarının üstüne çıkması halinde hava kirliliğine çözüm için düşünülen yöntemlerden biri olan doğalgaz kullanımının yaygınlaşmasının güçleşeceği, dolayısıyla doğalgazın fiyatının rakip fiyatlarla rekabet edebilecek seviyede belirlenmesinin zorunlu olduğu,

BOTAŞ'tan aynı koşullarda gaz alan ... ve ...'daki dağıtım kuruluşlarının davacı gibi şişkin maliyeti olmadığından %30'luk kar marjı ile tüketicilere hizmet verebildiği, ...'da doğalgaz satış fiyatının yüksek olmasının, 1993 yılında 405 milyon m3 olan doğalgaz tüketiminin altyapı projeleri tamamlandığı halde 1994 yılında 395 milyon m3'e düşmesine yol açtığı, iptali istenilen tebliğde hukuka aykırılık bulunmadığı savlarıyla, davanın reddi gerekeceği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Gökhan Oğuz

Düşüncesi : Dağıtım kuruluşlarının doğal gaz satış fiyatı üst sınırının önce BOTAŞ'ın dağıtım kuruluşuna satış fiyatının %30 fazlası olarak belirlenmesi, sonra kaldırılması, daha sonra da %70 ve %45 fazlası olarak tesbiti, idarenin yasayla verilen yetkilerini kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun kullanmadığını gösterdiği ve idarece bu tesbitlerin dayanağının da açıklanmadığı göz önüne alındığında, hukuka aykırı olduğu anlaşılan dava konusu tebliğin iptali gerekmektedir.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : Dava, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca çıkarılan ve 31.1.1995 tarih ve 22188 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Botaş'ın satmış olduğu doğalgazın abonelere satış fiyatının alt sınırının Botaş'ın satmış olduğu ve her üç ayda bir açıkladığı fiyattan az, üst sınırının ise % 30 dan fazla olmamak üzere tesbit edilmesine ilişkin 1995/1 sayılı Doğalgaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliği'nin iptali istemiyle açılmıştır.

1.8.1996 günlü ve 22714 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının 1996/1 sayılı Tebliği ile dava konusu 1995/1 sayılı Tebliğ yürürlükten kaldırılmış bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle konusu kalmayan dava hakkında karar verilmesine yer olmadığı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava: 1.1.1995 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 31.1.1995 tarih ve 22188 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan; dağıtım kuruluşlarının BOTAŞ'tan aldıkları doğalgazın şehirlerde konut, resmi daire ve ticarethane tüketicilerine uygulayacakları satış fiyatlarının, alt sınırının; BOTAŞ'ın satış fiyatından az, üst sınırın; BOTAŞ'ın satış fiyatının %30'dan daha fazlası olmamak üzere tesbitine ilişkin, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının 1995/1 sayılı Doğal Gaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliği'nin iptali istemiyle açılmıştır.

3194 sayılı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 2/e ve değişik 10/e maddelerine göre; enerji ve tabii kaynaklar ile ürünlerinin üretim, iletim dağıtım ve fiatlandırma esaslarını tesbit etmek, kamu yararı ve piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak tüketiciye yapılan her türlü enerji satışında taban ve tavan fiyatlarını belirlemek ve uygulanmasını denetlemek görevi ve yetkisi Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının görev ve yetkileri arasında bulunmaktadır.

Her ne kadar, 397 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1.maddesi doğalgaz ithali'nin BOTAŞ tarafından yapılacağı, ithal edilen doğalgaz ile BOTAŞ tarafından satın alınan yerli doğalgaz satışı, satış fiatının tesbiti ve ülke içindeki dağıtım yetkisinin BOTAŞ'a ait olduğunu öngörmekte, 2. maddesi de şehirlerde BOTAŞ'ın veya doğalgaz dağıtımı ile ilgili hizmet vermek üzere kurulmuş sermaye şirketlerinin doğalgaz dağıtım tesisleri kurmasına, işletmesine ve bu gazın satışını yapmasına Bakanlar Kurulunca yetki verilebileceği hükmünü taşımakta ise de; gerek 3194 sayılı Yasa gerekse 397 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin anılan hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, doğalgaz'ın BOTAŞ dışındaki dağıtım kuruluşları tarafından şehirlerde konut, resmi daire, ticarethane tüketicilerine satışı halinde taban ve tavan satış fiyatlarının tesbitinde Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının yetkisinin halen var olduğu ve bu yetkiye herhangi bir kısıtlama getirilmediği sonucuna varılmaktadır.

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı, şehirlerde konut, resmi daire, ticarethane tüketicilerine dağıtım kuruluşları tarafından doğalgaz satışında taban ve tavan satış fiyatlarını tesbit yetkisini, 3194 sayılı Yasada öngörüldüğü üzere, piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak ve kamu yararını sağlamak amacıyla kullanmak zorundadır.

Davacı; iptalini istediği tebliğle belirlenen tavan fiyatın doğalgazın kendilerine maliyetinin çok altında kaldığı, işletme faaliyetleriyle elde ettiği gelir dışında gelir kaynağı olmadığı ve bu şekilde zararına satışın yürütmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin aksamasına yol açacağını ileri sürmekte; davalı ise, çevre kirliliğinin önlenebilmesi için doğalgaz tüketiminin arttırılması gerektiğini, bunun için de tüketiciler açısından doğalgazın alternatif yakıt maliyetleriyle rekabet edebilir hale gelmesinin zorunlu bulunduğu, davacının maliyetlerinin şişkin olmasının kendi işletmecilik kusuru olduğunu ve bunun dava konusu işlemi kusurlandırmayacağını savunmaktadır.

Davalı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının doğalgaz satış fiyatlarının tesbitine ilişkin olarak yürürlüğe koyduğu diğer tebliğler de dairemizde ilk derece davalara konu edilmiştir.

Dava konusu 1995/1 sayılı Tebliğ, daha sonra uygulama alanı kalmadığından bahisle, 1.8.1996 tarih ve 22714 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1996/1 sayılı Tebliğle yürürlükten kaldırılmış, bu tebliğin yürütülmesi, iptali istemiyle açılan davadaki yargılama sürecinde dairemizin 3.12.1996 tarih ve E:1996/7461 sayılı kararıyla durdurulmuştur. Yürütmenin durdurulması kararını uygulayan davalı idare 8.2.1997 tarih ve 22902 sayılı Resmi Gazetede 1997/1 sayılı Tebliği yayınlanmış, 1995/1 sayılı Tebliğle dağıtım kuruluşlarının BOTAŞ'tan aldığı fiyatın %30 fazlası olarak belirlediği üst sınırı, %70 fazlası olarak yeniden belirlemiştir.

1997/1 sayılı "Doğal Gaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliği"nin iptali istemiyle açılan davada, dairemizin 7.5.1997 tarih ve E:1997/555 sayılı ara kararıyla, dağıtım kuruluşlarınca konut, ticarethane ve sanayide uygulanacak ta-

rifedeki üst sınırın BOTAŞ'ın dağıtım kuruluşuna satış fiyatının %70 fazlası olarak hangi verilerle ve nasıl hesaplanarak saptandığı davalı idareden sorulmuş; davalının ara kararını ilgi gösterdiği yazısında, tarifedeki üst sınırın belirlenmesinde dağıtım kuruluşlarının maliyetleri, yatırım ihtiyaçları ve alternatif yakıt maliyetleri ile doğal gaz satış fiyatı BOTAŞ tarafından her üç ayda bir dolar bazında belirlendiğinden ortalama kur değişiminin göz önünde bulundurulduğu; savunma dilekçelerindeki ifadelerle aynen tekrar edilmiştir. Bunun üzerine dairemizin aynı esas sayılı dava dosyasında verilen 25.6.1997 tarihli ara kararıyla, savunma dilekçesindeki iddialar tekrar edilerek karar gereğinin yerine getirilmiş sayılamayacağı ve mahkeme kararına uymak zorunluluğu davalı idareye hatırlatılmış ve

Üst sınırın tesbitinde göz önünde bulundurulduğu ileri sürülen:

a)Dağıtım kuruluşlarının maliyetleri, yatırım ihtiyaçları ve alternatif yakıt maliyetlerini gösterir bilgi ve belgeleri,

b)BOTAŞ'ın ithalat şartlarını dikkate alarak her üç ayda bir doğalgaz satış fiyatlarını dolar bazında belirlemesinin dağıtım kuruluşlarına kur değişimleri ve işletme şartları nedeniyle yüklediği maliyetlerin ve dağıtım kuruluşları ile BOTAŞ arasındaki sözleşmelere konu doğal gaz satış şartları,

c)Bütün bu verilerin değerlendirilmesi sonucu üst sınırın nasıl hesaplanarak saptandığına ilişkin diğer bilgi ve belgeler,

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı'ndan tekrar istenilmiştir. Bakanlığın bu ara kararına göre gönderdiği bilgi ve belgeler, BOTAŞ'ın dağıtım kuruluşlarıyla arasındaki sözleşmelere konu doğal gaz satış şartlarını genel olarak açıklaması dışında, diğer sorulan hususların hiçbirini cevaplamamaktadır.

Diğer taraftan, ara kararı cevabında idare; enerji pazarında kullanıcıya seçenek olabilecek yeterince yakıt çeşidi bulunduğundan, üst fiyat sınırının yukarıya çekilmesinin dağıtım kuruluşlarının doğal gazı diğer yakıtlarla rekabet edebilir bir fiyatla satma gereğini ortadan kaldırmayacağı, ancak 1997/1 sayılı Tebliğin uygulanmasındaki aksaklıkların giderilmesi amacıyla konunun yeniden değerlendirildiği ve 1997/2 sayılı Tebliğ hazırlanarak Resmi Gazetede yayımlanmak üzere Başbakanlığa gönderildiğini belirtmiştir.

Nitekim 9.8.1997 tarih ve 23075 sayılı Resmi Gazetede davalı bakanlığın 1997/2 sayılı Doğal Gaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliği yayınlanmıştır. Bu defa üst sınır; "BOTAŞ'ın dağıtım kuruluşuna satış fiyatının %45 fazlası" olarak yeniden belirlenmiştir.

Aktarılan gelişmeler bir arada değerlendirildiğinde, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının, dağıtım kuruluşlarının doğal gaz satış tavan ve taban fiyatlarını tesbit ederken; kendi ifadesiyle, dağıtım kuruluşlarının maliyetleri, yatırım ihtiyaçları, alternatif yakıt maliyetleri, BOTAŞ'ın ithalat şartlarına göre her üç ayda bir dolar bazında belirlediği satış fiyatının kur değişimleri ve işletme şartları nedeniyle yüklediği ek maliyetleri, sonuçta 3194 sayılı Yasada belirtildiği gibi piyasa ihtiyaçlarını araştırmadığı ve fiyat sınırlamasını

bu verilerin değerlendirilmesine dayalı olarak öngörmediği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda, dağıtım kuruluşlarının şehirlerde konut, resmi daire, ticarethane tüketicilerine doğal gaz satışı tavan fiyatını BOTAŞ'ın dağıtım kuruluşuna satış fiyatının; 1995/1 sayılı Tebliğle %30 fazlası, 1997/1 sayılı Tebliğle %70 fazlası, 1997/2 sayılı Tebliğle %45 fazlası olarak belirleyen, bu belirlemelerini herhangi bir araştırma, inceleme ve hesaplamaya dayandırmayan Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının; 3194 sayılı Yasayla verilen yetkisini piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak, kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun kullanmadığı anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu 1995/1 sayılı Doğal Gaz Satış Fiyatı Tesbit Kararı Tebliğinin iptaline; 16.3.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/497
Karar No: 1998/1268

ÖZETİ : Karayoluyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkında Yönetmelik'in 3. maddesindeki otobüs tanımında yer alan "en az 35 oturma yeri" ibaresinin; Yönetmeliğin 100 Km. yi aşan mesafelerdeki şehirlerarası yolcu taşımacılığı esaslarını kapsayan bir düzenleme olması ve 2918 sayılı Yasadaki hak ve koşulları da ortadan kaldırmaması nedeniyle hukuka uygun bulunduğu hk.

Davacı : ... Turizm Limited Şirketi adına
Vekili : Av. ...
Davalı : Ulaştırma Bakanlığı
İstemin Özeti : ... - ... arasında 27 kişilik araçlarla yolcu taşımacılığı yaptığını belirten davacı; 8 Eylül 1994 tarih ve 22045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Karayoluyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkında Yönetmelik'in 3. maddesindeki otobüs tanımında yer alan "en az 35 oturma yeri" ibaresinin; 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'ndaki otobüs tanımına aykırı olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

Savunmanın Özeti : Dava konusu yönetmeliğin 3348 sayılı Ulaştırma Bakanlığı'nın Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 2/a maddesine dayanılarak düzenlendiği, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun uygulanması esaslarını

göstermediği, düzenlemenin karayolları taşıma hizmetlerini düzenli ve güvenli hale getirmek amacıyla yapıldığı, düzenlemenin 100 km'yi aşan mesafelerdeki şehirlerarası yolcu taşımacılığını kapsadığı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Dava konusu yönetmelik 2918 sayılı Yasanın uygulanması esaslarını gösteren bir düzenleme olmayıp, 3348 sayılı Yasaya dayanılarak hazırlanan ve 100 km'yi aşan mesafelerdeki şehirlerarası taşıma esaslarını kapsayan bir düzenlemedir.

Yönetmeliğin iptali istenilen 3. maddesindeki otobüs tanımı da 2918 sayılı Yasadaki tescil, belge ve sürücü ehliyetine ilişkin şartlardan ayrı belirtilen mesafelerde yolcu taşımacılığına ilişkin, taşıma hizmetlerinin düzenli ve güvenli hale getirilmesi amacıyla yapılmış bir düzenleme olup, kamu yararına ve hukuka aykırı bir yönü bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dayanağı bulunmayan davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Erol Çanga

Düşüncesi : Dava, Karayoluyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkındaki Yönetmeliğin 3. maddesindeki otobüs tanımının 2918 sayılı Yasaya aykırılığı nedeniyle iptali istemiyle açılmıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 3. maddesinde, otobüs "yapısı itibariyle sürücüsünden başka en az onbeş oturma yeri olan ve insan taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıt" olarak, Karayoluyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkında Yönetmeliğin 3. maddesinde ise, otobüs, "yapısı itibariyle sürücüsünden başka en az 35 oturma yeri olan ve yolcu taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıt" olarak tanımlanmaktadır.

İki metin arasında çelişki var gibi gözüküyorsa da, yönetmeliğin kapsam maddesi olan 2 maddesinde bu yönetmeliğin taşıma mesafesi 100 km'ye kadar olan şehirlerarası yolcu taşımaları ile aynı il sınırları içerisindeki yerleşim noktaları arasındaki yolcu taşımalarını kapsamadığı açıklandığından, yönetmeliğin 3. maddesindeki tanımın bu yönetmelik kapsamındaki otobüs tanımı durumunda olduğu için bu hali ile kanundaki tanıma aykırılığından yani çelişkiden söz edilemez.

Davada yönetmelikte otobüs tanımındaki oturma yerinin 27'ye indirilmesi yolunda değişiklik yapılmasının sağlanmasına ilişkin isteme gelince, idari yargı kararı ile işlem niteliğinde yargı kararı verilemiyeceğinden, bu istemde sonuca etkili görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

... - ... arasında 27 kişilik araçlarla yolcu taşımacılığı yaptığını belirten davacı; 8 Eylül 1994 tarih ve 22045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Ka-

rayoluyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkında Yönetmelik'in 3. maddesindeki otobüs tanımında yer alan "en az 35 oturma yeri" ibaresinin; 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunundaki otobüs tanımına aykırı olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

3348 sayılı Ulaştırma Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 2/a maddesinde, ulaştırma ve haberleşme iş ve hizmetlerinin, karayolu yapımı ve teçhizatı ile ilgili hususlar hariç ve Karayolları Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükümleri saklı kalmak üzere teknik, ekonomik ve sosyal ihtiyaçlara, kamu yararına ve milli güvenlik amaçlarına uygun olarak kurulmasını, geliştirilmesini ve bu hizmetlerin birbirini tamamlayıcı şekilde yürütülmesini sağlayacak esasları tespit ederek, uygulanmasını takip etmek ve düzenlemek, 2/h maddesinde ulaştırma, haberleşme ve telsiz işletmeciliği, acenta ve komisyonculuğu yapan veya yapacak olan gerçek ve tüzel kişilerin yeterlik şartlarını ve hizmet esaslarını tespit etmek ve tarifelerine göre alınacak ücret karşılığında izin belgelerini vermek, 10/c maddesinde karayolu taşıma faaliyetinde bulunacak taşımacı, acenta ve komisyoncuların yeterlilik şartlarını düzenlemek, gereken hallerde yetki belgesi vermek ve denetlemek, 10/d maddesinde ise karayolu taşımacılığında kamu ve özel sektör tarafından yürütülen faaliyetlerin kamu yararı ve piyasa ihtiyaçlarına göre gelişmesini sağlayıcı tedbirleri almak, gerektiğinde taban ve tavan fiyatlarını tesbit etmek ve uygulamayı denetlemek Ulaştırma Bakanlığının görevleri arasında sayılırken; 35. maddesinde de bakanlığın kanunla yerine getirmekle yükümlü olduğu hizmetleri, tüzük, yönetmelik, tebliğ, genelge ve diğer idari metinlerle düzenlemekle görevli ve yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Aktarılan yasa hükümlerinden anlaşılacağı üzere, otobüsle şehirlerarası yolcu taşımacılığı ve acentelik yapacak gerçek ve tüzel kişilerin yeterlilik ve çalışma şartlarını, denetim esaslarını ve bu konulardaki yetki ve sorumluluklarını düzenleme yetkisi Ulaştırma Bakanlığına ait bulunmaktadır.

8.9.1994 tarih ve 22045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Karayollarıyla Şehirlerarası Yolcu Taşımaları Hakkında Yönetmelik de yasal düzenlemedeki göreve ilişkin hükümlere dayanılarak hazırlanmıştır. Yönetmeliğin 2. maddesinde; bu yönetmeliğin kamuya açık karayolunda yolcu taşımalarını, taşımacıları, acenteleri, taşıma işlerinde çalışanları ve bu taşımalarda kullanılan araç ve yapıları kapsadığı, taşıma mesafesi 100 km'ye kadar olan şehirlerarası yolcu taşımaları ile aynı il sınırları içindeki yerleşim noktaları arasında yapılacak yolcu taşımalarının bu yönetmelik kapsamı dışında olup, ilgili Valiliklerce düzenleneceği hükme bağlanırken; "Tanımlar" başlıklı 3. maddesinde de otobüs; yapısı itibariyle sürücüsünden başka en az 35 oturma yeri olan ve yolcu taşımak için imal edilmiş bulunan motorlu taşıt olarak tanımlanmıştır.

Görüldüğü üzere yönetmelikle taşıma mesafesi 100 km'yi aşan ve aynı il sınırları içerisinde olmayan yerleşim noktaları arasındaki şehirlerarası yolcu taşımacılığına ilişkin esaslar düzenlenmiştir. Getirilen tanımla da belirtilen

mesafeyi aşan şehirlerarası yolcu taşımacılığında kullanılacak otobüslerin en az 35 oturma yeri olması koşulu getirilmiştir.

Davacı tarafından 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nda otobüsün en az 15 oturma yeri olan motorlu taşıt olarak tanımlandığı, bu haliyle yönetmeliğin bu yasaya aykırı olduğu öne sürülmektedir. Ancak anılan yasada belirtilen tanımın tescil, sürücü belgesi gibi koşullara ilişkin olması, dava konusu yönetmeliğin ise 100 km'yi aşan şehirlerarası yolcu taşımacılığını düzenlemesi, 2918 sayılı Yasadaki tescil, sürücü belgesi gibi koşul ve hakları ortadan kaldırır nitelikte bulunmaması ve 3348 sayılı Yasaya dayalı özel bir düzenleme olması karşısında, davacı tarafından öne sürülen iddia dayanaktan yoksun görülmektedir.

Bu haliyle hukuka aykırı görülmeyen yönetmelikte yer alan en az 35 oturma yeri koşulu, uzun mesafedeki şehirlerarası yolcu taşımacılığının rahat ve güvenilir bir şekilde gerçekleştirilmesini sağlamak amacıyla getirildiğinden kamu yararına uygun bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, hukuki dayanağı bulunmayan davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 24.3.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

EMEKLİLİK VE EMEKLİ SANDIĞI İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/2268
Karar No: 1998/733

ÖZETİ : ... Genel Müdürlüğü Matbaasında teknisyen yardımcısı olarak görev yapan davacının işyerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesine göre fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmamasında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Genel Müdürlüğü Matbaasında teknisyen yardımcısı olarak çalışan davacının fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Ankara 8. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 14.9.1995 tarih ve E:1993/933, K:1995/1060 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Elmas Mucukgil

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : 5434 sayılı Yasanın 32/D-II maddesi uyarınca zehirli, boğucu gaz, asit, boya işleri ile gaz maskesi ile çalışmayı gerektiren başka işlerde çalışanların fiili hizmet süresi zammından yararlandırılabilmeleri için bu çalışmaların atölye, fabrika, havuz ve depolarda geçmesi gerekmektedir. Bu bentten hareketle yasada sayma yoluyla belirlenen hizmetlerin kapsamının genişletilmesi mümkün değildir.

Davacının fiili hizmet süresi zammından yararlanıp yararlanamayacağının belirlenebilmesi için, çalıştığı işyerinin yasada öngörüldüğü şekilde atölye niteliği taşıyıp taşımadığının ve yaptığı işin, bulunduğu ortamın kapsamında olup olmadığının yaptırılacak bilirkişi incelemesi ile saptanması gerekmektedir.

Davacının fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerektiğine ilişkin olan temyize konu idare mahkemesi kararına dayanak alınan bilirkişi raporunda ise belirtilen hususların yeterince incelenmediği görülmektedir.

Açıklanan nedenle eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, ... Genel Müdürlüğü Matbaasında Teknisyen Yardımcısı olarak çalışan davacının fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; davacının görev yaptığı işyerinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen bilirkişi raporunda, davacının karşılaştığı toksik ajanların en önemlisi olan kurşunun ölçülen miktarının 5 mcg olduğu, bu değerin toksik düzeyin çok altında bulunduğu, çalışma ortamında basit kişisel ve çevresel korunma ve hijyen tedbirlerinin sağlanması halinde çalışanların sağlığı üzerinde meydana gelebilecek zararlı etkilerin giderilebileceği, dolayısıyla söz konusu çalışmanın fiili hizmet süresi zammı verilmesini gerektirmediği sonucuna ulaşıldığından, yasa kapsamında değerlendirilemeyecek olan davacının yaptığı iş nedeniyle fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmasına olanak bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı anılan mahkeme kararın yerinde olmadığı iddiasıyla temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 8. İdare Mahkemesinin 14.9.1995 tarih E:1993/933, K:1995/1060 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından,

temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 18.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/6713
Karar No: 1998/613

ÖZETİ : ... İşletmesi Genel Müdürlüğü Anatamir Atölyesi Müdürlüğü Motor Atölyesi Dizel Kısmında görev yapan davacının, 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesine göre fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : T.C Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Diğer Davalı : ... İşletmesi Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacının 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesine göre fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda dava konusu işlemin iptali yolunda Ankara 3. İdare Mahkemesince verilen 27.3.1996 tarih ve E:1995/635, K:1996/415 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan
Düşüncesi : ... İşletmesi Genel Müdürlüğü Ana Tamir Atölyeleri Oto Motor Tamir Bakım Atölyesinde çalışan davacının bu görev sebebiyle zehirli yanıcı ve boğucu gazlara muhatap olduğundan fiili hizmet süresi zammı verilmesi talebini ret eden Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü işlemi aleyhine açılan dava üzerine konu ile ilgili olarak mahkemece adı geçen atölyede yaptırılan bilirkişi incelemesi neticesinde verilen bilirkişi raporunda bu yerde çalışma ortamının gaz, toz ve buhar şeklinde havaya karışan ve deri ve solunum yolu ile organizmaya giren irritan, toksik ve kanserojen maddelerle dolu olup insan sağlığını kronik olarak etkiliyen bir iş ortamı olduğu tesbit ve tevsik edildiği gerekçesiyle davacıya fiili hizmet zammı verilmesi talebini ret eden idare işlemini ip-

tal eden Ankara 3 üncü İdare Mahkemesi kararı 5434 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanununun 32 nci maddesi d bendi 2 nci fıkrası amir hükmüne uygun bulunduğundan hukuki mesnedi bulunmayan temyiz talebinin reddi ile Ankara 3 üncü İdare Mahkemesi kararının tasdiki gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, ... İşletmesi Genel Müdürlüğü Anatamir Atölyesi Müdürlüğü Motor Atölyesi Dizel Kısmında görev yapan davacının, 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesine göre fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 3. İdare Mahkemesi; yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda davacının ... İşletmesi Oto, Motor Tamir-Bakım Atölyesindeki çalışmalara katılım biçiminin tam ve sürekli olduğu, 5434 sayılı Yasanın 32. maddesinde zikredilen "atölye" niteliğindeki işyeri koşullarında çalışma ortamına gaz, toz yada buhar biçiminde karışan, deri ve solunum yollarından organizmaya girebilen irritan, toksik ve kanserojen maddelerle insan sağlığını kronik olarak etkileyen bir iş olduğunun saptandığı, dolayısıyla davacının 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesine göre fiili hizmet süresi zammından faydalandırılması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalılardan T.C Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü anılan mahkeme kararının yerinde olmadığını ileri sürerek temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 3. İdare Mahkemesinin 27.3.1996 tarih E:1995/635, K:1996/415 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 11.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8588
Karar No: 1998/1215

ÖZETİ : Yangın ihbarı üzerine görevli olarak gönderildiği olay mahallinde çatıdan düşürek ölen polis memurunun vazife malülü sayılması, davacılara vazife malülü aylığı bağlanması gerektiği hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen (Davacı) : ..., ...

Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacıların ... Emniyet Müdürlüğü emrinde görev yaparken görevli olduğu karakol amirliğine yapılan yangın ihbarı sonucu görevli olarak olay yerine gönderilen eşi ve babası olan polis memurunun çatıdan düşüp ölmesi nedeniyle vazife malulluğu aylığı bağlanması istemiyle yaptıkları başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda dava konusu işlemin iptali yolunda Ankara 3. İdare Mahkemesince verilen 26.4.1994 tarih ve E:1992/1216, K:1994/1083 sayılı kararı, temyiz istemini kabul ederek bozan dairemizin 13.3.1996 tarih ve E:1994/6840, K:1996/1500 sayılı kararının düzeltilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal

Düşüncesi : 2577 sayılı Yasanın 54. maddesinde öngörülen nedenler bulunduğundan, kararın düzeltilmesi isteminin kabulü gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Başsavcısı : Yaşar Mermut

Düşüncesi : 5434 sayılı T.C.Emekli Sandığı Kanununun 45/a maddesi gereğince bir iştirakçinin vazife malülü sayılabilmesi için aynı kanunda öngörülen maluliyetin görevin ifası sırasında ve görevin neden ve etkisi ile meydana gelmiş olması gerekmektedir.

Olayda davacıların murisi olan polis memurunun görevli olduğu karakola vaki yangın ihbarı üzerine diğer bir arkadaşı ile birlikte yangın mahallinde görevlendirildiği ihtilafsızdır.İlgilinin bu görev sırasında çatıdan düşerek öldüğünde de kuşku ve uyuşmazlık bulunmamaktadır.Ancak ölüm olayının görevin neden ve etkisi sonucu olmadığı zira yangına müdahale etmenin sadece itfaiyenin görevi olup polisin görevi olmadığı yolundaki görüşe katılmanın olanağı yoktur.Zira yangına müdahale itfaiyenin kurumsal olarak asli görevi olmakla beraber yangına müdahalenin herkesin görevi olduğu toplum halinde yaşamanın doğal sonucudur. Özellikle vatandaşın mal ve can güvenliğini korumakla görevli olan polisin evleviyetle görevidir.

Davacıların murisi polis memuru da yangın mahallinde görevlendirildiğine ve yangın ile ilgili uğraş verirken hayatını kaybettiğine göre ölüm olayının görev sırasında ve görevin neden ve etkisi ile meydana geldiği ve bu yüzden vazife malülü sayılması gerektiğinde tereddüt olmamak icabeder.

Açıklanan nedenlerle yerel mahkeme kararının onanması gerekirken bozulması yolundaki Danıştay Onuncu Dairesi kararının düzeltilmesinin uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince işin gereği düşünüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54. maddesine uygun bulunan davacılar karar düzeltme istemi kabul edilerek, dairemizin 13.3.1996 tarih ve E:1994/6840, K:1996/1500 sayılı kararı kaldırılarak işin esasına geçildi.

Dava, davacıların, ... Emniyet Müdürlüğü emrinde görev yaparken görevli olduğu karakol amirliğine yapılan yangın ihbarı sonucu görevli olarak olay yerine gönderilen eşi ve babası olan polis memurunun çatıdan düşüp ölmesi nedeniyle vazife malüllüğü aylığı bağlanması istemiyle yaptıkları başvurunun reddine ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 3. İdare Mahkemesi, dava dosyasının incelenmesinden davacıların eşi ve babası olan polis memurunun, görev yaptığı karakol amirliğine yapılan yangın ihbarı üzerine grup amiri komiser yardımcısı tarafından başka bir polis memuru ile birlikte olay yerine görevli olarak gönderildiğinin ve olay yerinde çatıdan düşerek hayatını kaybettiğinin anlaşıldığı, davacının eşinin, görevli olarak gönderildiği bir mahalde vatandaşın can ve mal güvenliğini sağlamak amacıyla meydana gelen bir kazada öldüğü açık olduğundan 5434 sayılı Yasanın 44 ve 45 nci maddelerine göre vazife malülü olarak kabul edilip aylık bağlanması gerekirken aksi yönde tesis edilen işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare hukuka uygun olmadığı savıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

2559 sayılı Polis Vazife ve Selahiyet Kanunu'nun 20. maddesinde "Zabıta, imdat istenmesi veya yangın, su baskını ve boğulma gibi büyük tehlikelerin haber verilmesi veya görülmesi halleri ile ağır cezalı bir suçun işlenmesine veya yapılmakta devam olunmasına mani olmak için konutlara, işyerlerine ve eklentilerine girebilir." hükmü yer almaktadır.

Bu durumda; davacının eşinin yangın ihbarı üzerine görevli olarak gönderildiği olay mahallinde çatıdan düşerek ölmesi nedeniyle, ölüm olayının kişinin görevinin neden ve etkisiyle meydana geldiğinin kabulü gerekmektedir.

Dolayısıyla, dava konusu işlemi iptal eden idare mahkemesi kararı hukuka uygun bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesine uygun bulunmayan temyiz isteminin reddine, Ankara 3. İdare Mahkemesinin 26.4.1994 tarih ve E:1992/1216, K:1994/1083 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçe eklenerek onanmasına 18.3.1998 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

AYRIŞIK OY

Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı Yasanın 54. maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerektiği düşüncesiyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/37
Karar No: 1998/1336

ÖZETİ : Emekli Sandığına tabi emekli olan davacının eşinin katarakt ameliyatı sırasında rêsmi sağlık durumunda bulunmadığı için dışarıdan aldığı tıbbi malzemelerin bedelinin Emekli Sandığı tarafından ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Karşı Taraf (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Sandığa tabi emekli olan davacı, eşinin katarakt ameliyatı sırasında resmi sağlık kurumunda bulunmadığı için dışarıdan aldığı tıbbi malzemelerin bedelinin sandıkça ödenmeyen kısmını oluşturan 14.471.000.-liranın yasal faiziyle ödenmesi, ayrıca duyulan üzüntü ve sıkıntının yolaçtığı manevi zarara karşılık 500.000.000.-lira manevi tazminatın ödenmesi istemiyle açtığı davanın reddine karar veren Ankara 3. İdare Mahkemesinin 9.10.1996 tarih ve E:1996/294, K:1996/1067 sayılı kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı öne sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : Davacının temyiz isteminde bulunduktan sonra, 14.1.1997 tarihinde kayda geçen dilekçesiyle dosyaya konulmak üzere verdiği Ankara 6. İdare Mahkemesi'nin E:1996/58, K:1996/1285 sayılı kararının davacının eşinin bir başka ameliyatı nedeniyle bedeli ödenmeyen "Endolaser Probu" sarf malzemesine ilişkin olduğu, temyizen incelenen karara konu uyuşmazlıkla ilgisi olmadığı anlaşıldığından, davacının emsal olarak sunduğu kararla, temyize konu karar arasında bir bağlantı bulunmamaktadır.

Temyize konu karara gelince: 5434 sayılı Yasa'nın geçici 139.maddesinde ayakta veya konutta yapılan tedavi sırasında kullanılan ilaç bedelinin % 10'unun ilgililerce ödenmesi öngörülmüş, bunun dışındaki muayene ve tedavi giderlerinin belirtilen sağlık kuruluşlarında yapılmak kaydıyla sandıkça karşılanacağı belirtilmiş, ilaç bedeli dışındaki giderlerin bir bölümünün ilgililerce karşılanacağı yolunda başkaca bir düzenlemeye yer verilmemiştir.

Davacının eşinin ameliyatı resmi sağlık kuruluşunda yapılmıştır. Sağlık hizmetini yürüten idarenin bu hizmeti yürütmesi sırasında hizmetin işleyişi ve yerine getirilmesiyle ilgili her türlü aracı ve imkanı sağlayarak hizmete hazır

bulundurmak zorunda olduğu dikkate alındığında bu sağlık kuruluşunda bulunmayan tıbbi malzemelerin ameliyat olacak ilgililerden temin edilmesini istemenin, hem de ilgililere piyasada oluşan endüşük fiyatla teminini şart koşmanın yasal bir dayanağı bulunmadığı gibi, idarenin bütünlüğü ilkesine göre uygulama bir yandan sosyal güvenlik hizmetinin, bir yandan da sağlık hizmetinin niteliği gereği sosyal devlet anlayışıyla bağdaşmamaktadır.

5434 sayılı Yasa hükümlerine göre belirtilen sağlık kurumu ve kuruluşlarında yapılan muayene ve tedavi giderlerinin tamamının sandıkça karşılanması gerektiğinden, bu giderlerin bir bölümünü ilgililere yükleme olanağı olmayıp, ilgililerin sık yapılan bir ameliyat sırasında bile dışarıdan temin etmek ve başlangıçta parasını kendilerinin ödemek zorunda kaldığı tıbbi malzeme giderlerinin, ilgililerin sunduğu faturanın gerçeğe aykırılığı kanıtlanamadıkça tamamının ödenmesi zorunludur.

Aktarılan düzenleme ve olayın niteliği karşısında davacının maddi tazminat isteminin kabulü gerektiği gibi, duyduğu sıkıntı ve üzüntünün kısmen de olsa giderilebilmesi için takdiren belirlenecek manevi tazminat da ödenmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan

Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden davacının eşinin geçirmiş olduğu göz ameliyatında kullanılan malzemenin tam bedelinin ödenmesi için dava açtığı Ankara 2. İdare Mahkemesinin 9.10.1996 tarih ve E:1996/294 K:1996/1067 sayılı kararı ile davanın red edildiği, davacının bu kararın temyizini talep ettiği, bu kerre davacı tarafından ibraz edilen Ankara 6. İdare Mahkemesinin 21.11.1996 tarih ve E:1996/58 K:1996/1285 sayılı kararı ile davacının eşinin ameliyatında kullanılan malzeme bedelinin davalı idare tarafından tam olarak ödendiği gerekçesi ile karar verilmesine yer olmadığına karar verildiği anlaşılmıştır.

Bu durumda iki mahkeme kararı arasında çelişki bulunmaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile bu husus araştırılıp karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Davacının Emekli Sandığı sağlık yardımından yararlanan eşi ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Hastanesinde katarakt ameliyatı olmuştur.

Davacının eşinin ameliyatı sırasında kullanılan tıbbi malzemeler yatan hastalar için düzenlenen 9.12.1995 tarih ve 921777 sayılı reçete üzerine 21.741.286.-lira tutarındaki fatura ile davacı tarafından dışarıdan temin edilmiştir.

