ISSN 1300-0187

DANIŞTAY DERGİSİ

YIL :30 SAYI : 102 2000

İdari Usul ve İdari Yargı
Nuri ALAN
Danıştay Başkanı

İngiltere'de İdarenin Yargısal Denetimi Üzerine Bir İnceleme
Mustafa KARABULUT
Danıştay Tetkik Hakimi

Elektrik Üretim, İletim ve Dağıtım Tesislerinin İşletme Hakkının Devri ve İşletme Hakkı Devir Sözleşmeleri
Ümit AKIN
A.Ü.H.F. İdare Hukuku Anabilim Dalı Araştırma Görevlisi

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI

YARGI KARARLARI

KARARLAR DİZİNİ

DANIŞTAY YAYINLARI

DANIŞTAY DERGİSİ

YIL : 30 SAYI : 102 2000

İdari Usul ve İdari Yargı
Nuri ALAN
Danıştay Başkanı 3

İngiltere'de İdarenin Yargısal Denetimi Üzerine Bir İnceleme
Mustafa KARABULUT
Danıştay Tetkik Hakimi 16

Elektrik Üretim, İletim ve Dağıtım Tesislerinin İşletme Hakkının Devri ve İşletme Hakkı Devir Sözleşmeleri
Ümit AKIN
A.Ü.H.F. İdare Hukuku Anabilim Dalı
Araştırma Görevlisi 29

DANIŞMA VE İDARE KARARLARI 47
YARGI KARARLARI 86
KARARLAR DİZİNİ 725
DANIŞTAY YAYINLARI 735

ISSN 1300 - 0187

DANIŞTAY MATBAASI - 2000

İDARİ USUL VE İDARİ YARGI *

NURİ ALAN **

Anayasa'nın cumhuriyetin niteliklerini belirten ikinci maddesinde ifade edilen "demokratik hukuk devleti" ilkesinin hayata geçirilebilmesi için, özel kurallarla düzenlenmiş olan yargı bir yana bırakılırsa, yasama organının, yürütmenin ve onun bir uzantısı olarak idarenin tüm işlem ve eylemlerinde bu ilkelerin egemen olması; bir başka anlatımla kamusal tüm işlemlerde ve eylemlerde, bunların yapılarının ve niteliklerinin elverdiği ölçüde saydamlığının sağlanması, bu işlemlerin mutlaka hukuka uygun olarak kurulması ve uygulanması gerekli-dir.

Yönetimde bu ilkelerin somutlaştırılması, maddi idare hukukuna ilişkin kural ve ilkelerin yanında, idarenin alacağı kararların, yapacağı işlem ve eylemlerin kurulmasında ve uygulanıp yürütülmesinde izleyeceği usulün önceden saptanması ile mümkün görünmektedir; ve bu husus genellikle "genel idari usul kurallarını" belirleyen yasal düzenlemelerle sağlanmaktadır.

Ben bu bildirimde, hemen hemen aynı amaca, idarede ve idari işlemlerde hukuka uygunluğun sağlanması amacına yönelmiş olan idari usul ve idari yargı ilişkisine değinmek istiyorum. Bu bağlamda İdari Yargılama Usulü Yasasında yer alan idari usul kurallarına ve idari usule ilişkin yargısal içtihatlardan bazılarına kısaca değinecek; otuz sekiz senelik eylemli yargıçlık deneyimim sonucunda ulaştığım idari usule ilişkin bazı kişisel görüşlerimi sunacağım.

İdari usul, idari işlemin kurulmasından önceki süreçle ilgilidir ve idarenin takdir yetkisi içinde almış olduğu idari karar ve işlemlerde idari otoriteyi demokratik yöntemlerle bağlayarak onun hukuk dışına çıkmasını önlemek, hukuka uygun davranmasını sağlamak amacını taşımaktadır. Eğer idari usul işlemin kurulmasından sonra itiraz yollarını öngörüyorsa, başvurulması halinde itiraz da yine işlemin kurulması aşaması içinde kalmaktadır. Çünkü itirazın amacı da, itiraz edilen işlemin kaldırılmasını, geri alınmasını, değiştirilmesini veya onun yerine yeni bir işlem yapılmasını, yani yeni bir işlem kurulmasını sağlamaktır. İdari yargılama ise işlem kurulduktan ve idari itiraz yolları tüketildikten sonra ilgilisinin başvurusu ile başlayan; vereceği iptal ya da tazmin kararları ile hukuka aykırı işlemi ortadan kaldırarak bir yandan hukuk kurallarını ihlal eden, hukuk alanı dışına çıkmış olan idareyi yeniden bu alan içine almayı, öte yandan bu işlemden zarar gören veya menfaati ihlal edilen kişiye gerekli tatmini vermeyi amaçlayan bir başka yoldur.

---

* Avusturya Kültür Enstitüsü, Friedrich-Ebert Vakfı, İstanbul Barosu Başkanlığı, İstanbul Goethe Enstitüsü ve Maltepe Üniversitesi tarafından 5-6 Mayıs 2000 tarihinde İstanbul'da düzenlenen "İDARENİN DEMOKRATİKLEŞMESİ SÜRECİ OLARAK SAYDAMLIK" konulu uluslararası sempozyumda sunulan bildiridir.

** Danıştay Başkanı. Sayın ALAN Bildiriyi sunduğu tarihte Danıştay Beşinci Daire Başkanı olarak görev yapmaktaydı.

Ancak, idari yargı kararlarının bir kısmı doğrudan sonuç doğurduğu halde, bir kısmının hayata geçirilmesi idarenin yeni bir işlemini gerekli kılmaktadır. İşte bu tür yargı kararlarının yerine getirilmesi için alınması gereken idari karar ve işlemler de yine "idari usul" alanı içinde yer almaktadır. Görüldüğü üzere idari usul ve başvurulduğunda işlemeye başlayacak "idari yargılama" adeta aynı çizgi üstünde bulunan ve bir birini tamamlayan süreçler olarak gözükmektedir.

İDARİ YARGILAMA USULÜ KANUNUNDA YER ALAN İDARİ USULLER

İdari usul ile idari yargılama usulü arasındaki bu yakın ilişki zorunlu olarak bu iki alandaki kurallarda tedahüle (iç içeliğe) neden olmaktadır. Ülkemizde genel nitelikli bir idari usul yasası mevcut olmadığından bu iç içelik bazı idari usul kurallarının İdari Yargılama Usulü Yasasında yer alması biçiminde gözükmektedir. Ancak bu kurallar bütünüyle incelendiğinde gerçekten her iki alanı da ilgilendiren düzenlemeler getirdikleri ve karma bir nitelik taşıdıkları görülmektedir.

Örneğin yürütmenin durdurulması başlıklı 27 nci maddenin (2) işaretli fıkrasında yer alan "Danıştayda veya idari mahkemelerde dava açılması dava edilen idari işlemin yürütülmesini durdurmaz." kuralı bir yönüyle idari işlemlerin hukukiliği karinesine ve icrailiği niteliğine bir gönderme yapması nedeniyle idari usul alanını; bir iptal davası zımnında idari yargı yerlerince idari işlemlerin yürütülmesinin durdurulmasına olanak veren ve bunun koşullarını düzenleyen fıkralarla zorunlu bağlantısı nedeniyle de idari yargılama usulü alanını ilgilendirmektedir.

Bu tür düzenlemelerden hemen göze çarpanlar İYUK'nun 10, 11, 13/1, 27/1 ve 28 inci maddelerinde yer alan kurallardır. Bu kuralların her birinin incelenmesi, bunlara ilişkin yargısal içtihatların yorumlanması ve değerlendirilmesi bu bildirinin sınırlarını aşmaktadır; ayrı bir bildirinin konusunu oluşturacak kapsamdadır. Ben bunların sadece konularına değinmekle yetineceğim; bunlardan birini, yargı kararlarının uygulanması ile ilgili 28 inci maddeyi özelliği ve önemi nedeniyle ayrı bir başlık olarak ele alacağım.

İYUK'nun 10 uncu maddesi ilgililerin bir idari işlem veya eylem yapılması için idareye başvurabileceklerini, idarenin başvuru tarihinden itibaren altmış gün içinde cevap vermemesi halinde bu isteğin reddedilmiş sayılacağını açıklamakta ve idarenin cevap vermemesi veya cevabın kesin olmaması halinde dava açma sürelerini; 11 inci maddesi idarece alınmış olan bir karar ve kurulmuş olan bir idari işleme karşı bu karar veya işlemin kaldırılması, geri alınması, değiştirilmesi veya yeni bir işlem yapılması için başvuruyu ve sonucuna gore yine dava sürelerini; 13 üncü maddesi doğrudan doğruya tam yargı davası açılmadan önce idari işlem kurulması zorunluluğunu ve bununla ilgili süreleri; 27 nci madde yürütmenin durdurulması ve nihayet 28 inci madde yargı kararlarının uygulanması konularını düzenlemektedir.

Burada üzerinde önemle durulması gereken husus, Türkiye'de yapılacak bir idari usul yasası düzenlemesinde yılların deneyimi ile oluşan bu konulara ilişkin yargısal içtihatların belirlenmesi, değerlendirilip yorumlanması, bunların ortaya koyduğu ve konuya uyum sağlayan ilke ve kuralların hayata geçirilmesidir.

İDARİ USUL YASASININ KAPSAMI VE İÇERİĞİ

Bu konuda yaygın ve kabul gören görüşe göre İdari Usul Yasası genel usul kurallarını içermeli, idari faaliyetlerin tümünü kapsamalı; özel idari usuller ise, genel usul kuralları çerçevesinde ayrıca düzenlenmelidir. Halen yürürlükte olan özel idari usul kuralları korunmalı, genel kurallara aykırı olanlarda düzeltmeler yapılmalıdır.

İdari Usul Yasasının kapsam ve içeriğine ilişkin olarak bazı konuların altını çizmek istiyorum.

İdari işlemin niteliklerine göre farklı düzenlemeler gerekebilir. Genel düzenleyici nitelikteki kararlarda, örneğin bir tüzük düzenlenmesinde tüzük tasarısının Danıştay'ın da incelemesinden geçtiği, öte yandan tüzüğün ve diğer düzenleyici tasarrufların uygulanmadan hak veya menfaat ihlaline neden olmayacağı hususları göz önüne alındığında, bu tür kararların alınmasında idari usulün bazı genel kurallarının uygulanmasına gerek bulunmadığını düşünüyorum. Ancak hukuki veya teknik konularda uzmanların katılımı ve yardımı sağlanabilir.