Davacının kendisi tarafından ödenen tıbbi malzeme giderinin tarafına ödenmesi isteğiyle yaptığı başvuru üzerine, 15.1.1996 tarih ve 750286 sayılı ödeme emriyle 5.5.1994-37 tarih 785 sayılı sandık yönetim kurulu kararına daya-

nılarak 7.270.000.-lira ödenmiştir.

Davacı ödenmeyen kısmın yasal faiziyle birlikte ödenmesine ve duyduğu üzüntü ve sıkıntı sonucu uğradığı manevi zarar karşılığı 500.000.000.-lira da manevi tazminata hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Ankara 3. İdare Mahkemesince; Emekli, Adi Malüllük veya Vazife Malüllüğü Aylığı Bağlanmış olanlarla Bunların Kanunen Bakmakla Yükümlü Bulundukları Aile Fertleri, Dul ve Yetim Aylığı Alanların Muayene ve Tedavileri Hakkında Tüzük'ün 23.maddesinde kullanılması resmi sağlık kurumu sağlık kurulu raporuyla gerekli görülen vücut, organ protez bedellerinin sandıkça karşılanacağının, ödemelerin her yıl piyasa rayici göz önünde bulundurularak saptanacak miktar üzerinden yapılacağının hükme bağlandığı, öte yandan tüzük ve bütçe uygulama talimatı doğrultusunda alınan sandık yönetim kurulu kararıyla da sandık ve diğer kamu kuruluşlarıyla firmalar arasında yapılan sözleşmelerde belirtilen veya fiyat tesbit komisyonunca belirlenen fiyatların esas alınmasının uygun görüldüğü, davacının aldığı tıbbi malzeme karşılığının da fatura tarihi itibariyle bilgisayar ortamında değerlendirilerek güncelleştirildiği ve belirlenen 7.270.000.-liranın ödendiği, bu durumda yukarıda anılan tüzük hükümleri uyarınca yapılan ödemede hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, hukuka aykırı olduğunu öne sürdüğü anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

5434 sayılı Yasa'nın geçici 139.maddesinde, madde hükmünde sayılanların, yasayla düzenlenecek genel sağlık sigortası kapsamına alınacakları tarihe kadar, hastalanmaları halinde, resmi sağlık kurumlarıyla kamuya yararlı dernek ve vergiden muaf vakıflara ait sağlık kuruluşlarında tüzükle belirlenecek usul ve esaslara göre muayene ve tedavi ettirilecekleri belirtilmiş, muayene ve tedavinin ilgililerin tedavisi süresince gerekli ilaç ve iyileştirme vasıtalarının sağlanmasını da kapsayacağı öngörülmüştür.

Öte yandan anılan yasa maddesi'nin 5434 sayılı Yasaya eklenmesine ilişkin 1425 sayılı Yasanın, Türkiye Büyük Millet Meclisine sevk edilen tasarı metninde ilaç ve iyileştirme vasıtaları giderlerinin % 20'sinin ilgililerce ödeneceği yer almışken, tasarının bu kısmı benimsenmeyerek tasarıdan çıkarılmak suretiyle yasalaşmış, 2771 sayılı Yasayla da savurganlığın önlenmesi gerekçesine dayalı olarak ayakta ve meskende tedavi halinde kullanılacak ilaç bedellerinin % 10'unun hak sahipleri tarafından ödeneceği ayrıca hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere anılan yasal düzenlemeyle belirtilen sağlık kurumu veya kuruluşlarında yapılan muayene ve tedavi giderlerinin ayakta veya meskende tedavi sırasındaki ilaç bedellerinin % 10'u dışında tamamının sandıkça karşılanacağı öngörülmüş, muayene ve tedavinin ilgililerin tedavi süresince gerekli ilaç ve iyileştirme vasıtalarının sağlanmasını da kapsayacağı ayrıca hükme bağlanmıştır.

Bu yasal düzenleme karşısında, muayene ve tedavi giderlerinin bir bölümünün ilgililere yüklenmesine olanak bulunmadığı gibi, ameliyat sırasında ilaç ve iyileştirme vasıtalarının ilgililer tarafından, temin edilmeye, üstelik de piya-

sada oluşan en düşük fiyatla ve başlangıçta bedeli kendileri tarafından ödenmeye zorlanmasına da olanak yoktur.

Sonuç olarak, davacının ödemek zorunda kaldığı tıbbi malzeme giderlerinin, hastanece temini mümkün olmayan ancak, zorunlu görülerek reçeteye yazılan malzemelerin dışında alınmış malzemeler olmadıkça ve davacının sunduğu faturanın kendisinin bilgisinde gerçeğe aykırı olarak düzenlendiği kanıtlanmadıkça idarece ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan idare mahkemesince, tıbbi malzeme bedelinin bir kısmının sandıkça ödenmemesi işlemi hukuka uygun bulunarak, manevi tazminat istemi irdelenmeye gerek görülmeden dava reddedilmişse de, dairemiz kararında belirtilen gerekçe karşısında, idare mahkemesince yeniden karar verilirken, niteliği ve amacı da dikkate alınarak manevi tazminat konusunda da ayrıca bir karar verilmesi gerektiği açıktır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49.maddesi uyarınca davacının temyiz isteminin kabulüne, Ankara 3. İdare Mahkemesi'nin 9.10.1996 tarih ve E:1996/294, K:1996/1067 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın da anılan mahkemeye gönderilmesine 31.3.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

GENEL EĞLENCE VE DİNLENME YERLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/394
Karar No: 1998/510

ÖZETİ : 222 sayılı yasa gereğince, okul ve tesislerinin bulunduğu yerin yüz metre civarında kahvehane açılamayacağı; yasada öngörülen yüz metre civarının etkileşim alanı olarak hesaplanması gerektiği, bu itibarla işyeri ile okulun bahçe duvarının arasındaki mesafe dikkate alınarak işyeri açma ruhsatı verilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : ... Valiliği
İstemin Özeti : Davacının kahvehane ve bilardo salonu işletmek amacıyla 2559 sayılı Yasa uyarınca işyeri açma ruhsatı verilmesi isteğinin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açtığı davanın reddine karar veren Sivas

İdare Mahkemesi'nin 24.12.1996 tarih ve E:1996/400, K:1996/926 sayılı kararının temyizen incelenip, bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı öne sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddiyle bozulması istenen kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Davacının kahvehane ve bilardo salonu çalışma ruhsatı verilmemesine ilişkin işlemin iptali için açtığı davayı, açılmak istenilen işyeri ile lise binasının bahçe kapısı arasındaki uzaklığın 222 sayılı Yasanın 61. maddesinde öngörülen en az 100 m. mesafenin altında olduğu gerekçesiyle reddeden idare mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

2559 sayılı Yasanın 7. maddesi uyarınca kahvelerin açılması polisin takibi üzerine o yerin en büyük mülkiye amirinin vereceği izne bağlı bulunmaktadır. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatına İlişkin Yönetmelikte de kahvelerin okul ve cami gibi yerlere mevzuatın öngördüğü ve bunları etkilemiyecek uzaklıkta bulunması gerektiği hükme bağlanmıştır.

222 sayılı Yasa ilköğretim ile ilgili düzenlemeleri içermektedir. Olayda, söz konusu edilen bina lise binası olduğuna göre konu 222 sayılı Yasanın kapsamı dışında kalmaktadır. Kahvelerin lise binalarından ne kadar uzaklıkta olması gerektiği hususunda mevzuatta açık bir hüküm bulunmamaktadır.

Kahve ve benzeri işyerleri kamu düzenini korumak ve onu tehdit eden tehlikeleri önlemek amacıyla mülki amirin iznine tabi tutulmuş bulunmaktadır. İdarenin bu yetkisini kullanırken mevzuatın öngördüğü sınırlar içinde kalarak bireysel işlemler tesis etmesi gerektiği kuşkusuzdur.

Yukarıda özetlenen hükümlerden kahvelerin okul, cami gibi yerleri etkilemiyecek bir uzaklıkta olması gerektiği anlaşılmaktadır. Dolayısıyla, 222 sayılı Yasanın 61. maddesinde ilköğretim binaları için öngörülen en az 100 metre mesafenin lise binaları için de kıyasen uygulanması gerekir. Bu itibarla kamu düzenini, bu bağlamda öğrencileri korumak amacıyla tesis edilen işlemde esas yönünden de hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Diğer yandan, 100 m. uzaklığın hesaplanmasında kahve ile okul bahçe kapısı arasındaki uzaklığın esas alınmasında da düzenlemenin amacı ile bu konudaki Danıştay kararlarına aykırı bir yön görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteğinin reddiyle, kararın onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava,davacının kahvehane ve bilardo salonu işletmek amacıyla 2559 sayılı Yasa uyarınca işyeri açma ruhsatı verilmesi isteğinin, işletilecek yerin yakınındaki liseye yüz metreden daha az mesafede olduğu öne sürülerek reddine iliş-

kin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Sivas İdare Mahkemesince; 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nun 61. maddesinde, okul ve tesislerinin bulunduğu yerin yüz metre civarında kahvehane, kıraathane gibi umuma açık yerlerin açılamayacağının hükme bağlandığı, yasada öngörülen yüz metre civarının etkileşim alanı olarak hesaplanması ve işyeri ile okulun bahçe duvarının arasındaki mesafenin göz önüne alınması gerektiği; yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda işyerinin yakındaki lisenin birinci bahçe kapısına 74.30 metre uzaklıkta olduğunun saptandığı, dosyada bulunan lise müdürlüğü'nün emniyet müdürlüğüne yazdığı 28.6.1996 tarih ve 1825 sayılı yazıdan da kapının öğretmen ve öğrenciler tarafından birlikte kullanıldığının anlaşıldığı, bu durumda işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, ayrıca okul civarında bulunan ve idarece yanlışlıkla ruhsat verildiği belirtilen işyerlerinin bulunmasının da davacı için emsal oluşturamayacağı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, yakın olduğu belirtilen lisenin birinci bahçe kapısını öğrencilerin kullanmadığı, öğrencilerin kullandığı bahçe kapısının 150 metre uzaklıkta olduğu, kaldı ki bahçe kapısının değil bina kapısının esas alınması gerektiği iddiasıyla anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Sivas İdare Mahkemesinin 24.12.1996 tarih ve E:1996/400, K:1996/926 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 4.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

İŞÇİ VE İŞVEREN İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/1269
Karar No: 1998/1004

ÖZETİ : 1475 sayılı İş Kanununa bağlı kalarak çalışan davacının, imzalamış olduğu hizmet sözleşmesi kapsamında görevine tekrar dönüp dönemeyeceğine ilişkin uyuşmazlıktan doğan davanın görüm ve çözümünün adli yargı yerine ait olduğu hk.

Temyiz Eden (Davacı): ...

Karşı Taraf (Davalı): ... Kaymakamlığı (Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı Başkanlığı)

İstemin Özeti : ... İlçesi Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfında sayman olarak görev yapan davacının 25.7.1995 tarihli istifa dilekçesi dikkate alınarak istifasının kabulüne daha sonra bu istifadan vazgeçtiğine ilişkin dilekçesinin kabul edilmemesine ilişkin vakıf mütevelli heyetinin 27.9.1995 tarih ve 1995/18 sayılı kararının iptali istemiyle açılan dava sonunda Samsun İdare Mahkemesi 21.10.1996 tarih ve E:1995/1421, K:1996/850 sayılı kararıyla davayı reddetmiştir.

Davacı anılan mahkeme kararının yerinde olmadığını ileri sürerek temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal

Düşüncesi : Uyuşmazlığın görüm ve çözümü adli yargı yerine ait olduğundan temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, ... ilçesi Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfında Sayman olarak görev yapan davacının 25.7.1995 tarihli istifa dilekçesi dikkate alınarak istifasının kabulüne daha sonra bu istifadan vazgeçtiğine ilişkin dilekçesinin kabul edilmemesine ilişkin vakıf mütevelli heyetinin 27.9.1995 tarih ve 1995/18 sayılı kararının iptali istemiyle açılmıştır.

Samsun İdare Mahkemesi; 17.7.1995 tarihinde öğleden sonra işinden ayrılan davacının görevine dönmeyerek posta ile 25.7.1995 tarihli istifa dilekçesini gönderdiği, görevine gelmemeyi sürdürerek bilahare istifa etmekten vazgeçtiği yolundaki dilekçesini de posta ile gönderdiği, bu durumda görevini terk ederek bilahare bu görevinden istifa ettiğini bildiren davacının bu talebi dikkate alınarak istifasının kabulü yönünde dava konusu kararın alınmasında hukuka aykırı bir yön bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı, anılan mahkeme kararının yerinde olmadığını ileri sürerek temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Dava ve temyiz dosyalarının incelenmesinden; davacının 5.1.1995 tarihinde

imzaladığı hizmet sözleşmesiyle ... Sosyal Yardımlışma ve Dayanışma Vakfında Vakıf Saymanı olarak görev yaptığı, hizmet sözleşmesinin 8.maddesinde vakıf saymanının 1475 sayılı İş Kanunu'na bağlı kalarak çalışacağının belirtildiği, yine sözleşmenin 13.maddesinde personelin işten çıkartılması halinde İş Kanununda belirtilen ücret tutarına göre tazminat ödeneceğinin belirtildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda uyuşmazlığın esasını, 1475 sayılı İş Kanununa bağlı kalarak çalışan davacının, imzalamış olduğu hizmet sözleşmesi kapsamında görevine tekrar dönüp dönemeyeceği oluşturmaktadır. Dolayısıyla uyuşmazlığın görüm ve çözümü adli yargı yerine ait bulunmaktadır.

Bu itibarla açılan davayı görev yönünden reddetmesi gerekirken işin esasına geçerek karar veren idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesi uyarınca Samsun İdare Mahkemesinin 21.10.1996 tarih ve E:1995/1421, K:1996/850 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden karar verilmek üzere anılan idare mahkemesine gönderilmesine 4.3.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No : 1997/1638
Karar No: 1998/721

ÖZETİ : ... ilinde meydana gelen depremde kiracısı olduğu işyeri yıkılan davacıya, 3838 sayılı Yasanın 12.maddesi uyarınca vadeli ve geri ödemeli olarak istediği işyeri edindirme yardımının verilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Başbakanlık
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Genel Sekreterliği'nin 21.6.1994 tarih ve 1994/10 sayılı kararının iptali istemiyle açılan dava sonucunda dava konusu işlemin iptali yolunda Sivas İdare Mahkemesince verilen 31.10.1996 tarih ve E:1996/822, K:1996/766 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun

bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, 13.3.1992 tarihinde ... İlinde meydana gelen depremde kiracısı olduğu işyeri yıkılan davacının, iki milyar lira işyeri edindirme yardımı talebinin reddine ilişkin Başbakanlık Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışmayı Teşvik Fonu Genel Sekreterliğinin 21.6.1994 tarih ve 1994/10 sayılı kararının iptali istemiyle açılmıştır.

Sivas İdare Mahkemesi, davacının 3838 sayılı Yasanın 12. maddesindeki vadeli ve geri ödemeli olarak istediği işyeri edindirme yardımı verilmesi yolundaki başvurusu üzerine, ... İli Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfının yaptığı araştırma ve değerlendirme sonucunda verdiği karardan, 12. madde kapsamında "İşyeri Edindirme Yardımı" şartlarını taşıdığı anlaşılan davacıya talep ettiği miktarın ödenmesi gerektiği, talebin 3294 sayılı Yasa kapsamında değerlendirilerek reddinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare, davacı talebinin deprem öncesi tesis ve işletme varlığının tümüyle yeniden ikamesi amacını taşıdığını, oysa 3838 sayılı Yasanın 12. maddesiyle mağdurun ekonomik ve sosyal yoksunluk ve düşkünlükten kurtarılmasının amaçlandığını ileri sürerek, anılan mahkeme kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Sivas İdare Mahkemesinin 31.10.1996 tarih E:1996/822, K:1996/766 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 18.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/4835
Karar No: 1998/703

ÖZETİ : Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu kreşine bırakılan 5 yaşındaki kız çocuğunun sıcak su taşıyan bakıcı anneyle çarpışarak vücudunun kısmen yanması, çalışma gücünü %13 oranında kaybetmesi sonucu evlenme şansının azalması ve girebileceği meslek gruplarının sınırlanması nedenyile uğranılan zararın tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Davalı Yanında Davaya Katılan : ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...'e velayeten ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacının kızı ...'ün ... Kreş ve Gündüz Bakımevinde Bakıcı Anne ... ile çarpışması sonucu bakıcı annenin taşıdığı sıcak suyun üzerine dökülerek sakat kalması nedeniyle uğranıldığı öne sürülen maddi ve manevi zararın tazmini istemiyle açılan davanın kısmen kabulüne karar veren Ankara 9. İdare Mahkemesi'nin 9.11.1995 tarih ve E:1992/1050, K:1995/1538 sayılı kararının temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı öne sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.
D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddiyle bozulması istenen kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan
Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davalı idareye ait ... Kreş ve Gündüz Bakımevine bırakılan 5 yaşındaki ...'ün 13.1.1992 tarihinde sıcak su taşıyan bakıcı anne ... ile çarpışması

sonucu sıcak suyun üzerine dökülerek sakat kalması nedeniyle yanık izlerinin giderilebilmesi için gerekli olduğu öne sürülen ameliyat bakım ve tedavi giderleri karşılığı 5.000.000-lira, çalışma gücünün azalması ve evlilik şansının etkilenmesi nedeniyle uğranıldığı öne sürülen zarar karşılığı 20.000.000-lira olmak üzere toplam 25.000.000-lira maddi, 15.000.000-lira manevi zararın tazmini istemiyle açılmıştır.

Ankara 9. İdare Mahkemesince, idarenin yürütmekle görevli olduğu kamu hizmetinin yerine getirilmesi sırasında hizmetin işleyişiyle ilgili gerekli önlemleri almaması ya da hizmetin işleyişinde ortaya çıkan yetersizlik, aksaklık veya düzensizlik sonucu oluşan zararları tazmini gerektiği gibi, hizmeti yürüten idare ajanlarının sebep oldukları zararı karşılamasının da zorunlu olduğu, dosyanın incelenmesinden bakımevi müdürlüğü'nün 7/383 sayılı İç Genelgesi'nin 13. maddesinde bulaşık için gerekli sıcak suyun saat 12.30 dan önce alınamayacağının belirlenmiş olmasına karşın, olay günü bakıcı annenin belirtilen saatten önce suyu alması nedeniyle teneffüse çıkan ...'ün kendisine çarpması sonucu sıcak suyun üzerine dökülerek yandığının, bakıcı anneye dikkatsizliği nedeniyle disiplin cezası verildiğinin anlaşıldığı, yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu ...'ün genel çalışma gücünü % 13 oranında kaybettiğinin belirlendiği, ameliyat ve tedavi giderlerinin babasının kamu görevlisi olması nedeniyle devletçe karşılanacağından ve henüz estetik ameliyatı da yapılmadığından davanın ameliyat ve tedavi giderlerine yönelik kısmının kabulüne olanak olmadığı, ancak davacının yaşı ve belirlenen işgücü kaybı dikkate alındığında evlenme şansının azaldığının ve girebileceği meslek grupları sayısının sınırlandığının kabulü zorunlu olduğundan belirtilen nedenle uğranılan zararın tazmini gerektiği, bu zarara karşılık istenilen 20.000.000-liranın verilmesinin hakkaniyete uygun olduğu sonucuna varıldığı, ayrıca olayın oluşu ve davacının durumu karşısında duyulan elem ve üzüntünün kısmen de olsa hafifletilebilmesi için istem gibi 15.000.000-lira manevi tazminat takdir edildiği gerekçesiyle davanın maddi tazminata ilişkin bölümünün kısmen kabulüyle 20.000.000-lira maddi tazminatın idareye yapılan başvurunun reddedildiği tarihten itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesine, davanın manevi tazminata ilişkin bölümünün kabulüyle 15.000.000-lira manevi tazminatın da ödenmesine, davanın maddi tazminata ilişkin bölümünün hükmedilen miktarı aşan kısmının reddi ile maddi tazminata olay tarihinden itibaren yasal faiz uygulanması istemi ile manevi tazminata da yasal faiz uygulanması isteminin reddine karar verilmiştir.

Davalı idare , hizmetin gerekli dikkat ve özenin gösterilerek yürütüldüğü, dikkatsizliği nedeniyle kazaya neden olan personele disiplin cezası verildiği, ayrıca manevi tazminata hükmedilmesi için gereken hukuki koşulların da gerçekleşmediği iddiasıyla anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesin-

de yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 9. İdare Mahkemesinin 9.11.1995 tarih ve E:1992/1050, K:1995/1538 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 18.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/3746
Karar No: 1998/476

ÖZETİ : Elektrik dağıtım hizmetinin yerine getirilmesi sırasında davacıya ait tarlada ekili ürünün yanması sonucu meydana gelen zararın hizmet kusuru nedeniyle tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden(Davalı) : TEDAŞ Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ..
... Elektrik Dağıtım Müessesesi Hukuk Müşavirliği

Karşı Taraf(Davacı) : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının, davalı idareye ait enerji nakil hattının kopması sonucu buğday mahsulünün yandığından bahisle uğradığını ileri sürdüğü zarara karşılık 272.912.000-lira tazminatın yasal faiziyle birlikte idareden tahsili istemiyle açılan dava sonucu Diyarbakır İdare Mahkemesince davanın kabulü yolunda verilen 11.12.1995 tarih ve E:1995/246, K:1995/723 sayılı kararın davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Elmas Mucukgil

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davalı idareye ait enerji nakil hattının kopması sonucu buğday mah-

sulünün yandığından bahisle, uğradığını ileri sürdüğü 272.912.000 lira zararın, yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; ... Sulh Hukuk Mahkemesi aracılığıyla yaptırılan tespit sonucu teknik bilirkişi tarafından düzenlenen raporda yangının yüksek gerilim enerji iletim hattı telinin yere düşerek toprakla temas etmesi sonucu çıktığının ve hattın onarılmış olduğunun saptandığı, zararın tespiti için ziraat teknisyeni tarafından hazırlanan raporda ise 264.8.dekar alandaki buğdayın tamamen yandığı, masraflar düşüldükten sonra elde edilecek değerin 272.912.320-TL olduğunun belirlendiği, hizmetin yürütülmesi sırasında bireylerin uğradığı özel ve olağandışı zararların idarece tazmini gerektiği, idarenin hukuki sorumluluğunun yalnızca kusur esasına ve hizmet kusuru teorisine dayanmadığı, idarenin kusur koşulu aranmadan da yürüttüğü hizmetin doğrudan sonucu olan ve nedensellik bağı kurulabilen zararları tazminle yükümlü olduğu, bu itibarla elektrik dağıtım hizmetinin yerine getirilmesi sırasında davacıya ait tarlada ekili ürünün yanması nedeniyle ortaya çıkan maddi zararın davalı idarece tazmini gerektiği gerekçesiyle davanın kabulüne, 272.912.000-lira maddi tazminatın 1.7.1994 tarihinden itibaren işletilecek yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verilmiştir.

Davalı idare, yangının anız yakmaktan kaynaklandığını ileri sürerek idare mahkemesi kararının temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Davacının olayla ilgili olarak ... Sulh Hukuk Mahkemesinde yaptırdığı tesbit sonucu teknik bilirkişi tarafından düzenlenen raporda yüksek gerilim hattında 36 bin voltaj elektrik bulunduğu, bu hattan kopan telin toprakla teması sonucu yangın çıkmış olduğu ve yüksek gerilim hattının, onarılmış olduğu belirtilmiştir.

Bu durumda, idarenin hizmeti gereği gibi yerine getirmemesi sonucu meydana geldiği anlaşılan zararın, hizmet kusuru nedeniyle tazmini gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasanın 49.maddesi uyarınca davalının temyiz isteminin reddine Diyarbakır İdare Mahkemesinin 11.2.1995 tarih ve E:1995/246, K:1995/723 sayılı kararının yukarıda açıklanan gerekçeyle onanmasına 3.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/6590
Karar No: 1998/719

ÖZETİ : Davacıların küçük yaştaki çocuğunun cadde kenarında bulunan elektrik direğinin yanındaki su birikintisine basması sonucu elektrik akımına kapılarak ölmesi nedeniyle uğranılan zararı hizmeti kusurlu işleten idarenin ödemesi gerekti-

ği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : TEDAŞ Genel Müdürlüğü,
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ..., ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Uğranıldığı ileri sürülen toplam 600.000.000 lira maddi, 200.000.000 lira manevi zararın olay tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan dava sonucunda davanın kısmen kabulü yolunda Erzurum İdare Mahkemesince verilen 6.11.1995 tarih ve E:1994/544, K:1995/1087 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacıların 8 yaşındaki çocuğunun 28.10.1993 tarihinde cadde kenarında bulunan elektrik direğinin yanındaki su birikintisine basması sonucu elektrik akımına kapılarak ölmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen toplam 600.000.000 lira maddi, 200.000.000 lira manevi zararın olay tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılmıştır.

Erzurum İdare Mahkemesi; Elektrik Kuvvetli Akım Tesisleri Yönetmeliğine göre elektrik tellerinin yatay ve dikey geçiş uzaklıklarının mesafesinin 1 metre olması gerektiği, yönetmelikte iletkenlerin direklere bağlantılarında izolatörlerin kullanılması ve yıpranmalara karşı ne tür iletkenlerin kullanılması gerektiğinin belirlendiği, olay yerinde bulunan enerji nakil hattı ve elektrik direğinde söz konusu hususlara uyulmadığının tespit edildiği, dolayısıyla hizmeti kusurlu işleten davalı idarenin, bu eylemi nedeniyle verdiği zararı tazmin etmesinin zorunlu bulunduğu, yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda baba için 82.640.250 lira, anne için 127.716.750 lira maddi tazminat hesaplandığı gerekçesiyle davayı kısmen kabul ederek toplam 210.357.000 lira maddi tazminatın, anne ve baba'dan herbiri için 20.000.000 lira olmak üzere toplam 40.000.000 lira manevi tazminatın idareden tahsiline, hükmedilen maddi tazminata tazminat istemi-

nin zımnen reddedildiği 7.5.1994 tarihinden itibaren yasal faiz uygulanmasına karar vermiştir.

Davalı idare, hükmedilen maddi ve manevi tazminat miktarının yüksek olduğunu ileri sürerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Erzurum İdare Mahkemesinin 6.11.1995 tarih E:1994/544, K:1995/1087 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 18.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/4292
Karar No: 1998/833

ÖZETİ : Elektrik direğinden akıma kapılarak ölen ineğin bedelinin, davalı idarece tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : TEDAŞ Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Van İdare Mahkemesinin 11.12.1995 tarih ve E:1995/228, K:1995/742 sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması davalı idare tarafından istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : T.Tuncay Varlı
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava; 28.9.1994 tarihinde ... İlçesi ... Köyünde bulunan trafoda meydana gelen elektrik kaçağı sonucu davacıya ait ineğin ölmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 50.000.000 lira maddi zararın yasal faizi ile birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

Van İdare Mahkemesi 11.12.1995 tarih ve E:1995/228, K:1995/742 sayılı kararıyla; anayasanın 125. maddesinde, idarelerin kendi işlem ve eylemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olduklarının kurala bağlandığı, kamu idarelerinin yasalarla kendilerine verilen kamu hizmetini gereği gibi yerine getirmek, işleyişini sürekli denetlemek ve gerektiğinde önlem almak zorunda oldukları, kamu hizmetinin geç işlemesi, kötü işlemesi veya hiç işlememesi gibi davranışların hizmet kusuru oluşturduğu, idarenin bu tür hizmet kusuru sayılan davranışlarından doğan zararları tazmin sorumluluğunun bulunduğu, dava dosyasının incelenmesinden ... Köyündeki elektrik direğinden akıma kapılan davacıya ait ineğin öldüğünün, olaydan sonra davacı tarafından yaptırılan tesbitte ineğin piyasa değerinin 25.000.000 lira olduğunun saptandığının, olayla ilgili olarak ilgili görevli hakkında halkı tehlikeye maruz bırakmak suçlamasıyla açılan davada, sorumlunun para cezası ile cezalandırıldığının anlaşıldığı, hizmetin kusurlu işletildiğinin açık olduğu gerekçesiyle 25.000.000 lira maddi tazminatın 13.3.1995 tarihinden itibaren işletilecek yasal faiziyle birlikte davalı idarece davacıya ödenmesine karar vermiştir.

Davalı idare, hukuka aykırı olduğu savıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Van İdare Mahkemesinin 11.12.1995 tarih E:1995/228, K:1995/742 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 25.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/6495
Karar No: 1998/720

ÖZETİ : Davalı idareye ait gerilim hattının koparak yere düşmesi nedeniyle oradan geçmekte olan davacılar murisinin elektriğe kapılarak ölmesi nedeniyle uğ-

ranılan maddi ve manevi zararın hizmeti kusurlu işleten idarece tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davacı) : ... kendisine asaleten ...'a velayeten ..., ...

Vekili : Av. ...

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davalı) : TEDAŞ Müessese Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Uğranıldığı ileri sürülen 100.000.000 lira maddi, toplam 400.000.000 lira manevi zararın olay tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan dava sonucunda davanın kısmen kabulü yolunda Gaziantep İdare Mahkemesince verilen 29.12.1995 tarih ve E:1994/601, K:1995/1539 sayılı kararın taraflarca temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davalı idareye ait gerilim hattının 14.2.1993 tarihinde koparak yere düşmesi nedeniyle oradan geçmekte olan davacılar murisi ...'ın elektriğe kapılarak ölmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 100.000.000 lira maddi, toplam 400.000.000 lira manevi zararın olay tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılmıştır.

Gaziantep İdare Mahkemesi; Elektrik Kuvvetli Akım Tesisleri Yönetmeliği ile idareye yüklenen yükümlülüklerin yerine getirilmemesi, hizmetin kuruluş ve işleyişinden doğan aksaklık ve bozukluk sonucu zararın meydana gelmesi nedeniyle olayda hizmet kusuru olduğu, dolayısıyla hizmet kusuru sonucu oluşan zararın davalı idarece tazmini gerektiği, yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda baba ...'ın 252.876.244 lira destekten yoksun kalma zararının tespit edildiği gerekçesiyle maddi tazminat istemini kabul ederek 100.000.000 lira maddi tazminat ödenmesine, maddi tazminata idareye başvuru tarihinden itibaren yasal faiz uy-

gulanmasına, ayrıca baba ... için 40.000.000 lira kardeşlerden her biri için 10.000.000 lira olmak üzere toplam 70.000.000 lira manevi tazminat ödenmesine karar vermiştir.

Davacılar hükmedilen manevi tazminat miktarının düşük olduğunu ileri sürerek temyize konu mahkeme kararının davanın reddine ilişkin kısmının; davalı idare ise olayda hizmet kusuru bulunmadığını iddia ederek anılan mahkeme kararının davanın kabulüne ilişkin kısmının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedirler.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Gaziantep İdare Mahkemesinin 29.12.1995 tarih E:1994/601, K:1995/1539 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 18.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/10292
Karar No: 1998/1190

ÖZETİ : 1- Davacıların murisi gazeteci-yazar ...'nun öldürülmesi nedeniyle uğradıkları maddi ve manevi zararın hizmet kusuru bulunan davalı idarece tazmini gerektiği;
2- İdari eylem nedeniyle uğranılan maddi zararın tazminine hükmedilen, yasal faizin idareye başvuru tarihinden itibaren hesaplanması gerektiği;
3- Manevi tazminata hükmedilirken, manevi tazminatın niteliği dikkate alınarak tazminata hükmedilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davalı) : ... kendi adına asaleten ... ve ... velayeten

Vekili : Av. ...

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davalı) : İçişleri Bakanlığı

İstemin Özeti : Davacıların murisi gazeteci-yazar ...'nun önceden arabasına yerleştirilen patlayıcı maddenin otomobili çalıştırırken patlaması sonucu yaşamını yitirmesi nedeniyle uğranıldığı öne sürülen maddi ve manevi zara-

rın tazmini istemiyle açılan davanın kısmen kabulüne, kısmen reddine karar veren Ankara 4. İdare Mahkemesi'nin 17.10.1996 tarih ve E:1995/460, K:1996/1319 sayılı kararının, taraflarca temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 1- Davacılar, davalı idarenin temyiz istemine cevap vermemiştir.

2- Davalı idare, yerinde olmadığını öne sürdüğü davacılar temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Tam yargı davalarında, öncelikle zarara yol açtığı öne sürülen idari işlem veya eylemin hukuka uygunluğunun denetlenmesi esas olduğundan, olayın oluşumu ve zararın niteliği irdelenip, idarenin hizmet kusuru olup, olmadığının araştırılması, hizmet kusuru yoksa kusursuz sorumluluk ilkelerinin uygulanıp, uygulanmayacağının incelenmesi, tazminata hükmedilirken de herhalde sorumluluk sebebinin açıkça belirtilmesi gerekmektedir.

3713 sayılı Terörle Mücadele Yasası'nın 20. maddesine göre terör örgütlerinin açık hedefi haline gelenler hakkında gerekli koruma önlemlerinin devlet tarafından alınması gerekmekte ise de, terör olaylarının devletin ve ülkenin bütünlüğüne yönelik, kamu düzenini yıkmayı amaçlayan, tüm toplumu hedef alan yıldırma ve korkuya dayalı eylemlerden olması, siyasi yelpaze içerisinde yer alan her yazarın savunduğu düşünceye karşı olduğunu öne süren terör örgütlerinin her zaman hedefi olması, hatta demokratik toplumun vazgeçilmez unsurlarından olan siyasi parti ve sivil toplum örgütü üyelerinin dahi hedef seçilmesi karşısında belirtilen örgüt ve kişilerin tümünün özel olarak korunması olanağı olmadığı gibi, objektif bir belirleme olanağı da yoktur. Ancak bu kişilerin açık hedef haline geldikleri ve korunmaları için başvurdukları halde gerekli önlemin alınmaması halinde idarenin hizmet kusurundan söz edilebilir.

Dosyadaki bilgi ve belgelerden ...'nun bu konuda idareye yaptığı bir başvuruya rastlanamadığı gibi, belirtilen hususun dışında da idareye hizmet kusuru yüklenebilecek başka bir durum bu aşamada saptanamamıştır.

Bunun yanında tam yargı davasının niteliği gereği, dosyadaki bilgi ve belgelere göre saptanan durumla ilgili yeni gelişmelerin ve idarenin hizmet kusurunun ortaya çıkması halinde, eylemin ve zararın niteliği değişeceğinden en azından bu durumun manevi zarar ve tazminatı etkileyeceğinden ayrıca dava açılması da olanaklıdır.

Ancak idarenin hukuki sorumluluğu sadece kusur esasına, hizmet kusuru teorisine dayanmamakta; İdare, kusur koşulu aranmadan da sorumlu sayılabilmektedir. Kural olarak idare, yürüttüğü hizmetin doğrudan sonucu olan nedensellik bağı kurulabilen zararları tazminle yükümlüdür. Buna karşın sözü edilen kuralın istisnası olarak, idarenin faaliyet alanıyla ilgili, önlemekle yükümlü olduğu halde önleyemediği bir takım zararları da nedensellik bağı aramadan tazmin etmesi gerekmektedir. Kollektif sorumluluk anlayışına dayalı, sosyal risk adı verilen ilke, doktrin ve yargısal içtihatlarla kabul edilmiştir.

Ülkemizde terör olaylarının devlete yönelik olduğu, devletin anayasal düzenini yıkmayı amaçladığı, bu tür olayların zarar gören kişi ve kurumlara karşı kişisel husumetten ileri gelmediği bilinmekte ve gözlenmektedir.

Sözü edilen eylemler nedeniyle zarara uğrayan, terör eylemlerine her hangi bir şekilde katılmamış olan kişiler kendi kusur ve eylemleri sonucu değil toplumun içinde bulunduğu sosyal kargaşadan zarar görmektedirler. Kısaca zararın nedeni toplumun bireyi olmaktır. Belirtilen şekilde ortaya çıkan zararların özel ve olağan dışı nitelikleri dikkate alınıp nedensellik bağı aranmadan, terör olaylarını önlemekle yükümlü olduğu halde önleyemeyen idarece yukarıda açıklanan sosyal risk ilkesine göre tazmini gerekir. Esasen terör olaylarının sonucu ortaya çıkan zararların idarece tazmini böylece topluma pay edilmesi hakkaniyet gereği olduğu gibi, sosyal devlet ilkesine de uygun düşecektir.