Buna benzer bir ayrımın idarenin takdir yetkisi içinde aldığı işlemlerle bağlı yetki içinde yaptığı işlemlerde de uygulanması gerekmektedir. Bağlı yetki halinde idare yasada gösterilen sebebin oluşması halinde yine yasada konusu gösterilen işlemi yapmak zorundadır. Bu halde hukuka uygun işlemin kurulabilmesi için idarenin yapması gereken iş, işlemin sebebinin maddi veya hukuki olarak gerçekleştiğini saptamaktan ibarettir. Dolayısıyla bu işlemlerde de genel ilkelerin uygulanmasının hiçbir anlamı yoktur; aksi hal iş yoğunluğunu gereksiz yere artırabileceği gibi, işlemlerin gecikmesine de neden olabilir.

İdari usulün genel ilkelerinin titizlikle uygulanması gereken alan idarenin takdir yetkisi içinde yaptığı bireysel işlemleri kapsamalıdır. Çünkü burada, idarenin takdir yetkisini, bireyin hak ve menfaatini ihlal etmeden veya zorunlu ise ihlali asgariye indirerek veya telafi ederek kamu yararına uygun biçimde kullanması söz konusudur. Bu alanda idari usulün genel ilkelerinin uygulanması kamu yararı ile bireysel hak ve özgürlüklerin dengelenmesine büyük ölçüde katkı sağlayacaktır.

Ülkemizde idare, faaliyetleri sonucu bireylere verdiği zararları, yargı kararı olmadan giderme yoluna gitmemektedir. Mevzuatın da yetersizliği nedeniyle verdiği zararı ödemeyen idare, zarara yol açan olayın sağlıklı biçimde tesbitini de yapmamakta; böylece bireylerin uğradıkları zararların yargı yoluyla tazminini güçleştirmektedir. İdari faaliyetlerin bir takım zararlara yol açabileceği gerçeği dikkate alınıp, hak ihlallerine neden olayların gerçekçi biçimde tesbitini ve hak ihlallerinin, yargı kararı olmadan da giderilmesini sağlayacak usul ku-

ralları düzenlenmelidir. (İdari Usul Yasası taslağı ile ilgili Danıştay Raporu.)

Benzer idari işlemlerin kurulmasında yargı kararları ile ortaya çıkan hukuki görüş esas alınmalı; çok sayıda benzer işlem kurulmuş ve bunlardan biri veya bazıları dava konusu edilmiş ise yargının verdiği karar doğrultusunda diğerlerinde gerekli düzeltmelere olanak sağlayan kurallar getirilmelidir.

SAYDAMLIK - GİZLİLİK

Saydam ya da şeffaf idare ilkesi diğer unsurlarının yanında, bilgilenme hakkı - bilgiye ve belgeye ulaşma hakkını da kapsamakta; bilgi edinme hakkı ise ister istemez gizlilik, devlet sırrı kavramlarını çağrıştırmaktadır. Kamusal yararın gerektirdiği durumlarda, özüne dokunulmamak ve bilginin elde edilmesindeki bireysel çıkarla idarenin bilgi veya belgeyi açıklamamasındaki denge gözetilmek kaydıyla bilgi edinme hakkına bazı sınırlamalar getirilmesi mümkündür. "Saydam" lığı mutlak anlamda uygulamak, bazı hallerde devletin güvenliği, dış politikası ya da güvenlik hizmetleri yönünden sakıncalar doğurabilir. Devletin ulusal güvenliği ve uluslararası çıkarlarını korumaya yönelik olarak bilgi edinme hakkına getirilecek bu yöndeki sınırlamaların yargılamaya etkisi ve gizli bilgi-belge konusu İYUK'nun 20 nci maddesinde düzenlenmiş bulunmaktadır.

2577 sayılı İYUK'nun "dosyaların incelenmesi" başlıklı 20 nci maddesinin üçüncü fıkrası ilk şeklinde, idari yargı yerlerince resen araştırma yetkisi çerçevesinde istenen bilgi ve belgelerin devletin güvenliğine veya yüksek menfaatlerine veya devletin güvenliği ve yüksek menfaatleriyle birlikte yabancı devletlere de ilişkin ise, Başbakan veya ilgili bakanın gerekçesini bildirmek suretiyle, söz konusu bilgi ve belgeleri vermeyebileceğini kurala bağlamıştır.

Dördüncü fıkrası ise "getirtilen veya idarece gönderilen gizli bilgi ve dosyalar taraf veya vekillerine incelettirilmez" hükmünü içermekteydi.

Söz konusu bu hükümler savunma hakkını büyük ölçüde kısıtlıyordu. Çünkü özellikle dördüncü fıkra uygulamasında, ilk zamanlarda, idare tarafından gönderilen ve üzerinde gizli kaşesi bulunan belgeler gizlilik kapsamı içinde değerlendiriliyor, davacı veya vekillerine incelettirilmiyordu. Daha doğrusu belgenin gizliliğini idare belirliyor, yargı yerleri de bunu kabulleniyorlardı. Zaman içinde yargı, gönderilen belgelerin gizliliğinin tayininde idarenin önemli yanılgılara düştüğünü görerek, bu konuyu kendi değerlendirmesi içine aldı. Danıştay 5. Dairesinin 6.6.1991 günlü ve 1099 sayılı kararında söz konusu dördüncü fıkranın anlam ve kapsamı şöyle belirlenmiştir."Fıkrada sözü edilen "gizli" kelimesiyle idarede de gizli olan ve yetkili memurların dışında hiç kimseye gösterilmemesi gereken belge ve dosyaların kastedildiğinde kuşkuya yer yoktur. Dolayısıyla idarenin gönderirken üzerine "gizlidir" kaydını koyması veya ek bir yazıyla gizli olduğunu belirtmesinin kendiliğinden o belge veya dosyaya gizlilik niteliği kazandırmayacağı açık olduğundan mahkemenin bu çerçevede gerekli incelemeyi re'sen yaparak belge veya dosyanın "gizli" olup olmadığını bizzat saptaması ve sonucuna göre usuli işlemleri yapması çağdaş hukuk devleti olmanın bir

gereğidir." Ancak bu uygulamanın tüm idari yargı yerlerince benimsendiğini ve ısrarlı olarak yürütüldüğünü de söylemek mümkün değildir.

Savunma hakkına getirilen bu ağır sınırlamanın uygulamada ortaya koyduğu sakıncalar üzerine, Danıştay hükümete 20 nci maddede bazı değişiklikler yapılmasını önerdi; bu öneriler 1994 senesinde 4001 sayılı Yasa ile kabul edildi. Buna göre 20 nci maddenin dördüncü fıkrası kaldırıldı ve üçüncü fıkranın sonuna bir cümle eklenerek gizli belgeyi göndermeyen idarenin bu uygulamasına karşı davacı lehine bir hüküm getirildi; böylece idare ile davacı arasında bir denge kurulmuş oldu: İdare istenen bilgi ve belgeyi göndermediği takdirde, idari yargı yeri bu bilgi ve belgeye dayanan savunmayı dikkate almayacak, bu savunmaya göre karar veremiyecektir.

Burada gizli belgelerle ilgili olarak 20 nci maddenin getirdiği ilkeler, daha doğrusu göndermeme konusunda, müeyyideli olarak, idareye tanınan yetkinin maddi ve biçimsel koşullarını belirlemek gerekir.

1- Gönderilmeyebilecek olan belgeler

a) devletin güvenliğine veya

b) devletin yüksek menfaatlerine veya

c) bunlarla birlikte yabancı devletlere ilişkin olacaktır.

Bu durumların varlığını değerlendirmek idareye ait bir yetki olarak gözükmektedir.

2- Göndermeme yetkisi sadece başbakan veya ilgili bakana tanınmıştır. Şu halde bakanlık dışında kalan kamu kurum ve kuruluşları kendi kararları ile herhangi bir bilgi veya belgeyi mahkemeye göndermekten kaçınamazlar. Böyle bir durumda ilgili bakanın kararı gerekir.

3- Göndermeme kararı belli bir gerekçeye dayanacak ve bu gerekçe yargı yerine bildirilecektir.

Yukarıda belirtilen üç koşulun birlikte gerçekleşmesi halinde idare bu bilgi ve belgeleri mahkemeye göndermeyebilir; bu halde mahkeme bunlara dayanan savunmayı esas alarak karar veremez. Ancak bu durum mutlaka iptal kararı verileceği anlamını taşımamaktadır. Görevli ve yetkili idari yargı yeri dosyada yer alan diğer bilgi, belge, iddia ve savunmaya dayanarak kararını belirlemek durumundadır.

SAVUNMA HAKKI

Savunma hakkı, Avrupa Konseyi Bakanlar Komitesinin 28 Eylül 1977 tarihli kararında yer alan dinlenilme hakkı ile içiçe bulunmakta, onun bir uzantısı olarak görülmekte; hak veya menfaatini ihlal eden bir idari işleme karşı ilgilinin, henüz idari işlem oluşturulmadan idari işlemin kurulması aşamasında idare önünde kanıtlarını sunarak savunmasını yapmasını ve dinlenilmesini sağlamaktadır. Hukukun genel ilkeleri içinde yer alan savunma hakkının kullanılabilmesi için ilgilinin işlemle ilgili her türlü bilgi ve belgeye ulaşabilmesi, lüzumu halinde kendisine belgeleri inceleyebilme olanağının verilmesi gerekir. Yürürlükteki

mevzuatımızda savunma hakkı, genel bir ilke olarak düzenlenmemiştir. Bununla birlikte özel bir konuya ilişkin olarak anayasa'da savunma hakkına değinilmiştir. Anayasanın 129. maddesi memurlara ve diğer kamu görevlilerine savunma hakkı tanımadıkça disiplin cezası verilemiyeceğini kurala bağlamış ve bu hususu disiplin kovuşturmasının bir güvencesi olarak görmüştür.

Yasalarda öngörülmemiş olmakla birlikte, yargı kararları da bazı idari işlemlerin yapılmasından önce ilgiliye savunma hakkı verilmesini gerekli kılmaktadır. Ben bu durumu size iki örnek kararla açıklamaya çalışacağım.