Olayda da, devletin ve ülkenin bütünlüğüne yönelik yaygın terör faaliyetlerinin bir sonucu olarak ilgilinin öldürüldüğü sonucuna varıldığından, bu aşamada idareye yüklenebilecek bir hizmet kusuru saptanamasa bile uğranılan özel ve olağandışı zararın idarece tazmini suretiyle toplumca paylaşılması gerekmektedir.

Mahkemece hükmedilen maddi tazminat miktarı hukuki ve bilimsel verilere dayalı bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen ve hükme esas alınabilecek yeterlikte olan raporla belirlendiğinden hukuka uygundur. Ancak manevi zararın tazminine hükmedilirken ilgililerin sosyal ve ekonomik durumu da dikkate alınarak, duyulan elem ve ızdırabın kısmen de olsa hafifletilmesini ifade edebilecek bir miktar takdir edilmesi gerektiğinden, ölüm olayının meydana geliş biçimi ve ölenin ve ailesinin sosyal ve ekonomik durumu karşısında mahkemece hükmedilen manevi tazminat miktarı duyulan elem ve ızdırabı kısmen de olsa hafifletmek bir yana, artırır niteliktedir.

Öte yandan ilgililerin uğradığı gerçek zararın karşılanmasını amaçlayan maddi tazminat davasında, ilgililerin olay tarihini esas alarak tanımlayıp, belirlediği zararın tazminin de ödenmesi öngörülen faizin de bu tarih esas alınarak hesaplanması gerekmektedir.

Ancak manevi tazminatın niteliği gereği ilgililerin dava tarihinde belirleyip, tanımladığı manevi zararın giderilmesi için karar tarihi itibariyle ilgililerin istediği miktar da güncelleştirilerek bir miktara takdir edilmesi, bunun yanında manevi tatmin niteliğini yitirmemesi için de karar tarihinden ödeme tarihine kadar ayrıca faize hükmedilmesi gerekir, aksi halde geciken yargı ve enflasyon gerçeği karşısında ödenmesine karar verilen miktar tazmin amacının aksine elem ve ızdırabı artırır bir nitelik alacaktır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının davanın kabulüne ilişkin kısmının onanmasına; davacının temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının davanın reddine ilişkin bölümünün bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan

Düşüncesi : Davacılar murisinin bir terör olayı neticesinde ölümü sebebiyle uğranılan zararın tazmini talebiyle açılan dava üzerine mahkeme ara kararına istinaden yaptırılan bilirkişi incelemesi sonunda tanzim edilen bilirkişi raporu ile tesbit ve tevsik edilen miktar üzerinden ve tazminat talebinin reddi tarihinden itibaren hesaplanacak kanuni faizi ile birlikte 5.055.000.000.- lira maddi ve oğlu, kızı ve karısı için 5.000.000.000.- lira manevi tazminat ödenmesine hükmeden Ankara 4 üncü İdare Mahkemesi kararı; manevi tazminatın bir zenginleşme aracı olmayıp, olay sebebiyle uğranılan üzüntü ve elemin giderilmesi için bir sembol olduğundan bu niteliği ile 5.000.000.000.- lira manevi tazminatın kabulü mümkün olmadığı cihetle temyiz talebinin kabulü ile Ankara 4 üncü İdare Mahkemesi kararının manevi tazminat miktarı noktasından bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunu'nun 17. maddesinin 2. fıkrası uyarınca davacının duruşma istemi kabul edilmeyip, esasa geçildi.

Dava, davacıların murisi gazeteci yazar ...'nun önceden arabasına yerleştirilen patlayıcı maddenin patlaması sonucu 24.1.1993 tarihinde parçalanarak yaşamını yitirmesi nedeniyle uğranıldığı öne sürülen eşi ... için 3.295.500.000.- lira maddi, 10.000.000.000.- lira manevi, oğlu ... için 630.000.000.- lira maddi, 10.000.000.000.- lira manevi kızı ... için 1.072.500.000.- lira maddi, 10.000.000.000.- lira manevi ve ayrıca olay sırasında parçalanarak kullanılmaz hale gelen 1985 model ... Marka özel otomobil için 90.000.000.- lira maddi olmak üzere toplam 5.085.000.000.- lira maddi, 30.000.000.000.- lira manevi tazminatın olay tarihi olan 24.1.1993 tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte davalı idarece ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Ankara 4. İdare Mahkemesince; insan hak ve özgürlükleriyle sosyal devlet kavramlarının önem kazandığı günümüzde, idarenin sorumluluğunun yalnızca "hizmet kusuru" ilkesiyle sınırlı tutulmadığı, "kusursuz sorumluluk, objektif sorumluluk ve kollektif sorumluluk anlayışına dayalı sosyal risk" ilkesine göre de idarenin sorumlu tutulacağının yargı kararlarıyla kabul edildiği, bu nedenle ülkenin içinde bulunduğu yoğun terör eylemlerinin bir sonucu olarak öldürülen ...'nun mirasçılarının, olay nedeniyle uğradıkları zararlarının kusursuz sorumluluk ve kollektif sorumluluk ilkesi gereği tazmini gerektiği, uğranılan maddi zararın tesbiti için yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu maddi zarar unsurlarının destek ve hak sahipliği yönünden incelenerek, kişilerin pay durumlarının saptanıp, desteğin ölümünden sonra kitap satışları nedeniyle hak kazandığı telif ücretlerinin saptanan zarardan indirilerek gelir durumu da araştırılmak suretiyle eşi ... için 18.048.038.198.- lira, oğlu ... için 1.929.018.953.- lira kızı ... için 4.329.013.435 lira zarar belirlendiği, ancak davacıların istemiyle bağlı kalmanın zorunlu olması nedeniyle istemi aşan kısma re'sen hükmetme olanağı bulunmadığı, ara kararı ile de ilgilinin otomobilinin rayiç bedelinin 60.000.000.-

lira olduğunun saptandığı; diğer taraftan mal varlığındaki eksilmeyi gidermeye yönelik bir tazmin aracı olmayan manevi tazminatla, duyulan elem ve ızdırabın kısmen de olsa hafifletilmesinin amaçlandığı dikkate alındığında davacıların elem ve ızdırabının hafifletilebilmesi amacıyla eş için 2.000.000.000.- lira, çocukların her biri için ayrı ayrı 1.500.000.000.- lira manevi tazminat takdir edildiği gerekçesiyle davanın maddi tazminat istemine ilişkin kısmının kısmen kabulüyle ... için 3.292.500.000.- lira, ... için 630.000.000.- lira ... için 1.072.500.000.- lira ve parçalanan otomobil için 60.000.000.- lira olmak üzere 5.055.000.000.- lira maddi tazminatın tazminat isteminin idarece reddedildiği 20.3.1994 tarihinden itibaren yasal faiziyle birlikte ödenmesine, maddi tazminat isteminin otomobile ilişkin kısmının 30.000.000.- liralık bölümünün reddine, davanın manevi tazminat istemine ilişkin bölümünün kısmen kabulüyle ... için 2.000.000.000.- lira, ... için 1.500.000.000.- lira, ... için 1.500.000.000.- lira olmak üzere toplam 5.000.000.000.- lira manevi tazminatın da ayrıca ödenmesine, manevi tazminat isteminin hükmedilen miktarı aşan kısmı ile manevi tazminata faiz isteminin reddine karar verilmiştir.

Davacı, terör örgütlerinin açık hedefi haline gelen ...'nun korunamadığı ya da korunmak istenmediği, bu nedenle idarenin ağır hizmet kusuru bulunduğu, gerek olayın niteliği gerekse idarenin ağır hizmet kusuru dikkate alındığında takdir edilen manevi tazminatın çok düşük olduğu, maddi tazminata maddi tazminat başvurusunun reddi tarihi itibariyle, manevi tazminata da hiç faiz uygulanmaması suretiyle tazminata hükmedilmesinde isabet olmadığı, ayrıca maddi ve manevi tazminat için ayrı ayrı avukatlık ücretine hükmedilmesi gerekirken maddi ve manevi tazminatın toplamları üzerinden avukatlık ücretine hükmedilmesinin de yanlış olduğu iddiasıyla anılan mahkeme kararının davanın reddine ilişkin kısmı ile avukatlık ücretine ilişkin kısmının temyizen incelenip bozulmasını istemiştir.

Davalı idare de, eylemin idarenin dışında üçüncü şahısların haksız fiili sonucu meydana geldiği, idare ile illiyet bağı bulunmadığı, bilirkişi raporunun varsayıma dayandığı, hayali ölçülerden hareketle birilerine devlet bütçesinden para aktarmanın vatandaşlara haksızlık olduğu iddiasıyla mahkeme kararının davanın kabulüne ilişkin kısmının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

Tam yargı davalarında, öncelikle zarara yol açtığı öne sürülen idari işlem veya eylemin hukuka uygunluğunun denetlenmesi esas alındığından, olayın oluşumu ve zararın niteliği irdelenip, idarenin hizmet kusuru olup olmadığının araştırılması, hizmet kusuru yoksa kusursuz sorumluluk ilkelerinin uygulanıp, uygulanmayacağının incelenmesi, tazminata hükmedilirken de herhalde sorumluluk sebebinin açıkca belirtilmesi gerekmektedir.

3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu'nun 20. maddesinde, terör ve anarşi ile mücadelede görev veren veya bu görevi ifa eden adli istihbari, idari ve askeri görevliler, zabıta amir ve memurları, Ceza ve Tevkifevleri Genel Müdürü ve genel müdür yardımcıları terör suçlularının muhafaza edildiği ceza ve tutukevlerinin savcıları ve müdürleri, devlet güvenlik mahkemeleri hakim ve savcıları ile

bu görevlerinden ayrılmış olanlar ve terör örgütlerinin açık hedefi haline gelen veya getirilenler ile suçların aydınlatılmasında yardımcı olan tanık ve ihbarcılar hakkında gerekli koruma tedbirlerinin devlet tarafından alınacağı hükme bağlanmıştır.

Bu yasa maddesine dayanılarak, Bakanlar Kurulunca 16.8.1991 tarihinde kararlaştırılan ve onaylandığı tarihte yürürlüğe giren ancak yayınlanmayan "Teröre Karşı Koruma Tedbirleri Yönetmeliği"nde ise suçların aydınlatılmasında yardımcı olan kişilerden terorist örgütlerin açık hedefi haline gelen veya getirilenlerin istekleri halinde ve merkez özel koruma komisyonu kararı ile korunmalarının sağlanacağı öngörülmüştür.

Görülduğü üzere, terör örgütlerinin açık hedefi haline gelenler hakkında gerekli koruma önlemlerinin devlet tarafından alınacağı 3713 sayılı Yasa'nın 20 maddesiyle açık ve kesin olarak hükme bağlandığından, dayalı olduğu Yasaya aykırı düzenlemeler içermesinin kabulüne olanak bulunmayan yönetmelik hükmünün esas alınması da olanaksızdır.

...'nun araştırmacı gazeteci, yazar ve aydın olarak yaptığı araştırmalarla suçların ve suç örgütlerinin ortaya çıkarılmasındaki katkıları ve düşünceleri nedeniyle terör örgütlerinin açık hedefi haline geldiği bilinmekteydi.

...'nun terör örgütlerinin açık hedefi haline gelmesi yanında, bu örgütlerce, 3713 sayılı Yasanın 20. maddesi kapsamına girenlere yönelik eylemlerde bulunulduğu da dikkate alındığında yasa'nın açık ve kesin hükmü karşısında gerekli koruma tedbirlerinin alınmaması bir hizmet kusurudur.

Bu durumda, hizmet kusuru belirlenen idarenin, olay nedeniyle uğranılan zararı da tazmini gerekmektedir.

Mahkemece hükmedilen maddi tazminat miktarı hukuki ve bilimsel verilere dayalı bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen ve hükme esas alınabilecek yeterlikte olan raporla belirlendiğinden hukuka uygundur.

Ancak idari eylemler nedeniyle uğranılan zararın tazmini için idareye başvuru önkoşul olduğundan ve idarece başvuru kabul edilmediği takdirde dava açılabileceğinden, idari eylemden doğan tazminat davalarında faizin başlangıç tarihini, idarenin zararı sulhen tazmin edeceği en erken tarih olan, idareye başvuru tarihi olarak kabul etmek gerektiğinden, mahkemenin maddi tazminata faiz başlangıç tarihini tazminat başvurusunun idarece reddedildiği tarih olarak almasında isabet yoktur.

Mahkeme kararının manevi tazminata ilişkin kısmına gelince:

Manevi tazminatın, patrimuanda meydana gelen bir eksilmeyi karşılamaya yönelik bir tazmin aracı değil, tatmin aracı olduğu, olay nedeniyle duyulan elem ve ızdırabı kısmen de olsa hafifletmeyi amaçladığı dikkate alındığında takdir edilecek manevi tazminatın da zenginleşmeye yol açmayacak miktarda saptanması gerektiğinden, bu yönden bir irdeleme yapılmadan manevi tazminata hükmedilmesi de hukuka aykırı görülmüştür.

Buna karşın, manevi tazminatın belirtilen niteliğine göre manevi tazminat

için ayrıca faize hükmedilmemesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Diğer yandan, davacı tarafından, maddi ve manevi tazminat için ayrı ayrı avukatlık ücreti hesaplanıp, ayrı ayrı hesaplanan avukatlık ücretleri toplamına hükmedilmesi gerektiği iddia edilmişse de, gerek davanın aynı olay nedeniyle açılan bir dava olması nedeniyle gerekse de dava açma tarihinde yürürlükte olan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesinde ayrı bir düzenleme olmaması nedeniyle hükmedilen maddi ve manevi tazminat miktarı toplamı üzerinden avukatlık ücretine hükmedilmesi de hukuka uygun bulunmaktadır. Ancak manevi tazminat yönünden mahkemece ayrı bir karar verildiği takdirde yeni miktara göre avukatlık ücretinin değişeceği de açıktır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49. maddesi uyarınca davacının temyiz isteminin kısmen kabul edilerek, Ankara 4. İdare Mahkemesi'nin 17.10.1996 tarih ve E:1995/460, K:1996/1319 sayılı kararının maddi tazminata faiz başlangıç tarihi yönünden bozulmasına; idare mahkemesince başvuru tarihi ile başvurunun reddi tarihi arasındaki dönem için ayrıca bir karar verilmesi gerektiğine oybirliğiyle; davacının temyiz isteminin kısmen reddiyle, kararın davanın reddine ilişkin diğer bölümlerinin, belirtilen gerekçelerle onanmasına oyçokluğuyla; davalı idare'nin temyiz isteminin kısmen kabulüyle kararın manevi tazminata ilişkin kısmının bozulmasına oyçokluğuyla, davalı idare'nin temyiz isteminin kısmen reddiyle davanın kabulüne ilişkin kısmının diğer bölümlerinin belirtilen gerekçelerle onanmasına oybirliğiyle 18.3.1998 tarihinde karar verildi.

AZLIK OYU

X- Manevi tazminatın niteliği gereği, tazminata hükmedilirken olayın oluş şekli ve ilgililerin konumu ve toplumdaki statülerinin de dikkate alınması gerektiğinden, davacılar için takdir edilen manevi tazminat davacıların zenginleşmesine yol açabilecek bir miktar olarak kabul edilmez.

Bu sebeple davalı idarenin mahkeme kararının manevi tazminatın kabulüne ilişkin kısmına yönelik temyiz isteminin reddiyle, mahkeme kararının manevi tazminata ilişkin kısmının onanması gerekirken, bu kısmının bozulmasına ilişkin çoğunluk kararına katılmıyorum.

XX- Manevi tazminat, ilgililerin malvarlığında meydana gelen eksilmeyi karşılamaya yönelik bir tazmin aracı olmayıp manevi tatmin aracı olsa da; duyulan elem ve acının kısmen de olsa hafifletilebilmesi amaçlandığından, manevi tazminat belirlenirken olayın oluş şekli ve ilgililerin toplum içindeki konumu, statüleri ve ekonomik durumlarının da göz önüne alınması gerekmektedir.

Bu itibarla, davacılar için takdir edilen manevi tazminat miktarı olayın oluş şekli ve davacıların konumu karşısında duydukları acıyı kısmen de olsa hafifletebilmek için yeterli değildir.

Bu nedenle de, davacıların kararın bu kısmına yönelik temyiz istemlerinin kabulüyle, mahkeme kararının manevi tazminatın hükmedilen kısmını aşan bölümünün reddine ilişkin kısmının bozulması, davalı idarenin mahkeme kararının manevi tazminatın kısmen kabulüne ilişkin temyiz isteminin reddiyle, mahkeme kararının

manevi tazminatın kısmen kabulüne ilişkin kısmının da onanması gerektiği düşüncesiyle çoğunluk kararının manevi tazminata ilişkin kısmına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/5023
Karar No: 1998/807

ÖZETİ : Bilgisayar kayıtlarının düzenli tutulmaması ve güncellenmemesinin hak kaybına yol açması halinde, idarenin hizmet kusuruna dayalı tazminle sorumlu olacağı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : İçişleri Bakanlığı
İstemin Özeti : Davacı; askerliğini yaptığı halde bigisayar kayıtlarında bakaya olduğundan bahisle yurtdışına çıkışının engellenmesi nedeniyle uğradığını ileri sürdüğü maddi ve manevi zararın tazmini istemiyle açtığı davayı reddeden Ankara 8. İdare Mahkemesinin 9.11.1995 tarih ve E:1994/164, K:1995/1302 sayılı kararının; temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.
D.Tetkik Hakimi : Gökhan Oğuz
Düşüncesi : Davacının bakaya kaydının bilgisayar kayıtlarından düşülmemesi nedeniyle yurtdışına çıkış hürriyetinin sınırlandırılması açık bir hizmet kusuru olup, davanın reddi yolundaki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünüldü.
Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan
Düşüncesi : Davacının askerlik durumunun bilgisayara girilmemesi davalı idarenin yürütmekle zorunlu olduğu bir hizmetin hiç işlememesine müncer olduğundan bu hal açık bir "hizmet kusuru" teşkil etmektedir.

Diğer taraftan vatandaşlardan devlete olan her türlü yükümlülüklerin yerine getirildiğini kanıtlayan belgeleri her zaman yanlarında bulundurmalarını istemek hukuk devleti kavramı ile olanaklı değildir.

Yukarıda açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkemece verilen tazminat red kararının bozulması gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava: ... Üniversitesinde Öğretim Üyesi olan davacının askerliğini yapmış olduğu halde, Kıbrıs'ta yapılacak bir sempozyuma katılmak üzere yurtdışına çıkı-

şına, bilgisayar kayıtlarında bakaya ve tahditli gözükmesi nedeniyle izin verilmemesi sonucu uğradığını ileri sürdüğü uçak bileti tutarı karşılığı 885.000 TL maddi ve 30.000.000 TL manevi zararın tazmini istemiyle açılmıştır.

Ankara 8. İdare Mahkemesi; bilgisayardaki kaydın düşülmemesinden kaynaklanan olayda davalı idarenin kasıtlı bir hareketinin olmadığı, kaydın düşülmemesinin açık bir hizmet kusuru oluşturmayacağı, davacının terhis belgesini göstermemesinin de kendi ihmali olduğu ve sonucu itibariyle zararla eylem arasında illiyet bağı olmadığı ve ilgilinin kısa bir süre yurt dışına çıkışının ertelenmesi halinin de manevi zarar oluşturmayacağı gerekçeleriyle; davayı reddetmiştir.

Davacı; bilgisayardan bakaya kaydının düşülmemesi nedeniyle yurt dışına çıkışının engellendiği, kasıt unsurunun tazmin sorumluluğunun mutlak koşulu olmadığı, terhis belgesini yanında taşımak zorunluluğunun bulunmadığı ve illiyet bağının açık ve kesin olduğu savlarıyla, anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Kamu hizmetinin görülmesi sırasında kişilerin uğradıkları özel ve olağandışı zararların idarece tazmini; anayasanın 125. maddesi gereği ve Türkiye Cumhuriyetinin "Sosyal Hukuk Devleti" niteliğinin doğal bir sonucudur.

Davacının bakaya durumunun kaldırıldığı ... Askerlik Şubesinin 26.12.1988 tarihli yazısıyla davalı idareye bildirilmiş, tahdit durumu ortadan kalkmış ve davacı da askerliğini tamamlayarak 31.5.1993 tarihinde geçici terhis belgesini almış olduğu halde; yurtdışına çıkış tahdidi bilgisayar kayıtlarından düşülmeyen ve ... Teknik Üniversitesinde doçent olarak öğretim üyeliğini sürdüren davacının 8-12 Eylül 1993 tarihleri arasında Kıbrıs'ta yapılacak olan Matematik Sempozyumuna katılmak üzere 30 kadar meslektaşıyla gittiği havaalanında, bilgisayar kayıtları nedeniyle yurtdışına çıkışı engellenmiştir.

Bilgisayar kayıtlarını düzenli bir şekilde tutmak ve güncellemek yükümlülüğündeki idarenin, bu hizmetini gereklerine uygun olarak yürütmemesi, davacının anayasayla teminat altına alınan, seyahat ve yurt dışına çıkma hürriyetinin sınırlandırılması sonucunu doğurmuştur. Adı geçenin bakaya durumu 26.12.1988 tarihli işlemle kaldırıldığı halde bunun bilgisayar kayıtlarına işlenmemiş olması nedeniyle 7.9.1993 tarihinde yurtdışına çıkışının engellenmesi olayında idarenin hizmet kusuru ve tazmin sorumluluğu bulunmaktadır.

Diğer taraftan, davacının çalışmalarını tamamladığı sempozyuma katılmaması ve 30'a yakın öğretim üyesi meslektaşıyla gittiği havalanında yurtdışına çıkışının tahdit nedeniyle engellenmesi sonucu manevi zarara uğradığını kabul etmek gerekmektedir. Ayrıca kişilerin geçici terhis belgesini yanında bulundurma gibi bir yükümlülüğü de bulunmamaktadır.

Bu durumda, maddi zararın tesbiti ve manevi zararın takdiri suretiyle idarenin hizmet kusuruna dayalı olarak tazminatla yükümlü kılınması gerekirken, davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin kabulüne, Ankara 8. İdare Mahkemesinin 9.11.1995 tarih ve E:1994/164, K:1995/1302 sayılı kararının bozul-

masına, dava dosyasının yeniden karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 24.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/3181
Karar No: 1998/834

ÖZETİ : Yurt dışına çıkmasına askerlik nedeniyle engel bir hali olmadığı halde, bilgisayar kayıtlarında yer alan yanlış bilgi yüzünden yurt dışına çıkmasına izin verilmeyen davacının, bu sebeple kullanamadığı uçak bilet bedelinin davalı idarece tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) :İçişleri Bakanlığı
Karşı Taraf(Davacılar):1- ...
2- ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : İstanbul 6. İdare Mahkemesinin 30.11.1995 tarih ve E:1995/763, K:1995/1598 sayılı kararının temyizen incelenip bozulması davalı idare tarafından istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : T.Tuncay Varlı

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava: 23.10.1993 tarihinde İsviçre'ye gitmek üzere ... Havalimanında bulunan davacılardan ...'nin askerlikten dolayı yurt dışına çıkmasında sakınca bulunduğuna ilişkin bilgisayar kayıtlarına dayanılarak yurt dışına çıkmasına izin verilmemesi nedeniyle kullanılamayan uçak biletleri bedeli olan 9.580.000- liranın olay tarihi itibariyle hesaplanacak yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

İstanbul 6. İdare Mahkemesi 30.11.1995 tarih ve E:1995/763, K:1995/1598 sayılı kararıyla; dosyanın incelenmesinden, davacılardan ...'nin yerli Askerlik Şubesi olan ... Askerlik Şubesince düzenlenen 12.10.1993 tarihli belge ile ihtiyata alındığı, yurt dışına çıkmasında askerlik nedeniyle herhangi bir engelin bulunmadığının bu belgede belirtilmiş olmasına karşın, bu bilginin havalimanındaki bilgisayar kayıtlarına girmemiş olması, başka bir anlatımla hizmetin geç işlemesi nedeniyle kullanılamayan uçak bileti bedeli kadar zarara uğranıldığının anlaşıldığı gerekçesiyle, tazminat isteminin kabulüne, idareye başvuru tarihi olan 7.10.1994 tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte 9.580.000-liranın davalı idareden tahsiline karar vermiştir.

Davalı idare, ilgili kişi hakkındaki yurt dışı tahdidinin bilgisayar kayıtlarına geçmemesi nedeniyle uyuşmazlığın ortaya çıktığı, bu durumun hizmet kusuru oluşturmadığı savıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İstanbul İdare Mahkemesinin 30.11.1995 tarih E:1995/763, K:1995/1598 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 25.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/3567
Karar No: 1998/1000

ÖZETİ : İdarenin, yanlış mevzuat uygulayarak yapmış olduğu hukuki hatanın hizmet kusuru teşkil etmeyeceği, bu nedenle doğduğu ileri sürülen zararı tazmin sorumluluğu bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Sosyal Meskenler
Karşı Taraf (Davalı) : ... Kaymakamlığı
İstemin Özeti : Davacının maliki olduğu ve ikamet ettiği dairenin bulunduğu apartmanın ortak kullanım yeri olan sığınağa çeşitli eşyalar koymak suretiyle yaptığı öne sürülen tecavüzün önlenmesine ilişkin 18.11.1991 tarih ve 91/72 sayılı işleme karşı açılan davada mahkemece dava konusu edilen işlemin iptal edilmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 27.980.000 lira maddi, 1.000.000.000 lira manevi zararın yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan

dava sonucunda davanın reddi yolunda İstanbul 1. İdare Mahkemesince verilen 19.12.1996 tarih ve E:1996/916, K:1996/1711 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Yakup Bal

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacının maliki olduğu ve ikamet ettiği dairenin bulunduğu apartmanın ortak kullanım yeri olan sığınağa çeşitli eşyalar koymak suretiyle yaptığı öne sürülen tecavüzün önlenmesine ilişkin 18.11.1991 tarih ve 91/72 sayılı işleme karşı açılan davada mahkemece dava konusu edilen işlemin iptal edilmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 27.980.000 lira maddi 1.000.000.000 lira manevi zararın yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılmıştır.

İstanbul 1. İdare Mahkemesi; idare hukuku ilkelerine göre, idari işlemleri sakatlayan ağır ve önemli nitelikteki hukuki hata ve aykırılıkların hizmet kusuru olduğu, yürürlükteki yasalara ve hukuk kurallarına aykırı işlem tesis eden ve bunu uygulayan idarenin kural olarak hizmet kusuru işlemiş sayılacağı ancak her idarenin işleyebileceği türden, olağan nitelikteki hukuki yanlışlık ve aykırılıkların hizmet kusuru sayılamayacağı, uyuşmazlık konusu olayda davacının apartmanın ortak kullanım yeri olan sığınağa eşya koyma şeklindeki eyleminin 3091 sayılı Yasaya göre engellenemeyeceği, ancak idarenin 3091 sayılı Yasayı uygulayarak yaptığı hukuki hatanın hizmet kusuru teşkil etmeyeceği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı, anılan mahkeme kararının yerinde olmadığını ileri sürerek temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İstanbul 1. İdare Mahkemesinin 19.12.1996 tarih E:1996/916, K:1996/1711 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 4.3.1998 tarihinde

oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/3720
Karar No: 1998/1301

ÖZETİ : ... E. Tipi Cezaevi İnfaz Koruma Başmemuru olarak görev yapmakta iken, işine gitmek üzere evinden çıktığı sırada uğradığı silahlı saldırı sonucu yaşamını yitiren ilgilinin ölümü olayının terör örgütü elemanlarınca gerçekleştirildiği yolunda yeterli kanıt bulunmaması nedeniyle idarenin tazmin sorumluluğunun bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... kendisine asaleten ... ve ...'a velayeten
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : İçişleri Bakanlığı
İstemin Özeti : Diyarbakır İdare Mahkemesinin 28.11.1995 tarih ve E:1993/448, K:1995/687 sayılı kararının temyizen incelenerek bozulması davacılar tarafından istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : T.Tuncay Varlı
Düşüncesi : ... E Tipi Cezaevi İnfaz Koruma Başmemuru olarak görev yapmakta iken, evinden işe gitmek üzere çıktığı sırada uğradığı silahlı saldırı sonucu yaşamını yitiren ilgilinin kişisel husumet nedeniyle öldürüldüğü yolunda dosyada yeterli kanıt bulunmamaktadır.

Cumhuriyet başsavcılığınca yapılan soruşturma nedeniyle hazırlanan dosyanın incelenmesinden, ilgilinin görev yaptığı cezaevinde yasadışı terör örgütü elemanlarının tutuklu veya hükümlü olarak bulunduğu, davacıların mirasbırakanının, cezaevindeki kişilerle görüşme yapmak için gelen bazı ziyaretçilerce, çarşaflarını çıkarmamaları nedeniyle görüşe izin vermemesi üzerine tehdit edildiği anlaşılmaktadır.

Öte yandan, temyiz dilekçesinde, öldürülme olayı sırasında ilgilinin resmi kıyafetli olduğu da belirtilmektedir.

Bu durumda, davacıların mirasbırakanının, görevi nedeniyle silahlı saldırıya maruz kaldığı kanaatı oluştuğundan, ilgilinin kurumu olan Adalet Bakanlığının da hasım mevkiine alınarak kusursuz sorumluluk ilkesine göre tazminata hükmedilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyizen incelenen idare mahkemesi kararının bozulması gerekir.

Danıştay Savcısı : Tulin Özdemir

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava; ... E Tıpı Cezaevinde İnfaz Koruma Başmemuru olarak görev yapan davacıların mirasbırakanının, evinden işine gitmekte iken uğradığı silahlı saldırı sonucu yaşamını yitirmesi nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 1.300.000.000 lira maddi; 90.000.000 lira manevi zararın, olay tarihinden itibaren işletilecek yasal faiziyle birlikte tazminine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Diyarbakır İdare Mahkemesi 28.11.1995 tarih ve E:1993/448, K:1995/687 sayılı kararıyla; T.C Anayasasının 125. maddesinde, idarenin eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olduğunun kurala bağlandığı, ancak, idarenin meydana gelen zararlardan sorumlu tutulabilmesi için eylemi ile meydana gelen zarar arasında uygun nedensellik bağının bulunması gerektiği, dava dosyasının incelenmesinden; davacının görevli olduğu 3.12.1992 tarihinde saat 7.30 sıralarında ... Mahallesi ... Sokak ... numaralı evin önünde yapılan silahlı saldırı sonucu yaşamını yitirdiğinin, olayla ilgili olarak ... Cumhuriyet Başsavcılığının açılan soruşturma evrakı ile başsavcılığın yazısından, olayın failli meçhul kaldığının, faillerinin henüz yakalanamaması nedeniyle haklarında kamu davası açılmadığının, taammuden adam öldürme suçunu işleyen sanıkların sıkı bir şekilde takibe alındığının belirtildiğinin anlaşıldığı; davacıların mirasbırakanının terör eylemi sonucu değil kişisel husumet nedeniyle öldürülmüş olması karşısında, idareyi tazminle sorumlu tutmaya olanak bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacılar, hukuka aykırı olduğu savıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Diyarbakır İdare Mahkemesinin 28.11.1995 tarih ve E:1993/448, K:1995/687 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 26.3.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/4007
Karar No: 1998/905

ÖZETİ : Kendi dikkatsizliği ve tedbirsizliği sonucu elini kıyma makinasına kaptıran davacının, mirasçılarına manevi tazminat verilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacılar) : ... Mirasçıları 1- ..., 2- ..., 3- ...
Karşı Taraf (Davalı) : Başbakanlık Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Çocuk Yuvası Müdürlüğünde aşçı olarak görev yapmakta iken elini kıyma makinasına kaptırması sonucu sağ elinin işaret ve orta parmağı sakat kalan ...'nın 100.000.000 TL manevi tazminat ödenmesi istemiyle açtığı dava sonucunda Aydın İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 21.12.1995 tarih ve E:1992/316, K:1995/1982 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan
Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacıların murisi olan ...'nın 2.10.1991 tarihinde ... Çocuk Yuvası Müdürlüğünde Aşçı olarak görev yaparken sağ elini et kıyma makinasına kaptırması sonucu işaret ve orta parmağının sakat kaldığından bahisle uğranıldığı öne sürülen 100.000.000 TL manevi zararın tazmini istemiyle açılmıştır.

Aydın İdare Mahkemesince; anayasanın 125. maddesine göre idarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olduğu, bu kural uyarınca idarenin sorumluluğundan söz edebilmek için ortada bir zararın bulunması ve bu zararın idareye yüklenebilen bir eylem veya işlemden doğması gerektiği dava dos-

yası ile konu ile ilgili soruşturma raporu ve ... Cumhuriyet Savcılığının Hazırlık soruşturmasının incelenmesinden, olay günü bozuk olduğu iddia edilen et kıyma makinasının aynı kurumda görev yapan teknisyen tarafından onarıldığının, bu onarımdan sonra davacının et kıymaya devam ettiğinin, et kıyma işi bittikten sonra makina çalışır vaziyette iken temizliğini yapmaya çalıştığı sırada dikkatsizliği sonucu elini makinaya kaptırarak sağ el işaret ve orta parmağının uçlarının kaybına neden olduğunun anlışıldığı, bu haliyle olayda idareye yüklenebilecek herhangi bir hizmet kusuru bulunmadığı, davacının dikkatsizliği ve tedbirsizliği sonucu meydana gelen olay nedeniyle istenilen tazminatın idarece karşılanmasının mümkün olmadığı ayrıca davacının makinanın temizliğinden kendisinin sorumlu olmadığı yönündeki iddiasının ise Çocuk Yuvaları Yönetmeliğinin 24. maddesi uyarınca yerinde görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı mirasçıları, et kıyma makinasının bozuk olduğunun mahkeme kararıyla tespit edildiği dolayısıyla idarenin kusurlu olduğu iddiasıyla kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedirler.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Aydın İdare Mahkemesinin 21.12.1995 tarih ve E:1992/316, K:1995/1982 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 26.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/2548
Karar No: 1998/756

ÖZETİ : İdari eylemlerin neden olduğu bedensel zararların kesin sağlık raporunun alındığı tarihte öğrenilmiş sayılacağı; Davacıların kazının sakatlık durumunu kesin olarak belirleyen ve taktırılacak protezin cinsine göre yapılması gereken masrafın hesaplanmasında da dikkate alınabilecek nitelikteki rapordan sonra protez bedelinin ödenmesi konusunda yapılan başvuru üzerine açılan davanın 2577 sayı-

lı Yasanın 13.maddesi uyarınca süresinde olduğu hk.

Temyiz Eden (Davacılar) : ...'a velayeten babası ..., Annesi ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : İçişleri Bakanlığı
İstemin Özeti : Malatya İdare Mahkemesince verilen 22.11.1995 tarih ve E:1995/404, K:1995/1062 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan
Düşüncesi : İdari eylemlerin neden olduğu bedensel zararlar kesin sağlık raporunun alındığı tarihte öğrenilmiş sayılacağından, davacıların kızının % 60 oranında (sağ diz dezartikülasyonuna bağlı) çalışma gücünü kaybettiği yolundaki 15.11.1994 tarihli rapordan sonra yapılan başvuru üzerine 2577 sayılı Yasanın 13. maddesi hükmüne uygun olarak süresinde dava açıldığı anlaşıldığından, idare mahkemesi kararının davanın protez bedeline ilişkin kısmının süreden reddine ilişkin bölümünde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Kararın, davacıların fazlaya ilişkin tazminat istemlerinin reddine ilişkin kısmında ise hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Belirtilen nedenle, davacıların temyiz istemlerinin kısmen kabulü ile mahkeme kararının protez bedeline ilişkin kısmının bozulması, fazlaya ilişkin tazminat istemi yönünden temyiz isteminin reddi ile kararın bu hususa ilişkin bölümünün onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan
Düşüncesi : 14.1.1997 tarihli istem yazısının gereği olarak gönderilen Malatya İdare Mahkemesinin E:1994/1, K:1995/74 sayılı dosyasının incelenmesinden davacının küçük ...'ın uğradığı zarar dolayısıyla maddi, manevi tazminat ve protez bedeli talep ettiği, mahkemenin maddi, manevi tazminat isteminin kısmen kabul ile protez bedeli için, protez gideri belli olduktan sonra idareye müracaat edilmesini karara bağladığı anlaşılmıştır.