İç hukumuzda çok iyi tanınan bir yasamız var: 1402 sayılı Sıkıyönetim Yasası. Bu yasanın ikinci maddesi sıkıyönetim komutanlarının bölgelerinde çalışmaları sakıncalı görülen veya hizmetleri yararlı olmayan kamu görevlilerinin işine son verilmesi hakkındaki istemlerinin, bu kişinin çalıştığı kurum tarafından derhal yerine getirileceğini; bu şekilde işlerine son verilen kamu görevlilerinin ve kamu kurumunda çalışan işçilerin bir daha kamu hizmetlerinde çalıştırılamayacağını açıklıyor. Bu maddede yer alan çalışmaları sakıncalı görülmek hali "asayiş veya kamu düzeni" ile ilgilendirilmiş; "hizmetleri yararlı olmamak" hususu ise sıkıyönetim komutanının bilgisi ve uzmanlık alanı dışında kalıyor. Yani sıkıyönetim komutanı göreve son verme konusundaki isteğini tümüyle takdir yetkisi içinde ya da dışarıdan yönlendirilmek suretiyle belirliyor; ancak görevine son verilmesi istenen kamu görevlisinin kurumu ise bağlı yetki içinde, komutanın isteğini derhal yerine getirmek durumunda. Bu yasaya askeri yönetim döneminde, 14.11.1980 günlü 2342 sayılı Yasa ile eklenen 3. madde ise, sıkıyönetim komutanlarına tanınan yetkilerin kullanılmasına ilişkin idari işlemler hakkında iptal davası yasağı koyuyor. Anayasa'nın halen yürürlükte olan geçici 15. maddesi karşısında da, kabul ve yürürlük tarihi itibariyle bu ek 3. maddenin iptali için Anayasa Mahkemesine başvurma olanağı yok. Kısacası Sıkıyönetim Yasasının 2. maddesi esas alınarak yapılan idari işlemlere karşı idari ve yargısal nitelikteki tüm başvuru yolları kapanmış durumda. Böyle olmakla birlikle, bu madde uyarınca görevine son verilen kamu görevlilerinin, sıkıyönetim uygulamasının bölgelerinde sona erdiğinden bahisle, eski görevlerinin iade edilmesi için açtığı davalarda idare mahkemeleri ve temyiz aşamasında Danıştay'ın ilgili dairesi farklı kararlar verdiler. Bu farklı kararlar, söz konusu maddede yer alan "bu şekilde işlerine son verilenler bir daha kamu hizmetlerinde çalıştırılamazlar." hükmünün farklı biçimde yorumlanmasından kaynaklandı. Bazı kararlarda bu hükmün sürekli bir yasaklama getirdiği, bazılarında ise yasaklamanın sıkıyönetim süresi ile sınırlı olduğu kabul edildi. Konu Danıştay İçtihadı Birleştirme Kuruluna götürüldü; bu kurul anayasa yargısı yolunun kapatılmış olması nedeniyle, belli ölçüde Anayasa Mahkemesi yargıcının rolünü de üstlenerek ve "anayasa'ya uygun yorum" metodu ile uzun tartışmalar sonunda bu hükmün sıkıyönetim süresi ile sınırlı olarak uygulanabileceğini; kamu görevlilerinin işlerine son verildiği bölgede sıkıyönetim kalktıktan sonra kurumlarınca eski görevlerine iade edilmeleri gerektiğini karara bağladı.

Bu kararın gerekçesi çok geniş bir hukuki alanı kapsamaktadır; ve karar genel kabul görmüş, çok olumlu eleştiriler almıştır. İnsan hakları ile ilgili uluslararası sözleşme hükümlerine de bu kararda yer verilmiş; gerekçeler arasında "iş ve meslek bakımından ayrım hakkında 111 sayılı sözleşme'nin 1 inci, 2 nci ve 4 üncü maddeleri, "İnsan Hakları Evrensel Beyannamesi"nin 5 inci ve "İnsan Haklarını ve Ana Hürriyetleri Korumaya Dair Sözleşme"nin 3. maddesi özellikle vurgulanmıştır. İşte bu kararın gerekçesinde, savunma hakkına değinilmiş ve uygulamada çok ağır bir ceza niteliği taşıyan bu işlemin (göreve son verme işleminin) yapılmasından önce ilgiliye "savunma hakkı" tanınmamış olması hem eleştirilmiş hem de anayasa'ya uygun yorum yapılmasının gerekçelerinden birini oluşturmuştur.

İkinci örnek kararımız da şudur: Bay A. Demiröz, Merkez Bankası A.Ş. Genel Müdürlüğü'nde bir kamu görevinde hizmet sözleşmesi ile elektrik mühendisi olarak çalışmaktadır. 15.2.1988 tarihinde işe başlayan davacının görev süresi 14.2.1989 tarihinde sona ermiş; idare sözleşmesini yenilememek suretiyle görevine son vermiştir. Bay Demiröz bu işlemin iptali istemiyle idare mahkemesinde dava açmış; idare mahkemesi, elektrik mühendisi olarak hizmetine ihtiyaç bulunmadığı ve uyum içinde çalışmadığı tesbit edildiğinden idarenin takdir yetkisini hukuka uygun kullandığı gerekçesine dayanarak davayı reddetmiştir. Davacı idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemiş, bu isteği incelemeye yetkili Danıştay 5. Dairesi dosyadaki belgelerden, davacının sözleşmeli çalıştırılmakla birlikte hizmetinin süreklilik gösterdiğini ve davalı idarece gazete ilanı ile sözleşmeli çalıştırılmak üzere elektrik mühendisi arandığını saptamış; bu nedenle "davacının hizmetine ihtiyaç bulunmadığı" yolundaki davalı idare savunmasını ve "davacının görevinin asli ve sürekli bir kamu hizmeti niteliğinde olmadığı" yolundaki mahkeme değerlendirmesini yerinde görmemiştir. 5. Daire, bundan başka, idare mahkemesince verilen ara kararı üzerine gönderilen bilgi ve belgelerden, davacının bilgisi dışında iş arkadaşlarınca "göreve başladığı tarihten bu yana iş arkadaşları ile uyum sağlayamadığı; bilgi ve beceri yönünden yeterli olmadığı, tutum ve davranışlarının güvenilirlikten uzak olduğu"nu belirleyen tutanak ve raporlar düzenlendiğini ve idare mahkemesi kararında yer alan "uyum içinde çalışmama" gerekçesinin bu raporlara dayandığını da belirlemiştir. Daire bozma kararında, davacının görevine son verilmesi işlemine dayanak yapılan ve uyumsuzluğunun, yetersizliğinin kanıtı olarak değerlendirilen raporların geçerliliğinin tartışmalı olduğunu, davacıya yüklenen hususların bir soruşturma ile kanıtlanması gerektiğini belirttikten sonra idarece hakkındaki isnatların işlemin tesisinden önce davacıya bildirilmemiş ve kendisinin bu konuda savunmasının alınmamış olmasını; yargılama aşamasında da bu belgeler davacıya tebliğ edilmeden karar verilmiş olmasını eleştirmiştir. Temyiz isteğini inceleyen daireye göre "Hakkında, kimi suçlamalar nedeniyle ve bu suçlamalara dayanılarak özlük haklarını ihlal edecek biçimde işlem tesis edilecek ilgiliye, idarenin işlemini gerekli kılan suçlama konularını önceden açıkça bildirerek savunma-

sını almasının idari işlemlere güveni ve hukuka uygunluk yönünden isabet oranını artıracağı kuşkusuzdur. İdarenin bu yola gitmeden işlem tesis etmesi halinde ise mahkemenin, yasaların özel düzenleme hali hariç, ilgili belgeleri; davacıya tebliğ edip savunmasını aldıktan sonra hüküm tesis etmesi "adil" ve "hakça" bir yargılamanın temel koşuludur."

Bu kararda yer alan gerekçeler, Paris'te Saint-Denis Bulvarında bir kulübede gazete satan bayan Trompier-Gravier'in kendisine yüklenen hatalı bir hareketi nedeniyle satış izninin valilik kararı ile geri alınması işlemine karşı açtığı davada, Fransız Danıştay'ının verdiği 5 Mayıs 1944 günlü iptal kararındaki gerekçe ile paralellik gösteriyor. Her iki kararda da, ilgilinin şahsına yüklenen hatalı bir hareketten ve uygulanan idari işlemin doğurduğu ağır sonuçlardan söz ediliyor. Ancak kararların sonucunda bir farklılık var. Fransız Danıştay'ı davacının suçlandığı konuda, karardan önce savunmasının alınmamış olmasını iptal sebebi saymış; Danıştay ise bu durumu eleştirmiş ve işlemi kusurlandırdığını vurgulamakla beraber bunu doğrudan iptal sebebi kabul etmemiştir. Yargılama aşamasında davacıya savunma hakkı verilmesi gerektiğini açıklamış ve davacının suçlandığı konularda yapacağı savunmayı da dikkate alarak yapacağı değerlendirmeye göre karar sonucunu belirlemeyi idare mahkemesine bırakmıştır.

Bozma kararının sonuç kısmı şöyledir: "Sonuç olarak; hakkında disipliner veya cezai nitelikte herhangi bir soruşturma açılmayan ve hizmetine ihtiyaç olduğu yapılan ilandan anlaşılan davacının hizmet sözleşmesinin feshine dayanak tutulan belgelerin yargılama aşamasında mahkemece adı geçene tebliğ edilerek bilgilendirilmesi ve savunması alındıktan ve buna göre gerekli değerlendirmeler yapıldıktan sonra uyuşmazlığın çözümlenmesi gerekirken bu yola gidilmeden davanın reddedilmesinde hukuki isabet görülmemiştir." (Bu bölümdeki iki örnek karar Danıştay Dergisinde yayımlanan "SAVUNMA HAKKI" başlıklı incelememden alınmıştır. Danıştay Dergisi, Sayı 87, Sh:20, 21, 22, 23. Danıştay Matbaası 1993 ANKARA).

İDARİ İTİRAZ

Yukarıda kısaca değinildiği üzere İYUK'nun 11 inci maddesi idari işleme muhatap olanların, idari dava açmadan önce, idari işlemin değiştirilmesini, kaldırılmasını, geri alınmasını veya yeni bir işlem yapılmasını üst makamdan, üst makam yoksa işlemi yapmış olan makamdan altmış gün içinde isteyebileceklerini kurala bağlamıştır. Daha önce 521 sayılı Danıştay Kanununda da yer alan bu kurala maalesef uygulamada işlerlik kazandırılamamıştır. Madde uygulamayı sağlayacak yeterince açık kurallar getirmemiştir. Bu tür bir başvurunun sonuç verebilmesi için, itirazın, kararı veren makam dışında bir idari otoriteye yapılması gerekir. Maddeye göre bu "üst makam"dır. Ancak madde üst makamı tanımlamadığı ve genellikle idari işlem esasen o kurumun en üst makamınca yapılmış olduğu için başvurular genellikle işlemi kurmuş olan makama yapılmakta, kararı vermiş olan makam da doğal olarak başvuruların çok büyük bir kısmını, muhtemelen yeterli bir inceleme yapmadan ve "nasıl olsa yargı çözer" anlayışı içinde reddetmektedir.

Veya yapılan başvurular üst makamın bilgisine sunulmamaktadır.

Oysa idari itiraz, özellikle ülkemiz koşulları yönünden işlerlik kazandırılması gereken önemli bir idari usul müessesesidir; eğer yeterli ve iyi bir düzenleme yapılırsa ilgilisine çok olumlu sonuçlar yaratabilir.

Hemen belirtmek gerekir ki, idari yargının, elindeki araçlarla, hakkı veya menfaati ihlal edilen bir kişiye tam tatmin verme olanağı yoktur. Bir iptal kararının sonuçları geriye yürüyerek dava konusu işlemi ortadan kaldırsa da, kişinin zararları tazmin kararları ile giderilse de, onun hukuk dışı işlemin tebliğinde bu işlemin etkisiz hale getirildiği tarihe kadar duyduğu elem ve ızdırabın onarılması olanaksızdır. Haksız olarak vatandaşlıktan çıkarılan, yurtdışına çıkması yasaklanan, oturduğu ev için istimlak kararı alınan, kış günlerinde eşinin çalışması çocuklarının okul durumu gözetilmeksizin görev yeri değiştirilen, sicilleri bozularak yükselmesi engellenen bireyin üzüntüsünü ve duygularını bir an için somutlaştırabilirsek idari yargı kararlarının onu tatmin yönünden ne kadar yetersiz kaldığını anlayabiliriz. Şu halde aslolan hukuk dışı işlemlerle bireylerin hak ve menfaatlerini ihlal etmemek, eğer böyle bir ihlal vaki olmuş ise bunu mümkün olan en kısa sürede ortadan kaldırmaktır. Bu husus, bir yönetmeliğin yürürlükten kaldırılmasına ilişkin bir başka yönetmeliğin iptali için açılan davada verilen Danıştay 5. Dairesinin 25.2.1998 günlü, 513 sayılı kararında şu şekilde ifade ediliyor: "Yönetmelik kaldırılmış olmakla beraber, yer değiştirme konusunda yapılacak 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."

Yargı, pahalı ve doğası gereği geç işleyen bir kurumdur. Özellikle çoğu bireyin birbiriyle ve idare ile uyuşmazlık içinde olduğu ülkemizde kesin kararların elde edilebilmesi zaman aralığını daha da artırmaktadır. Belli süre geçtikten sonra verilen yargı kararları, özellikle idari yargı kararları, bazı durumlarda, örneğin görev yeri değişikliklerinde, ilgilisine olumlu bir etki sağlamamakta, onun için hemen hemen hiçbir anlam taşımamaktadır. Seneler sonra aldığı iptal kararının uygulanmaması için idareye yapılan başvurular bu görüşün kanıtlarıdır. Çünkü seneler önce iptalini istediği kararla ortaya çıkan durum davacı tarafından benimsenmiş ve artık kabul edilmiştir.

Bu bakımdan, ayrıntılı kurallar içerdiği için de eleştirilen Anayasanın 141 inci maddesinde yer alan ve bunlardan biri olarak değerlendirilebilecek olan "Davaların en az giderle ve mümkün olan süratle sonuçlandırılması, yargının görevidir." kuralını anlamlı ve yerinde bulduğumu ifade etmek isterim.

Anayasamızın bazı idari işlemlere karşı yargı yolunu kapattığı hususu göz önüne alındığında sağlıklı çalışan bir idari itiraz müessesesinin, yargı yolu

kendisine kapatılan idari işlemlerde bu nedenle ortaya çıkan olumsuzlukları belli ölçülerde gidermesi ve denetim boşluğunu doldurması mümkündür. Öte yandan idari itiraz yargının yükünün azalmasına, yargının daha elverişli bir ortamda çalışarak ilgililer için daha doyurucu kararlar vermesine de katkıda bulunabilecektir.

İdari itiraz müessesesinin amacı, uyuşmazlığı yargıya götürmeden, idari usullerle kaynağında çözmek olmalıdır. Bunun için kamu kuruluşlarının örgüt yapıları göz önünde bulundurularak idari itirazı inceleyecek kurullar oluşturulmalı, bu kurullarda görev alacaklara görevlerini yerine getirebilecekleri ölçüde teminat sağlanmalı; itiraza konu olabilecek idari işlemler nitelikleri gözetilerek belirlenmelidir. İdari itiraz sonunda verilecek olan olumlu kararların bağlayıcılığı konusu çok iyi tartışılmalıdır. Bu noktada, yasanın idari makama verdiği yetkinin kullanılamaz hale getirilmemesine veya bu yetkinin tümüyle itiraz kurullarına devri sonucunu doğuracak bir uygulamaya geçilmemesi; öte yandan itirazın sonucunu tümüyle itiraz edilen kararı veren makamın takdirine bırakılmaması da gerekir. Belki ortalama bir yol olarak, bu kurullar tarafından verilen itirazın kabulüne ilişkin kararları uygulamaya koymayan yetkililerin sorumluluğu yoluna başvurabilir.

YARGI KARARLARININ UYGULANMASI, YA DA UYGULANMAMASI

Yargı kararlarının uygulanmasına ilişkin Anayasa'nın 138 inci, İYUK'nun 28. maddelerinin açık hükümlerine ve bu yasal gerekliliği çeşitli yönleriyle vurgulayan yargı kararlarına karşın ülkemizde, özellikle belli konulara ilişkin olarak, idari yargı kararları, üzülerek ifade edeyim ki, uygulanmamakta, ya da idarenin yaptığı yeni işlemlerle etkisiz hale getirilmektedir. Üzülerek ifade ediyorum, çünkü bir hukuk devletinde böyle bir sorunun yaşanması gerçekten üzüntüyü mucuptur ve hukuka saygılı hiçbir ülkede böyle bir sorun gündeme gelmemektedir.

Yasal düzenlemeler çok açıktır; anlaşılabilir niteliktedir ve yoruma müsait değildir: Yasama ve yürütme organları ile idare, mahkeme kararlarına uymak zorundadır; bu organlar ve idare mahkeme kararlarını hiçbir suretle değiştiremez ve bunların yerine getirilmesini geciktiremez (Anayasa m. 138/son). Danıştay, bölge idare mahkemeleri, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idare, gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya mecburdur. Bu süre hiçbir şekilde kararın idareye tebliğinden başlayarak otuz günü geçemez (İYUK m.28/1). Yasal düzenlemeler bu kadar açık. Yargı kararları da bu kurallara dayanarak ve hukuk devleti ilkesine gönderme yaparak idarenin maddi ve hukuki koşullara göre uygulanabilir nitelikte olan bir yargı kararını "aynen" (gerekçesine uygun olarak) ve "gecikmeksizin" uygulamaktan başka bir seçeneği olmadığını; idarenin bu kararları uygulamama sonucunu doğuracak yorum ve değerlendirmelerde bulunamayacağını ve idari yargı kararları arasında gerek nitelik gerekse kararı veren mahkeme yönünden

herhangi bir ayrım yapılamayacağını çeşitli vesilelerle açıklamışlardır.

İdari yargı, yargı kararlarının uygulanmaması halinde idare aleyhine manevi tazminata hükmetmektedir. Anayasa'nın 129/5. maddesine dayanarak ve yargı kararlarını uygulamama eyleminin tümüyle idare adına yetki kullanan kişilerin kusurundan kaynaklanmış olduğu gerekçesi ile, idarenin bu konuda kusurlu olan kişilere rücu etmeleri gerektiğini hükme bağlayan kararları da mevcuttur. Ancak bu içtihadın henüz idari yargı yerlerinin tümü tarafından benimsendiğini söylemek mümkün değildir. Hatta Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu tarafından, idare ajanının kişisel sorumluluğunu öngören daire kararları bozulmuştur. Bu durumun nedeni, konuyu ayrıntılı olarak düzenleyen yasal düzenlemelerin bulunmayışıdır.

Öte yandan yine idari yargı, yargı kararlarını uygulamama eylemini, bu konuda yetkili olan kamu görevlisinin görevinden alınması için yeterli neden olarak kabul etmektedir.

Danıştay 2 nci Dairesinin ve Yargıtayın yargı kararını uygulama yetkisine sahip olan kamu görevlisinin bu görevini yerine getirmemesi eyleminin Türk Ceza Kanunu yönünden de suç teşkil ettiğine ilişkin yerleşmiş kararları bulunmaktadır (TCK 230, 240, 228/1).

Belirtilen yasal düzenlemelere ve yargı kararlarına karşın, özellikle kamu görevlilerinin görev yerlerinin değiştirilmesine ilişkin yürütmenin durdurulması ve iptal kararları ile ekonomik içerikli idari kararlara (örneğin özelleştirme) ilişkin yargı kararlarının bir kısmı ya hiç uygulanmamakta ya da uygulanıp kısa bir süre sonra durdurulan veya iptal edilen işlem yinelenmekte, benzeri bir başka işlem yapılmakta, böylece yargı kararının hukuki sonuçları ortadan kaldırılmaktadır.

Aslında, uygulanmayan idari yargı kararları belli konularla sınırlı olup bu konuda elimizde istatiki bilgiler bulunmamakla birlikte adet ve oransal olarak çok yüksek sayılara ulaştığını sanmıyorum. Uygulanmayan yargı kararlarının sayısı çok olmasa dahi hem konuları önemlidir hem de bu nedenle kamu oyunun ilgisini çekecek niteliktedir. Aslında konunun hukuki boyutu elbette ki sayılarla ilgili değildir. Uygulanmayan yargı kararı sayısı çok az da olsa anayasal boyutu itibariyle yine incelenmesi ve bu hukuk dışı davranışın giderilmesi yollarının bulunması zorunludur.

Mevcut kurallara ve yargı kararlarına karşın olumlu sonuç alınamadığına göre sorun nasıl çözümlenmelidir?

Öncelikle hemen belirtmek gerekir ki sorun iyi niyetle ele alınırsa hükümetçe kolaylıkla halledilebilir. Çünkü "uygulamama" işlemleri genellikle müşterek kararnamelere veya Bakanlar Kurulu kararlarına karşı açılan davalarda verilen yargı kararlarına ilişkindir. Buna göre yargı kararlarını uygulama yönünde alınacak ve sonucu izlenecek bir Bakanlar Kurulu kararı sorunun çözülmesi için yeterli olabilir.

Ancak konu iyi niyetli politikalara bırakılmayacak kadar önemlidir. Bu

nedenle yargı kararlarının uygulanması konusu dahi usul yasası veya özel bir idari usul yasası ile düzenlenmelidir. Başka ülkelerde bu soruna idari usul yasalarında yer verilmemiş olması ülkemizde yapılacak düzenlemelerde de aynı yolu izlememize neden olmamalıdır; uygulama böyle bir düzenlemenin gerekliliğini açık biçimde ortaya koymaktadır.