Davacı bu kerre 31.12.1994 tarihinde idareye protez bedeli ve fazla tazminat ödenmesi için müracaat ettiğinden 24.4.1995 tarihinde açılan dava protez bedeli için süresinde olmaktadır. Zira protez bedeli kazanın olduğu anda belli olmayıp ancak amputasyon ve rehabilitasyon devrelerinin sonucunda ortaya çıkabilecek bir giderdir.

Yukarıda açıklanan nedenle protez bedeli yönünden temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması, fazlaya ilişkin tazminat yönünden temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacıların çocuğu ...'ın 16.9.1993 tarihinde ... İlçesi, ... Caddesinde yoldan geçen güvenlik güçlerine ait araçtaki silahın patlaması sonucunda sağ bacağının dizinden itibaren kesilerek işgücü kaybı ve sakatlık sonucu uğranılan zarara karşılık 500.000.000 lira maddi, 500.000.000 lira manevi zararın tazmini ve protez taktırılmasına karar verilmesi istemiyle açılan davada; Malatya İdare Mahkemesinin E:1994/1, K:1995/74 sayılı kararıyla maddi tazminatın 500.000.000 lira olarak kabulüne, manevi tazminatın 100.000.000 lira olarak kısmen kabulüne, fazlaya ilişkin manevi tazminat istemiyle diğer taleplerin reddine karar verilmesinden sonra takılacak protezin bedeli olarak 200.000.000 lira, o davadaki maddi zarara ilişkin bilirkişi raporunda belirtilen ve taleplerini aşan fazlaya ilişkin 400.000.000 lira olmak üzere toplam 600.000.000 lira tazminatın yasal faiziyle birlikte davalı idarece ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonunda, Malatya İdare Mahkemesince, dava dosyasının incelenmesinden; davacıların çocuğu ...'ın 16.9.1993 tarihinde ... İli, ... İlçesi ... Caddesinde yoldan geçmekte olan güvenlik güçlerine ait araçtaki silahın kazayla patlaması sonucunda sağ bacağından yaralandığının, ... Devlet Hastanesinde sağ bacağının dizinden itibaren kesilerek çalışma gücünü % 60 oranında kaybettiğinin, 21.9.1993 tarihinde tazminat istemiyle yapılan başvurunun zımnen reddi üzerine fazlaya ilişkin haklar saklı tutularak 500.000.000 lira maddi, 500.000.000 lira manevi tazminat ödenmesi ve protez bacak taktırılmasına karar verilmesi istemiyle açılan dava sonucunda, yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu % 60 işgücü kaybı nedeniyle 942.555.555 lira maddi zarar hesaplandığının, mahkemenin 31.1.1995 tarih ve E:1994/1, K:1995/74 sayılı kararıyla 500.000.000 lira maddi ve 200.000.000 lira manevi tazminat ödenmesine, fazlaya ilişkin manevi tazminat ile diğer taleplerin reddine karar verildiğinin, bu arada mahkemece E:1994/1 sayılı davada karar verilmeden önce bilirkişi raporunun taraflara tebliğinden sonra davacı vekilince 2.1.1995 tarihinde ikinci kez davalı idareye başvurularak protez karşılığı ve bilirkişi raporunda belirtilip E:1994/1 sayılı davadaki istemlerini aşan maddi zararın ödenmesinin istendiğinin, bu istemin reddi üzerine protez bedeli ve ek tazminata ilişkin olarak bu davanın açıldığının anlaşıldığı, bu durumda, davanın protez bedeline ilişkin kısmında; 2577 sayılı Yasanın 13. maddesine göre 16.9.1993 tarihinde meydana gelen olaydan itibaren bir yıl içerisinde tazminat istemiyle idareye başvurulması gerekirken, bu süre geçirildikten sonra 2.1.1995 tarihinde idareye yapılan başvuru üzerine 24.4.1995 tarihinde açılan dava da süre aşımı bulunduğu, fazlaya ilişkin tazminat talebine gelince; ilk davada fazlaya ilişkin hakların saklı tutularak ikinci bir dava yoluyla istenmesinin mümkün bulunmadığı, bu nedenle, aynı konuda daha önce açılan davada davacının tazminat istemi hakkında bir karar verilmiş olduğundan o davayı genişletici nitelikteki ek tazminat isteminde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle davanın protez bedeline ilişkin kısmının süre aşımı nedeniyle reddine; fazlaya ilişkin tazminat isteminin ise reddine karar verilmiştir.

Davacılar tarafdan, anılan idare mahkemesince verilen 22.11.1995 tarih ve E:1995/404, K:1995/1062 sayılı kararın yerinde olmadığı ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Temyizen incelenen idare mahkemesi kararının; davacıların tazminat talebiyle açtıkları ilk davada yaptırılan bilirkişi incelemesiyle saptanan, fazlaya ilişkin tazminat istemlerinin reddi yolundaki kısmında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Kararın protez bedeline ilişkin kısmına gelince;

İdari eylemlerin neden olduğu bedensel zararların kesin sağlık raporunun alındığı tarihte öğrenilmiş sayılacağı, 2577 sayılı Yasanın 13. maddesinde öngörülen sürenin kesin raporun ilgiliye tebliğ edildiği tarihte işlemeye başlayacağı Danıştay'ın yerleşik kararlarında kabul edilmiş bulumaktadır.

Temyizen incelenen kararda; olay tarihi olan 16.9.1993 tarihinden itibaren bir yıl içinde davalı idareye başvurulmadığı gerekçesiyle dava süre yönünden reddedilmiş ise de, davacılar tarafından tazminat istemiyle açılan ilk davada maddi zarar miktarının saptanması amacıyla yaptırılan bilirkişi incelenmesine esas alınan 15.11.1994 tarihli ... Devlet Hastanesi Sağlık Kurulu Raporunda davacıların kızının çalışma gücünü % 60 oranında kaybettiği belirtilmiştir.

Bu haliyle, söz konusu rapor, davacıların kızının sakatlık durumunu kesin olarak belirleyen ve taktırılacak protezin cinsine göre yapılması gereken masrafın hesaplanmasında da dikkate alınabilecek nitelikte olup, rapor tarihi itibariyle protez bedelinin ödenmesi istemini havi ve davalı idare kayıtlarına 2.1.1995 tarihinde geçen 31.12.1994 tarihli dilekçeyle yapılan başvuru, 2577 sayılı Yasanın 13. maddesi uyarınca süresinde bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle, Malatya İdare Mahkemesince verilen 22.11.1995 tarih ve E:1995/404, K:1995/1062 sayılı kararın, davacıların fazlaya ilişkin tazminat istemlerinin reddine ilişkin kısmının onanmasına; davacıların temyiz istemlerinin kısmen kabulü ile sözü edilen kararın, davanın protez bedeline ilişkin bölümünün süre aşımı yönünden reddine ilişkin kısmının bozulmasına; kararın bozulan bölümü hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 23.2.1998 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7418
Karar No: 1998/682

ÖZETİ : Türk Ticaret Kanununun 688. ve 689 maddeleri uyarınca bono niteliğini yitirdiği sabit olan senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca haciz uygulanması mümkün ise de Borçlar Kanunun 149. maddesine uyan bir akit sonucu düzenlenen senetlerin içerdiği borçların, geciktirici şart gerçekleşmediğinden bu aşamada paraya çevrilmesinin mümkün olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İhracat ve İthalat A.Ş.
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
İstemin Özeti : Dava, davacı şirketin ... Makina Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nden yönetim kurulu kararları uyarınca, üzerinde ... Bankası ... Şubesi'nin ipoteği bulunan taşınmazın satın alınması esnasında taşınmaz bedelinin bu ipotek karşılığı kısmı için teminat olarak düzenlenen borç senetleri ile yine satıcı firmanın İSKİ ve AKTAŞ'a olan borçları için teminat olarak tutulan senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca satıcı şirketin vergi borçları nedeniyle uygulanan haczin kaldırılması talebiyle vergi dairesine yapılan başvurunun reddi üzerine tesis edilen olumsuz işlemin iptali istemiyle açılmıştır. İstanbul 2.Vergi Mahkemesi 23.9.1996 gün ve E:1996/496, K:1996/1911 sayılı kararı ile; dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin, ... Makina Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'nden ... 1.Bölge, ... Mahallesi'nde bulunan ... parsel sayılı taşınmazı, ... Bankası ... Şubesinin 4.350.000.000.-liralık ipoteği ve bütün yükümleri ile satın aldığının anlaşıldığı, alım-satıma taraf olan iki şirket arasında yapılan anlaşma ile de, söz konusu taşınmaz üzerindeki ipoteğin satıcı firma tarafından kaldırılması halinde, alıcı firmanın ... Makina Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi'ne 146.900.- Alman Markı ödeyeceği kararlaştırılarak, davacı şirket tarafından bu tutar kadar on adet senet düzenlediğinin görüldüğü, Türkiye ... Bankası ... Şubesi tarafından taşınmaz üzerine konulan ipoteğin kaldırılması amacı ile alıcı firma tarafından yapılacak bono ödemelerinin adı geçen şirket lehine bir ödeme sayılacağı hususu gözönüne alındığında, bu senetlerin

teminat senedi olarak nitelendirileceğinde tartışma bulunmadığı anlaşıldığından 6183 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca söz konusu senetler üzerine haciz uygulanmasının yasa hükmü olduğu, öte yandan dosyadaki belgelerden, ... makina Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi tarafından davacı şirkete satılan taşınmaz bedelinin 1.800.000.- Alman Markı değerinde olduğu, bu bedelin 146.900.- Alman Markı dışında kalanının alıcı tarafından satıcıya ödendiği, 146.900.- Alman Markı değerinde senetlerin ise ödenmeyerek alıcının elinde bulunduğu anlaşıldığından, bu senetlerin söz konusu taşınmazın satış bedelinin bir unsuru olduğu ve satıcı şirkete ödeneceği sabit olduğundan uygulanan haciz işleminde isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Yükümlü şirket; söz konusu senetlerin Borçlar Kanununu 149. maddesinde tanımlanan şartlı akit çerçevesinde düzenlediğini, söz konusu şartın gerçekleşmemesi (ipoteğin satıcı firmaca kaldırılmaması) nedeniyle bu borcun doğmadığını, bu nedenle teminat senedi niteliğindeki senetler üzerine uygulanan haczin yasal olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirketin satın aldığı gayrimenkulden dolayı verdiği borç senetlerine satıcı şirketin vergi borcu nedeniyle konulan haciz işleminin iptali istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının, yükümlü şirket vekilince temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 79. maddesinde vergi dairesinin amme borçlusunun hangi alacaklarına, ne şekilde haciz konulacağı açıklanmış, onu takibeden maddelerinde de haciz edilen alacakların ve menkul malların ne şekilde nakde çevrileceği belirtilmiştir.

Olayda davacı şirket tarafından amme borçlusu olan şirkete şarta bağlı olarak senet verildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Bu şart yerine getirilmeden adına senet düzenlenen tarafından senet içeriği paranın tahsiline olanak yoktur.

Bu nedenle, tahsili kabil olmayan senetler üzerine haciz konularak, senet içeriği meblağın senet düzenleyenden tahsili girişiminde bulunulmasında yasal isabet bulunmadığından yükümlü şirket vekili temyiz isteminin kabulüne ve davanın reddine ilişkin mahkeme kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 688 ve 689. maddeleri uyarınca bono niteliğini yitirdiği sabit olan senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79. maddesi uyarınca haciz uygulanması mümkün ise de 818 sayılı Borçlar Kanunun 149. maddesine uyan bir akit sonucu düzenlendiği tartışmasız bulunan senet içeriği borçların, geciktirici şart gerçekleşmemiş olduğundan tahakkuku mümkün olmadığından paraya çevrilemiyeceği somut gerçeği karşısında mahkeme kararının söz konusu gerekçe ile onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz konusu, 6183 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca yükümlü şirket yedinde bulunan borç senetleri üzerine uygulanan haciz işlemine karşı yasal süresinde yapılan itirazın reddi üzerine açılan davayı reddeden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun "Üçüncü şahıslardaki menkul malların, alacak ve hakların haczi" başlıklı 73.maddesinde, "Hamiline yazılı olmayan veya cirosu kabil senede dayanmayan alacaklar ile, maaş, ücret, kira, vesaire gibi her türlü hakların ve fiilen zabıt tanzimi suretiyle haczi kabil olmayan üçüncü şahıslardaki menkul malların haczi, borçlu veya zilyed olan veyahut alacak ve hakları ödemesi gereken hakiki, hükmi şahıslara, kurumlara haciz keyfiyetinin tebliği suretiyle yapılır. Borçlunun alacağı veya üçüncü şahıstaki bir malı haczedilip de üçüncü şahıs, borcu olmadığı veya malın yerinde bulunmadığı veya haczin tebliğinden evvel borç ödenmiş veya mal istihlak edilmiş yahut kusuru olmaksızın telef olmuş veya alacak borçluya veya emrettiği yere verilmiş olduğu gibi bir iddiada ise keyfiyeti, haczin kendisine tebliğinden 7 gün içinde tahsil dairesine yazılı beyanla bildirmeye mecburdur. Bildirmediği takdirde mal elinde ve borç zimmetinde sayılır ve hakkında bu kanun hükümleri tatbik olunur..... Menkul malların aynen teslimi mümkün olmadığı takdirde değeri ödenir." hükmü yer almıştır.

6762 sayılı Türk Ticaret kanununun 688.maddesinde, bono veya emre muharrer senetlerin unsurları yedi bent halinde sayılmış, 2.bendinde ise, bononun, "Kayıtsız ve şartsız muayyen bir bedeli ödemek vaadini" ihtiva etmesi gerektiği belirtilmiş, aynı Kanunun "Noksanlıklar" başlıklı 689.maddesinin 1.fıkrasında "Aşağıdaki fıkralarda yazılı haller mahfuz kalmak üzere, bundan önceki maddede (688.madde) gösterilen unsurların birini ihtiva etmeyen bir senet bono sayılmaz." denmiştir.

818 sayılı Borçlar Kanununun, "Borçların Nev'ileri" başlıklı Dördüncü Bap'ın, şarta bağlı borçların anlatıldığı ikinci fasılla ilgili kısımda yer alan 149.maddesinde, " Bir akdin mevzuunu teşkil eden borcun mevcudiyeti, meşkuk bir hadisenin tahakkukuna talik edilmiş ise o akit şarta bağlı akit olur. İki taraf hilafına kast etmedikleri halde şarta bağlı akit, ancak şartın tahakkuk anından itibaren hüküm ifade eder." hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden; davacı ... İhracat ve İthalat A.Ş.'nin ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş'nden 1.800.000.-Alman Markı karşılığında bir taşınmaz aldığı, ancak bu taşınmaz üzerine, ... Bankası ... Şubesi'nce konulan 4.350.000.000.-liralık ipotek ile İSKİ ve AKTAŞ'a olan borçlar karşılığı olarak 1.800.000.-Alman Markı toplam bedelin 146.900.-Alman Markı tutarındaki kısmı için düzenlenen senetlerin, alıcı olan davacı firma yedinde tutulduğu ve her iki şirketin (alıcı ve satıcı) yönetim kurulları tarafından satıcı firmaca ipoteğin kaldırılması ve İSKİ ile AKTAŞ'a olan borçların ödenmesi halinde bu senet içeriği tuta-

rın (146.900.-Alman Markı) satıcı firmaya ödeneceğinin karara bağlandığı, bu arada satıcı firmanın ödenmeyen vergi borçları nedeniyle hakkında hacze gidildiği ve ... İhracat ve İthalat A.Ş.'nin ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ne ipoteğin kaldırılması ve borçların ödenmesi karşılığı ödeme şartına bağlansa dahi bir borç niteliğinde olduğu, dolayısıyla aynı tutarın satıcı ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş'den alacaklı bulunduğu tutarı içeren senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79.maddesi uyarınca haciz konulduğu, senetleri yedinde tutan davacı ... İhracat ve İthalat A.Ş.'nin ise yine aynı kanun maddesinin kendisine tanıdığı hakkı kullanmak suretiyle vergi dairesine 7 gün içinde "borcunun olmadığı" iddiasıyla itiraz ettiği, vergi dairesi tarafından ise, bu itirazın, söz konusu senetlerin satıcı firmanın taahhüt ettiği şartların yerine getirilmesi halinde işleme girecek bir teminat senedi olduğu ve sözleşmenin yerine getirilmemesi nedeniyle de borç söz konusu olmadığı şeklindeki itirazın 213 sayılı Kanunun 8. maddesinin 2. fıkrasında yer alan, vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna müteallik özel mukavelelerin vergi dairelerini bağlamayacağı hükmü uyarınca reddedilmesi üzerine yasal süresi içinde haciz işleminin iptali istemiyle davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Uyuşmazlığın çözümü, alıcı ve satıcı firmalar arasında düzenlenen ve hacze konu senetlerin niteliğinin saptanarak, bu senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79. maddesi uyarınca haciz konulup konulamayacağı, eğer haciz uygulanabilirse senet içeriği tutarların paraya çevrilip çevrilemeyeceği noktalarında toplanmaktadır.

Senetlerin niteliğine ilişkin olarak dosyaya ibraz edilen belgelerin incelenmesinden, söz konusu senetlerin alıcı ve satıcı sıfatlarına sahip iki firmanın yönetim kurullarınca alım-satım işlemi esnasında taşınmaz üzerine ... Bankası ... Şubesi tarafından konulan ipoteğin kaldırılması ile ... ve ...'a olan borçların ödenmesi karşılığında düzenlendiği ve söz konusu senetler üzerine "teminat içindir, tahsil edilemez" şerhinin düşüldüğü anlaşılmış olup, bu husus taraflar arasında ihtilafsızdır.

Bu durumda, Türk Ticaret Kanununun, bononun niteliğine ilişkin yedi şartın belirlendiği 688. maddesinin 2. fıkrasında yer alan "Bononun, kayıtsız ve şartsız muayyen bir bedeli ihtiva etmesi" şartının ihlal edildiği, dolayısıyla söz konusu senetlerin, aynı Kanunun 689. maddesinde yer alan hüküm uyarınca bono niteliğini kaybettiği ve sadece alıcı ve satıcı sıfatına sahip tarafları ... İhracat ve İthalat A.Ş. ile ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş.) ilgilendiren bir adi senet niteliğinde olduğu tartışmasızdır.

O halde, bu senetler, 6183 sayılı Kanunun 79. maddesinde belirtilen cirosu kabil olmayan bir senet niteliğini taşıdığından söz konusu senetler üzerine anılan Kanun maddesi uyarınca haciz uygulanabileceğinde kuşku bulunmamaktadır.

Ancak, söz konusu taşınmaz yönünden alım-satım ilişkisinde bulunan şirketler arasında yönetim kurullarınca bu satıma ilişkin olarak alınan kararlar,

Borçlar Kanununun yukarıda belirtilen 149. maddesi çerçevesinde irdelendiğinde; bu senetlerin içerdiği tutarların alıcı firma tarafından, satıcı firmaya sadece taşınmaz üzerinde ... Bankası ... Şubesi'nce konulan ipoteğin satıcı firma tarafından kaldırılması ve İSKİ ile AKTAŞ'a olan borçların ödenmesi şeklinde, ödemenin ileride gerçekleşmesi olası bir koşula bağlanarak doktrinde söylendiği biçimiyle de, tarafların koymuş oldukları kayıtla hukuki işlemin sonuç doğurmasını, gelecekte gerçekleşmesi şüpheli bir olguya, geçiktirici şarta bağlayan bir sözleşme niteliğinde olduğu görülmektedir. O halde, ipotek karşılığı düzenlenen senetlerin içerdiği tutarların ödenmesi gereken bir aşamaya gelmesi, Borçlar Kanununun 149. maddesinin anlatımıyla da tahakkuk etmesi, ancak, yukarda belirtilen geçiktirici şartın gerçekleşmesine, olayda ise, satıcı firma olan ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş.'nce taşınmaz üzerindeki ipoteğin kaldırılması ile İSKİ ve AKTAŞ'a olan borçların ödenmesi koşullarına bağlı olduğu tartışmasızdır. Başka bir anlatımla, şart gerçekleşmeyince (satıcı firma tarafından ipotek kaldırılmazsa ve İSKİ ile AKTAŞ'a olan borçlar ödenmezse) alıcı firma olan ... İhracat ve İthalat A.Ş.'ce ... Makina Sanayi ve Ticaret A.Ş.'ne ödeme yapılmayacağı açıktır.

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden, satıcı firma tarafından ipoteğin kaldırıldığına ve İSKİ ile AKTAŞ'a olan borçların ödendiğine dair herhangi bir bulgu ve iddiaya rastlanılmadığından, senet karşılığı alacağın tahakkuk etmediği sonucuna ulaşıldığı, bu durumda, tahakkuk etmeyen bir alacağı içeren senetler üzerine 6183 sayılı Kanunun 79. maddesi uyarınca haciz uygulanması mümkün olsa da, idarece söz konusu senetlerin içerdiği tutarların paraya çevrilmesi Borçlar Kanunun 149. maddesi hükmü karşısında fiilen mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 23.9.1996 gün ve E:1996/496, K:1996/1911 sayılı kararının onanmasına 26.2.1998 gününde gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar karşısında mahkeme kararının aynı gerekçe ve nedenlerle onanması gerektiği görüşüyle karara gerekçe yönünden katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7441
Karar No: 1998/535

ÖZETİ : 6183 sayılı Kanuna 2.6.1995 tarihinde eklenen mükerrer 35.maddenin dönem dikkate alındığında olaya uygulanması mümkün olmasa da bu madde uyarınca da amme alacağının kanuni temsilciden takibi

aşamasına geçilebilmesi için şirket tüzel kişiliği nezdinde tüm takip ve tahsil yollarının tüketilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : ... Otomotiv Makina Kalıp ve Yan Sanayi Limited Şirketi'nce vadesinde ödenmeyen 1988 yılı Şubat, Mart dönemlerine ait amme alacağının tahsili amacıyla limited şirket kanuni temsilcisi davacı adına 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35. maddesi uyarınca ödeme emri düzenlenmiştir. İstanbul 7. Vergi Mahkemesi 10.7.1996 gün ve E:1996/350, K:1996/1675 sayılı kararı ile; 6183 sayılı Kanuna 4108 sayılı Kanunun 11. maddesiyle eklenen ve 2.6.1995 tarihinde yürürlüğe giren mükerrer 35. maddede, tüzel kişilerle küçüklerin ve kısıtlıların, vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mal varlığından tamamen veya kısmen tahsil edilemeyen veya tahsil edilemeyeceği anlaşılan amme alacaklarının kanuni temsilcilerin ve tüzel kişiliği olmayan teşekkülü idare edenlerin şahsi mal varlıklarından bu kanun hükümlerine göre tahsil edileceği belirtilmek suretiyle kanuni temsilcilerin sorumluluğunun belirlendiği, ancak bu madde hükmüne göre kanuni temsilcinin takip edilebilmesi için, vergi borçlusu hakkında takip yollarının tüketilmesi ve bunun sonucunda amme alacağının bu kişilerden kısmen veya tamamen alınamamış olması veya tahsil edilemeyeceğinin anlaşılmasının gerektiği, olayda ise, davacının ortağı bulunduğu şirket hakkında düzenlenen 16.11.1991 günlü, 1991/4365 takip nolu ödeme emrinin 12.10.1991 tarihinde tebliğ edildiği, 9.11.1993 ve 12.11.1995 tarihli tutanaklarla da şirketin ...'da ki adreslerinden ayrılarak ... - ... 'teki ... Sanayi Sitesi adresine taşındığı ve ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün mükellefi olduğu saptanmış olup, ...'e taşındığı belirlenen şirketin buradaki mal varlığı araştırılmadan davacı adına ödeme emri düzenlenmesinde isabet görülmediği, kaldı ki 6183 sayılı Kanuna 4108 sayılı Kanunla eklenen mükerrer 35. madde 2.6.1995 tarihinde yürürlüğe girdiğinden olaya uygulanmasının da söz konusu olmadığı gerekçesiyle ödeme emrini iptal etmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, şirket tüzel kişiliğinden tahsil edilemeyen amme alacağının 6183 sayılı Kanunun mükerrer 35. maddesi uyarınca şirket kanuni temsilcisi nezdinde takibine geçilmesinde isabetsizlik olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesi 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 10.7.1996 gün ve E:1996/350, K:1996/1675 sayılı kararının onanmasına 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7442
Karar No: 1998/625

ÖZETİ : Vadesinde ödenmeyen vergi borçları için 6183 sayılı Kanunun 10. maddesi uyarınca teminat olarak gösterilen taşınmazın satışı için aynı kanunun 90.maddesi uyarınca oluşturulan satış komisyonunca alınan karara dayanılarak yapılan satış ilanının usulüne uygun olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Denizcilik ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Dava, davacı şirketin vadesinde ödenmeyen vergi borçlarına karşılık yönetim kurulu üyesi de olan şirket ortağı tarafından 6183 sayılı Kanunun 10.maddesi uyarınca teminat olarak gösterilen taşınmaz için ilan edilen satış kararının iptali istemiyle açılmıştır. İstanbul 7.Vergi Mahkemesi 19.9.1996 gün ve E:1996/622, K:1996/1800 sayılı kararı ile; davacı şirket tarafından mahkemelerine verilen ek dilekçede, satış komisyonunun satışa konu taşınmazın değerinin 4.750.000.000.-lira ve 4.500.000.000.-lira edebileceği yolunda üç gün arayla verdiği kararların birbiri ile çeliştiği, üç günlük süre içerisinde satışa konu taşınmaz üzerinde herhangi bir değişiklik olmamasına rağmen değerinin daha düşük gösterilmesinin yasaya uygun olmadığı öne sürülmekte ise de, dosyada bulunan 8.5.1996 tarihli satış ilanının incelenmesinden, söz konusu taşınmazın 4.750.000.000.-liralık değer üzerinden satışa çıkarıldığı tespit edildiğinden bu iddiada isabet görülmediği, öte yandan, taşınmazın 150 m2'den küçük

olduğu, bu nedenle katma değer vergisinden istisna edilmiş olmasına rağmen satış şartnamesinde katma değer vergisinin alıcıya ait olduğunun yazıldığı, bu ibarenin de taşınmazın satış bedelini düşürücü bir unsur olduğu ileri sürülmesine karşın 8.5.1996 tarihli satış ilanının incelenmesinden de anlaşılacağı üzere satışa konu taşınmazın katma değer vergisine tabi olduğu veya satış sonrası doğacak katma değer vergisinin alıcıdan tahsil edileceği yolunda herhangi bir kayda rastlanılmadığından bu iddiada da isabet bulunmadığının anlaşıldığı, bu durumda 6183 sayılı Kanunun 90.maddesine istinaden teşekkül ettirilen satış komisyonunca alınan karara dayanılarak tesis edilen işlemde yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Yükümlü şirket, bir taşınmaz ihalesinde satışa esas olanın ilan değil şartname olduğu hususunun mahkemece gözden kaçırıldığını, satış şartnamesinin incelenmesi halinde katma değer vergisi ile ilgili iddialarının doğru olduğunun anlaşılacağını, öte yandan aynı taşınmaza ... Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 17.600.000.000.-lira değer biçildiğinin temyiz dilekçesi ekinde sundukları belgenin incelenmesi halinde görüleceğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesi 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 19.9.1996 gün ve E:1996/622, K:1996/1800 sayılı kararının onanmasına, 19.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/6855
Karar No: 1998/622

ÖZETİ : 3065 sayılı Kanunun zayi olan mallara ait yüklenilen katma değer vergilerinin indirilemeyeceği hükmüne yer veren 30 (C) maddesinin amortismana tabi iktisadi kıymetlerin zayi olması olayında uygulanacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Finansal Kiralama A.Ş.
Vekili : Av. ... - Av ...
İstemin Özeti : Finansal kiralama faaliyeti ile uğraşan yükümlü şirketin 1990 ve 1992 yıllarının değişik aylarında satın alıp aktifine kaydettiği araçlar nedeniyle 3065 sayılı Kanunun 31.maddesinin 1.bendi hükmü çerçevesinde indirime konu ettiği katma değer vergilerinin, araçların 1993 yılının değişik aylarında yanması üzerine hurda olarak satılanlar için satış tutarına oransal olarak denk düşen kısmı hariç tutulmak, satılmayanlar için ise yangın tarihine kadar yapılan indirimlerin göz önünde bulundurulmak suretiyle 3065 sayılı Kanunun 30.maddesinin (c) bendi uyarınca kabul edilmemesi sonucu beyannamelerinin yeniden düzenlenmesi üzerine 1993 yılı Temmuz, Ekim-Aralık dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhedilmiştir. İstanbul 3.Vergi Mahkemesi 13.5.1996 gün ve E:1995/318, K:1996/1104 sayılı kararı ile; 3065 sayılı Kanunun olay tarihinde yürürlükte bulunan "Amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait indirim" başlıklı 31.maddesinin 1.fıkrasında, amortismana tabi iktisadi kıymetlerin katma değer vergisinin, bunların aktife girdiği veya kullanılmaya başlandığı vergilendirme döneminden itibaren üç yıl içinde ve üç eşit miktarda indirim konusu yapılacağının hüküm altına alındığı, aynı kanunun "İndirilemeyen katma değer vergisi" başlıklı 30.maddesinin (c) bendinde ise, zayi olan malların alış vesikalarında gösterilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılamayacağının belirtildiği, olayda yükümlü şirketin indirim konusu yaptığı katma değer vergisinin, zayi olan ticari emtiaya ait olmayıp amortismana tabi iktisadi kıymetlere ait olduğunda tartışma bulunmadığı, çünkü yanan araçların 213 sayılı Kanunun 313. maddesinde yer alan, işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle, aynı kanunun 269. maddesindeki, gayrimenkul gibi değerlenen iktisadi kıymetlerin amortismanın konusunu teşkil edeceği hükmü uyarınca amortismanın konusuna giren iktisadi kıy-

metler olduğunda tartışma bulunmadığı, bu niteliğe sahip araçların ise 3065 sayılı Kanunun 30.maddesinin (c) bendinde sözü edilen ticari mal kapsamında kabul edilemeyeceği, dolayısıyla ticari mallar için ödenen katma değer vergisinin tümünün aynı yıl içinde indirim konusu yapılması mümkün olmasına karşın ticari mallar için amortisman ayrılmasının söz konusu olmadığı, bu durumda, yükümlü şirketin yanan araçlarını şirketin ticari malıymış gibi kabul edip şirket adına, 3065 sayılı Kanunun 30.maddesinin (c) bendi dayanak gösterilmek suretiyle yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaçakçılık cezalı katma değer vergisini terkin etmiştir. Vergi dairesi başkanlığı, inceleme raporuna dayanılarak ve zayi olan mallar konusunda Danıştay Yedinci Dairesinin E:1990/3043, K:1991/1334 sayılı kararına göre yapılan tarhiyatta isabetsizlik olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : 3065 sayılı Kanunun 30/c maddesi, katma değer vergisinin yansıtılabilme özelliği ve verginin nihai tüketici üzerinde kalması mantığı üzerine kurulmuş olup, 3065 sayılı Kanunun 31.maddesinde ise yasa koyucu aslında nihai tüketici olan (salt bu tür işletmeleri ve yatırım türlerini özendirmek amacıyla) bu işletmelere bir düzenleme getirip üç yılda ve üç eşit miktarda da olsa bir teşvik amacı gütmüştür.

Dolayısıyla yasa koyucunun salt faaliyetin özelliği nedeniyle teşvik etmek amacıyla nihai tüketici konumunda olsa dahi sağladığı bu indirim hakkını, nihai tüketici olmayan türdeki üretim aşamasına getirdiği 30/(c) maddesini somut olaya uygulamak yasa koyucunun öngörmediği bir sonuca yol açar ki, böyle bir durum 31.maddenin ruhuna da aykırı düşer.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince duruşma istemi 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17.maddesi uyarınca yerinde görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 13.5.1996 gün ve E:1995/318, K:1996/1104 sayılı kararının onanmasına 19.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7146
Karar No: 1998/617

ÖZETİ : 1- Yükümlünün verdiği bilgilerden hareketle yapılan randıman incelemesi sonucu bulunan matrah farkının tahmin ve varsayıma dayanmadığı;
2- Perakende satış fişleri ile satış faturalarının incelemeye ibraz edilmemesinin re'sen tarh nedeni olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Ekmek fırını işleten yükümlünün bazı satış faturaları ve perakende satış fişlerini incelemeye ibraz etmemesi üzerine, defter kayıt ve belgeleri dikkate alınmak suretiyle randıman yönünden yapılan incelemede bir kısım teslim bedelinin kayıt ve beyan dışı bırakıldığı ileri sürülerek 1991/Şubat-Aralık dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarh edilmiştir. İçel 2.Vergi Mahkemesi 17.5.1996 gün ve E:1994/839, K:1996/384 sayılı kararıyla; 213 sayılı Yasanın 30.maddesine göre re'sen tarhiyat yapılabilmesi için, bu maddede belirlenen koşulların gerçekleştiğinin bir karineye dayanılmadan açık ve kesin olarak ortaya konulması gerektiği, olayda re'sen tarh nedeni olarak yalnızca randıman esasından hareket edildiği, salt randıman esasına göre bulunan farkın re'sen tarh nedeni olarak kabul edilemeyeceği, bu yöntemle yapılan incelemenin tahmin ve kanaate dayandığı gerekçesiyle cezalı tarhiyatı terkin etmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, olayda re'sen tarh nedeni bulunmadığı yolundaki karar gerekçesinin hatalı olduğu, zira yükümlünün bazı satış faturalarını ve perakende satış fişlerini incelemeye ibraz etmediğini, randıman esasına göre yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu iddia ederek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Erhan Çiftçi'nin Düşüncesi : 213 sayılı Yasanın 30. Maddesinin 4. fıkrası , defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan usulsüz

ve karışık olması nedeniyle incelemeye elverişli olmaması halini re'sen tarh nedeni olarak öngörmüştür.

Olayda, inceleme raporuna göre yükümlünün bazı perakende satış fişleri ile, satış faturalarını incelemeye ibraz etmemesi re'sen tarh nedeni sayılarak randıman esasına göre inceleme yapılmış, uyuşmazlığı inceleyen mahkeme ise, randıman esasına göre bulunan farkın re'sen tarh nedeni olarak değerlendirilemeyeceği olayda re'sen tarh nedeninin mevcut olmadığı randıman yöntemiyle yapılan incelemenin varsayım ve tahmine dayandığı gerekçesiyle cezalı tarhiyatı terkin etmiştir. Ancak söz konusu belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle 213 sayılı Yasanın 30. maddesine göre olayda re'sen tarh nedeni oluşmuştur.

Öte yandan randıman esasına dayalı inceleme metodundan işletmenin sahip olduğu teknolojiye göre, imalata verilen girdi miktarı ile üretim süreci sonucunda elde edilmesi gereken emtia miktarı hesaplanarak, defter kayıtlarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığı saptanabilmektedir. Olayda ekmek imalatıyla ilgili teknik bilgiler (fire oranı, rutubet oranı, gramaj, fiyat v.s) yükümlü ifadesinden hareketle, üretime verilen un, tuz, maya ile elde edilen ekmek miktarları da defter kayıt ve belgelerden saptanmış, elde edilmesi gereken ekmek miktarını bulmak amacıyla da randıman incelemesi yapılmıştır.

Bu durumda olayda re'sen tarh nedeni mevcut olduğundan mahkemenin randıman esasına göre yapılan incelemede, işin esasına girerek uyuşmazlık hakkında bir karar vermesi gerekirken, re'sen tarh nedeni bulunmadığından bahisle cezalı tarhiyatı terkin etmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlünün bazı satış faturaları ve perakende satış fişlerini incelemeye ibraz etmemesi üzerine, randıman yöntemiyle yapılan incelemede, bir kısım emtia teslim bedelinin kayıt ve beyan dışı bırakıldığının saptanması üzerine kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarh edilmesinden doğmuştur.