Bu düzenlemede, yargı kararının davalı idareye tebliğ edildiği tarihten itibaren uygulanması için yapılacak hazırlık işlemleri, bunların süreleri, bu işlemleri yürütecek görevliler, uygulamaya ilişkin kesin işlemi yapacak yetkili makam, kurumların örgüt yapıları gözetilerek ayrı ayrı saptanmalı; hazırlık işlemlerini geciktiren veya yerine getirmeyen görevliler ile uygulamayan görevli için özel ceza hükmü getirilmelidir.

Yargı kararlarının uygulanmaması nedeniyle ortaya çıkan zararın devlet tarafından karşılanmasından sonra idarenin uygulamayı geciktiren veya uygulamayı yapmayan kamu görevlisine rücu edilmesinde izlenecek yöntem de, Anayasa'nın 40/2. özellikle 129/5. maddesi hükümleri gözetilerek belirlenmelidir.

İdare, uygulamanın nasıl yapılacağı konusunda duraksamaya düşerse kararı veren mahkemeye yazı ile başvurabilmeli, mahkeme de bu konuyu öncelikli olarak alacağı bir kararla açıklamalıdır.

Burada önemle üzerinde durulması gereken husus şudur; yukarıda da değindiğim gibi uygulanmayan kararların çok büyük bir kısmı, muhtemelen % 95 ten fazlası yüksek memurlarla ilgilidir; bunların atanması ya bakan onayı ile ya da müşterek kararname ile yapılmaktadır. Bunlarla ilgili yargı kararlarının uygulanmasında da yetkili makam bakan olacaktır. Bu noktada karşımıza Anayasa'nın "Yasama dokunulmazlığı"nı düzenleyen 83 üncü maddesi çıkmaktadır. Yapılacak düzenlemenin kesintisiz yürüyebilmesi için Anayasa'nın 83 üncü maddesinde de gereken düzeltme yapılmalıdır.

İDARİ USUL YASASININ BAŞARISI

İdari Usul Yasası yürürlüğe girdikten sonra, gecikmeksizin bir uygulama tüzüğü veya yönetmeliği çıkarılmalıdır. Hukuk tekniği bakımından, öngörülen düzenleyici tasarrufun çerçevesi İdari Usul Yasasında belirlenmelidir. Tüzük veya yönetmelikte idari işlemin kurulması sürecinde izlenecek yol tüm aşamaları ve ayrıntıları ile gösterilmeli, kullanılacak formlar standart hale getirilmeli, işlemin kurulmasına katılacak kamu görevlilerinin görev,yetki ve sorumlulukları ayrı ayrı belirlenmelidir. İdari Usul Yasasında yer alan ilkelerin ve bireye tanınan hakların kağıt üzerinde kalmaması ve hayata geçirilebilmesi için böyle bir düzenleme yapılmasını zorunlu görüyorum.

Bu hususu, yukarıda değindiğim yargı kararlarının uygulanmaması örneği dışında, başka bir örnekle açıklamak istiyorum: 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun üçüncü maddesinde "kariyer" ve "liyakat" ilkeleri bu kanunun temel ilkeleri arasında gösterilmiş ve tanımları yapılmıştır. Ne var ki, uygulamada, özellikle üst görevlere atanmada bu ilkeler gözardı edilmekte, bu ilkelerin tam kar-

şıtı "kadrolaşma" uygulaması ön plana çıkmaktadır. Bunun nedeni 657 sayılı Yasada bu ilkelerin tanımıyla yetinilmiş, uygulamaya ilişkin herhangi bir düzenleme ve yaptırım getirilmemiş olmasıdır. İdari Usul Yasasında da aynı yol izlenerek ilkelerin saptanmasıyla yetinilmesi bu yasa ile varılmak istenen amacın önünü kesecek; olsa olsa işlem kurulurken bu ilkelere uyulmamış olması hallerinde, idari yargının önüne yeni sorunlar taşıyacak, muhtemelen idari yargı bu tür idari işlemlere karşı açılan davalarda işin esasına girmeden usul yönünden iptal kararları vermek durumunda kalacaktır. İşlemin usul yönünden iptali, işin sürüncemede bırakılması demektir. Çünkü, idare usuldeki hatayı düzelterek işlemini yineleyebilecek; bu da bireyin, uzun süre, hak veya menfaatini ihlal eden işlemin tehdidi altında kalması sonucunu doğuracaktır.

Başarı için ikinci önemli husus, yönetim yapısında ve yöneticilerin zihniyetinde İdari Usul Yasasının uygulamasını mümkün kılacak düzeltmelerin yapılmasıdır. İdare bireye karşı genelde baskıcı bir tutum içindedir; işlemlerinde hukuk değil, siyasal kayırmacılık ve çıkar ilişkileri egemendir. İdareye karşı dava açan bireye idare iyi gözle bakmamakta, idari yargıdan yürütmenin durdurulması veya iptal kararı alan bireyi daha ağır işlemlerle baskı altına almakta veya cezalandırmaktadır. Mevcut yönetim yapısının ve pek çok yöneticinin idari usul kurallarını uygulamakta zorlanacağını düşünüyorum. Bunun düzeltilmesi ve idari usul kurallarına uyum sağlayabilmesi için yönetimin kendisini bireye hizmet üreten bir oluşum olarak görmesi, yöneticilerin bireyin hizmetinde olması ve bireyin de hak süjesi olarak görülmesi gerekmektedir.

İNGİLTERE'DE İDARENİN YARGISAL DENETİMİ ÜZERİNE BİR İNCELEME

Mustafa KARABULUT *

G İ R İ Ş :

İngiltere'de idarenin yargısal denetimi konusundaki anlayış ve uygulama oldukça tartışmalıdır.1900'lü yılların başlarında, ünlü İngiliz hukukçusu Dicey(*)'ın önemli etkisinden de kaynaklı olarak, İngiltere'de idare hukukunun varlığı kabul edilmemiştir. Ancak, aradan geçen yıllar içinde önemli değişiklikler meydana gelmiştir. Günümüzdeki anlayış ve uygulamanın anlaşılabilmesi açısından Dicey'in fikirlerini (1) ve İngiliz idare hukukuna etkilerini kısaca gözden geçirmek gerekmektedir.

İngiliz anayasa yapısı hukukun üstünlüğü (rule of law) temeline kurulmuştur(2). Hukukun üstünlüğü ilkesi Dicey tarafından hukuk önünde eşitlik, keyfi idare olmaması, herkesin aynı yargı yerlerinde aynı hukuka tabi olması kavramlarıyla ortaya konulmuştur.

Özellikle herkesin aynı yargı yerlerinde aynı hukuka tabi olması gereğini savunan Dicey, Fransız idare hukukunu eleştirmiş ve Fransa'da idarenin yargısal denetimine ilişkin sistemi "rule of law" ilkesine aykırı görmüştür. Bu itibarla, birey ile idare arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkların, adli mahkemelerden ayrı olan idare mahkemelerinde çözümlenmesini kınamıştır(3), bu sistemde devletin kişiye tercih edildiğini ileri sürmüştür(4).

Dicey'in görüşleri İngiltere'de idare hukuku anlayışını oldukça etkilemiş, idare hukukunun gelişimini önlemiştir. "İdare hukukunun temeli olarak nitelendirilebilecek hukukun üstünlüğü ilkesine rağmen, Dicey'in bu ilkeye ilişkin olarak (The Law of the Constitution adlı kitabında) benimsediği ünlü formülü Britanya'da idare hukukunun uzun bir süre farklı anlaşılmasına sebep oldu(5)."

* Danıştay Tetkik Hakimi

(*) Albert Venn Dicey (1835-1922), İngiliz hukuk dünyasında günümüzde de etkileri devam eden düşünceleri ile ün yapmış bir hukukçudur. Dicey, "Introduction to the Study of the Law of the Constitution (Anayasa Hukuku İncelemesine Giriş) adlı kitabında Fransız hukuku ile İngiliz hukukunu karşılaştırmış ve İngiliz hukukunu etkileyecek önemli sonuçlara varmıştır.

(1) H.W.R. Wade, Administrative Law, 4.baskı, 1977, Oxford, s.26; Dicey, Introduction to the Study of the Law of the Constitution, 10.baskı, 1959, Londra, Bölüm 12, s.330 v.d.; Örücü, Büyük Britanya'da İdarenin Yargısal Denetimi, II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, İdari Yargının Dünyada Bugünkü Yeri, Danıştay Yayınları, Ankara, 1993, s.254; Allen ve Thompson, Constitutional and Administrative Law, 4.baskı, 1996, Londra, s.176-238.

(2) H.W.R. Wade, a.g.e., s.26

(3) Örücü, a.g.m., s.255

(4) Ibid, s.256; H.W.R. Wade, a.g.e., s.30

(5) H.W.R. Wade, a.g.e., s.17

Dicey'in görüşlerinin etkisi, İngiltere'de kamu hukuku-özel hukuk ayrımının da kabul edilmemesine yol açmıştır. Ancak son yirmi yıllık süre içindeki gelişmeler, kamu hukuku-özel hukuk ayırımının belirginleşmesi, kamu hukukunun ilkelerinin oluşturulması yönündedir. Bu gelişme bir gereksinimin sonucudur. Çünkü, "... (idari) bir kararın veya eylemin yargısal denetime, incelemeye (judicial review) tabi olması idarenin yargısal denetiminin esasını belirleyen kuralların ve ilkelerin oluşturulmasıyla sağlanabilir."(6). Kamu hukuku, hem devlet kurumları ile özel kişiler arasındaki hem de farklı devlet kurumları arasındaki ilişkileri düzenler. Bu ayırımın belirginleşmesinde çeşitli sebepler-devletin yönetim işlerini yerine getirirken özel kişilerin sahip olmadığı bazı görev ve yetkilere mutlaka sahip olması gereği; kamusal sorumluluğun yerine getirilebilmesi için belirli alanlarda vatandaşların uyması gereken kuralların tek taraflı olarak belirlenmesi zorunluluğu gibi-ileri sürülebilir(7).

Günümüz İngiltere'sinde ise adli yargı yerlerinden ayrı olarak idari uyuşmazlıkların ve bazı özel uyuşmazlıkların (kira davaları gibi) çözümlenmesinde ilk derece görevli "yasal yargı yerleri"nin (statutory tribunals) bulunması yanında kamu hukuku-özel hukuk ayırımının doktrinde ve yargı kararlarında yer almasıyla birlikte Dicey'in "rule of law" ilkesine yönelik formülünden uzaklaşılmıştır.

I- İNGİLTERE'DE İDARE HUKUKU ANLAYIŞI :

a- Kavram

İdare hukuku, kamu hukukunun idari tasarruflarla ilgili olan bir dalıdır.(8) Temel politikaların belirlenmesi ve gerekli yasaların çıkarılması görevi bulunan hükümetin usulüne uygun olarak seçilmesini takiben, idari faaliyet başlar. Bu faaliyet, ülkenin merkezi ve yerel düzeydeki günlük idaresini ve anayasaya uygun olarak kararlaştırılan politikaların uygulanmasını içerir. İdare hukuku ise, idarenin belirtilen faaliyetlerini düzenler. İdare hukuku, kamu makamlarının ve yasal yargı yerlerinin organizasyonu, görevleri ve işleyişi ile vatandaşlara yönelik olan sorumluluklarıyla ilgilidir.(9)

Professor J.F.Garner'e göre; idare hukuku, öncelikle yürütmenin çeşitli organlarını bağlayıcı nitelikteki kurallar ve sınırlamalar ile bir vatandaşın mahkemeye hakkını aramak için başvururken bu kural ve sınırlamaların ne derecede kullanılabileceğiyle ilgilidir(10).

Bu sebeple, idare hukukunun özü; ülkenin kamu faaliyetlerini yürüten hükümet tarafından kullanılan iktidarın yasal denetimidir. Bu denetim, İngiliz

(6) Peter Cane, An Introduction to Administrative Law,3.baskı,1997,Oxford, s.12.
(7) Cane, a.g.e., s.12-18
(8) Stanley de Smith and Rodney Brazier, Constitutional and Administrative Law, 6.baskı, 1989, s.533
(9) Ibid, s.553-554
(10) Garner's Administrative Law, 2.bası, 1967, Londra, s.40-41

Anayasasının iki temel ilkesine dayalıdır: Parlamentonun üstünlüğü ve hukukun üstünlüğü.

Professor H.W.R. Wade bu ilkeleri aşağıdaki gibi açıklamaktadır:

İdare hukuku, yürütme erkinin denetimiyle ilgili bir hukuk dalıdır. Parlamento, yasama organı olarak egemendir ve yasal denetimin dışındadır. Fakat diğer bütün kamu makamlarının yetkileri hukuka bağlıdır, hukuka uygun olmak zorundadır. Bir kamu makamının sahip olduğu yetkisinin dışında hareket edememesi, tam olarak idare hukukunun temel ilkesi olarak nitelendirilebilir(11).

b- İngiltere'de İdare Hukukunun Tarihi Gelişimi(12):

- 1688 Öncesi :

Yürütme ve yargı erki tamamıyla kralda bulunmaktaydı. Zaman içerisinde kral adına adalet dağıtımını yılın belirli aylarında ülkeyi dolaşan ve yargısal, idari, mali yetkileri bulunan görevliler (Justice of the Peace: sulh yargıcı) yerine getirmeye başladı. Onlar hem ceza hukukunun uygulanmasından hem de yerel idari görevlerin yerine getirilmesinden sorumluydu. Kral, bu memurların faaliyetlerini Privy Council ve Star Chamber adı verilen meclisleri aracılığıyla denetlemekteydi. Bu meclislerde kabine üyeleri, rahipler, büyükelçiler, kıdemli hakimler bulunmaktaydı. Kral adına görev yapan memurların bir tür dokunulmazlığı vardı.

- 1688 Sonrası :

Yukarıda anılan uygulamaya karşı başlayan ayaklanma ve takip eden 1688 yılındaki devrim hareketi (Revolutionary Settlement of 1688) iktidarın kraldan alınarak parlamentoya geçmesiyle sonuçlandı. Kralın yürütme erki ve Privy Council aracılığıyla sahip olduğu denetim yetkileri ortadan kaldırıldı. King's Bench (günümüzde Queen's Bench adı verilen ve Yüksek Mahkemenin bir bölümü olan mahkeme) kral adına görev yapan memurların denetimini üstlendi. Bu mahkeme kral adına kullanılan ayrıcalıklı emirleri yargılama faaliyetinde kullanmaya başladı. Bu ayrıcalıklı emirler (prerogative orders) mandamus, prohibition ve certiorari olmak üzere üç çeşit idi. Böylece, idarenin yargısal denetimi dönemi başlamaktaydı. H.W.R. Wade, bu dönemde idare hukukunun doğmakta olduğunu belirterek, "onyedinci yüzyılın ikinci yarısından itibaren idare hukukunun süreklilik kazanan bir tarihi vardır."(13) demektedir.

The Court of King's Bench'in idari faaliyetlerin yargısal denetiminde kullandığı yöntemler şunlardı:

- Mandamus : Bir idari makamı görevini yerine getirmeye zorlamak.
- Prohibition: İdarenin yetkilerini aşmasını veya ilk derece mahkemesinin yargılama dışına çıkmasını yasaklamak.

(11)H.W.R. Wade, a.g.e. s.17

(12)Constitutional Law, Textbook Ed.Jane Blessley, s.117-120, 1990

(13)H.W.R.Wade, a.g.e., s.19

- Certiorari : İlk derece mahkemesinin kararını hukuka aykırılık yönünden incelemek ve gerekirse bozmak.

Onsekizinci ve ondokuzuncu yüzyıllar boyunca King's Bench yargısal denetim yetkisini kullanırken idari faaliyetin yargısal denetiminin günümüzde mevcut olan temel ilkelerini geliştirmiştir.

Bu ilkeler : Ultra vires (yetki aşımı, makul olmama, kötü niyetle yetkiyi kullanma) ve natural justice (doğal adalet, tarafsız yargılama ve taraflara söz hakkı verilmesi) ilkeleridir.

Bununla birlikte, uygulanmakta olan liberalizm sisteminden dolayı 1910 yılına kadar devletin ekonomik ve sosyal yaşama karışımı yok denecek bir düzeydeydi. 1910 yılındaki siyasal iktidar değişikliği, sosyal alanda kökleşmiş geleneklerde bir yenileşmeye neden oldu ve 1911 yılında yürürlüğe giren Ulusal Sigorta Yasası (National Insurance Act) ile devletin çalışanlar lehine ilk geniş kapsamlı düzenlemesi gerçekleştirildi.

"1914 yılı Ağustos'una kadar, yasalara uyan bir İngilizin postane ve polisin dışında devletin varlığını hemen hemen hiç farketmeden yaşayıp gidebileceği"(14), söylenmiştir.

Devletin vatandaşların yaşamına yönelik düzenlemeleri devam eden yıllar içinde giderek artmıştır. Sosyal ve ekonomik sorunların gerekli yasalar çıkartılarak ve idari makamların faaliyetleriyle çözümlenmesinin devletin başta gelen sorumluluğu ve görevi olduğu yolundaki felsefe bu dönemde etkili olmuştur. Devlet, artık kişilerin yaşamının her yönünü beşikten mezara dek etkilemekte idi. Konut edindirme, eğitim, istihdam, sağlık, emeklilik, planlama gibi alanlar devlet tarafından düzenlenmeye başlamıştır.

Devletin üstlendiği bu görevlerle birlikte niteliği değişmiş, ortaya çıkan yeni ve büyük idari yapının işleyişinin yargısal denetimi için özel görevli, uzman idare mahkemelerinin (special tribunals) kurulmasına gerek duyulmuştur.

- 1945 - 1960 : Yargı Kısıntısı Dönemi :

Bu dönemde, adli yargı yerleri hukukun üstünlüğünün (the rule of law) koruyuculuğuna ilişkin olan anayasal konumlarında güvensizlik göstermeye başladılar ve yeni idari düzenlemelerin yoğunluğu karşısında, idari faaliyetlerin yargısal denetiminde çekingen davrandılar. Bu durum özellikle II.Dünya Savaş'ından sonra ortaya çıkmıştır.

Bu duruma karşın, adli mahkemelere alternatif olarak uzmanlaşmış idare mahkemelerinin sayısı ve türü artmıştır. Bu mahkemeler, idareyle bireyler arasında çıkan uyuşmazlıkların çözümünde önem kazanmışlardır.

Uzmanlaşmış idare mahkemelerinin kurulması için gerekli olan yeniden düzenleme ise, Franks Committee Report olarak anılan rapordan sonra 1958 yılında çıkarılan yasayla (Tribunals and Inquiries Act 1958) yapılmıştır. "Bu mahkemeler, idare hukuku alanında büyük öneme sahipti, fakat hemen etkili olamadılar"

(14)A.J.P.Taylor, English History 1914-1945, s.1(Aktaran H.W.R.Wade, a.g.e.,s.3)

(15). Bu olumsuzlukta, geleneksel tutumun-ayrı idare mahkemelerine karşı-payı büyüktür. Bu sebeple, idari faaliyetlerde yetkinin kötüye kullanılması önlenememiştir. İdarenin takdir yetkisi bulunduğu gerekçeleriyle yargısal denetimlerde tutuk kararlar verilmiştir(16).

- 1960 Sonrası : Etkili Yargılama Dönemi

Bu dönemde, idarenin yargısal denetimine olan bakış tamamen değişmiştir. İdari yetkinin kötüye kullanılmasında (abuse of power) etkisiz yargısal denetim sebebiyle ortaya çıkan olumsuzlukların zararları anlaşılmaya başlanmıştır.

Yargının çoğu üyesi Breen V.Amalgamated Engineering Union (1971) QB kararında Lord Denning'in belirttiği "artık gelişmiş bir idare hukuku sisteminin olduğu gerçekten söylenebilir" yönündeki görüşüne katılmaktadır. Ayrıca, Lord Diplock da bu gelişmelerin, İngiliz mahkemelerinin varolduğu süre içindeki en büyük başarıları olduğunu vurgulamıştır.

Bu gelişmelerin başında, idarenin yargısal denetiminde uygulanan yasaların sadece sözüyle bağlı kalmayıp yasaların amaçsal yorumunu yapmak gelmektedir. Belirtilen anlayışla verilen kararlar sonucu, idari makamların tasarruflarındaki adalete aykırı davranışlar önlenmiştir(17). Uzun süre doğal adalet kuralının idari kararlarda aranmayacağı, ancak yargısal nitelikli kararlarda aranacağı görüşü hakimdi."Ridge V.Baldwin" kararı ile bu değişmiştir. Lordlar Kamarası (en üst yargı organı göreviyle) bu kararda, mahkemelerin her idari makamın her kararını herhangi bir hukuka aykırılık (judicial review : yargısal inceleme) nedeniyle iptal edebileceğine, yer vermiştir.

c- İdare Hukukunun Anayasal Temelleri :

- Kuvvetler Ayırımı İlkesi :

Onsekizinci yüzyılın ortalarında, Montesquieu devlet içindeki güçleri yasama, yürütme ve yargı olmak üzere üç belirli erk olarak tanımlamıştır.