213 sayılı Yasanın 30.maddesinin 4.fıkrasında, defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması nedeniyle incelemeye elverişli olmaması hali re'sen tarh nedeni olarak öngörülmüştür. Aynı yasanın 134. maddesinde, ise vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu belirtilmiş olup 141.maddesinde de, inceleme esnasında lüzum görülen hallerde vergilendirme ile ilgili olaylar ve hesap durumlarının ayrıca tutanaklar ile tespit ve tevsik olunacağı, varsa ilgililerin itiraz ve mülahazalarının tutanağa geçirileceği hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ekmek fırını işleten yükümlünün 22.2.1991-31.12.1991 tarihleri arasında faaliyette bulunduğu, 11.2.1992 tarihinde verdiği

dilekçe ile bir kısım perakende satış fişlerini kaybettiğini bildirdiği, inceleme elemanının defter ve belgelerini istemesi üzerine söz konusu perakende satış fişleri yanında işletme defterine hasılat kaydettiği satış faturalarını da incelemeye ibraz etmediği, bunun üzerine belgelerinin bir kısmının noksan olması nedeniyle incelemeye elverişli bulunmadığı ve randıman esası yönünden inceleme yapıldığı, inceleme sırasında kullanılan un, maya ve tuz miktarının kayıtlardan saptandığı, rutubet oranı, fire ve yanık oranı ile ekmek fiyatları ve gramajlarının yükümlü ifadesine göre belirlendiği, bu hususların inceleme raporuna ekli tutanakta açıkça saptandığı, tutanağın hiç bir itirazi kayıt konmadan imzalandığı, un yönünden yapılan randıman incelemesinde elde edilmesi gereken ekmek miktarı ve emtia teslim bedeli ile defter kayıtları arasında 206.647.861.-lira matrah farkı bulunduğu, tuz ve maya yönünden yapılan incelemede ise elde edilmesi gereken ekmek miktarının daha fazla çıktığı, ancak mükellef lehine hareketle ana madde olan un emtiası esas alınarak bulunan farkın dikkate alındığı, saptanan matrah farkının dönemlere dağıtıldığı ve kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmaktadır.

Mahkeme, randıman esasına göre bulunan farkın re'sen tarh nedenini oluşturamayacağı, bu yönden bulunan matrah farkının defter ve belgelerin incelemeye elverişli olmadığını kanıtlamayacağı, randıman yöntemiyle yapılan incelemenin tahmin ve kanaate dayandığı gerekçesiyle tarhiyatı terkin etmişse de, vergi inceleme raporunda randıman esasına göre bulunan matrah farkı re'sen tarh nedeni olarak ele alınmamış, yükümlünün bazı perakende satış fişleri ile işletme defterine kaydettiği satış faturalarını incelemeye ibraz etmemesi re'sen tarh nedeni sayılarak randıman esasına göre inceleme yapılmıştır. Diğer bir ifadeyle söz konusu belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi nedeniyle 213 sayılı Yasanın 30. maddesine göre olayda re'sen tarh nedeni vardır.

Vergilendirme ile ilgili muamelelerin gerçek mahiyetinin ortaya konulmasını sağlamak amacıyla başvurulan ve teknik bir yöntem olan randıman esasına dayalı inceleme metodunda, işletmenin sahip olduğu teknolojiye göre, imalata verilen girdi miktarları ile üretim süreci sonucunda elde edilmesi gereken emtia miktarı hesaplanarak, defter kayıtlarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığı saptanabilmektedir. Bu itibarla randıman esası bilimsel bir üretim hesaplama yöntemidir.

Bu durumda, vergi inceleme raporu ekindeki tutanağın hiç bir itirazi kayıt konmadan imzalandığı, üretime verilen un, maya, tuz miktarları ile rutubet oranı, fire oranı, ekmek fiyat ve gramajları konusunda da taraflar arasında bir ihtilaf bulunmadığı gözönüne alındığında, yükümlünün tutunakta belirtmediği halde dava dilekçesinde ileri sürdüğü hamurdan ekmek elde edilmesi sırasında meydana gelen su kaybının ve "elenti" diye tabir edilen ekmek imalatına dahil olmayan un miktarının fire olarak dikkate alınmadığı yolundaki iddialarına itibar edilemez. Zira tutanağın 7. maddesinde, ekmek ürüteminde pazarlama aşamasına kadar meydana gelen fire oranları açıkca sorulmuş, yükümlünün belirttiği oranlar uygu-

lanmak suretiyle inceleme yapılmıştır. Dolayısıyla, bu maddede belirtilen rutubet ve fire oranlarının dava dilekçesinde iddia edilen fireleri de kapsadığının kabul edilmesi gerekir.

Öte yandan, yükümlü dava dilekçesinde 8092 adet ekmeğin sigortalı işçilerine, 10255 adet ekmeğin ise sigortasız işçilerine bedelsiz olarak verildiğini, bu miktarın bulunan matrah farkından düşülmesi gerektiğini iddia etmekteyse de, 3065 sayılı Yasanın 3/a maddesinde vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesinin, işletmenin personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi adlarla verilmesinin teslim sayılacağı hükmü karşısında, belirtilen miktarda ekmek bedelinin matrahtan düşülmesi gerektiği yolundaki iddiaların yasal dayanağı bulunmamaktadır.

Bu itibarla, bir kısım perakende satış fişleri ile satış faturalarını incelemeye iraz etmeyen yükümlü adına, randıman esasına göre yapılan inceleme sonucu tarh edilen katma değer vergisinin onanması gerekirken tarhiyatı terkin eden mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Kesilen kaçakçılık cezasına gelince, olayın özelliği ve matrah farkının tespit şekli dikkate alındığında tarhiyata kusur cezası uygulanması hukuka uygun olacağından, mahkemece yeniden verilecek kararda bu hususun da gözönüne alınması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne İçel 2.Vergi Mahkemesinin 17.5.1996 gün ve E:1994/839, K:1996/384 sayılı kararının bozulmasına 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/368
Karar No: 1998/1108

ÖZETİ : Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde pazarlık usulüyle yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... Büyükşehir Belediyesince, davacı adına tapu tahsis belgeli taşınmazın pazarlık usulüyle satılması sırasında satış bedeli üzerinden katma değer vergisi tahsil edilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 11.7.1996 gün ve E:1995/1206 K:1996/1674 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 3-d bendinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğunun belirtildiği, olayda müzayede suretiyle yapılmış bir satış değil pazarlık usulüyle

satış söz konusu olduğundan katma değer vergisine tabi tutulmasının yasaya aykırı olduğu gerekçesiyle tahsil edilen katma değer vergisinin iadesine karar verilmiştir. Vergi dairesi başkanlığınca, 15 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğunun açıklandığı, söz konusu satışın müzayede mahallinde yapılmamış olmasının sonucu değiştirmeyeceği ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ünal Demirci'nin Düşüncesi : Tapu tahsis belgeli taşınmazın satışının, müzayede mahallinde yapılmaması ve sadece davacıyla yapılan pazarlık sonucu satış bedelinin belirlenmesi karşında söz konusu satıştan dolayı katma değer vergisi doğmayacağından, tahsil edilen katma değer vergisinin iadesi yolunda verilen kararda isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, tapu tahsis belgeli taşınmazın pazarlık usulüyle davacıya satılması sonucu tahsil edilen katma değer vergisinden doğmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesinde, müzayede mahallerinde ve gümrük depolarında yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğu hükme bağlanmış, 2/1. maddesinde teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmış ve aynı Kanunun 10/a maddesinde ise, vergiyi doğuran olayın mal teslimi veya hizmet ifası hallerinde meydana geldiği belirtilmiş bulunmaktadır.

Öte yandan, 15 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin I. bölümünde, cebri icra, izale-i şuyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğu açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan yasa hükümleriyle bu konudaki açıklamaların birlikte değerlendirmesinden, bir malın en yüksek bedel teklif edene satılmak üzere satışa sunulması için yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.

Olayda, ... Büyükşehir Encümenince, ... Mahallesi ... parsel sayılı 140

m2 alanlı ve tapu tahsis belgeli taşınmazın, 2981 sayılı Yasanın Uygulama Yönetmeliğinin 25. maddesine göre; 4.000.000.000.-TL +KDV bedelle pazarlık usulüyle satılmasına, satış bedelinin mesken ve gecekondu işleri müdürlüğüne ait 4 nolu fon hesabına aktarılmasına, her türlü resim, harç ve doğabilecek vakfiye bedellerinin alıcıya ait olması kaydıyla davacıya ihalesine ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 31. maddesine göre ita amirinin onayına sunulmasına 22.6.1995 tarihinde karar verildiği, ita amirince 27.7.1995 tarihinde onay verilmesi sonucu kesinleşen satış bedeli üzerinden katma değer vergisinin tahsil edildiği, söz konusu katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davada ise vergi mahkemesince, ortada müzayede suretiyle yapılmış bir satış bulunmadığı gerekçesiyle katma değer vergisinin iadesine hükmedildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde pazarlık usulüyle gerçekleştirilen satışın müzayede suretiyle yapılan satıştan bir farkının olması karşısında, pazarlık sonucu belirlenen satış bedeli üzerinden tarh edilen katma değer vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığından yazılı gerekçeyle verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüyle, İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 11.7.1996 gün ve E:1995/1206 K:1996/1674 sayılı kararın bozulmasına 19.3.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7477
Karar No: 1998/308

ÖZETİ : 1- Ticari faaliyetin konusunu oluşturan emtianın reklam amacıyla bedelsiz olarak teslim edilmesi halinde emtia maliyetine ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için gider faturasına dayandırılması gerektiği;
2- Eşantiyon olarak dağıtılan emtiaya ait katma değer vergisinin yüklenicisinin nihai tüketici durumunda bulunan ve eşantiyon ürünü dağıtan tacir sıfatını haiz kişi ve kuruluşlar olduğu eşantiyon dağıtımının 3065 sayılı yasanın 1.maddesinde belirtilen ticari faaliyet kapsamındaki teslimler niteliğinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar :
1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

2- ... Paz. Tic. Ltd. Şti.

İstemin Özeti : Bıra ve meşrubat bayiliği yapan yükümlü şirketin 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda haksız yere katma değer vergisi indiriminden yararlanıldığı, bir kısım teslim bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmadığı ve bir kısım teslim bedelinin de kayıt ve beyan dışı bırakıldığının tespit edilmesi üzerine Nisan dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. Edirne Vergi Mahkemesi 8.10.1996 gün ve E:1995/287, K:1996/373 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1.maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, 10/(a) maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi ve hizmetin yapılması anında vergiyi doğuran olayın meydana geldiğinin belirtildiği, 29.maddesinde ise, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesıkalarda gösterilen katma değer vergisini indirebileceklerinin hükme bağlandığı, yükümlü kurumun bedelsiz olarak dağıttığı bira ve meşrubatları reklam gideri olarak değerlendirerek düzenlediği faturalarda gösterilen katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi suretiyle yapılan tarhiyatta ve hediyelik eşya ve eşantiyon olarak dağıtılan ürünler dolayısıyla katma değer vergisi hesaplamaması nedeniyle salınan katma değer vergisinde yasal isabetsizlik görülmediği, kayıt ve beyan dışı bırakıldığı saptanan teslim bedeli üzerinden yapılan tarhiyata ilişkin olarak yükümlü şirket tarafından söz konusu hasılat farkının firelerden kaynaklandığının ileri sürülmesi üzerine verilen ara kararları uyarınca ... Ticaret ve Sanayi Odası Başkanlığınca bildirilen fire oranları ile dava dilekçesinde envanter kayıtlarına dayanılarak gösterilen fire oranları ve envanter defteri üzerinde yapılan inceleme sonucunda elde edilen dönembaşı emtia mevcuduna ait bilgiler de dikkate alındığında kayıt dışı hasılata isabet eden tarhiyatın tadilen tasdiki gerekeceğinden bahisle katma değer vergisini değişiklikle onamış, kaçakçılık cezasını ise, matrah farkının defter ve belgelerden saptanmış olduğu gerekçesiyle kusur cezasına çevirmiştir. Vergi dairesi tarafından, inceleme raporuna dayanılarak salınan cezalı tarhiyatın yasal olduğu bu nedenle aynen onanması gerekeceği, yükümlü şirket tarafından ise kaçakçılık cezalı katma değer vergisinde yasal isabet bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca karşılıklı olarak temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz istemlerinin reddi ile vergi mahkemesi kararının

onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesi 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, taraflar temyiz istemlerinin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, meşrubat ve bira bayiliği yapan yükümlü şirketin 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda, haksız yere katma değer vergisi indiriminden yararlanıldığı, bir kısım teslim bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmadığı ve bir kısım teslim bedelinin ise kayıt ve beyan dışı bırakıldığının saptanması nedeniyle yapılan tarhiyatı değişiklikle onayan, kaçakçılık cezasını ise kusur cezasına çeviren vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Taraflarca ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının haksız yere yapılan indirimlerle kayıt ve beyan dışı bırakıldığı tespit edilen teslim bedeli nedeniyle salınan katma değer vergisi ile cezaya ilişkin hüküm fıkralarının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

Yükümlü şirketin, mahkeme kararının bir kısım teslim bedeli üzerinden hesaplanmayan katma değer vergisi nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz istemine gelince:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinin 1 numaralı bendinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin vergiye tabi olduğu hükme bağlandıktan sonra 2. ve 3. bendinde katma değer vergisinin konusunu teşkil eden işlemler sayılmış, aynı maddenin 2. fıkrasında ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği hükmüne yer verilmiş, 2. maddesinde ise teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmıştır. Yine, aynı yasanın 3/a maddesinde vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin de teslim olduğu belirtilmiş, 10/a maddesinde mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde vergiyi doğuran olayın malın teslimi veya hizmetin yapılması olduğu kuralına yer verilmiştir.

Katma değer vergisi uygulaması yönünden bir teslim veya hizmetin katma değer vergisine tabi olması için mal teslimi veya hizmet ifasının ticari, sınai, zirai faaliyet veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılmış olması gerekmektedir.

Öte yandan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde her türlü ticari ve sınai ... faaliyetlerden doğan kazançlar, ticari kazanç olarak nite-

lendirildikten sonra maddede bendler halinde sayılan faaliyetlerden elde edilen kazancın ticari kazanç kabul edileceği belirtilmiştir.

Ticari faaliyetin ana unsurunun devamlılık, amacının kazanç elde etmek olduğu bilinen bir gerçek olup, bu faaliyet çerçevesinde yapılan teslimlerle hizmet ifalarında katma değer vergisinin asıl yüklenicisi ise nihai tüketici konumunda bulunan malın alıcısı olan müşteri veya hizmetten yararlanan kişi veya kuruluş olmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket tarafından satın alınan hediyelik eşya ve eşantiyonun (bardak, kül tablası, çakmak gibi) maliyet bedeli üzerinden muhasebeleştirilerek söz konusu emtianın tamamının müşterilere dağıtılmasına rağmen katma deger vergisi hesaplanmadığının saptanması üzerine, bedelsiz olarak dağıtılan eşyanın da katma değer vergisine tabi olacağı, bu durumda katma değer vergisi matrahının 3065 sayılı Yasanın 27/1. maddesi uyarınca emsal bedeli olduğu, emsal bedelinin ise 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 267. maddesinde belirtilen maliyet bedeli esasından hareketle saptanması gerekeceği ileri sürülerek, toplam tutara perakende satış için öngörülen %10 oranı uygulanmak suretiyle belirlenen matrah üzerinden kusur cezalı katma değer vergisi salındığı anlaşılmaktadır.

Katma değer vergisinin yansıtmalı bir vergi olması ve vergi yükünün nihai tüketici üzerinde kalması gibi özellikleri gözönünde bulundurulduğunda, katma değer vergisine tabi olan işlemlerin esas itibarıyla satış mahiyetindeki mal teslimleri ve hizmet ifalarına ilişkin olması gerekmektedir. Bunun sonucu olarak da katma değer vergisinden sözedilebilmesi için, teslim alan veya hizmetten faydalanan tarafın alıcı ya da müşteri konumunda bulunması, teslim işleminin de satış akdi niteliği taşıması gerekmektedir.

Vergi mükellefleri tarafından belirli dönemlerde, satışların artırılması, veya satışı yapılan mallara olan talebi korumak ya da reklam ve faaliyetlerin genişletilmesi amacıyla bir kısım emtianın dağıtılması, gelişen ve karmaşıklaşan üretim ve pazarlama sektörünün işleyiş tarzının ve ticari yaşamın bir gerekliliği halini almıştır. Ticari teamül olarak yerleşen ve eşantiyon adıyla dağıtımı yapılan ürünün alıcısı, diğer bir ifade ile nihai tüketicisi ise yukarıda belirtilen amaçlarla hareket eden ve tacir sıfatını haiz kişi ve kuruluşlardır.

Olayda ise, eşantiyon dağıtımı yapılan kişi ve kuruluşların yükümlü şirketin asıl faaliyet konusunu oluşturan bira ve meşrubatların alıcıları, yükümlü şirketin de eşantiyon eşyanın nihai tüketicisi olması ve vergi yükünün yükümlü şirket üzerinde kalması nedeniyle bundan sonraki aşamalardaki teslimlerin yeniden katma değer vergisine tabi tutulmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu itibarla, eşantiyon olarak teslim edilen malların, ticari teamüllere uygun nitelikte ve miktarda olması ve ayrıca bir satışa konu olmayacak şekilde verilmesi durumunda, sözkonusu teslimler nedeniyle katma değer vergisi hesaplanmayacağı tabidir.

Bu durumda, 3065 sayılı Yasanın 1. maddesinde belirtilen ve ticari faa-

liyet kapsamında bulunmayan, Katma Değer Vergisi Kanununun amaçladığı anlamda teslim işlemi niteliğinde olmayan eşantiyon dağıtımının emsal bedel üzerinden değerlendirilerek katma değer vergisine tabi tutulması suretiyle yapılan cezalı tarhiyatın terkini gerekirken, aksi yönde verilen vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi temyiz isteminin reddine, yükümlü şirket temyiz isteminin kısmen kabulü ile Edirne Vergi Mahkemesinin 8.10.1996 gün ve E:1995/287, K:1996/373 sayılı kararının, hediyelik eşya ve eşantiyon dağıtımı nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrasının yukarıda belirtilen hususlar gözönünde bulundurulmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına, kayıt dışı bırakılan teslim bedeli üzerinden yapılan cezalı tarhiyat ile indirimlerin reddi yoluyla salınan cezalı katma değer vergisine ilişkin hüküm fıkrasının ise onanmasına 5.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3246
Karar No: 1998/545

ÖZETİ : Uluslararası ve transit taşımacılık istisnası kapsamının aktife kayıtlı araçlarla yapılan taşımacılık hizmeti bedeli ile aracılık yapılan taşımacılık hizmetleri nedeniyle elde edilen komisyon bedelinden oluştuğu uluslararası ve transit taşımacılık faaliyetlerinde amortismana tabi iktisadi kıymetler nedeniyle yüklenilen ve iadesi talep edilen KDV tutarının dönemler itibarıyla iade hakkı doğuran işlemlere ilişkin teslim ve hizmet tutarına isabet eden KDV ile sınırlı olduğu, ilgili dönemde iade ile karşılanmayan miktarın sonraki döneme devrolunacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar :

1- ... Taşımacılık Tic. Ltd.Şti.

2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yurtiçi ve uluslararası kara taşımacılığı ile uğraşan yükümlü şirketin 1995 yıl Eylül dönemine ilişkin işlemlerinin taşımacılık istisnası yönünden sınırlı olarak incelenmesi sonucunda haksız yere katma değer ver-

gisi iadesinden yararlandığının tespit edilmesi üzerine, haksız yere iade alınan tutar ağır kusur cezalı tarhedilmiştir. Adana 2. Vergi Mahkemesi 17.6.1997 gün ve E:1997/249, K:1997/531 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 14/1. maddesinde, transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işlerinin katma değer vergisinden müstesna olduğunun hükme bağlandığı, 11 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (D) bölümünde, istisna kapsamına giren taşıma faaliyetlerinin tamamının veya bir kısımının başka taşımacılara yaptırılması halinde, gerek taşıma işini yaptıran firmaya karşı muhatap olarak işi yüklenen organizatör firmanın, gerekse ikinci derece yüklenici olarak fiilen nakliyeyi gerçekleştiren firmanın bu faaliyetleri istisna kapsamına girdiğinden, her iki faaliyetin de vergiye tabi olmayacağı, 24 seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin " Amortismana Tabi İktisadi Kıymetlerle İade Uygulaması" başlığını taşıyan (E) bölümün de ise faaliyetleri münhasıran iade hakkı doğuran işlemlerden oluşan mükelleflerin hesaplanan vergileri olmadığından yüklendikleri vergilerin iadesinin gerektiği, buna göre beyannamede iade hakkı doğuran işlemlere ait bedel üzerinden kanuni vergi oranına göre hesaplanan miktar ile amortismana tabi iktisadi kıymet için yüklenilen vergiler ve vergi indirimine konu olacak diğer unsurların toplamının mukayese edileceği, vergi indirimi konusu olup iade ile karşılanamayan miktarın sonraki döneme devrolunacağının açıklandığı dosyanın incelenmesinden,yükümlü şirketin iadesi gereken katma değer vergisini hesaplarken, kendi aktifine kayıtlı araçlarla yaptığı taşıma hizmeti bedeli ile aracılık ettiği hizmetlerinden dolayı aldığı komisyon bedelini dikkate alması gerekirken bu iki tutara, aracılık ettiği araç sahiplerine ödediği miktarı da eklemek suretiyle bir kısım katma değer vergisini haksız yere iade aldığının anlaşıldığı, bu durumda uluslararası taşımacılık hizmeti için aracılık ettiği araç sahiplerine ödenen hizmet bedelinin anılan mükelleflerce uluslararası ve transit taşımacılık istisnası kapsamında beyan edilerek katma değer vergisi iadesinden yararlanılmasına karşın aynı miktarı mükerrer olarak tekrar iadesi gereken katma değer vergisinin hesaplanmasında dikkate almak suretiyle haksız yere vergi iadesine neden alan yükümlü şirket adına salınan katma değer vergisinde yasal isabetsizlik görülmediği, ancak ağır kusur cezasının kusur cezasına çevrilmesinin yerinde olacağı gerekçesiyle tarhiyatı onamış, ağır kusur cezasını ise kusur cezasına çevirmiştir..

Vergi dairesi tarafından, kesilen ağır kusur cezasının yerinde olduğu, yükümlü tarafından da, cezalı tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı bu nedenle tamamen terkini gerektiği ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi tarafından yükümlü şirket temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuş, yükümlü şirket tarafından ise savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1.

fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz istemlerinin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesi 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, taraflar temyiz istemlerinin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle taraflar temyiz istemlerinin reddine, Adana 2. Vergi Mahkemesinin 17.6.1997 gün ve E:1997/249, K:1997/531 sayılı kararının onanmasına 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/6947
Karar No: 1998/626

ÖZETİ : Finansal kiralamaya konu olan malların finansal kiralama şirketlerine teslim ve kiralanması işlemlerinin %1 oranında katma değer vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Gazetecilik ve Matbacılık A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Gazetecilik ve matbaacılıkla uğraşan yükümlü şirketin aktifine kayıtlı gayrimenkulü finansal kiralama şirketine satarak teslim bedeli üzerinden % 1 oranında katma değer vergisi hesapladığının tespit edilmesi nedeniyle, genel vergi oranı dikkate alınarak katma değer vergisi hesaplanması gerektiği ileri sürülerek 1993 yılı Ekim dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. İstanbul 8. Vergi Mahkemesi 22.5.1996 gün ve E:1995/1610, K:1996/1373 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 2. maddesinde, teslimin bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlandığı, 92/3896 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (1) sayılı listede, Finansal Kiralama Kanununa göre sadece finan-

sal kiralamaya konu olan malların finansal kiralama şirketlerine veya finansal kiralama şirketlerince teslimi veya kiralanması işlemlerinin % 1 oranında katma değer vergisine tabi olduğunun belirtildiği, dosyanın incelenmesinden yükümlü şirkete ait gayrimenkulün 21.10.1993 tarihinde finansal kiralama şirketine satılarak teslim bedeli üzerinden % 1 oranında katma değer vergisi hesaplandığının tespit edilmesi üzerine, inceleme raporuna dayanılarak genel vergi oranı dikkate alınmak suretiyle ikmalen cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, bu durumda finansal kiralama şirketine yapılan gayrimenkul satışının teslim hükmünde olması nedeniyle Bakanlar Kurulu kararıyla katma değer vergisi oranının % 1 olarak belirlenmesi karşısında genel vergi oranı üzerinden ikmalen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle cezalı tarhiyatı terkin etmiştir. Vergi dairesi tarafından inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesi 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 22.5.1996 gün ve E:1995/1610, K:1996/1373 sayılı kararının onanmasına 19.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7228
Karar No: 1998/575

ÖZETİ : Bir kişiye düşük meblağla fatura düzenlendiği şeklindeki tespitin, yıl içindeki bütün satışların da aynı şekilde

noksan bedelle yapıldığı sonucunun çıkarılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Çamaşırları Tekstil San. ve Tic. Koll. Şti.

İstemin Özeti : Yükümlü şirketin düşük fiyatla fatura düzenlemek suretiyle bir kısım hasılatını ve bu hasılata tekabül eden katma değer vergisi kayıt ve beyan dışı bıraktığı ileri sürülerek düzenlenen vergi inceleme raporuna dayalı olarak adına 1994 yılı Nisan-Haziran dönemleri için katma değer vergisi salınmış, ayrıca kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1995/827, K:1996/271 sayılı kararıyla; olayda yükümlü şirketin satışını yaptığı malların alıcısı nezdinde düzenlenen 3.7.1994 günlü tutanak ile 4.972.000.-lira tutarındaki emtia için 1.464.000.-liralık satış faturası düzenlendiğinin tespiti üzerine bütün satışları için aynı şekilde düşük fiyatla fatura düzenlendiği kabul edilerek tarhiyat yapılmış ise de, şirketin ilgili yıldaki satış hasılatının 28.8.milyar olduğu, buna göre başkaca yapılmış bir tespit olmaksızın 1 kişiye yapılan 1.464.000.-liralık satıştan hareketle yıl içinde gerçekleşen satışların tamamını kapsayan faturaların da aynı şekilde noksan bedelle düzenlendiği sonucunun çıkarılamayacağı gerekçesiyle yapılan tarhiyatın ve kesilen cezaların kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü yapılan cezalı tarhiyatın ve kesilen özel usulsüzlük cezasının yasal olduğunu ileri sürerek mahkeme kararının bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Vergi dairesi temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1995/827, K:1996/271 sayılı kararının onanmasına 17.2.1998

gününde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7067
Karar No: 1998/193

ÖZETİ : Haksız yere katma değer vergisi iadesi aldığı kanısına vararak bu şekilde gerçekleşen kusurlu davranışını vergi dairesine yazılı olarak kendiliğinden bildiren ve aynı gün gecikme zammı ile birlikte ödemede bulunan yükümlü hakkında Vergi Usul Kanununun 371. maddesi uyarınca ceza kesilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Tekstil San.ve Tic.Ltd.Şti.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Dava, yükümlü şirketin 1995/Mart döneminde ihracat istisnası nedeniyle iade olarak aldığı katma değer vergisini kısmen haksız olduğu kanısına vararak vergi dairesine kendiliğinden geri ödemesi üzerine adına kesilen kaçakçılık cezasının kaldırılması istemiyle açılmıştır. İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 10.6.1996 gün ve E:1995/1767, K:1996/1034 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 341. maddesinin 2. fıkrasında, verginin haksız yere iadesine sebebiyet verilmesinin vergi ziyaı hükmünde olduğunun kurala bağlandığı, olayda yükümlü şirketin ihraç ettiği malları temin ettiği ... Tekstil San.ve Tic. Şirketi adresinde bulunmadığından sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı fatura düzenlemiş olabileceği ihtimali üzerine, iade olarak aldığı katma değer vergisinden bu alıma ilişkin kısmının kendiliğinden vergi dairesine geri ödendiği, böylelikle haksız yere vergi iadesine sebebiyet verildiğinin anlaşıldığı ancak söz konusu vergiyi gecikme zamlı olarak geri ödeyen davacı şirketin vergi kaçırma kastıyla hareket ettiği düşünülmeyeceği gerekçesiyle kesilen kaçakçılık cezası, kusur cezasına çevrilmek suretiyle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir. Yükümlü şirket, kesilen cezada yasal uyarlık bulunmadığını ileri sürerek mahkeme kararının bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yükümlü temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Hayati Biçkenin Düşüncesi : 213 sayılı VUK nu 377. maddesinin 4. fıkrası hükmüne göre muvafakat verilmediği dosyadan anlaşıldığından vergi dairesi müdürlüğünün talebinin incelenmeksizin, ileri sürülen bozma neden-

leri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, yükümlü temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Abdurahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Uyuşmazlık yükümlü kurumun ihracat istisnası nedeniyle aldığı katma değer vergisinin kısmen haksız olduğu kanısına vararak bunu kendiliğinden geri ödemesi nedeniyle adına kesilen kaçakçılık cezasından kaynaklanmıştır. Olayda yükümlü şirketin haksız yere vergi iadesi alması şeklinde gerçekleşen kusurlu davranışını 7.11.1995 günlü dilekçeyle kendiliğinden vergi dairesine bildirdiği, iade olarak alınan verginin tamamının aynı günde gecikme zamlı olarak vergi dairesine geri ödendiği, böylelikle pişmanlıktan yararlanma koşularının da yerine getirildiği anlaşıldığından, V.U.K.'nun 371. maddesi uyarınca adına ceza kesilmesi mümkün değildir. Açıklanan nedenlerle, yükümlü şirket adına kesilen kaçakçılık cezasını, kusur cezasına çevrilmek suretiyle davanın kısmen kabulü yolunda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince, vergi dairesinin temyiz isteminden feragat ettiği anlaşıldığından, yükümlü temyiz istemine yönelik olarak işin gereği görüşüldü,

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 371. maddesinin 1. fıkrasında; beyana dayanan vergilerde kaçakçılık, ağır kusur ve kusur mahiyetindeki kanuna aykırı hareketlerini ilgili makamlara kendiliğinden dilekçe ile haber veren mükellefler adına aynı maddede yazılı kayıt ve şartlarla kaçakçılık, ağır kusur ve kusur cezalarının kesilemeyeceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin tedarikçi firma olan ... Tekstil San. ve Tic. Ltd. Şt.' ni adresinde bulamadığı, bu nedenle ileride mağdur duruma düşmemek için, 1995/Mart döneminde ihracat istisnası nedeniyle iade olarak aldığı katma değer vergisinden, anılan şirketten yaptığı mal alışlarına isabet eden kısmını 7.11.1995 günlü dilekçe ekinde verdiği düzeltme beyannamesi ile geri ödemek istemesi üzerine adına dava konusu kaçakçılık cezasının kesildiği anlaşılmaktadır.

Olayda, yükümlü kurumun haksız yere katma değer vergisi iadesi aldığı kanısına vararak bu şekilde gerçekleşen kusurlu davranışını 7.11.1995 günlü dilekçesiyle kendiliğinden vergi dairesine bildirdiği, iade alınan vergiden söz konusu şirketten yapılan alımlara isabet eden kısmının, aynı günde gecikme zammı ile birlikte vergi dairesine geri ödendiği, böylelikle maddede yazılı pişmanlıktan yararlanma koşullarının da yerine getirildiği anlaşıldığından adına ceza kesilmesi mümkün değildir.

Bu durumda, kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çevirmek suretiyle davanın kısmen kabulü yolunda verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 10.6.1996 gün ve E:1995/1767, K:1996/1034 sayılı kararının bozulmasına 15.1.1998 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden temyiz isteminin reddi gerekeceği oyuyla çoğunluk kararına katılmıyoruz

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/6857
Karar No: 1998/527

ÖZETİ : "Yeni işe başlayan mükellefin ödeme kaydedici cihaz kullanma bildirimini yasal süreyi geçirdikten sonra yapması nedeniyle usulsüzlük cezası kesilmesi yerinde olmakla birlikte yükümlü şirketin bu süre zarfında vergiye tabi işleminin bulunduğu yönünde yapılmış bir saptama olmadan ceza kesilmesinde isabet olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sıhhat Kaynak Suları Pazarlama ve Tic.Ltd.Şti.
İstemin Özeti : 2.8.1994 tarihinde tescil edilerek işe başlamasına karşın Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanma Mecburiyeti Hakkındaki 3100 sayılı Kanunla ilgili yayımlanan 36 seri nolu Genel Tebliğin 2/a maddesinde yer alan 30 günlük süreyi geçirdikten sonra 15.9.1994 tarihinde bildirimde bulunan yükümlü şirket adına 20 seri nolu Genel Tebliğde yer alan fiil nedeniyle 3100 sayılı Kanunun mükerrer 8.maddesinin 2 fıkrası hükmü uyarınca beş kat birinci derece usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 25.3.1996 gün ve E:1994/2092, K:1996/746 sayılı kararı ile; Maliye Bakanlığı tarafından yayımlanan 44 seri nolu Genel Tebliğ ile perakende ticaretle uğraşan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tüccarların, 1.1.1993 tarihinden itibaren 213 sayılı Kanunun 232.maddesinin 1.fıkrasında sayılanlar dışındakilere, bedeli 1.000.000.-lirayı aşmayan satışlarının bulunması halinde ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyetinin getirildiği olayda, yükümlü şirketin 2.8.1994 tarihinde işe başlamasına rağmen 15.9.1994 tarihinde bildirimde bulunması nedeniyle 30 günlük sürenin aşıldığı iddia edilerek usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, dosyadaki belgelerden yükümlü şirket tarafından söz konusu tarihlerde yapılmış bir satışın olmadığı, idare tarafından

da bu yönde yapılmış bir tespitin bulunmadığının görüldüğü gerekçesiyle usulsüzlük cezasını kaldırmıştır. Vergi dairesi müdürlüğü uyuşmazlığın, 44 nolu tebliğ çerçevesinde değerlendirilemeyeceğini, işe yeni başlayan bir mükellefle ilgili olması nedeniyle 36 seri nolu Tebliğe göre çözümlenmesi gerektiği, bu durumda 30 günlük yasal süre içinde bildirimde bulunmayan mükellef adına 36 ve 20 seri nolu Tebliğler ile 3100 sayılı Kanunun mükerrer 8.maddesinin 2.fıkrası uyarınca kesilen usulsüzlük cezasında isabetsizlik bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava, 3100 Sayılı Yasanın mükerrer 8/2 maddesi uyarınca kesilen usulsüzlük cezasının iptali istemiyle açılmış, vergi mahkemesince anılan Yasayla ilgili 44 Seri Nolu Genel Tebliğ hükümlerine göre perakende ticaretle uğraşan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tüccarların 1.1.1993 tarihinden itibaren 213 Sayılı Yasanın 232. maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar dışındakilere bedeli 1.000.000,- lirayı aşmayan satışlarının bulunması halinde ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyetlerinin doğduğu, olayda ise yükümlü şirketin işe başladığı (2.8.1994) tarih ile bildirimde bulunduğu (15.9.1994) tarih arasında geçen süre içerisinde satış yaptığı yolunda idarenin herhangibir tespitinin bulunmaması nedeniyle kesilen cezada yasal isabet görülmediği gerekçesiyle cezanın iptaline karar verilmiş, davalı idarece karar temyiz edilmiştir.

20 Seri Nolu Genel Tebliğin 2/d maddesinde alınan cihazların süresinde vergi dairesine kayıt ettirilip, ödeme kaydedici cihazlara ait levhanın alınmaması veya asılmaması halinde usulsüzlük cezası kesileceği, 36 Seri Nolu Genel Tebliğin 2/a maddesinde 1.1.1992 tarihinden itibaren yeni işe başlıyan yükümlülerde işe başlama tarihinden itibaren 30 gün içerisinde ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetinin başlayacağı; 27 Seri Nolu Genel Tebliğin "ödeme kaydedici cihazlara ilişkin kayıt ve tasdik işlemleri" başlığını taşıyan I. bölümünde yükümlülerin aldıkları cihazları alış faturasının düzenlendiği tarihten (fatura tarihi dahil) itibaren onbeş gün içerisinde bağlı bulundukları vergi dairesine bir dilekçeyle bildirerek kayıt ettirecekleri, ayrıca kayıt işlemi ile birlikte her bir cihaz için ayrı ayrı olmak üzere "ödeme kaydedici cihazlara ait levha"yı söz konusu süre içerisinde vergi dairelerinden alarak işyerlerinde devamlı surette görülebilecek bir yere asacakları, cihazın alındığı tarih itibariyle kullanma mecburiyetinin başlamasına onbeş günden daha az bir sürenin bulunması halinde, yükümlülerin söz konusu onbeş günün sonunu beklemeyerek ve mecburiyetleri başlamadan önce yukarıda açıklandığı şekilde kayıtlarını yaptırıp cihazlara ait levhalarını alacakları belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden davacının 2.8.1994 tarihinde işe başladığı, 25.8.1994 tarihinde aldığı cihazı vergi dairesine 15.9.1994 tarihinde bildirdiği anlaşıldığından bildirimin cihaz kullanma mecburiyetinin başladığı 2.9.1994 tarihinden sonra yapılmış olması nedeniyle 3100 sayılı Yasanın mükerrer 8/2 ve 20

Seri Nolu Genel Tebliğin 2/d maddeleri uyarınca usulsüzlük cezası kesilmesinde mevzuata aykırılık görülmemiştir. Diğer taraftan uyuşmazlığın geç bildirimde bulunmaktan kaynaklanmış olması nedeniyle 44 Seri Nolu Genel Tebliğin olayda uygulanması söz konusu değildir.

Açıklanan nedenlerle davalı idare temyiz isteminin kabulü ile temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Hüseyin Ünal Kara'nın Düşüncesi : Olayın 36 seri nolu Tebliğ hükümlerine göre değerlendirilmesi gerektiği tartışmasız olup, bu durumda 30 günlük süreyi aştığı kesin olan yükümlü hakkında 20 seri nolu Genel Tebliğin 2/d maddesi uyarınca usulsüzlük cezası kesilmesi yerinde ise de yeni işe başlayan yükümlü şirketin vergiye tabi bir işleminin olduğu yönünde saptama bulunmadığından kararın sonucu itibarıyla onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz konusu; yeni işe başlayan mükellefin ödeme kaydedici cihaz kullanma bildirimini 30 günlük yasal süreyi aştıktan sonra yapması nedeniyle 3100 sayılı Kanun gereğince kesilen usulsüzlük cezasını kaldıran mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun mükerrer 8. maddesinin 2. fıkrasında, Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenip açıklanan usul ve esaslara uymayan, üretici veya ithalatçı kuruluşlar, bunların satış, bakım-onarım servislerinde görevli elemanları ile ödeme kaydedici cihazları kullanma mecburiyeti bulunan mükellefler hakkında; her bir tespit için ayrı ayrı olmak üzere, Vergi Usul Kanununa bağlı, Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvelde yer alan birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katının uygulanacağının hükme bağlandığı, anılan maddede verilen yetkiye istinaden Maliye Bakanlığınca yürürlüğe konulan ve maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleyen Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla ilgili 20 Seri Nolu Genel Tebliğin 2/d maddesinde ise, alınan cihazların süresinde vergi dairesine kayıt ettirilip ödeme kaydedici cihazlara ait levhanın alınmaması veya asılmaması halinde, Vergi Usul Kanununa bağlı "Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvel" de yazılı birinci derece usulsüzlük cezalarının beş katı oranında usulsüzlük cezası kesilmesi hususu kurala bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı kanuna dayanılarak çıkarılan 36 seri nolu Genel Tebliğ'in "Yeni İşe Başlayan ve Sonradan Mecburiyet Kapsamına Giren Mükelleflerde Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 2.fıkrasının (b) bendinde, 1.1.1992 tarihinden itibaren faaliyete geçecek adi ortaklıklarda ve şahıs şirketlerinde, iş yerinin açıldığı tarihten itibaren ödeme kaydedici cihaz kullanma mecburiyetinin 30 gün içinde başlayacağının belirtildiği, 44 seri nolu Genel Tebliğin 3.fıkrasında, perakende ticaretle uğraşan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tüccarların, 1.1.1993 tarihinden itibaren Vergi Usul Kanununun

232.maddesinin birinci fıkrasında sayılanlar dışında kalanlara yapılan ve bedeli 1.000.000.-liranın (1.000.000.-lira dahil) altında bulunan mal veya hizmet satışlarını fatura istememesi halinde ödeme kaydedici cihazları kullanmak suretiyle belgelendirecekleri hükmü yer almıştır.

Yukarıda yer alan tebliğlerin, "bildirimde 30 günlük süre başlangıcı", yönünden irdelenmesi sonucunda, 36 seri nolu Genel Tebliğ'de işe başlama tarihinden, 44 seri nolu Tebliğ'de ise daha önceden işe başlanılmakla birlikte 1.000.000.-lirayı aşmayan satışta bulunulması halinde böyle bir satışın ilk kez yapıldığı tarihten itibaren başladığı anlaşılmaktadır.

Dosyadaki belgelerden ise 2.8.1994 tarihinde mükellefiyetini tescil ettirerek işe ilk kez başlayan yükümlü şirketin ödeme kaydedici cihaz kullanma bildirimini 15.9.1994 kayıt nolu dilekçesi ile idareye bildirdiği anlaşılmış olup, bu konuda taraflar arasında herhangi bir ihtilaf olmadığı görülmüştür.

Bu nedenle olayın 44 seri nolu Tebliğ'in ilgili hükmü değil, 36 seri nolu Genel Tebliğ'in 2.fıkrasının (b) bendinde yer alan hüküm çerçevesinde irdelenmesi gerektiği tartışmasız olup, bu durumda yükümlü şirketin işe başlama tarihinden itibaren 30 gün içinde vergi dairesine başvurmadığı tartışmasız bulunduğundan bu fiilin 20 seri nolu Genel Tebliğ'de sayılan usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren fiiller arasında bulunduğu kesindir.

Ancak dosyadaki diğer bilgi ve belgelerin değerlendirilmesinden, yükümlü şirketin her ne kadar yukarıda belirtilen tebliğlerde yer alan süreyi aştıktan sonra bildirimde bulunduğu açık ise de, kuruluşunun tescil ettirildiği 2.8.1994 tarihinden idareye başvurduğu 15.9.1994 tarihe kadar katma değer vergisine tabi bir işlemi bulunmadığı tartışmasız olan yükümlü hakkında bu hususun aksini kanıtlayıcı idarece yapılmış herhangi bir saptama olmadan kesilen cezada yasal isabet görülmediğinden cezayı kaldıran mahkeme kararı bu yönüyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 25.3.1996 gün ve E:1994/2092, K:1996/746 sayılı kararının onanmasına 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/6712
Karar No: 1998/607

ÖZETİ : Yükümlünün bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığı hususu inceleme raporu ile saptanmış olup, özel usulsüzlük cezasının kesilebilmesi belge düzenlenmediğinin karşılıklı tespit yapılmasına gerek bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Saat ve çakmak alım satımı ile uğraşan yükümlünün 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda, bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığının tespiti üzerine adına ağır kusur cezalı katma değer vergisi salınmış, özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 14.5.1996 gün ve E:1995/1202, K:1996/498 sayılı kararıyla; dosyada mevcut 9.1.1996 tarih ve 1996/238 sayılı uzlaşma komisyonu kararının incelenmesinden, yükümlü adına 1995 yılı Ocak-Nisan dönemleri için salınan ağır kusur cezalı katma değer vergileri için uzlaşmaya varıldığının anlaşılması nedeniyle mahkemelerince bu hususun incelenemeyeceği, öte yandan özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/2. maddesinde sayılan belgelerin verilmediğinin ve alınmadığının hukuken geçerli bir biçimde saptanması gerektiği, olayda böyle bir tespit yapılmadan kesilen cezada isabet görülmediği gerekçesiyle, uzlaşılan vergi ve ağır kusur cezası hakkında karar verilmesine yer olmadığına, özel usulsüzlük cezasının ise kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, yükümlünün bir kısım satışları için belge düzenlemediği hususu inceleme raporu ile tespit edildiğinden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesi uyarınca kesilen cezanın yerinde olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Şaban Işık'ın Düşüncesi : Olayda, saat ve çakmak alım satımı ile uğraşan yükümlünün 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığı hususu inceleme raporu ile tespit edilmiş olup, vergi inceleme raporu ile ulaşılan sonuç üzerine kesilen özel usulsüzlük cezasının vergi inceleme raporundaki bulgular irdelenip sonucuna göre karar verilmesi gerekirken cezanın kaldırılması yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinde, aynı Kanunun 232, 234, 235 ve 236. maddeleri gereğince verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan

her birinin adına özel usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede, özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi, yasa ile yasaklanan fiillerin saptanmasına bağlanmış olup, bu fiillerden birincisi, yasanın ilgili maddelerinde hangi durumlarda düzenlenerek verilecekleri ve alınacakları açıklanmış olan fatura ve müstahsil makbuzu gibi belgelerin verilmemesi, ikincisi de, bu tür belgelerin alınmaması halidir. Her ne kadar, belge vermeme fiilinin, diğer taraf açısından belge almama fiilini oluşturduğu açık ise de, Yasanın 353. maddesinde belge vermediği saptananlara ceza kesilebilmesi için, belgenin kime verilmediğinin saptanması zorunlu tutulmamıştır. Yasada her iki taraftan da söz edilmesindeki amaç, bu işleme taraf olanların her ikisinin fiilinin de özel usulsüzlük cezasını gerektirdiğinin vurgulanması olup bu nedenle belge verilmediği saptandığında, belgeyi almayanın belirlenememesi, belge vermeyen adına caza kesilmesini engellemez.

Olayda, saat ve çakmak alım satımı ile uğraşan yükümlünün işyerinde 31.8.1995 tarihinde yapılan fiili envanter çalışması ile defter ve belgeleri üzerinde yapılan kaydi envanter çalışması sonucunda, 8113 adet saat ve 16 adet çakmağın belgesiz satıldığı ve buna göre toplam 1.065.410.000- lira (kdv dahil) tutarındaki hasılatın kayıt ve beyan dışı bırakıldığı saptanmış bulunmaktadır.

Bu durumda, yükümlü tarafından belge düzenlenmeksizin satış yapıldığına ilişkin olarak inceleme raporu ile ulaşılan sonuç üzerine kesilen özel usulsüzlük cezasının onanması gerekirken, kaldırılması yolundaki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 14.5.1996 gün ve E:1995/1202, K:1996/498 sayılı kararının bozulmasına 18.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1996/7041
Karar No: 1998/509

ÖZETİ : 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesine göre ceza kesilebilmesi için öncelikle mükelleflerden istenecek bilgi ve belgenin yazılı olarak tebliğ edilmesi gerektiği, aksi halde bu maddeye göre ceza kesilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Serbest meslek faaliyetiyle uğraşan yükümlünün 1995 yılı katma değer vergisi yıllık bildirimini vermediği belirtilerek 213 sayılı

Yasanın mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Adana 1. Vergi Mahkemesi 25.6.1996 gün ve E:1996/212, K:1996/540 sayılı kararıyla; 235 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğine göre, gerçek usulde serbest meslek kazancı elde eden mükelleflerin katma değer vergisi yıllık bildirimini vermek zorunda oldukları, olayda avukatlık yapan yükümlünün yıllık katma değer vergisi bildirimini 1995/Aralık dönemi beyannamesi ekinde vermediği sabit olduğundan kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir. Yükümlü, 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesine göre ceza kesilebilmesi için öncelikle yazılı bildirimin yapılması gerektiğini, kendisinden yazılı olarak sözkonusu bildirimi vermesinin istenmediği, 235 seri no'lu tebliğin parentez içi ifadesine göre serbest kazanç mükelleflerinin yıllık bildirim verme zorunda olmadıklarını iddia ederek, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi : Avukatlık faaliyetinden dolayı gerçek usulde gelir vergisine tabi olan davacı hakkında 1995 Aralık dönemi katma değer vergisi beyannamesi ekinde Katma değer beyanının yıllık bildirimini vermediğinden bahisle 213 sayılı Yasanın mükerrer 355.maddesine istinaden kesilen usulsüzlük cezasını tasdik eden vergi mahkemesi kararının temziyen bozulması istenilmektedir.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununa 2365 Sayılı Kanunun 80 maddesi ile eklenen mükerrer 355 maddede bu Kanunun 86, 148 ve 257 maddeleriyle 150. maddesinin 4. numaralı bendi hükümlerine çekinme sebebi olmaksızın riayet etmeyenlerle birinci sınıf tüccarlar ve bilanço esasına göre defter tutan çiftçiler ile serbest meslek erbabı hakkında özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtildikten sonra, aynı maddenin son bendinde, "bu hükmün uygulanması için 148. madde gereğince bilgi istenilirken yapılacak tebliğlerde bilginin verilmesi için tayin olunan süre ile süresinde cevap verilmediği veya eksik veya yanıltıcı bilgi verildiği takdirde haklarında kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olanak bildirilmesi şarttır." denilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacıdan Vergi Usul Kanununun 148 maddesi uyarınca yazılı olarak yıllık bildirim verilmesinin istenilmediği anlaşılmış olup, genel tebliğ ile getirilen düzenlemenin davacı yönünden hukuki bir bağlayıcılığı bulunmadığından,bildirimin yazılı olarak davacıdan istenilmesi gereklidir.

Kaldı ki, yıllık bildirimlerle istenilen bilgiler esasen vergi dairesinde davacı tarafından verilen muhtasar ve katma değer vergisi beyannamelerinde mevcut olup, bu bilgilerin yeniden ve toplam olarak istenilmesi ve bu bilgilerin verilmemesi üzerine özel usulsüzlük cezası kesilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Erhan Çiftçi'nin Düşüncesi : 213 sayılı Yasanın 148. ve 149. maddelerine dayanılarak yayımlanan 235 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde götürü ticaret ve serbest meslek kazanç mükellefleri hariç olmak üze-

re katma değer vergisi mükellefleri için yıllık bildirim verme zorunluluğu getirilmiştir. Olayda avukatlık mesleği nedeniyle serbest meslek kazancı elde eden yükümlünün katma değer vergisine ilişkin yıllık bildirim verme zorunluluğu bulunmadığından kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, kesilen cezayı onayan mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, avukatlık faaliyetinden dolayı gerçek usulde mükellef olan ve serbest meslek kazancı elde eden yükümlünün, 1995/Aralık dönemi katma değer vergisi beyannamesi ekinde katma değer vergisi beyanına ilişkin yıllık bildirimi vermemesi üzerine, 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesine istinaden özel usulsüzlük cezası kesilmesinden doğmuştur.

213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesinde, bu Kanunun 86., 148 ve 257. maddeleriyle 150. maddesinin 4 numaralı bendi hükümlerine çekinme sebebi olmaksızın riayet etmeyenlerden (1 numaralı bentte) birinci sınıf tüccarlar ve bilanço esasına göre defter tutan çiftçiler ile serbest meslek erbabı hakkında maddede yazılı tutarda özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiş, aynı maddenin son fıkrasında ise, bu hükmün uygulanması için 148. madde gereğince bilgi istenilirken yapılacak tebliğlerde, bilginin verilmesi için tayin olunan süre ile süresinde cevap verilmediği, eksik veya yanıltıcı bilgi verildiği takdirde haklarında kanunun ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesinin gerektiği hükmü yer almıştır.

Anılan maddeye göre ceza kesilebilmesi için, yükümlülerden bilgi veya bildirimleri vermeleri hususunun yazılı olarak istenmesi ve tebliğ olunacak bu yazıda gereğinin belirtilen süre içinde yerine getirilmediği takdirde ceza hükümlerinin uygulanacağının belirtilmesi gerekmektedir.

Dosyanının incelenmesinden serbest avukatlık yapan yükümlünün 1995/Aralık dönemi katma değer vergisi beyannamesi ekinde katma değer vergisine ilişkin yıllık bildirimi vermediği, bunun üzerine 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesildiği, ancak ceza kesilmeden önce sözkonusu bildirimin verilmesinin yazıyla istenmediği anlaşılmaktadır.

Bu durumda katma değer vergisine ilişkin yıllık bildirimin verilmesi hususunun yazıyla istenmeden önce kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya uyarlık bulunmadığından, uyuşmazlık konusu cezayı onayan mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne Adana 1. Vergi Mahkemesinin 25.6.1996 gün ve E:1996/212, K:1996/540 sayılı kararının bozulmasına 12.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/42
Karar No: 1998/310

ÖZETİ : İptal davası açılabilmesi için gerçek ya da tüzel kişiler ile dava konusu edilen işlem arasında makul ve ciddi bir ilişkinin bulunması gerektiğinden adına ihbarname düzenlenen tüzel kişilik ile davacı şirket arasındaki menfaat bağı ile tasfiye memuru olarak gösterilen şahsın davacı şirket adına dava açma ehliyeti bulunup bulunmadığının araştırılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : Tasfiye Halinde ... Tic. San. Ltd. Şti. Adına Tasfiye Memuru ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirketin 1993 yılı Ocak-Aralık dönemlerine ait katma değer vergisi beyannamelerini vermemesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden kaçakçlık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 20.5.1996 gün ve E:1996/167, K:1996/889 sayılı kararıyla, dosyanın incelenmesinden 1.1.1989 yılında tasfiyeye giren yükümlü şirketin 1995 yılında tasfiye işlemlerinin sonuçlandığı, bu süre içinde verilen kurumlar vergisi beyannameleri ile bilançolarında da görüldüğü üzere herhangi bir faaliyeti bulunmadığı, tasfiyeye girdiği tarihten itibaren belge basım izni almadığının anlaşıldığı, katma değer vergisine tabi teslim ve hizmetleri olduğu yolunda yapılmış bir tespit olmadan genel ve soyut ifadelerle belirlenen matrah üzerinden salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle cezalı tarhiyatı terkin etmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü tarafından, yükümlü şirket adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinde yasal isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1 numaralı bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan, vergi mahkemesi kararının onanması

gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık dönemlerine ait katma değer vergisi beyannamelerinin verilmemesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden "Tasfiye Halindeki ... İnşaat Madencilik Tic. Ltd. Şti." adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı "Tasfiye Halindeki ... Tic. San. Ltd. Şti." adına Tasfiye Memuru ... tarafından dava açıldığı halde, "Tasfiye Halinde ... İnş. Mad. Tic. Ltd. Şti. hakkındaki tespitlere dayanılarak vergi mahkemesince hüküm tesis edildiği anlaşılmakla birlikte, dosyada "Tasfiye Halinde ... Tic. San. Ltd. Şti."ne ait herhangi bir belgeye rastlanılmadığı gibi ...'nun "Tasfiye Halinde Konsan Tic. San. Ltd. Şti."nin tasfiye işlerini yürütmek üzere tasfiye memuru olarak atandığına ilişkin herhangi bir belgenin bulunmadığı saptanmıştır.

Bu itibarla, dava konusu tarhiyata ait ihbarname ile davacı tüzel kişilik (T.H. ... Tic. San. Ltd. Şti.) arasındaki menfaat bağının varlığı ile dava dilekçesinde davacı şirket tasfiye memuru olarak gösterilen şahsın ... bu şirket adına dava açma ehliyeti bulunup bulunmadığı yolunda yapılacak araştırma sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, cezalı tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2.maddesinin 1.fıkrasının (a) bendinde iptal davalarının menfaatleri ihlal edilenler tarafından açılabileceği öngörülmüş, 4001 sayılı Yasayla anılan maddenin 1.fıkrası değiştirilerek (a) bendinde, idari işlemler hakkında yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olduklarından dolayı iptalleri için, çevre, tarihi ve kültürel değerlerin korunması, imar uygulamaları gibi kamu yararını yakından ilgilendiren hususlar hariç olmak üzere kişisel hakları ihlal edilenler tarafından iptal davaları açılabileceği hükmüne yer verilmiş, Anayasa Mahkemesinin 21.9.1995 gün ve E.1995/27, K:1995/47 sayılı kararıyla, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 4001 sayılı Yasanın 1.maddesiyle değiştirilen 2.maddesinin 1.fıkrasının (a) bendinde yer alan "kişisel hakları ihlal edilenler" ibaresi Anayasa'ya aykırı bulunarak iptal edilmiştir.

İdare hukukunun genel ilkelerine göre iptal davası açılabilmesi için gerçek ya da tüzel kişiler ile dava konusu edilen işlem arasında makul ve ciddi bir ilişkinin, başka bir deyişle menfaat bağının bulunması gerekmektedir.

Öte yandan, yine aynı yasanın 14.maddesinin 3.fıkrasında dava dilekçelerinin ehliyet yönünden de inceleneceği, 15/1-b maddesinde ise ehliyet yönünden kanuna aykırılık görülmesi halinde davanın reddine karar verileceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, idari işlemle dava açan kişi arasında meşru, kişisel, güncel

ve ciddi bir ilişki olmalıdır. Bir iptal davasında başta aranacak dava koşullarından birisi menfaat ilişkisidir. Davacı ile menfaat ilgisi görülmeyen bir davanın ehliyet yönünden reddedileceği açıktır.

Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık dönemlerine ait katma değer vergisi beyannamelerinin verilmemesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden "Tasfiye Halindeki ... İnşaat Madencilik Tic. Ltd. Şti." adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı "Tasfiye Halindeki ... Tic. San. Ltd. Şti." adına Tasfiye Memuru ... tarafından dava açıldığı ancak, vergi mahkemesince "Tasfiye Halinde ... İnş. Mad. Tic. Ltd. Şti. hakkındaki tespitlere dayanılarak hüküm tesis edildiği, bunun dışında dosyada "Tasfiye ... Tic. San. Ltd. Şti."ne ait herhangi bir belgeye rastlanılmadığı gibi ...'nun "Tasfiye Halinde ... Tic. San. Ltd. Şti."nin tasfiye işlerini yürütmek üzere tasfiye memuru olarak atandığına ilişkin herhangi bir belgenin de bulunmadığı görülmüştür.

Bu itibarla, ortada T.H. ... Tic. San. Ltd. Şti. ve T.H. ... İnş. Madencilik Tic. Ltd. Şti. unvanlı iki ayrı tüzel kişilik bulunup bulunmadığı, varsa bunlar adına ayrı ayrı cezalı tarhiyat yapılıp yapılmadığı, yoksa ihbarnamelerle dava dilekçesi ve savunmada davacı tarafın sehven yazılmış olabileceği hususlarının araştırılması yanında iki ayrı şirket bulunduğunun tespit edilmesi halinde de dava konusu tarhiyata ait ihbarname ile davacı tüzel kişilik (T.H. ... Tic. San. Ltd. Şti.) arasındaki menfaat bağının varlığı ile dava dilekçesinde davacı şirket tasfiye memuru olarak gösterilen şahsın ... bu şirket adına dava açma ehliyeti bulunup bulunmadığı yolunda yapılacak araştırma sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, cezalı tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararında isabet bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 4.Vergi Mahkemesinin 20.5.1996 gün ve E:1996/167, K:1996/889 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar göz önünde bulundurulmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 5.2.1998 gününde oybirliği ile karar verildi.

ONİKİNCİ DAİRE KARARLARI
MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1995/4565
Karar No: 1998/306

ÖZETİ : 3838 sayılı Yasa uyarınca verilen tazminatın afete maruz kalmış yörelerde fiilen görev yapılması koşulu ile ödeneceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İsteğin Özeti : Dava, ... Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğünde memur olarak görev yapan davacıya, 3838 sayılı Yasa uyarınca verilen tazminatın ödenmemesine ilişkin işlemin iptali ile 15.10.1992 tarihinden itibaren biriken tazminatın yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açılmıştır.

Sivas İdare Mahkemesinin 17.11.1993 günlü, E:1993/115, K.1993/970 sayılı kararıyla: 3838 sayılı Yasanın 6.maddesi uyarınca verilecek tazminat ve fazla çalışma ücretlerine ilişkin 1.10.1992 gün ve 92/3607 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki esasların 1.maddesinde, ..., ... ve ... illerinde sürekli görevle çalışmakta olan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi personele ekli cetvelde yerleşim birimleri ve statüleri, itibariyle gösterilen miktarda tazminat ödeneceğinin, 2.maddesinde ise tazminatların 15.9.1992 tarihinden itibaren ekli cetvelin a/1 sırasında sayılan yerleşim birimlerinde 24 ay süreyle ödeneceği, tazminatın ödenmesinde fiilen görev ifa edilen mahallin esas alınacağının hükme bağlandığı, tazminatın amacının tabii afete maruz kalmış yörelerde görev yapan personeli özendirmek olduğu bu nedenle tazminatın ödenmesinde fiilen görev yapılan mahallin esas alınması gerektiği, davacının anılan dönemde ... de maliye kursunda görevli olması nedeniyle dava konusu tazminatın ödenmemesi yolundaki işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı; anılan tazminattan yararlandırılmadığı dönemde maliye kursunda olduğunu, kurs süresince izinli sayıldığını, maaş ve tüm özlük haklarını görev yeri olan ...'daki defterdarlık kadrosundan aldığını; Bakanlar Kurulu kararında yer alan, "Fiilen görev ifa edilen mahal esas alınır." hükmünün yanlış yorumlandığını, hükmün amacının her yörede farklı miktarda ödenen tazminat miktarına açıklık getirmek olduğunu, kaldı ki; aynı kararnamede çeşitli sebeplerle bölge dışına çıkanlara tazminat ödenemeyeceği yolunda da hüküm getirilmediğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Ülkü Kadıoğlu

Düşüncesi : Afete maruz bölge ilan edilen yörelerde çalışan personele 3838 sayılı Kanunun 6.maddesi uyarınca verilecek tazminat ve fazla çalışma ücretlerine ilişkin esasları düzenleyen 1.10.1992 günlü ve 92/3607 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki esaslarının 1.maddesinde .... ve ... illerinde sürekli görevle fiilen çalışmakta olan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi personele ekli cetvelde yerleşim birimleri ve statüleri itibariyle gösterilen miktarda tazminat ödeneceği, 2.maddesinde ise tazminatın, bu esasların yürürlüğe girdiği tarihten itibaren ödeneceği ve ödemede fiilen görev ifa edilen mahallin esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden ... ilinde görev yapan ve ek tazminattan yararlanan davacının ...'de bulunan maliye kursuna katılması ile afete maruz mahalde fiilen görev yapmadığı gerekçesiyle bu tazminatın kesildiği anlaşılmıştır.

Bakanlar Kurulu kararının ekinde yer alan tazminat miktarları cetvelinde afete maruz bölge ilan edilen yörelere ilişkin farklı tazminat miktarlarının ödenmesi belirlenmiştir.Bu durumda Bakanlar Kurulu kararında yer alan "Tazminatın ödenmesinde fiilen görev ifa edilen mahal esas alınır." hükmünün aracının geçici görevlendirme veya kısa aralıklarla farklı afete maruz bölgelerde görev yapan personele ödenecek tazminat miktarına açıklık getirmek amacını taşıdığı açıktır.Ayrıca kurs süresince izinli sayılan kadrosu, evi ve ailesi ...'da bulunan davacıya bu nedenle de anılan tazminatın ödenmesi gerektiğinden temyiz isteminin kabulü ile aksi yöndeki idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Taylan Aydın

Düşüncesi : ... Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğünde Milli Emlak Memuru olarak görev yapan davacıya, 3838 sayılı Yasa uyarınca verilen tazminatın, ...'de 1992-1993 öğretim yılı Maliye Kursuna katılması nedeniyle, kursa başlama tarihi olan 15.10.1992 tarihinden itibaren kesilmesine ilişkin işlemin iptali ile 15.10.1992 gününden itibaren biriken tazminat tutarının tarafına ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılan davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3838 sayılı Yasanın 6 ncı maddesi uyarınca verilecek tazminat ve fazla çalışma ücretlerine ilişkin 1.10.1992 günlü, 92/3607 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki esasların 1 inci maddesinde ..., ... ve ... İllerinde sürekli görevle fiilen çalışmakta olan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi personele, ekli cetvelde yerleşim birimleri ve statüleri itibariyle gösterilen miktarda tazminat ödeneceği, 2 nci maddesinde ise tazminatın, bu esasların yürürlüğe girdiği tarihten itibaren ekli cetvelin a/1 sırasında sayılan yerleşim birimlerinde 24 ay süre ile ödeneceği, tazminatın ödenmesinde fiilen görev ifa edilen mahallin esas

alınacağı hükme bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; afete maruz kalmış ... ilinde görev yapan ve ek tazminattan yararlanan davacının, ...'de bulunan maliye kursuna katılması nedeniyle kurs süresince ek tazminatının afete maruz mahalde fiilen görev yapmadığı nedeniyle kesildiği anlaşılmıştır.

Kadrosu ve ailesi ...'da bulunan ve kurs süresince izinli sayılan davacının, afete maruz kalan mahalde fiilen görev yapmadığı nedeniyle tazminatının kesilmesi, ilgili yasanın amacına ve hukuka aykırı olduğundan temyiz isteminin kabulü ile aksi yöndeki idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Sivas İdare Mahkemesince verilen 17.11.1993 günlü, E:1993/115, K:1993/970 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 12.2.1998 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

3838 sayılı Yasanın 6 ncı maddesi uyarınca verilecek tazminat ve fazla çalışma ücretlerine ilişkin 1.10.1992 günlü,92/3607 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki esasların 1 inci maddesinde ..., ... ve ... İllerinde sürekli görevle fiilen çalışmakta olan 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa tabi personele, ekli cetvelde yerleşim birimleri ve statüleri itibariyle gösterilen miktarda tazminat ödeneceği, 2 nci maddesinde ise tazminatın, bu esasların yürürlüğe girdiği tarihten itibaren ekli cetvelin a/1 sırasında sayılan yerleşim birimlerinde 24 ay süre ile ödeneceği, tazminatın ödenmesinde fiilen görev ifa edilen mahallin esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Bakanlar Kurulu kararının ekinde yer alan tazminat miktarları cetvelinde afete maruz bölge ilan edilen yörelere ilişkin farklı tazminat miktarlarının ödenmesi belirlenmiş olup Bakanlar Kurulu kararında yer alan "Tazminatın ödenmesinde fiilen görev ifa edilen mahal esas alınır." hükmünün amacının geçici görevlendirme veya kısa aralıklarla farklı afete maruz bölgelerde görev yapan personele ödenecek tazminat miktarına açıklık getirmek olduğu açıktır. Ayrıca kurs süresince izinli sayılan, kadrosu, evi ve ailesi ...'da bulunan davacıya bu nedenle de anılan tazminatın ödenmesi gerektiğinden temyiz isteminin kabulü ile aksi yöndeki idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1995/8281
Karar No: 1998/348

ÖZETİ : İstisnai memuriyete atananlara, 657 sayılı Yasanın aday memurlara ilişkin hükümlerinin uygulanamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): T.C. Başbakanlık
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Ankara 2. İdare Mahkemesinin 27.1.1995 günlü, E:1994/337, K.1995/171 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Savunma yasal süresi içinde verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi: Birgül Karabatak
Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Taylan Aydın
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci ve Beşinci Dairesince 2577 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunun 10.maddesiyle eklenen ek.1.madde gereğince yapılan müşterek toplantıda işin gereği düşünüldü:

Dava; T.C. Başbakanlığı Basın ve Halkla İlişkiler Müşaviri kadrosunda görev yapan davacının görevine, 657 sayılı Yasanın 56.maddesine göre son verilmesine ilişkin 12.1.1994 günlü, 738 sayılı işlemin iptali, parasal kaybının tazmini istemiyle açılmıştır.

Ankara 2. İdare Mahkemesinin 27.1.1995 günlü, E:1994/337, K:1995/171 sayılı kararı ile, dava dosyasının içeriğinden davalı idarede 1.7.1992 tarihinde göreve başlayan davacının, çalışmalarından hiçbir fayda temin edilemediği gibi, bundan sonra da durumunda düzelme olmayacağı kanaatine varıldığı gerekçesiyle adaylık süresi içinde görevine son verilmesine ilişkin 12.1.1994 günlü işlemin tesis edildiğinin anlaşıldığı, davacının 657 sayılı Yasanın 59.maddesinde öngö-

rülen istisnai memur kapsamında bulunduğunun taraflar arasında tartışmasız olduğu, bu tip atamalarda adaylıktan bahsedilemeyeceği, davacı hakkında 657 sayılı Yasanın sicil veya disiplin hükümleri yönünden işlem tesis edilmesi gerekmekte olduğu, ancak böyle bir işlemin de söz konusu olmadığı, kaldı ki, 657 sayılı Yasanın 56.maddesinde hangi hallerde adaylık süresi içinde göreve son verilebileceğinin tadadi olarak belirtildiği, dosyadaki mevcut belgelerden, davacının Türkiye'nin dünya pazarlarına açılması konusunda geniş araştırmalar yaparak rapor hazırladığı, Kuveyt'teki El ... Santralinin Türk firmalarına bırakılması ile üçüncü dünya ülkelerinde Türkiyenin müteahitlik hizmetleri yönünden çeşitli hizmetlerde bulunduğu ve kültürel konulardaki çalışmaları nedeniyle teşekkür aldığının görüldüğü, çalışmaları belgeler ile saptanan davacının görevine, subjektif olarak verimli çalışmadığı nedeniyle son verildiğinin anlaşıldığı gerekçesiyle, dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, istisnai memurların da kamu görevi yaptıklarını, 657 sayılı Yasada belirtilen ödevler, sorumluluklar ve yasaklara ilişkin esaslara uymak zorunda olduklarını, 657 sayılı Yasada istisnai memuriyetleri yürütenlerin aday memur olmalarına mani hükümün yer almadığı, davacının çalışmalarından fayda temin edilemediğini ve formasyon itibariyle de verim alınmasının mümkün görülmediğini ileri sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkün olup davalı idarece ileri sürülen hususlar bunlardan hiçbirine uymamaktadır.

657 sayılı Yasanın 59.maddesinde; istisnai memurluklar belirlenerek bu görevlere, 657 sayılı Kanunun atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine ilişkin hükümleriyle bağlı olmaksızın tahsis edilmiş derece aylığı ile memur atanabileceği hükme bağlanmış, anılan yasanın "İstisnai Memurluklara Atananlara Bu Kanunun Uygulanacak Hükümleri" başlıklı 61. maddesinin birinci ve ikinci fıkrasında ise; "60'ncı madde gereğince istisnai memurluklara atananlar hakkında bu kanunun atanma, sınavlar, kademe ilerlemesi ve derece yükselmesi dışında kalan hükümleri uygulanır.

Ancak istisnai bir memuriyet kadrosuna atananlar, atandıkları kadronun derece aylığının ilk kademesini kazanılmış hak olarak elde ettikleri tarihten itibaren, haklarında bu kanunun kademe ilerlemesi ve derece yükselmesine dair hükümleri uygulanır." kuralı getirilmiştir.

Memuriyete atanmaya ilişkin hükümler 657 sayılı Yasanın IV- Kısmı 1.bölümünde yer almış olup, aday memurluktan asli memurluğa atanmaya ilişkin düzenleme bu bölümünde bulunan 58.madde ile yapılmış ise de, istisnai memurluklara ilişkin müstakil düzenleme yapan 59.ve 61.madde hükümleri ile, bu görevlere atamanın " memur" statüsünde yapılacağı, 657 sayılı Yasanın atanmaya ilişkin hükümlerinin istisnai memuriyete atananlara uygulanamayacağının kurala bağlandığı dikkate

alındığında, istisnai memurluklara aday memur statüsünde atama yapılamayacağı dolayısı ile de, aday memurlara ilişkin düzenleme yapan 657 sayılı Yasa hükümlerinin bu tür görevleri yürüten memurlara uygulanamayacağı anlaşılmaktadır.

Kaldı ki, 657 sayılı Yasanın 1897 sayılı Yasa ile değişik 158.maddesi uyarınca aday memurların asaletlerinin tasdikine kadar kademe ilerlemesi yapması mümkün değil iken, 657 sayılı Yasanın 61.maddenin 2.fıkrasında istisnai memurlar için aksine düzenleme yapılmış olması, 657 sayılı Yasanın 1327 sayılı Yasa ile değişik 163.maddesinde de; bu kanuna tabi olmayan kurumlardan istisnai memuriyetlere atananların bu kanuna tabi kurumlarda bir göreve atanmaları halinde adaylık hükümlerinin bu gibilere uygulanamayacağının hükme bağlanması da bu görevleri yürütenlerin statülerinin farklı bir biçimde düzenlendiğini göstermektedir.