Erkler ayırımı ilkesi; demokrasilerde, kişilerin haklarının ancak, bu üç erk ayrı organlar tarafından kullanılırsa korunabileceği, aksi halde "mutlak iktidarın kesinlikle yozlaşmaya sebep olacağı" temeline dayanmaktadır.

Bu ilke, İngiliz devlet sisteminin bir özelliği değildir; İngiltere'de tam bir erkler ayırımının bulunduğu söylenemez. Sistemde, yasamayla yürütme arasında fren ve denge (checks and balances) uygulaması sürdürülmektedir(18).

(15)H.W.R.Wade, a.g.e., s.19

(16)Robinson V.Minister of Town and Country Planning (1947) KB;
Nakkuda Ali V.Jayaratne (1951) AC kararları gibi.

(17)Ridge V.Baldwin (1964) AC; Conway V.Rimmer(1968) AC; Laker Airways Ltd V.Department of Trade (1977) QB; Congreve V. Home Office (1976) QB. Bu kararlarda doğal adalet ilkesi vurgulanmıştır. İdarenin yetkisinin yasal dayanağı bulunsa da bu yetkiyi kullanırken makulluk, uygun sebep gösterme koşullarına uyması gerektiği belirtilmiştir. Ayrıca bkz. Örücü, a.g.m., s.262.

(18) Cane, a.g.e., s.355.

İkincil yasama(19) uygulaması (delegated legislation), yarı-yargısal nitelikli idari kararların bulunması bu sonucu doğurmaktadır. Bununla birlikte, yargıçların bağımsızlığı sağlanmıştır(20). Kuvvetler ayırımı ilkesinin en belirgin uygulaması, yürütmenin kontrol veya etkisinden yargının bağımsızlığının sağlanmasıyla ortaya çıkmaktadır(21).

- Parlamentonun Üstünlüğü İlkesi :

Parlamentonun, teorik olarak her türlü yasayı yapabileceği veya yürürlükten kaldırabileceğini içerir. Yargı yerlerine, hukuka aykırı da olsa, yasaları iptal etme veya uygulamama gibi bir yetki verilmemiştir. Öte yandan, bakanların parlamentoya karşı sorumlu olmaları da bu ilkenin gereğidir.

Bununla birlikte, Avrupa Topluluk Hukukuna aykırı yasaların uygulanması konusu belirsizdir. Bu bağlamda, İngiltere'de katı bir şekilde uygulanan parlamentonun egemenliği ilkesi tartışmalıdır.

- Hukukun Üstünlüğü İlkesi :

Giriş bölümünde de belirtildiği gibi İngiliz anayasal yapısının temelini oluşturan hukukun üstünlüğü (rule of law) ilkesi Dicey tarafından açıklanmıştır. Herkesin hukuka uygun davranması, ilkenin özünü oluşturmaktadır. Bu anlamda, özellikle keyfi idareye yer yoktur. "Kişinin canı ve malı belirli hukuk kurallarına göre ülkenin olağan hukuk mahkemelerinin kararlarıyla korunur"(22). Dicey'e göre, herkesin aynı yargı yerlerinde aynı hukuka tabi olduğu; tek hukuk sisteminin bulunduğu; yargı yerlerinin özgürlüklerin asıl koruyucusu olduğu ilkenin diğer anlamlarıdır(23). Bu ilkenin, tek hukuk sisteminin bulunduğu yönündeki anlamı tartışmalıdır. Yukarıda yer verilen idare hukukunun tarihsel gelişimi de göstermektedir ki İngiltere'de artık tek hukuk sisteminin sürdürüldüğü kabul edilemez. Öte yandan, aşağıda ayrıntılı olarak inceleneceği üzere, adli mahkemelerin dışında bugün 68 farklı alanda uzmanlaşmış 2.000 civarında idare mahkemesi bulunmaktadır.

-Ultra Vires İlkesi :

İdarenin yetkisini aşamaması, yasayla verilen yetkiyi koşullarına uygun, iyi niyetle, makul olarak ve doğru amaçla kullanması anlamına gelir(24).

Mahkemeler, idari faaliyetlerin yargısal denetiminde bu ilkeyi dikkate alarak aşağıda belirtilen geçersizlik sebepleri yönlerinden iptal kararı verebilir.

---

(19)Karahanoğulları, İngiliz Hukukunda İkincil Yasama, A.Ü.SBFD,1998 s.211-227

(20) Örücü, a.g.m., s.257

(21) Cane, a.g.e., s.355

(22) Örücü, a.g.e., s.254

(23) Ibid, s.255; H.W.R.Wade, a.g.e., s.23-26.

(24) Ayrıntılı bilgi için bkz.H.W.R. Wade, a.g.e., s.40; Örücü, a.g.m., s.260

- Gayri makul davranma (unreasonableness)
- Uygun olmayan, ilgisiz nedenleri dikkate alma ya da ilgili nedenleri dikkate almada yetersizlik
- Yeterli bilgi-belge olmadan işlem tesis etme
- Gizli bir amaç (yasada belirtilen amacın dışında olan) için yetkinin kullanılması
- Kötü niyet
- Hakkaniyete aykırılık

II- İDARE MAHKEMELERİ (ADMINISTRATIVE TRIBUNALS)

a- Kurulma Sebepleri

İngiltere'de uzmanlaşmış idare mahkemelerinin yaygınlaşması II.Dünya Savaşı'ndan sonraki yıllarda gerçekleşmiştir. İdare mahkemelerinin kurulması ve yaygınlaşması bir zorunluluğun sonucudur. Devletin sosyal ve ekonomik yaşama karışımıyla birlikte ortaya çıkan büyük çaplı idari örgütlenme, idari faaliyetlerin artışı ve bu yeni faaliyetlerden doğan uyuşmazlıkların niteliği, olağan mahkemelerin (ordinary courts) bu uyuşmazlıkların çözümünde uygun olmamasına neden olmuştur.

Sosyal güvenlik, sağlık, eğitim, istihdam gibi alanlarda çıkan idari uyuşmazlıkların çözümü için gereksinim doğdukça çıkarılan yasalarla kurulan bu mahkemelere yasal idare mahkemeleri (statutory tribunals) denilmektedir.

Belirtilen idare mahkemelerinin önemli bir kısmı refah devleti (welfare state) zamanında kurulmuştur. Bunlara örnek olarak, sosyal güvenlik yasalarıyla tanınan haklarla ilgili uyuşmazlıkları çözümleyen yerel sosyal güvenlik idare mahkemeleri ve genellikle devletin de içinde yer aldığı işçi-işveren uyuşmazlıklarını çözümleyen endüstri-iş idare mahkemeleri sayılabilir(25).

(b) İşlevleri :

Günümüzde, yaklaşık altmışsekiz ayrı konuyla ilgili uyuşmazlıkları çözümleyen uzmanlaşmış idare mahkemeleri vardır(26). Bu konular arasında mültecilik, sosyal güvenlik, emeklilik, akıl hastaları, vergi, imar, eğitim, ulaşım v.b. bulunmaktadır. Her bir idare mahkemesinin (administrative tribunal) görevi tek bir konuyla sınırlıdır, çünkü uzmanlaşma ve bu mahkemelerin yapısı tek bir konuyla ilgili uyuşmazlıkları çözümlemeyi gerektirmektedir.

Bu idare mahkemelerinin temel görevi, idari makamların takdir yetkisine dayalı olarak aldıkları kararlarına karşı açılan davalara bakmaktadır. Bu çerçevede, idari makamlarla kişiler arasında çıkan uyuşmazlıklar öncelikle bu mahkemelerde çözümlenmektedir. Bununla birlikte, idare mahkemelerinin öncelikli gö-

(25) H.W.R.Wade, a.g.e., s.738

(26) The Annual Report of the Council On Tribunals for 1997/98, Londra, 15 Aralık 1998, s.71; Model Rules of Procedure for Tribunals, Report, London, 1991, s.III.

revi idari kararların hukukiliğine ilişkin değildir. Bu konu yargısal incelemenin (judicial review) içindedir, fakat idari kararların değerlendirilmesi, yerindeliği, takdir yetkisinin doğru kullanılıp kullanılmadığı, maddi olayın incelenmesi idare mahkemelerinin asıl görevidir(27).

Bununla birlikte, özellikle 1960'lı yıllardan sonra yaygınlaşan idare mahkemelerinin etkinlikleri arttıkça, idari faaliyetlerin denetimine ilişkin yargılama yetkileri de genişleme göstermektedir. Özellikle, sosyal güvenlik alanında görev yapan idare mahkemeleri diğer idare mahkemelerine göre daha etkili, daha köklüdür. Lordlar Kamarası "Chief Adjudication Officer v.Foster (1993), AC", kararında sosyal güvenlik yüksek idare mahkemesi olarak görev yapan "the Social Security Commissioners" ın ikincil yasama (delegated legislation) yoluyla çıkarılan yasal düzenlemenin hukuka uygunluğuna karar vermede yargısal yetkisi bulunduğunu belirtmiştir. Bu kararın asıl gerekçesi de sosyal güvenlik alanında görev yapan bu mahkemenin bu alanda yüksek düzeyde bir uzmanlığa, deneyime sahip olmasıdır(28). Anılan gerekçe değerlendirildiğinde; zaman içinde, diğer idare mahkemelerinin yargılama yetkilerinin artacağı düşünülebilir.

İdare mahkemelerinin birinci işlevi; idari makamın, yasalardaki kuralları veya düzenlemeleri (delegated legislation anlamında) maddi olaylara makul bir şekilde uygulamasını sağlamaktır. Diğer bir anlatımla, idare mahkemeleri aynı diğer mahkemeler gibi (tribunals like courts) genellikle maddi olayları, hukuki sorunları değerlendirerek (questions of law) uyuşmazlıkları çözümlemek zorundadır(29). Uygulamada yasal başvuru yolları oldukça teknik ve karışıktır. İdare mahkemesi, olaya ilişkin yasa kurallarını yorumlamak zorunda kalabilir ve bunu yaparken bazı mahkeme kararlarına veya büyük olasılıkla bir üst idare mahkemesi kararına uyması gerekebilir(30). Yine, idari bir karardan zarar gören bir kişi ya doğrudan idare mahkemesine başvurabilir ya da yargısal denetim (judicial review) yoluna gidebilir ve hukuka aykırılık noktasından yüksek mahkemeye başvurabilir. Bununla birlikte, öncelikle idare mahkemelerine başvurulması zorunlu olan ve yasalarda belirtilen uyuşmazlıklar bulunmaktadır(31). Öte yandan, idare mahkemeleri ucuzluk, çabukluk gibi kolaylıklar sağlamaktadır.