Ankara 2. İdare Mahkemesince verilen 27.1.1995 günlü, E:1994/337, K:1995/171 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın yukarıda belirtilen gerekçenin de eklenmesi suretiyle onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davalı üzerinde bırakılmasına, 16.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1995/4581
Karar No: 1998/515

ÖZETİ : İlköğretim müfettişlerinin 657 sayılı Yasaya 418 sayılı KHK ile eklenen I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri sınıfı (g) fıkrasında belirtilen oranlar üzerinden bakanlık müfettişleri gibi ek gösterge ödenmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ... Milli Eğitim Müdürlüğü İlköğretim Müfettişi
Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı
İsteğin Özeti : Dava, ilköğretim müfettişi olan davacının, 657 sayılı Kanuna 418 sayılı KHK ile eklenen I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Sınıfı bölümünün (g) fıkrasında belirtilen oranlar üzerinden tarafına ek gösterge uygulanmamasına ilişkin işlemin iptali ile 1.1.1991 tarihinden itibaren eksik ödenen ek gösterge farklarından doğan kayıpların ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Malatya İdare Mahkemesi'inin 2.2.1994 günlü, E:1993/247, K.1994/67 sayılı kararıyla; 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'na 418 sayılı KHK ile eklenen I

sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri bölümünün (g) fıkrasında; denetim elemanlarına uygulanacak ek göstergelerin ve hangi denetim elemanlarının anılan göstergelerden yararlanacağının belirtildiği, bu düzenlemede, ilköğretim müfettişlerine yer verilmediği, bu durumda, 657 sayılı Kanuna 418 sayılı KHK'nin 3.maddesi ile eklenen, hizmet sınıfları itibariyle ünvan veya aylık alınan derecelere göre ek göstergelerin belirlendiği I sayılı cetvelin Genel İdare Hizmetleri Sınıfının 9 fıkrasında yer alan denetim elemanlarına uygulanan ek göstergelerin, ilköğretim müfettişlerine de uygulanmasının yürürlükte bulunan mevzuat hükümlerine aykırılık teşkil edeceği, bu nedenle davacının bu yöndeki isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık görülmediği ve davacıya herhangi bir noksan ödeme yapılmadığından, parasal hak kaybının da olmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, ilköğretim müfettişlerinin, bakanlık müfettişi kapsamında mütalaa edildiğini, 318 sayılı KHK'nin geçici 1.maddesinde ilköğretim müfettişleri ünvanının yer almamasına karşın anılan KHK ile tanınan bir dereceden faydalandırıldığını, bu durumda dava konusu g fıkrasındaki ek göstergelerden de yararlandırılması gerektiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Müjgan Karyağdı

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sevim Göle

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Malatya İdare Mahkemesince verilen 2.2.1994 günlü, E:1993/247, K:1994/67 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 25.2.1998 tarihinde

oyçokluğu ile karar verildi.

AZLIK OYU

Yapılan görevin niteliği itibariyle bakanlık müfettişi ile ilköğretim müfettişi arasında bir fark bulunmayıp her iki kamu görevlisi teftiş hizmetini sürdürmekte olduğu gibi ilköğretim müfettişlerinin hizmete alınması kariyer mesleğe alınma niteliğinde bulunduğundan yasanın tanıdığı denetim tazminatından yararlandırılması gerektiği görüşüyle davanın reddine ilişkin idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1995/4625
Karar No: 1998/475

ÖZETİ : 657 sayılı Yasanın 43.maddesi gereğince ek gösterge uygulanmasında esas alıncak derecelerin, aynı yasanın 36. maddesi ve diğer yasal düzenlemelere göre verilmiş olan ve ilgililerin kazanılmış hak aylıklarını yükselten derecelerin esas alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): ... Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : ... Genel Müdürlüğünde çalışmakta iken 19.8.1988 tarihinde emekliye ayrılan davacının, 1.4.1984 - 19.8.1988 tarihleri arasında mahrum kaldığı ek gösterge farklarının Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun ek göstergelerle ilgili kararı uyarınca ödenmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 6.İdare Mahkemesinin 8.12.1992 günlü, E:1989/3286, K:1992/1228 sayılı kararıyla, davalı idarenin süre definin yerinde görülmediği, 2771 sayılı Yasanın 1.1.1983 tarihinde yürürlüğe giren 1.maddesiyle 657 sayılı Yasanın 2595 sayılı Yasayla değişik ek göstergelere ilişkin 43.maddesinin (B) bendinin değiştirilerek sadece kadro ünvanları esas alınarak yürütülen ek gösterge uygulamasının, kadro ünvanlarına bakılmaksızın belli derecelerden aylık alanları da kapsar şekilde genişletildiği, bu düzenlemede kadrolarına tahsisli ek göstergesi bulunmayanlardan dört veya daha yukarı derecelerden aylık alanların aylık aldıkları derecelere göre alabilecekleri ek göstergelerin dahil oldukları sınıfları itibariyle ayrı ayrı saptandığı, 657 sayılı Yasanın 2771 sayılı Yasayla değişik 43. maddesinin (B) bendinin sondan bir önceki fıkrasında yer alan, "Ancak kadroları-

na tahsisli ek göstergesi bulunmayanlara uygulanacak ek göstergeler, ilgilinin bu kanunun 36.maddesine göre yükselebilecekleri dereceler için belirlenen ek göstergelerden yüksek olamaz." hükmüne göre, derece esasına dayalı ek gösterge uygulanmasına esas alınacak derecelerin ilgililerin yükselebilecekleri dereceler olması gerektiği, fıkra hükmünde herhangi bir kısıtlama getirilmemiş olduğuna göre ilgililerin yükselebilecekleri derecelerin 657 sayılı Yasanın 36.maddesiyle birlikte bu maddelerin istisnasını oluşturan, geçerliliğini koruyan ve ilgililere kazanılmış haklar tanıyan yasal düzenlemelerin de dikkate alınarak saptanmasının zorunlu olduğu, aksi yönde açık bir düzenleme olmadığı sürece ilgililerin yükselebilecekleri derecelerin 657 sayılı Yasanın 36.maddesinin istisnasını oluşturan yasal düzenlemeler gereği kazanılmış hak aylık derecelerinin altında bir derece olarak belirlenmesine olanak bulunmadığı, bu nedenle derece esas alınmak suretiyle yaygınlaştırılan ek gösterge uygulamasında ilgililerin kazanılmış hak aylık derecelerinin göz önünde tutulması gerektiği, dosyanın incelenmesinden; davacının çeşitli kanun ve kanun hükmünde kararname hükümlerinden yararlanarak kazanılmış hak aylığının 2.dereceye yükseltildiği, 2.derece müdürlük görevinde bulunduğu, bunun karşılığı olan ek göstergeyi aldıktan sonra fen ve tetkik kurulu üyeliğine atandığı ve bu görevde iken 3.derece ek göstergeden yararlandırıldığının anlaşıldığı, bu durumda davacının kazanılmış hak aylığının 2.derece olması nedeniyle bu derecenin ek göstergesinden yararlandırılması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare, davacının lise mezunu olarak yükselebileceği derece olan 3.derecenin ek göstergesinin ödendiğini, kaldı ki kazanılmış hak aylıkları için öngörülen ek göstergeden Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararının yayım tarihinden itibaren yararlanabileceğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Taylan Aydın

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Ankara 6. İdare Mahkemesince verilen 8.12.1992 günlü, E:1989/3286, K:1992/1228 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davalı üzerinde bırakılmasına, 23.2.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1995/5656
Karar No: 1998/738

ÖZETİ : İçişleri Bakanlığı APK Uzman Yardımcılarına planlama uzman yardımcıları gibi bir derece, ek gösterge, özel hizmet tazminatı, lojman tazminatı verilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf : 1- Maliye Bakanlığı
2- İçişleri Bakanlığı

İsteğin Özeti : İçişleri Bakanlığı APK Uzman Yardımcısı olarak görev yapan davacının, 375 sayılı KHK ile 657 sayılı Yasada yapılan değişiklikler uyarınca, İçişleri Bakanlığı Planlama Uzman ve Yardımcılarına verilen bir derece, ek gösterge, özel hizmet tazminatı ve lojman tazminatından yararlandırılması istemiyle yaptığı başvurusunun reddine ilişkin 9.11.1993 gün ve 1651 sayılı işlemin iptali ile parasal haklarının yasal faiziyle ödenmesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 10.İdare Mahkemesinin 18.10.1994 günlü, E:1993/950, K:1994/1220 sayılı kararı ile; davacının, İçişleri Bakanlığı Planlama Uzman ve Yardımcılarına verilen derece yükselmesi, ek gösterge, özel hizmet tazminatı gibi haklarının verilmesi isteğiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin 29.9.1993 gün ve 13633 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açtığı, 30.9.1989 gün ve 20211 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 375 sayılı KHK'nin 4.maddesi ile, 657 sayılı Yasanın 36.maddesinin "Ortak Hükümler" bölümünün (A) bendinin 11.fıkrasında yapılan değişiklikle, İçişleri Bakanlığı Planlama Uzman Yardımcılarının özel yeterlik sınavı yönetmeliklerine göre yapılacak yeterlik sınavlarında başarı gösterek İçişleri Bakanlığı Planlama Uzmanlığına atanmaları sırasında ve bir kez ol-

mak üzere, haklarında ayrıca bir derece yükselmesi uygulanacağı kuralının getirildiği, aynı KHK'nin 6.maddesi ile, yasanın 43.maddesinin (b) fıkrasının (k) bendinde düzenlenen, ek göstergelerden yararlanacak olanlara İçişleri Bakanlığı Planlama Uzmanlarının, eklendiği, 11.maddesi ile de 657 sayılı Yasanın 213.maddesinden sonra gelen Zam ve Tazminatlar Başlıklı ek Maddenin 7.fıkrasına (7) numaralı bent eklenerek İçişleri Bakanlığı Planlama Uzmanları ile bunların yardımcılarına % 15 özel hizmet tazminatı verileceğinin belirtildiği, İçişleri Bakanlığı Planlama Uzmanları ve Yardımcılarına verilen bir derece, ek gösterge, özel hizmet tazminatının APK Uzman ve Uzman Yardımcılarına da verilip verilmeyeceği hususuna gelince; davacı tarafından, APK Uzmanı ve Planlama Uzmanı ve Yardımcılarının, aynı yasal düzenlemeler uyarınca mesleğe alındıkları, hizmetinde aynı yasal düzenlemeler çerçevesinde yürütüldüğü, sadece görevlendirildikleri yerler açısından farklılıklar bulunduğu ileri sürülmekte ise de, 375 sayılı KHK'nin 6 ve 11.maddeleri ile 1990 yılına ilişkin 27.12.1989 günlü ve 89/14908 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli II sayılı Özel Hizmet Tazminatı Cetvelinin (B) Denetim Hizmetleri Bölümünün 7/a,b maddesinde açıkca "İçişleri Bakanlığı Planlama Uzman ve Yardımcıları" ibaresinin yer aldığı, daha sonraki yıllara ilişkin yan ödeme kararnamelerinde de sadece İçişleri Bakanlığı Planlama Uzman ve Yardımcılarına yer verildiği, bu durumda yasada yer alan "Planlama Uzman ve Yardımcıları" ifadesinin kapsamının, nitelik ve tabi oldukları yasal düzenlemeler açısından aralarında hiç bir fark olmadığı görüşüyle, yasayı aşacak biçimde genişletilmesine ve APK uzman ve yardımcılarının da kıyasen bu kapsama dahil edilmesine ve aynı haklardan yararlanacaklarını kabul etmeye hukuken olanak bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, APK uzman ve yardımcıları ile il planlama uzman ve yardımcıları arasında hizmetin gerektirdiği nitelikler bakımından hiç bir farklılık bulunmadığını, mesleğe alınırken aranılan özellikler, uygulanan yarışma ve yeterlik sınavları ve tabi olunan yasa ve yönetmelikler bakımından aralarında bir farklılık olmaması nedeniyle, APK uzman ve yardımcılarının da, planlama uzman ve yardımcılarına tanınan yasal haklardan yararlandırılmaları gerektiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Maliye Bakanlığının Savunmasının Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

İçişleri Bakanlığının Savunmasının Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Taylan Aydın

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci ve Sekizinci Dairelerince 2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunun 10.maddesiyle eklenen ek 1.madde gereğince yapılan müşterek toplantıda işin gereği düşünüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında, idare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri için aranılan sebepler sayıldıktan sonra, aynı maddeninin 2.fıkrasında, temyiz incelenmesi sonunda karardaki maddi yanlışlıkların düzeltilmesinin mümkün olması halinde kararın düzeltilerek onanmasına karar verileceği belirtilmiştir. Temyizen incelenerek bozulması istenilen kararda işlem tarihi, 29.9.1993, sayısı ise 13633 olarak yazılmış ise de; dava dosyası içinde bulunan işlem tarihinin 9.11.1993, sayısının ise 1651 olduğu anlaşıldığından ve Ankara 10.İdare Mahkemesince verilen 18.10.1994 günlü, E:1993/950, K.1994/1220 sayılı kararın bozulmasını gerektiren bir sebep de bulunmadığından davacının temyiz istemin reddi ile kararın belirtilen yanlışlığın düzeltilmesi suretiyle onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına 12.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1996/28
Karar No: 1998/145

ÖZETİ : Yurt dışında görevli olan ve yıllık iznini yurt içinde geçirmekte iken sağlık raporu alan davacıya, rapor süresince yurt dışı aylığı ödenmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Dışişleri Bakanlığı

İsteğin Özeti : Davacı, ... Büyükelçiliği Koruma Birim Amiri olarak görev yapmakta iken izinli olarak Türkiye'ye geldiği sırada almış olduğu sağlık raporu süresince yurt içi aylığı tahakkuk ettirilmek suretiyle dış ülke katsayı-

lı aylığından 38.000 Danimarka Kuronu kesinti yapılmasına ilişkin işlemin iptali ile kesilen 38.000 Danimarka Kuronunun kesinti tarihinden itibaren faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Ankara 7. İdare Mahkemesinin 29.12.1993 günlü, E:1992/954, K:1993/1739 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın 105.maddesinde; "memurlara hastalıkları halinde, verilecek raporlarda gösterilecek lüzum üzerine aylık ve özlük haklarına dokunulmaksızın aşağıdaki esaslara göre izin verilir." kuralının yer aldığı, 106.maddesinde ise, " 105.maddede yazılı en çok süreler kadar izin alanlar izinlerinin sonunda işe başlayabilmek için, iyileştiklerine dair raporu (Yurt dışındaki memurlar için mahalli usule göre verilecek raporu) getirmek zorundadırlar." hükmünün düzenlendiği, anılan madde hükümlerinde yurt dışındaki memurların raporlu bulundukları sürede özlük haklarından olan maaşlarına dokunulmaması için aldıkları raporun mahalli mevzuata uygun olmasının gerektiği, ancak bu memurların yurt içinde iken aldıkları rapor süresince yurtdışı katsayılı maaş ödeneceği yolunda bir hüküm bulunmadığı, Dışişleri Bakanlığının 6.1.1976 günlü ve sicil 100004 sayılı Genelgesinde; yıllık izin veya diğer herhangi bir nedenle Türkiye'ye gelip istirahat raporu alan memurlara raporlu bulundukları süre boyunca dış ülke katsayılı aylık ödenmeyeceğinin belirtildiği, dosyanın incelenmesinden; yıllık iznini kullanmak üzere Türkiye'de bulunan davacının izninin 21.gününde 45 günlük istirahat raporu aldığı ve raporlu bulunduğu süre için dış ülke katsayılı maaş ödendiğinin anlaşıldığı, bu durumda yukarıda belirtilen nedenlerle merkez maaşı ödenmesi gerekirken hatalı olarak dış ülke katsayılı maaş ödenmesi sonucu fazla ödemelerin idarece davacının maaşından kesinti yapılması suretiyle geri alınmasında mevzuata aykırılık olmadığı gibi, raporlu bulunulan sürenin bir kısmını yıllık izinden sayarak rapor süresini sağlık kurulunun öngördüğü süreden daha düşük saymaya olanak bulunmadığı, davacının da yıllık izninin kalan kısmını yasal süresinde kullanması her zaman mümkün olduğu için bu yoldaki iddiasının yerinde görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, 657 sayılı Yasada memurların raporlu oldukları dönemde aylık ve özlük haklarından yoksun bırakılmayacağının, personel işleri el kitabı 10.maddesinde de, izin süresini aşan rapor süresi için merkez maaşının tahakkuk ettirileceğinin düzenlendiği halde, yıllık izin süresinin, rapor süresi ile çakışan 19 günü için merkez maaşı tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemde hukuka uyarlık olmadığı öne sürülmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : F.Günsel Taner

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulu Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür. Ankara 7. İdare Mahkemesince verilen 29.12.1993 günlü, E:1992/954, K:1993/1739 sayılı karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir sebep de bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile anılan kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 27.1.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1997/1411
Karar No: 1998/895

ÖZETİ : Mahkemece verilen kararın usul yönünden bozulmasından sonra verilen kararın farklı olabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...

Karşı Taraf : ... Üniversitesi Rektörlüğü

Vekili : Av. ...

İsteğin Özeti : ... Üniversitesi ... Meslek Yüksek okulunda belirli dönemler sonunda hizmet akdi yenilenmek suretiyle geçici işçi olarak çalışmakta olan davacı, 657 sayılı Yasa'ya 4065 sayılı Yasanın 2.maddesi ile eklenen ek geçici 59.madde hükmü uyarınca boş memur kadrosuna atanması isteğinin reddine ilişkin 21.11.1995 günlü, 10690 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Edirne İdare Mahkemesinin 28.2.1997 günlü, E:1997/22, K:1997/92 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın, 4065 sayılı Yasa ile eklenen ek geçici 59.maddesinde, bu kanuna tabi kurumlarda halen sürekli işçi statüsü veya sözleşmeli statüde çalışmakta olan Ahıska Türkleri ve Bulgaristan'dan zorunlu göçe tabi tutu-

lan ve daha sonra Türk vatandaşlığına geçenlerin sınav şartı aranmaksızın boş memur kadrolarına intibak ettirilebileceklerinin hükme bağlandığı, öte yandan 190 sayılı KHK'nin 11/a maddesinde; kanunla ve milletlerarası anlaşmalarla veya yıllık programlarla kurulması veya genişletilmesi öngörülen atelye, şantiye, fabrika ve çiftlik gibi işçi istihdamı zorunlu olan hizmet birimleri için ihtiyaç duyacakları sürekli işçi kadrolarını mevcut kadrolarından karşılayacaklarına, mevcut işçi kadrolarının kafi gelmemesi halinde, Devlet Personel Dairesinin görüşü üzerine Maliye Bakanlığınca yeni birimlerin norm kadrolarını aşmamak üzere, bütçe imkanları göz önünde bulundurularak uygun görülecek kısmı kadar sürekli işçi kadrosu vize edilebileceğine işaret edilerek, sürekli işçilerin, kadro ile ilgilendirilmeleri gerektiği hususunun hüküm altına alındığı, belirtilen hükümlerin incelenmesinden, ilgililerin 59.madde hükmünden yararlandırılabilmeleri için öncelikle 657 sayılı Yasaya tabi kurumlarda sürekli işçi statüsünde veya sözleşmeli statüde görev yapmaları, işçi statüsünde olanların da sürekli işçi statüsünde kabul edilebilmeleri için bir kadro ile irtibatlandırılmış olmaları gerektiği sonucuna varıldığı, dosyanın incelenmesinden; davacının Türk ırkından olup Bulgaristan vatandaşı iken 1989 yılında zorunlu göç nedeniyle Türkiye'ye geldiği, 1991 yılında Türk vatandaşlığına geçtiği, 15.2.1995 tarihinden itibaren ... Üniversitesi ... Meslek Yüksek Okulu emrinde geçici işçi statüsünde belirli dönemler sonunda hizmet akti yenilenmek suretiyle görev yaptığı, 4065 sayılı Yasadan yararlanmak için yaptığı başvurunun reddi üzerine dava açtığının anlaşıldığı, bu durumda, geçici işçi statüsünde görev yaptığı tartışmasız olan davacının memuriyet kadrosuna atanmaması yolundaki işlemde hukuka aykırılık olmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, mahkemece, iptal kararı, usul yönünden bozulduktan sonra, esas yönünden şartlar ve gerekçeler değişmediği halde ilk kararın aksine karar verilerek davanın reddedilmesinin hukuka aykırı olduğunu öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Deniz Levent

Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Taylan Aydın

Düşüncesi : Davacının 4065 sayılı Yasa ile 657 sayılı Yasaya eklenen ek geçici 59 uncu madde hükmü uyarınca boş memur kadrosuna atanması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın, reddi yolundaki idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Davacı temyiz dilekçesinde; idare mahkemesince işlemin iptaline ilişkin olarak verilen 24.5.1996 günlü, E:1995/1204, K:1996/312 sayılı kararın, davalı

idare tarafından temyiz edilmesi üzerine, Danıştay 12 nci Dairesince, 20.10.1996 günlü, E:1996/2356, K:1996/3349 sayılı kararla, usul yönünden bozulmasından sonra, esas yönünden şartlar ve gerekçeler değişmediği halde ilk kararın aksi bir karar verilerek aleyhine bir durum yaratıldığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemekte ise de, yukarıda gün ve sayısı belirtilen Danıştay 12 inci Dairesinin bozma kararında; özetle idare mahkemesi görüşme tutanağı ile kararda bulunan imzalarda değişiklik olduğu bu nedenle idarece uygulanması gereken bir kararın varlığından söz edilemiyeceğinin açık olduğu belirtilmek suretiyle, ortada usulü noksanlık giderildikten sonra esas yönünden de gerekçesine itibar edilebilecek nitelikte bir kararın varlığının kabulüne olanak bulunmadığı cihetle, davacının ileri sürdüğü bu iddialarda isabet görülmemiştir.

Davacı tarafından esasa ilişkin olarak ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp, idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile idare mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

İdare ve vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların temyiz yolu ile incelenerek bozulabilmeleri 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinde belirtilen nedenlerden birinin bulunması halinde mümkündür.

Her ne kadar davacı, mahkemece verilen iptal kararı usul yönünden bozulduğu ve esas yönünden davalı idarece ileri sürülen hususlar değişmediği halde ilk verilen kararın aksine davanın reddedildiğini ileri sürmekte ise de; Danıştay Onikinci Dairesinin 22.10.1996 günlü, E:1996/2356, K:1996/3349 sayılı kararıyla; temyize konu mahkeme kararının, görüşme tutanağı ile kararda bulunan imzaların birbirini tutmaması nedeniyle, idarece uygulanması gereken bir kararın varlığından sözedilemeyeceği gerekçesiyle bozulması karşısında, esas yönünden de gerekçesine itibar edilebilecek nitelikte bir kararın bulunmaması nedeniyle, mahkemece yeni üyelerle toplanılarak ilk kararın aksine, davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacının temyiz isteminin reddi ile Edirne İdare Mahkemesince verilen 28.2.1997 günlü, E:1997/22, K:1997/92 sayılı kararın onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına 24.3.1998 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1996/1504
Karar No: 1998/120

ÖZETİ : 3713 sayılı Yasadan yararlandırılarak yeniden göreve başlayan davacının açıkta geçen süreye ilişkin parasal hak talebinin göreve başladığı tarihten itibaren dava süresi içinde davanın süresinin geçtiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı
İsteğin Özeti: Zonguldak İdare Mahkemesinin 15.11.1993 günlü, E:1993/684, K.1993/883 günlü kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, ileri sürülen nedenlerin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uymadığı, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Sami Karetekin
Düşüncesi : İdare mahkemesince verilen karar ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup, bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından anılan kararın onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sevil Engin
Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Dava, ... İlkokulu Öğretmeni iken Türk Ceza Kanunu'nun 141/5.maddesine muhalefet suçundan, görevden uzaklaştırılarak yargılanması sonucu ağır hapis cezasına mahkum edilmesi üzerine, memur olma koşullarından birini yitirdiğinden bahisle görevine son verilen ve 3713 sayılı Yasa'dan yararlandırılarak yeniden göreve başlatılan davacının, açıkta kaldığı sürelere ait parasal ve özlük haklarının verilmesi için yaptığı başvurunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ve söz konusu süreye ait parasal haklarının faizli tutarı ile özlük haklarının ve-

rilmesine hükmedilmesi istemiyle açılmıştır.

Zonguldak İdare Mahkemesinin, 15.11.1993 günlü, E:1993/684, K:1993/883 sayılı kararıyla, anayasa'nın 125.maddesinde, idarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü bulunduğu kuralına yer verildiği, 2577 sayılı Yasanın 2/b. maddesinde ise; tam yargı davalarının, idari işlem ve eylemlerden hakları muhtel olanlar tarafından açılabileceğinin hüküm altına alındığı, 657 sayılı yasanın 48. maddesinde memurluğa alınma koşullarının düzenlendiği, aynı yasanın 98/b maddesinde de, memurluğa alınma koşullarından birini taşımadığı sonradan anlaşılanların veya memurlukları sırasında bu koşullardan herhangi birini kaybetikleri, anlaşılanların memuriyetinin sona ereceğinin öngörüldüğü, dosyanın incelenmesinden; davacının, ... Köyü İlkokul Öğretmeni iken ... Devlet Güvenlik Mahkemesince TCK'nun 141/5. maddesi uyarınca tutuklanıp yargılanması sonucu, ağır hapis cezası ile cezalandırıldığı, 1985 yılında görevinden uzaklaştırıldığı ve aldığı ceza nedeniyle 1987 yılında görevine son verildiği, cezasını çektikten sonra T.C.K'unun 141.maddesinin 3713 sayılı Yasa ile yürürlükten kaldırılması üzerine, idareye başvurarak eski görevine dönmesi üzerine, 7.4.1993 tarihli başvurusu ile de açıkta geçen süreye ilişkin parasal haklarını yasal faiziyle birlikte talep ettiği, yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemi dava konusu yaptığının anlaşıldığı, idarelerin hizmet kusurundan doğan davranışları nedeniyle kişilerin uğrayacakları zararları tazminle yükümlü olduklarının idare hukuku ilkeleri ve anayasa hükümleri gereği olduğu, dava konusu olayda ise, belli bir dönemde yürürlükte olan mevzuatın suç saydığı bir fiil nedeniyle davacının mahkum olduğu ve bunun sonucunda da idare tarafından görevine son verildiği, idarenin yürürlükte olan mevzuata uygun hareket ettiği, idarenin kusurundan kaynaklanan bir zararın söz konusu olmadığı, öte yandan davacının açıkta geçen sürelere ilişkin olarak idareye karşı herhangi bir hizmetinin olmaması nedeniyle özlük hakları yönünden bir hak kaybından söz edilemeyeceği, kaldı ki, davacının açıktan atama ile görevine döndüğü gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, parasal ve özlük haklarının tanınmamasının yasal olmadığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7.maddesinde; dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış gün vergi mahkemelerinde ise otuz gün olduğu, aynı Yasanın 12.maddesinde ise; ilgililerin haklarını ihlal eden bir idari işlem dolayısıyla Danıştay'a ve idare ve vergi mahkemelerine doğrudan doğruya tam yargı davası veya iptal ve tam yargı davalarını birlikte açabilecekleri gibi, ilk önce iptal davası açarak bu davanın karara bağlanması üzerine, bu husustaki kararın veya kanun yollarına başvurulması halinde verilecek kararın tebliği veya bir işlemin icrası sebebiyle doğan zararlardan dolayı icra tarihinden itibaren dava süresi içinde tam yargı davası açabilecekleri, bu halde de iligililerin 11. madde uya-

rınca idareye başvurma haklarının saklı olduğu, 11. maddede ise; ilgililer 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 istenebileceği, bu başvurunun dava açma süresini durduracağı, altmış gün içinde cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, isteğin reddedilmesi veya reddedilmiş sayılması halinde, dava açma süresinin yeniden işlemeye başlayacağı, başvurma tarihine kadar geçen sürenin de hesaba katılacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Olayda, öğretmen olarak görev yapmakta iken, TCK'nun 141/5. maddesi uyarınca yargılanması sonucu ağır hapis cezasına mahkum olması sonucu görevine son verilen davacının, 3713 sayılı Yasa ile TCK'unun 141. maddesinin yürürlükten kaldırılması üzerine, öğretmenliğe yeniden atanmak için idareye başvurduğu, atamasının yapılarak 26.12.1991 tarihinde göreve başladığı, bunun üzerine aradan bir yıldan fazla bir süre geçtikten sonra 7.4.1993 tarihinde idareye yaptığı başvuru ile, açıkta kaldığı süreye ilişkin özlük hakları ile parasal haklarının yasal faiziyle ödenmesini istediği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, davacının göreve başladığı 26.12.1991 tarihinden itibaren altmış gün içinde idareye başvurmadığı gibi, bu süre içinde dava da açmadığından göreve başladığı tarihten çok sonra 7.4.1993 tarihli başvurusunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine, 30.7.1993 tarihinde açılan davanın süre aşımı nedeniyle incelenme olanağı bulunmadığından, idare mahkemesince işin esasına girilerek davanın reddi yolunda verilen kararda sonucu itibariyle hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin reddi ile, Zonguldak İdare Mahkemesince verilen 15.11.1993 günlü, E:1993/684, K:1993/883 sayılı kararın yukarıda belirtilen gerekçe ile sonuç olarak onanmasına, temyiz giderlerinin istemde bulunan davacı üzerinde bırakılmasına, 27.1.1998 tarihinde esasta oybirliği gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Hukuk ve usule uygun olan idare mahkemesi kararının aynen onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına karşıyım.

KARARLAR DİZİNİ

-B-

Bankalar Kanunu
-Finansal Faaliyet İzin Belgesi
-Finansal Faaliyet İzin Belgesi Harcı
-Vergilemede Eşitlik 565

Belediye Gelirleri
-Belediye Harçları
-İşgal Harcı
-Otopark
-Otopark İşletmeciliği 567
-Tellallık Harcı 569
-Belediye Payları 616
-Belediye Vergileri
-Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi 570
-Abonman 572
-Sıcak Su Rüsumu
-Maden Suyu 154

Belediye İşleri
-Belediye Başkanlığı
-Belediye Başkanlığından Düşürülme
-Organların Seçilmiş Sıfatını Kaybetmesi 512
-Belediye Bütçesi
-Belediye ve İl Özel İdareleri Bütçelerinden Kamu Kurumu
ve Kuruluşlarına Ayrılacak Yasal Pay 28
-Büyükşehir Belediyesi
-Büyükşehir Belediye Başkanı
-Büyükşehir Belediyesi Ulaşım Koordinasyon Merkezi
-Şehrin Ulaşım Planı 514

Belediye Kanunu
-Belediye Başkanı
-Belediye Başkatibi
-Belediye Meclisi
-Belediye Encümeni 30
-Belediyelerin Görevleri
-Belediye Vaiz Konut Alanı
-Kamulaştırma İşlemi 344

Belediye Vergileri
-Eğlence Vergisi
-Eğlence Yeri 601

-Ç-

Çevre Kanunu
-İdari Cezalarda Yetki 377

-D-

Danıştay Kanunu
-İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay'da Görülecek Davalar 512

Düzenleyici-Genel İşlemler
-Bakanlar Kurulu Kararı
-İptal Kararı
-İdari İşlem 82
-Tazminat
-Afet 734
-Devlet
-Başbakan
-Bakanlıkların Görev ve Yetkileri
-Bakanlıklar Arasındaki Uyuşmazlıklar
-Tüzel Kişilik 646
-Genelge
-Yönerge

-Karayolları Trafik Kanunu
-Motorlu Taşıt Sürücü Kursu
-Sınav Kurulu
-Sürücü Kursunda Görev Alan Kişiler 516
-Tebliğ 164
-Doğalgaz Satış Fiyatı
-Botaş
-Kamu Yararı
-Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı 648
-Uygulama İmar Planı 76
-Yönetmelik 299-303-308-518
-İdari İşlem
-Hukuka Aykırılık 521
-Kara Ulaşımı ve Trafik
-Araçlarla İlgili İşler
-Yolcu Taşıma İşi
-Otobüs
-Taşıma Mesafesi 652

-E-

Emeklilik ve Emekli Sandığı İşleri
-Emeklilik Tahsisi
-Emekli Aylığı
-Aylığın Bağlanması
-Yangın
-Ölüm 658
-Fiili Hizmet Süresi 655
-Fiili Hizmet Zammı 657
-Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü 658
-Maluliyet
-Görev Malullüğü 661
-Yardımlar
-Tedavi Yardımı
-Tıbbi Araç ve Aygıtlar
-Manevi Tazminat 576

-F-

Finansal Faaliyet
-Finansal Faaliyet İzin Harcı 345

-G-

Gecekondu İşleri
-Tapu Tahsis Belgesi
-Hazine Payı
-Paylı Taşınmaz 664

Genel Eğlence ve Dinlenme Yerleri
-İçkisiz Yerler
-Ruhsat
-Kahvehane
-Okul 421

Gümrük Kanunu
-Muaf Olarak İthal Edilen Eşya
-Zamanaşımı
-Ödeme Mükellefiyetinin Başlangıcı 584

-H-

Harçlar
-Harçlar Kanunu
-Tapu Harçları 52

Harçlar Kanunu
-Muafiyet
-Yargılama Harçları
-SSK 754

İcra İflas Kanunu
-İflasın Açılması
-İflas İdaresi
-Müflis
-Müteselsil Sorumlu 421

İdari Yargılama Usulü
-Dava Açma Ehliyeti
-Menfaat İlgisi
-İptal Davası 731

İhale İşleri
-Ecrimisil
-Taşınmazın Tahliyesi 347
-İhale Yöntemlerine Tabi Olmayan İşler
-Emanet Suretiyle Yapılacak İşler
-Emanet Komisyonu
-Takdir Yetkisi
-Eşitlik
-Taşeron 349
-İhalenin İlanı
-İhalenin Geçerliliği
-İhalenin İlkeleri 351
-İhalenin Onaylanması
-İhalenin İptali
-Kapalı Teklif Usulü 31
-İhaleye Hazırlık
-İsteklilerde Aranılacak Nitelikler ve İstenecek Belgeler 354
-İhaleye Katılmayacak Olanlar 354

İller Bankası
-İller Bankası İhale Yönetmeliği
-İller Bankası Yönetim Kurulu 31

İmar İşleri
-İmar Planı
-İmar Plan Değişikliği 355
-Düzenleme Ortaklık Payı
-Parselasyon İşlemi
-İfraz
-İskan Sahası
-Belediye Adına Tahsis 358
-Kamu Yararı
-Sosyal ve Teknik Alt Yapı
-Yargısal Denetim 359
-Şehircilik İlkeleri
-Tevhid ve İfraz 35
-Yeşil Alan 68
-Parselasyon
-Kamuya Taşınmaz Kazandırılması
-İmar Yönetmeliği 361
-Parselasyon İşlemi
-İmar Parseli
-İpotek Tesisi 364
-Restitüsyon Projesi
-Boğaziçi Öngörüm ve Sahil Şeridi
-Uygulama İmar Planı 365
-İmar Planları
-İmar Planı ve Değişikliği
-Revizyon Plan
-Kazanılmış Hak
-İnşaat Ruhsatı
-Bitişik Nizam
-Kamu Yararı 65

-Parselasyon İmar Yolu 62
-Sosyal Tesis
-Hizmet Binası 71
-İmar ve Yol İstikamet Planları
-Islah İmar Planı 384
-Parselasyon Planları
-Şuyulandırma 368
-Parselasyon
-Birleştirme ve Ayırma İşleri
-Taşınmazın Bedele Dönüştürülmesi 370
-Kadastrol Parsel
-İmar Parseli
-Düzenleme Ortaklık Payı 372
-Plan Müellifi
-GAP İdaresi
-Planlama 373

İşçi ve İşveren İşleri
-Hizmet Sözleşmesi
-Sosyal Yardımlaşma ve Dayanışma Vakfı
-Vakıf Saymanı
-İstifa
-Göreve İade 666

-K-

Kamu Alacaklarının Tahsili
-Teminat 593
-Teminat Gösterilen Taşınmazın Satışı
-Satış İlamının Usulüne Uygun Olması 703

Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü
-Gecikme Zammı 502
-Teminatlı Alacak
-Teminat Mektubu
-Nakde Çevrilmesi 472
-Haciz
-Haciz Şerhi
-Vergi Borcu
-Haczin Kaldırılması İstemi 197
-Haciz
-Teminat
-İpotek
-Haczedilemeyecek Mallar
-Bono Senedi 697
-Vergi Borcu 295
-İhtiyati Tedbir
-Haciz
-Teminat İstenmesi
-Kesin ve Yürütülmesi Zorunlu İşlem 200
-Limited Şirketin Borcu
-Tasfiye 291
-Ödeme Emri 101-194-202-204-257-475-476-502-586
-Gecikme Zammı 588
-Vergi Aslı
-Şekil Noksanlığı 482
-İl Özel Müdürlüğü 236
-İlam Harcı 591
-Kamu Alacağı 82-206
-Limited Şirketin Kanuni Temsilcisi
-Kanuni Temsilcinin Sorumluluğu
-Şirket Tüzel Kişiliği
-Vergi Borçlusu 701
-Teminatın Paraya Çevrilmesi
-Kamu Alacağı 479
-Para Cezası 377

Kamu Kurumu Niteliğinde Meslek Kuruluşları
-Serbest Muhasebeci Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği
-Meslek Mensubu
-Serbest Muhasebeci 524-525
-Meslek Mensubu
-Serbest Muhasebeci Mali Müşavir 605
-Yeminli Mali Müşavir
-Vergi İadesi Tasdik Raporu 559
-Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik Ruhsatı
-Oda Kaydı 529

Kamulaştırma
-Kamu Yararı
-Kamulaştırma Bedeli 379
-Koşulları
-İmar Planına Uygun Olup Olmama 71
-Tebligat
-Ölü Kişi Adına Tebligat
-Tebligat Yöntemi
-Sulama Kanalı 73

Karayolları Trafik Kanunu
-Tescil Belgesi
-Trafik Kayıt ve Tescil İşlemi 494

Kıyı İşleri
-Kıyı-Kenar Çizgisi
-Falez
-Pevin 381

-M-

Maden İşleri
-Devlet Hakkı 616
-Taşocağı İşleri
-Rüsum 618
-Maktu Rüsum
-Nispi Rüsum 620

Memur İşleri
-Afete Maruz Kalan Yöredeki Fiili Süre 734
-Atama
-İstisnai Memurluğa Atama
-Aday Memur
-Basın ve Halkla İlişkiler Müşavirliği 737
-Devlet Memuru
-Disiplin İşleri
-Uyarma
-Sözleşmeli Personel
-Atama 314
-İlerleme ve Yükselme
-Değerlendirme Konusu Hizmetler
-Askerlik
-Kanunilik
-Kanun Önünde Eşitlik
-Statü Hukuku 318
-İntibak
-Özel Yasalarla Düzenleme 323
-İstisnai Memurluk
-Takdir Yetkisi
-Görevlendirme
-Bakanlık Müşavirı
-Geçici Görevlendirme 326
-Yer değiştirme
-Memurların bir Kurumdan Diğerine Yer Değiştirmeleri
-Sözleşmeli Personel
-Atama

-Eşitlik
-Kamu Hizmeti
-Kadro Ünvanı
-KİT 340
-Yer Değiştirme
-Özelleştirme 337
-Disiplin İşleri
-Disiplin Cezası
-Olumlu Sicil 36
-Soruşturma
-Soruşturma Raporu
-Disiplin Amiri 531
-Genel İdare Hizmetleri Sınıfı
-İlköğretim Müfettişi
-Bakanlık Müfettişi
-KHK Ek Gösterge 739
-Görevi İhmal
-Belediye İhale Komisyonu
-Belediye Encümeni
-Soruşturma Dosyası 734
-İlerleme ve Yükselme
-Değerlendirme Konusu Hizmetler
-Vekil Öğretmenlik
-Emekli Keseneği
-Kazanılmış Hak 323
-Kadro
-Derece
-Kazanılmış Hak
-Ek Gösterge 741
-Kadro İşleri
-Kadroların Değiştirilmesi 314
-Memurların Yargılanması
-Merkez Memurin Muhakemati Komisyonu 48
-Nüfus ve Vatandaşlık İşlerinde Görevli Teknisyen 308
-Sınıflandırma
-Yardımlar
-Tazminatlar
-Özel Hizmet Tazminatı
-Ek Gösterge
-Lojman Tazminatı
-APK Uzman Yardımcısı
-Planlama Uzman Yardımcısı 743
-İş Güçlüğü Zammı
-Sivil Savunma Uzmanı
-Savunma Sekreteri
-Savunma Sekreterliği Yönetmeliği 532
-Uzman Diş Hekimi
-Uzman Tababet Tüzüğü 534
-Yer Değiştirme
-Kurum İçinde Yer Değiştirme
-Huzursuzluk Yaratma
-Eşitlik
-Uzman
-Kısım Müdürü 314
-Sınıf Denkliğine Uyulmaması 329
-Yıllık İzin
-Yurt Dışında Görev
-Yurt Dışı Aylığı
-Sağlık Raporu 745

-Ö-

Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanma Mecburiyeti
-Ödeme Kaydedici Cihaz 623

Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanma Mecburiyeti Kanunu
-Ödeme Kaydedici Cihaz Levha
-Özel Usulsüzlük 624

Öğrenci İşleri
-Disiplin İşleri
-Okuldan Uzaklaştırma
-Disiplin Cezası
-Kopya Eylemi
-Soruşturma
-Öğrenci Disiplin Yönetmeliği 536
-Lisans Üstü
-Yüksek Lisans Eğitimi 540
-Tedavi Giderleri
-Üniversite Öğrencisinin Tedavi Gideri
-Eşitlik İlkesi
-Kamu Yararı 538

Öğrenim İşleri
-Lisansüstü
-Tıpta Uzmanlık
-Eğitim Hastanesi
-Sınav
-Şef
-Yönetmelik 303
-Yüksek Lisans
-Mühendislik
-Endüstri Mühendisi
-Kazanılmış Hak
-Hukuk Devleti
-İdari İstikrar
-Kamu Yararı
-İstirdat 329
-Öğrenim Denkliği ve Derecesi
-Yüksek Dereceli Okullarda Rehber Öğretmen
-Hacettepe Üniversitesi Rehberlik ve Psikolojik Danışmanlık Bölümü 542

-S-

Sayıştay Kanunu
-Sayıştayın Görevleri 28

Sendikalar Kanunu
-Sendikal Faaliyet
-Sendika ve Konfederasyonların Mali Denetimi
-İLO 40

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir
-Serbest Muhasebeci Mali Müşavir Staj Süresi 540

-T-

Tam Yargı Davaları
-Hizmet Kusuru
-Afet İşlerinde
-Deprem
-İşyeri Edindirme Yardımı 668
-Diğer Hizmetlerle İlgili Hizmet Kusuru
-Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Bakım Kreşi
-Kız Çocuğu 670
-Elektrik Tesislerine İlişkin Hizmetlerde 672
-Enerji Nakil Hattı
-Elektrik Akımı
-Ölüm 673
-İnek
-Ölüm 675
-Manevi Tazminat
-Ölüm 676

-Genel Güvenlik ve Düzenliğin Sağlanması Hizmetlerinde
-Terör Örgütleri
-Koruma Görevlisi
-Uğur Mumcu
-Sosyal Risk
-Manevi Tazminat 678
-Kamu Hizmeti 545
-Karayolları Trafik Kanunu
-Mali Sorumluluk Sigortası
-Trafikten Men
-Adli Tabip
-Sigorta Şirketi 547
-Personel İşlerinde
-Sosyal Hukuk Devleti
-Yurt Dışına Çıkma Özgürlüğü
-Manevi Tazminat
-Uçak Bileti 685
-Ulaşım Hizmetlerinde
-Askerlik
-Uçak Bileti
-Hizmetin Geç İşlemesi 687
-İdarenin Sorumluluğunu Kaldıran Nedenler
-İdare Hukukuna Özgü Tazmin Nedenlerinin Bulunmaması
-Hizmet Kusuru
-Hukuki Hata 688
-Nedensellik (İlliyet) Bağının Olmaması
-Kişisel Husumet
-Ölüm
-Terör Olayları 690
-Zararın Zarar Gören Kişinin Kendi Eyleminden Doğması
-Manevi Tazminat 692
-İdari Yargı Kararlarına Uyulmaması
-Yerine Getirilmeme 384
-Yargı Kararlarının Uygulanmaması
-Parselasyon
-Hukuk Devleti 384

Tapu Tahsis Belgesi
-Taşınmaz Mal Maliki
-İdare
-Devletin Hüküm ve Tasarrufu Altındaki Yerler 386

Tebligat Kanunu
-Tebliğ
-Tebliğ Hatası
-Yeniden Tebligat 150

Turizm ve Teşvik Kanunu
-Kesin Tahsis
-Özel Lokanta Tesisi 388

Türk Ceza Kanunu
-Suç
-Suçun Oluşması
-Sanık 50
-Yaralama
-Sanık
-Zimmetli Tabanca 49

-Ü-

Üniversite İşleri
-Tıpta Uzmanlık Eğitimi
-Tababet Uzmanlık Tüzüğü
-Tıp Fakültesi
-TUS Sınavı
-Uzmanlık Sınavı

-Eşitliğe Aykırılık 549

-V-

Vergi İadesi
-Haksız Ödeme
-İhbar
-Yanıltıcı Belge 217

Vergi İadesi Hakkında Kanun
-Sahte Belge Kullanılması
-Kurumun Sorumluluğu 217

VERGİ İŞLERİ
Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
-Kredi
-Döviz Endeksli
-Kur Farkı
-Faiz 395
-Örtülü Kazanç
-Holding 498

Damga Vergisi
-Damga Vergisinin Konusunu Oluşturma
-Damga Vergisi Matrahı
-Sözleşmede Belirtilen Bedel
-Kıymet Bedeli
-Nispi Damga Vergisi 400
-İstisna
-Sermaye Artırımı
-Yatırım Teşvik Belgesi 403
-Ticari İşletme Rehni Sözleşmesi
-Yatırım Kredileri 406
-Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamı
-Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu
-Kredi
-Borç Senedi
-Türkiye Kalkınma Bankası 409
-İstisnalar
-Belgesiz İhracat Döviz Kredisi
-İhracatı Teşvik Belgesi
-Mücbir Sebep
-Kredi 412
-Sermaye Artırımı
-Tescil Şartı
-Ticaret Sicili 414
-Kağıtların Niteliği
-Sözleşmenin Kusurları 417
-Vergi Alacağı
-Vergi Borcu
-Mahsup 420

Emlak Vergisi
-Emlak Vergisi Muafiyeti
-Şoförler ve Otomobilciler Odası 574

Gelir Vergisi
-Beyanname Verme Zorunluluğu
-Muhtasar Beyanname
-İşyerine Ait Kira Ödentisi 257
-Diğer Kazanç ve Gelirler
-Değer Artış Kazançları
-Kira Geliri 167
-Gelir Vergisinden Mahsup
-Vergi Tevkifatı
-Matrah Artırımı
-İade Edilen Vergiler 248

-Götürü Usul 170
-Ücretli Çalışan
-Hizmet Erbabı 202
-Hayat Standardı 247
-Ayrı İşlem 172
-Özel Hizmet Tazminatı
-Sosyal Haklar ve Ödevler 94
-Serbest Meslek Kazancı 173
-İndirimler
-Yatırım İndirimi 176-182
-İstihkak Ödemesi
-Vergi Tevkifatı 275
-İstisnalar
-Serbest Meslek Kazancı 178-179
-Menkul Sermaye İradı
-Döviz Kuru
-Döviz Tevdiat Hesabı
-Faiz 251
-Vergi Tevkifatı 254
-Muhtasar Beyanname 176-182
-Ticari Kazanç 211-254
-Gayrimenkul Sermaye İradı
-Öğrenci Evi 578
-İndirilecek Giderler
-Faiz Gideri
-Banka Kredisi
-Sebze Komisyoncusu
-Müstahsil Makbuzu 184
-Maliyet Bedeli
-Ticari İşletme
-Yeniden Değerleme 187
-Repo 280
-Ticari Organizasyon
-Devamlılık Unsuru 190
-Vergi Tevkifatı 182-247
-Gelir (Stopaj) 192
-Müstahsil Makbuzu
-Müteselsil Sorumluluk 98
-Zirai Ürün
-Müstahsil Makbuzu 219
-Müteselsilen Sorumlu 194
-Gümrük Vergisi
-Antrepo ve Sundurmada Rejimine Tabi Eşya
-Eşyanın Antrepo ve Sundurmada Zayi Olması
-Sorumluluk
-Tazminat 426
-Eşyanın Değeri
-Gümrük Vergisine Esas Olan Kıymet
-Kıymet Araştırması 429
-Normal Fiyat
-Gümrük Vergisi Ödeme Mükellefiyeti 431
-İthal Konusu Eşya 435
-Kıymet Farkı 438
-Eşyanın Kıymeti
-Eşyanın Satış Bedeli
-Satış Bedeli Yöntemi
-Serbest Bölge 443
-Normal Kıymet
-FOB İhraç Birim Kıymeti
-Menşe Ülke 447
-Stok
-İskonto
-Ek Tahakkuk
-Beyan Edilen Kıymet 450

-Geçici Olarak Giren Eşya
-Geçici Muaflık 454
-Gümrük Giriş Beyannamesi
-Navlun Ücreti
-CİF Kıymeti
-Serbest Bölge
-FOB Kıymeti 459
-Gümrük Para Cezası
-Mükerrer Vergi
-İthal Edilen Eşyanın Yurtta Kalma Süresinin Uzaması 461
-İtiraz
-İtirazın İncelenmesi
-İdari Merci Tecavüzü
-Tevdi Kararı 476
-İtiraz Nedenleri
-İtiraz Mercileri
-İtirazın İncelenmesi
-Dosyanın Merciine Tevdii
-Cebren Tahsil 463
-Muafiyet
-Eşyanın Fiili İthal Tarihi
-Teşvik Belgesi
-Eşyanın Kullanma Süresi
-Yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve
İşletmelerin Teşviki 466
-Zamanaşımı
-Vergi Ödeme Mükellefiyeti
-Vergi Mükellefiyetinin Başlangıç Tarihi 469
-Katma Değer Vergisi
-İndirim
-Amortismana Tabi İktisadi Kıymetin Zayi Olması 705
-Fatura 596
-İndirimin Belgelendirilmesi
-Eşantiyon
-Ticari Faaliyet 712
-Katma Değer Vergisi İade Hakkı
-Temel Gıda Maddeleri 599
-İthalatta Matrah
-İskonto
-Gümrük Vergisi
-Gümrük Vergisine Esas Kıymet 485
-Katma Değer Vergisi Matrahı
-Vade Farkı 488
-Katma Değer Vergisine Tabi Olma
-Pazarlık Usulüyle Yapılan Satış
-Devlet İhale Kanunu
-Müzayede 710
-Katma Değer Vergisi
-Katma Değer Vergisi Matrahı
-Kabul Kredili İthalatta Ödenen Vade Farkı
-Fiili İthale Kadar Yapılan Giderler 104
-Konu
-Hizmet 601-603
-Teslim 707
-İskonto
-Özel Televizyon Yayını
-Reklam Hizmeti 605
-Muafiyet
-Bağ-Kur Kanunu
-Bağ-Kur İşlemleri 490
-Tasfiye
-Tüzel Kişilik 731
-Teslim 712
-Hizmet

-Transit Taşımacılık İstisnası
-Komisyon Bedeli
-Amortismana Tabi İktisadi Kıymet
-İade Hakkı 716
-Taşınmazın İhale Suretiyle Satışı
-Hazineye Ait Taşınmaz 609
-Vergiyi Doğuran Olay 609-612
-Finansal Kiralama 718
-Vergiyi Doğuran Olay
-Düşük Meblağla Fatura Düzenlenmesi 719

Kurumlar Vergisi
-İhracat İstisnası
-Sanayi Ürünü İhracat İstisnası 208
-İktisadi İşletme
-Vakıf
-Vakıf Resmi Senedi
-Özel Okul İşletmeciliği 254
-İstisna
-İstisna Belgesi
-Kreş İşletmeciliği 259
-İşletmenin Aktifinde Kayıtlı Taşınmazın Satışı 262
-İstisnalar
-Yatırım İndirimi
-Asgari Kurumlar Vergisi 263
-Kurumlar Vergisi İhracat İstisnası 586
-Kurumlar Vergisi İstisnası
-Sağlık Kurumları İstisnası 267
-Muafiyet 614
-İstisna
-Özel Okullara Tamamen İstisna
-Kimsesiz ve Dar Gelirli Çocuklara Ayrılan Kontenjan 164
-Taşımacılık Hizmeti
-Belediye Sınırları İçindeki Yolcu Taşıma İşletmeleri 269
-Örtülü Kazanç
-Kurum Kazanç 210
-Kurum Kazanç
-Kısa Vadeli Kredi
-Ortaklar Cari Hesabı 270
-Safi Kurum Kazancı
-İndirilecek Giderler
-Genel Giderler
-Kur Farkı
-Reklamasyon Giderleri
-Ticari Kazanç 272
-Tasfiye
-Tasfiye Memuru 101
-Yükümlülük
-Kooperatif 211-614
-Sermaye Üzerinden Kazanç Dağıtılması
-Faiz 215
-Yıllara Sari İnşaat 275

Motorlu Taşıtlar Vergisi
-Mevzuu
-Liman Sicili Tescil
-Mükellefiyetin Başlaması 492
-Motorlu Taşıtlar Vergisi Yükümlüsü
-Noter Sözleşmesi
-Tescil
-Vergi Mükellefi
-Noter Satış Senedi 494
-Taşıt Alım Beyannamesi
-Taşıtların Net Ağırlığı 497

Taşıt Alım Vergisi
-Beyanı
-Alıcı
-Sorumlu
-Ödeme Zamanı
-Gecikme Faizi 499

Vergi Usulü
-Alacaklarda ve Sermayede Amortisman
-Şüpheli Alacak 110
-Amortisman
-Amortismana Tabi İktisadi Kıymet 277
-Defter Tutma
-Bilanço Usulüne Göre Defter Tutma
-Öz sermaye 110
-Değerleme
-Kur Farkı
-Ticari İlişki
-Hizmet Bedeli
-Emsal Bedel 221
-Rayiç Bedel
-Emsal Bedel
-Aktife Kayıtlı Gayrimenkul
-Vergi Değeri 498
-Değerleme Esasları
-Borsa Rayici
-Reeskont
-Yabancı Para 278
-Maliyet Değeri 211
-Düzeltme ve Şikayet 238
-Fatura
-Özel Vekaletname
-Yetkili Kişi
-Satış Ortalaması 612
-İnceleme Raporu
-Takdir Komisyon Kararı
-İhbarname 279
-İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutma
-Bilanço Esasına Göre Defter Tutma
-Vergilendirme Dönemi 224
-İşyeri Kapatma 117-129-132
-İşyeri Kapatma Cezası 121-135
-Sevk İrsaliyesi 139
-Ödeme Zamanı 502
-Pişmanlık
-Vergi Ziyaı
-Vergi Cezası 721
-Resen Tarh
-Perakende Satış Fişi
-Satış Faturası
-Randıman
-Vergi İncelemesi
-Vergiye Tabi İşlem 707
-Resen Vergi Tarhı
-Resen Takdir
-Üretim Kaybı
-Fire
-İmalat Randımanı 124
-Sevk İrsaliyesi
-Yoklama Tutanağı 117
-Şüpheli Alacak
-Mevduat 280
-Takdir Komisyonu
-Asgari Ölçü Birim Değeri 627

-İhbarname Tebliği
-Hatalı Tebliğ 500
-Tebliğ
-İlanen Tebliğ
-Bilinen Adres
-İlanen Tebligatın Usulüne Uygun Olması 628
-Uzlaşma
-Tarhiyat Öncesi Uzlaşma 281
-Uzlaşma Tutanağı 502
-Uzlaşma Kapsamı 284
-Uzlaşmanın Vaki Olması
-Uzlaşma Komisyonu 227
-Vergi Cezaları
-Kaçakçılığa İştirak
-Fatura 287
-Kaçakçılık Cezası 593
-Özel Usulsüzlük 230-630
-Sevk İrsaliyesi 129-135
-Fatura
-Serbest Meslek Makbuzu 231
-Yoklama Fişi 132
-Özel Usulsüzlük Cezası 227
-Fatura
-Fatura Kesme Zorunluluğu 121
-Ödeme Kaydedici Cihaz 632
-Ödeme Kaydedici Cihaz
-Vergiye Tabi İşlem 723
-Serbest Meslek Makbuzu 726
-Tek Düzen Hesabı
-Muhasebe Sistemi
-Uygulama Genel Tebliği 288
-Tek Düzen Hesap Planı 290
-Yıllık Bildirim 728
-Usulsüzlük Cezası 139-623
-Vergi Ziyaı
-Kaçakçılık Cezası 633
-Tüzel Kişilik Adına Kesilen Ceza
-Kollektif Şirket Ortağı 291
-Hukuka Uygunluğu Denetleme
-İdarenin Yapmadığı İşlem Hakkında Hüküm Oluşturma 160
-Vergi Hatası 247
-Vergi İncelemesi 636
-İş Müfettişi 235
-Vergi Sorumlusu
-Temsilci Kişi
-Varis 236
-Vergilendirme Hatası
-Vergi Hatası 238
-Yanılma 584

-Y-

Yargılama Usulü
-Bağlantılı Dava
-Düzenleyici İşlem 389
-Bilirkişi
-Bilirkişi İncelemesi 365
-Bilirkişi Raporuna Uyma Zorunluluğunun Bulunmadığı 636
-Resen Araştırma İlkesi 640
-Dava Açma Hakkı 192
-Ehliyet Menfaat İhlali 292
-Dava Açma Süresi 475
-Süre Aşımı 500
-Süre Aşımından Ret
-Hak Düşürücü Süre

-Görev Uyuşmazlığı
-Uygulama İşlem 143
-Dilekçe Ret
-Yenileme Dilekçesi 76
-Ehliyet
-Ehliyetten Ret
-Süre
-Süre Aşımından Ret
-Temsile Yetkili Bulunmayan Kişi 150
-Menfaat İhlali
-Menfaat İlgisi 240
-Kişisel Hak
-Ünvan Yükselmesi
-Kariyer
-Liyakat
-Yargı Kararlarının Uygulanması 552
-Faiz
-Yargılama Giderleri
-Avukatlık Ücreti 308
-Görev
-Genel Olarak 678
-Görev Bağlantısı 666
-Görev Yönünden Ret 389
-Adli Yargı
-İdari Yargı
-Görevli Mahkemeye Gönderme 295
-Adli Yargı
-Özel Hukuk
-İdari Yargının Görev Alanı 504
-Görevli Mahkemenin Belirlenmesi
-Sözleşmeli Personel 555
-İdari Dava Türleri
-İptal Davası 308
-İdari Davalarda Genel Yetki
-Görev
-Görevli Mahkeme
-Görevli Mahkemenin Belirlenmesi
-Genel Yetki Kuralı
-İdare Mahkemesinin Görevi
-İdari Merciin Bulunduğu Yerdeki Mahkeme 79
-İdari Yargı Yetkisi
-Hukuka Uygunluğun Denetimi
-Yerindelik Denetimi
-Resen Araştırma İlkesi
-İnceleme Raporunda Yer Almayan Matrah Farkı 642
-Karar
-Kararın Usül Yönünden Bozulması 747
-Karar Düzeltme 507
-Karar Düzeltme İstemi 508
-Kesin ve Yürütülmesi Zorunlu İşlem 463
-İdari Dava 559
-Kamu Görevlisi
-Ceza Soruşturması 557
-Taşınmazın Haczen Satışı
-Kıymet Takdir Kararı
-Hazırlayıcı İşlem 242
-Menfaat İhlali
-Yargı Denetimi
-İdari Dava
-İdari İşlem 518
-Süre
-Dava Açma Süresi
-Yeniden Göreve Başlama
-Yeniden Atama

-Ağır Hapis Cezası 750
-Dava Açma Süresinin Başlaması
-İttıla
-Sağlık Raporu
-Protez Bedeli 693
-İlan Yoluyla Bildirim
-Askı Süresi 368
-Yazılı Bildirim
-Tapu Tahsis Belgesi
-İzale-i Şuyu 391
-Genel Olarak
-İlaç Sözleşmesi
-İdari Sözleşme 393
-Süre Aşımından Ret
-Avukatlık Ücreti
-Yargılama Giderleri 297
-Temyiz
-Kesinleşen Hüküm Fıkrası Hakkında Yeniden Hüküm Tesis Edilemeyeceği
-Bozma Kararı 243
-Temyiz Edilecek Kararlar
-Israr Kararı
-Kanun Yararına Temyiz 154
-Temyiz Dilekçesi
-Temyiz İstemi
-İlk Derece Mahkemesi
-Posta Gideri 509
-Yargı Yetkisinin Sınırının Aşılması
-İdari İşlem 160
-İdari Eylem 52
-Yargılama Giderleri 479
-Yürütmenin Durdurulması 50
-İptal Davası
-Tazminat İstemi
-Manevi Tazminat
-Müfettiş
-Hukuk Devleti
-Yargı Kararlarının Uygulanması 299

YÖK
-YÖK Üyeliği
-YÖK Üyeliğine Atama
-Hukuki Geçerliliği Bulunmayan Yasa Hükmü
-Kanun Hükmünde Kararname
-Anayasaya Aykırılık 562

DANIŞTAY YAYINLARI

I.DANIŞTAY DERGİLERİ	Fiyatı
Sayı: 1	(Kalmadı)
Sayı: 2	(Kalmadı)
Sayı: 3	(Kalmadı)
Sayı: 4	(Kalmadı)
Sayı: 5	(Kalmadı)
Sayı: 6-7	(Kalmadı)
Sayı: 8	(Kalmadı)
Sayı: 9-10	(Kalmadı)
Sayı: 11	(Kalmadı)
CUMHURİYET'İN 50.YIL ÖZEL SAYISI, 1973, S.290	(Kalmadı)
Sayı: 12-13	(Kalmadı)
Sayı: 14-15	(Kalmadı)
Sayı: 16-17	(Kalmadı)
Sayı: 18-19	(Kalmadı)
Sayı: 20-21	(Kalmadı)
Sayı: 22-23	(Kalmadı)
Sayı: 24-25	(Kalmadı)
Sayı: 26-27	(Kalmadı)
Sayı: 28-29	(Kalmadı)
Sayı: 30-31	(Kalmadı)
Sayı: 32-33	(Kalmadı)
Sayı: 34-35	(Kalmadı)
Sayı: 36-37	(Kalmadı)
Sayı: 38-39	(Kalmadı)
ATATÜRK'ÜN DOĞUMUNUN 100. YILI ÖZEL SAYISI	(Kalmadı)
Sayı: 40-41	(Kalmadı)
Sayı: 42-43	(Kalmadı)
Sayı: 44-45	(Kalmadı)
Sayı: 46-47	(Kalmadı)
Sayı: 48-49	(Kalmadı)
Sayı: 50-51	(Kalmadı)
Sayı: 52-53	(Kalmadı)
Sayı: 54-55	(Kalmadı)
Sayı: 56-57	(Kalmadı)
Sayı: 58-59	(Kalmadı)
Sayı: 60-61	(Kalmadı)
Sayı: 62-63	(Kalmadı)
Sayı: 64-65	(Kalmadı)
Sayı: 66-67	(Kalmadı)
Sayı: 68-69	(Kalmadı)
Sayı: 70-71	(Kalmadı)
Sayı: 72-73	(Kalmadı)
Sayı: 74-75	(Kalmadı)
Sayı: 76-77	(Kalmadı)
Sayı: 78-79	(Kalmadı)
Sayı: 80	(Kalmadı)
Sayı: 81	(Kalmadı)
Sayı: 82-83	(Kalmadı)
Sayı: 84-85	(Kalmadı)
Sayı: 86	(Kalmadı)
Sayı: 87	(Kalmadı)
Sayı: 88	(Kalmadı)
Sayı: 89	(Kalmadı)
Sayı: 90	
Sayı: 91	
Sayı: 92	
Sayı: 93	
Sayı: 94	
Sayı: 95	
Sayı: 96	
Sayı: 97	

ÇEŞİTLİ SERİLER

II.DANIŞTAY'IN ÇEŞİTLİ DAİRE VE KURUL KARARI ÖZETLERİ

A. YARGI KARARLARI

Yayın No:		Fiyatı
1.	Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları I (1953-1966), 1966, s.130	(Kalmadı)
12.	Danıştay Onuncu Daire Kararları 1972. s.XIV+340	(Kalmadı)
15.	Danıştay Dokuzuncu Daire Kararları 1973, s.XVI+296	(Kalmadı)
16.	Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları II, (1967-1972), 1973, s.248	(Kalmadı)
19.	Danıştay Sekizinci Daire Kararları 1974, s. XXIV+518	(Kalmadı)
22.	Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:I, 1976, s. XXXIV+650	(Kalmadı)
22.	Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:II, 1976, s. XX+550	(Kalmadı)
24.	Danıştay Yedinci Daire Kararları, Birinci Kitap, (1965-1976), 1977, s.XXX+674, 2. Baskı	(Kalmadı)
27.	Danıştay Altıncı Daire Kararları, Birinci Kitap,(1965-1977), 1979, S.XXII+713	(Kalmadı)
30.	Danıştay Dava Daireleri Kurulu Kararları, Birinci Kitap, (1965-1978), 1981, s.XXXII+858	(Kalmadı)
34.	Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt:I, 1983, s.X+647	15.000._
35.	Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt: II, 1983, s.XV+663	(Kalmadı)
37.	İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararları II, (1933-1983), ÇATAL Nurşen, Danıştay Savcısı, 1984, s.144	15.000._
40.	Danıştay Onbirinci Daire Kararları, (1971-1981), 1984, s.XXIII+567	5.000._
41.	Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları III, (1973-1984), 1985, s.148	(Kalmadı)
47.	Danıştay Dördüncü Daire Kararları, (1975-1979), 1989, s.IX+145	5.000._

B.DANIŞMA KARARLARI

31.	Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:I, 1982, s.XI+638	15.000._
32.	Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:II, 1982, s.VIII+584	(Kalmadı)
38.	Danıştay İstişari Düşünceler (Fihrist, Cumhuriyet Dönemi), (1929-1983), 1984 ER Salih, Danıştay Tetkik Hakimi, s.253	15.000._

III. İDARE HUKUKU İNCELEMELERİ

21.	İdare Hukuku ve İdari Yargı ile İlgili İncelemeler I, 1976, s.372	5.000._
26.	İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler II, 1978, s.388, 2.Baskı, 1987	5.000._
29.	İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler III, 1981 s.397, 2.Baskı, 1987	(Kalmadı)

IV. KİTAPLAR

-	Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), 1968	(Kalmadı)
-	Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), s.XX+964, 2.Baskı, 1986	(Kalmadı)
2.	Alman İdare Mahkemeleri Kanunu (Çeviri), ERDOĞDU Ahmet, Danıştay 2.Daire Başkanı, (21 Ocak 1966), 1967, s.84, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)	10.000._
3.,4.,5.,6., 7., 8.	Danıştay Kitaplığında Bulunan Kitapların Fihristi, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)	(Kalmadı)
9.	Modern Fransa'da Danıştay (Çeviri), FRDEMAN Dr. Charles, E. Çeviren: GÖKTEN Işık, Danıştay Eski Yardımcısı, 1971, s.160	(Kalmadı)
10.	Anayasa Mahkemesi Kararları Işığı Altında Memurin Muhakematı Hakkında Kanun Tatbikatının Eleştirisi, ERGUT Eşref, Danıştay Üyesi, 1971, s.52	(Kalmadı)
11.	Türkiye'de Zirai Kazancın Vergilendirilmesi, ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Yardımcısı, 1977, s.74	(Kalmadı)
13.	Tüzüklerimiz, DİNÇER Güven, Danıştay Kanunsözcüsü, 1972, s.XIV+184	(Kalmadı)
14.	İdare Hukuku ve İdari Yargının Bazı Sorunları, 1972, s.284, TUNCAY Aydın H., Danıştay Üyesi	(Kalmadı)
17.	Danıştay Kanunu ve İlgili Mevzuat, 1973, s.105	(Kalmadı)
18.	Danıştay ve Bölge İdare Mahkemeleri (Çeviri), M.Letourneur. J. Bauchet J. Meric, Çeviren:BAŞPINAR Recep, Danıştay Üyesi, 1973, s.273 Müellifi tarafından satış izni verilmemiştir.)	(Kalmadı)
20.	Yüzbeş ve Yüzaltıncı Yıllarda Danıştay, (Anayasa Değişikliklerine İlişkin Görüşleriyle), (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)	(Kalmadı)
23.	Açıklamalı ve İçtihatlı İşletme Vergisi. GÜNGÖR A. İhsan, Danıştay Üyesi, 1977, s.240	(Kalmadı)
25.	Danıştay Kanunu, 1978, s.60	(Kalmadı)
28.	Yüzonbirinci Yılında Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)	(Kalmadı)
36.	Danıştay Kanunu ve İdari Yargı İle İlgili Mevzuat, 1983, s.153	(Kalmadı)
39.	Fransa ve İngiltere'de İdarenin Sorumluluğu (Çeviri), Xavier Delcros, Bertrand Delcros, Carol Hanlov, Michel Distel, Çeviren: CANDAN Turgut, Danıştay Tetkik Hakimi, 1984, s.XIX+130	5.000._

42. Yüzondört ve Yüzondokuzuncu Yıllarda Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
48. Tanzimattan Cumhuriyete Yasalarımız Dizini (1839-1923), 1990, s.284, Hazırlayan: Ahmet Ziya, Yeni Harflere Çeviren: ONAT Nuri (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
51. İptal Davasının Konusunu Oluşturma Bakımından İdari İşlemin Kimliği, 1990, s.XII+214, Yard. Doç.Dr. ERKUT Celal, İstanbul Üniversitesi Hukuk Fakültesi Öğretim Üyesi (Kalmadı)
52. Yönetimin Hareket Serbestisi Alanının Yargısal Denetimi ve Sınırları, Hak. Yar. Dr. ALPAR Erol, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi Üyesi, 1990, s.VIII+146 (Kalmadı)
56. İptal Davası, 1993, s.46, ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Üyesi (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)

V.DANIŞTAY SEMPOZYUMLARI

- ATATÜRK'ün 100.Doğum Yılını Kutlama Sempozyumu, 1981, s.156 (Kalmadı)
33. İdari Yargıda Son Gelişmeler Sempozyumu, 1982, s.194 (Kalmadı)
43. Kentleşmenin Getirdiği Çevre Sorunları Sempozyumu (İdare Hukuku Açısından), 1987, s.183 (Kalmadı)
49. Avrupa Topluluğu Hukuku Sempozyumu, 1989, s.155 (Kalmadı)

VI. ULUSAL İDARE HUKUKU KONGRELERİ

I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi
I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1990, s.180 (Kalmadı)
53. I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Birinci Kitap, İdari Yargı, 1991, s.464 (Kalmadı)
- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, İkinci Kitap, Kamu Yönetimi, 1991, s.505 20.000._
- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Üçüncü Kitap, Çeşitli İdare Hukuku Konuları, 1992, s.307 20.000._

II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi
55. II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1993, s.163 (Kalmadı)
- İdari Yargının Dünyada Bugünkü Yeri, 1993, s.VIII+356 100.000._

VII. TANITMA YAYINLARI

- Albüm (1968)
- Albüm (1978)
- Albüm (1985)
- Albüm (1990)
- Albüm (1995)
- Danıştay (1868-1989), 1989, s.24
- Danıştay (1868-1989), 1993, s.24

44. Danıştay Bilgi Bankası ve Karar Erişim Sistemi Sorgulama Dizini, ER Salih, Danıştay Tetkik Hakimi, s.X+253, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
46. Danıştay Bilgi Bankası, 1989, s.16 (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
54. Hollanda Danıştay'ı (Çeviri), ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Üyesi 1992, s.27
57. Danıştay Bilgi Bankası Karar Erişim Sistemi (Kullanıcı El Kitabı), EREN Şahinder, Danıştay BİM, Sistem Çözümleyici, s.153 (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
58. Fransız Anayasası (Çeviri), ÖZEREN Ahmet Şükrü, Danıştay Üyesi, 1994, s.VI+35

Danıştay Hizmetlerini Güçlendirme Vakfı tarafından yeniden bastırılan dergiler bağış karşılığı ücretsiz olarak verilmektedir.