İdare mahkemesinden idarenin takdir yetkisine dayalı işleminin incelenmesi istenebilir. Bu da idare mahkemelerini olağan mahkemeden farklılaştırmaz. Ancak, olağan mahkemelerin yetkisi, idari kararların "ultra vires" ilkesine uygunluğu yönünden incelemeyle sınırlı iken, idare mahkemeleri kendi kararını idari kararın yerine koyabilir, fakat bu kararın "ultra vires" ilkesine aykırı olması halinde üst mahkemede iptali gerekebilir(32).

(27) Cane, a.g.e., s.331.
(28) Ibid, s.332
(29) Ibid, s.333
(30) Ibid, s.333
(31) Ibid, s.333
(32) Ibid, s.338-339

c) Yararları ve Sakıncaları :

İdare mahkemelerinin olağan mahkemelere (adli yargıya) göre daha hızlı olması önde gelen yararlarındandır. Gerçekten, İngiltere'de idare mahkemelerinin kurulmasındaki bir sebep de adli mahkemelerin yavaş işlemesidir. Fakat, sosyal güvenlikle ilgili davaların çözümlenmesinde gecikmeler olmaktadır. Hatta, bu tür uyuşmazlıkların sayıca çok olması sebebiyle sosyal güvenlik mahkemesinde görümü yıllar sürebilmektedir.(*)

Yine, idare mahkemeleri davacılar için olağan mahkemelere göre oldukça az masraf gerektirir, çünkü uyuşmazlıkları görece daha çabuk sonuçlandırırlar.

İdare mahkemelerindeki ortam daha rahattır, diğer mahkemelere göre daha az resmi olan bu yargı yerlerinde davacılar haklarını daha kolay savunurlar. Özellikle, sosyal güvenlik idare mahkemeleri bu yönden daha avantajlıdır. Bununla birlikte, idare mahkemelerindeki bu ortam görelidir; bazı idare mahkemeleri oldukça resmidir. Transport Tribunal (taşıma araçlarının lisans işlerine bakan idare mahkemesi), Immigration Appeal Tribunal (göçmen işlerine bakan idare mahkemesi) daha resmi nitelikte olan idare mahkemeleri arasındadır.

İdare mahkemeleri; belli konularda görevli, uzmanlaşmış mahkemelerdir. Adli mahkemelere göre daha uzmanlaşmış olmalarının iki sebebi vardır. Birincisi, her idare mahkemesi sadece tek bir konuya ilişkin (sadece mülteci işleri, sadece eğitim işleri gibi) uyuşmazlıkları çözümler. Bunun bir sonucu olarak, idare mahkemesi üyeleri, görevli bulundukları idare mahkemesinin konusu içinde yer alan idari uyuşmazlıklarda diğer mahkemelerin hakimlerine göre daha yetkin, daha uzman olarak davaları çözümler. İkincisi, birçok idare mahkemesinin hukukçu olmayan üyeleri vardır; bu üyelerin seçilme sebebi idare mahkemesinin ilgili olduğu konuda geniş bilgi ve deneyime sahip olmalarıdır.

Bununla birlikte, idare mahkemelerinin hukukçu olmayan, belli alandaki uzman üyelerinin hukuki birikim eksikliği, kararların da hukuksal doğruluklarını (legal accuracy) azaltabilmekte ve bu sebeple yargılamada, hukukçu başkanın etkisinin daha fazla olduğu görülmektedir(33).

Yine, uzmanlaşmış idare mahkemelerinde, olayların değerlendirilmesinde gerekli olan geniş bakış açısının eksikliği oluşabilir. Bu mahkemeler tek bir konuda yoğunlaştığı için uyuşmazlığın çözümünde, iddiaların karşılanmasında tek

---

* 1998 tarihli İdare Mahkemelerine İlişkin Yıllık Rapora (dipnot 26'da geçen) göre, sosyal güvenlik idare mahkemelerinde 1996 yılından devredilen dosya sayısı:83.781; 1997 yılında açılan dava sayısı: 263.009; 1997 yılında karara bağlanan dosya sayısı:229.700 ve 1998 yılına devredilen dosya sayısı:116.459'dur. Anılan rapora göre, göçmen işlerine bakan idare mahkemelerinde ve yerel vergi mahkemelerinde de birikim olduğu görülmektedir.

(33) Ibid, s.340; ayrıca yerinde incelemelerde bulunduğumuz idare mahkemelerinde bu yönde bir izlenim edindiğimiz gibi görüştüğümüz mahkeme başkanları da bu yönde açıklamalar yapmışlardır.

boyutlu değerlendirme yapabilir(34).

Bazı idare mahkemelerinin üyelerinin ilgili bakanlığın memurlarından atanması, bu mahkemelerin yeteri kadar bağımsız olamamasına sebep olabilir ve tarafsız karar verilmesini etkileyebilir(35).

Öte yandan, bazı uyuşmazlıklarda verilen kararlara karşı temyiz yolunun bulunmaması veya kısıtlı olması da sakıncalar arasında yer almaktadır.

d) İdare Mahkemelerinin Yapısı :

Yukarıda belirtildiği üzere 68 ayrı konuda görev yapan ve ülkeye yayılmış 2.000 kadar idare mahkemesi bulunmaktadır. Bu mahkemelerin üyelerinin niteliği, mahkemelerin uzmanlık alanına göre değişmektedir. Her bir mahkeme genellikle hukukçu bir başkan ve uzman iki üye olmak üzere üç kişiden oluşmaktadır. İki üye, mahkemenin görev yaptığı konuya göre farklı çıkarları temsil etmektedir. Diğer bir ifadeyle, bu iki üye farklı iki tarafın temsilcileri arasından seçilmektedir. Örneğin, bir üyenin çalışanların örgütünden, diğer üyenin işverenlerin örgütünden seçilmesi gibi(36). Uygulama göstermektedir ki, bu şekilde seçilen üyeler nadiren temsil ettikleri kesimin çıkarı yararına ön yargı göstermektedir. Bu sistemin temel amacı, en azından bir üyenin mahkeme önündeki her bir tarafın çıkarını anlamasının sağlanmasıdır(37).

Bununla birlikte, idare mahkemelerinin çoğunluğunda üyelerin seçimi çıkarların temsilinden çok konulardaki uzmanlığa göre yapılmaktadır. Çünkü, mahkemenin uygulaması gereken hukuk bazen çok karışık olabilmektedir. Bu sebeple; sosyal güvenlik idare mahkemeleri, imar idare mahkemeleri, vergi mahkemeleri, bazı idari eylemlerden doğan zararların (suçların önlenmesi sırasında uğranılan zararlar gibi) tazminine bakan mahkemeler, nakliye araçlarının lisans işlerine bakan mahkemeler gibi idare mahkemelerinde başkanların yüksek nitelikte hukukçu olması ve üyelerin de hukuk bilgisine sahip deneyimli uzmanlar (doktor, sosyal hizmetler uzmanı, gelir uzmanı, mimar v.b) olması aranmaktadır.

e) İdare Mahkemelerinin Kararlarına Karşı Başvuru Yolları :

İdare mahkemelerinin kararlarına karşı genellikle bir başvuru hakkı bulunmaktadır. Başvurular hukuka aykırılık noktasından yapılmaktadır.

Bazı uyuşmazlıklarda (sosyal güvenlik, istihdam, göçmen işleri gibi) özel yüksek idare mahkemesi kurulmuştur ve idare mahkemesi kararlarına karşı bu mahkemelere başvurulur. Sosyal güvenlik yüksek mahkemesinin kararına karşı da temyiz mahkemesine (the Court of Appeal) başvuru hakkı bulunmakla birlikte göçmen işlerine bakan üst mahkemenin (Immigration Appeal Tribunal) kararına karşı başka başvuru hakkı yoktur. Diğer idare mahkemelerinin kararlarına karşı hukuka aykı-

(34) Ibid, s.339
(35) Ibid, s.334
(36) H.W.R.Wade, a.g.e., s.747
(37) Ibid, s.748

rılık yönünden yüksek mahkemeye (the High Court, genellikle Queen's Bench bölümüne) başvuru yolu bulunmaktadır(38).

Anlaşılmaktadır ki, belirli, her uyuşmazlık için geçerli bir başvuru yolu bulunmamaktadır. Bu açıdan, sistemdeki bu karışıklık bir çok tartışmaya, rapora konu olmuştur. Bütün idare mahkemelerinin kararlarına karşı genel bir başvuru yolu olması gerektiği(39), bunun için de Avustralya'da olduğu gibi genel bir istinaf idare mahkemesi (general administrative appeals tribunal) kurulması yönünde tartışmalar sürmektedir(40).

Ayrıca, yüksek mahkemenin Queen's Bench bölümünün idari davalarda uzmanlık kazandığını ve idari uyuşmazlıkların bir kısmının idare hukuku ilkeleri doğrultusunda burada sonuçlandırıldığını belirtmek gerekir.

III- YARGISAL DENETİM YOLLARI (41) :

İdarenin yargısal denetimi yolları iki grupta incelenebilir. Birinci grupta, prerogative orders denilen ve tarihsel açıdan bakıldığında krala özgü yetkiler olan certiorari, prohibition ve mandamus yer alır. İkinci grupta ise, özel hukuktan doğan ve idari uyuşmazlıklarda da kullanılan declaration ve injunction yolları bulunmaktadır.

1- Prerogative Orders

a- Certiorari : Bir idari makamın yetkisini, yetki dışı ya da kötüye kullandığı (ultra vires) hallerde, hukuka aykırı idari işlemin iptali için kullanılan yoldur. Bu yola, idari işlemlerden menfaati ihlal edilenler başvurabilir.

b- Prohibition : İdarenin hukuka aykırı işlem yapmasını önlemek için kullanılan denetim yoludur. Certiorari'den farkı ileride alınacak idari bir karara bu yolla engel olunmasıdır.

c- Mandamus : Bu yolla, idare kamu görevini yerine getirmekle yükümlü kılınır; bir görevi yerine getirmesi emredilir. Mahkeme, yasalarda var olan görevin yerine getirilmesi için buna uygun işlem tesis etmesi ya da eylemde bulunması yolunda idareye emir verir.

2- Özel Hukuktan Doğan Yollar

a- Declaration : Uygulanacak hukuk kurallarının ve tarafların haklarının açıklanmasıdır. İdari işlemin iptalini sağlamaz. Açılacak iptal davasına dayanak oluşturabilir.

(38) Allen and Thompson, a.g.e., s.750

(39) Ibid, s.750; The Franks Committee Report, s.105

(40) Cane, a.g.e., s.341

(41) Bu konuda genel bilgi verilmiştir. Ayrıntılı bilgi için bakınız : Örücü, a.g.m., s.263-265; H.W.R.Wade, a.g.e., s.518 v.d.; Cane,a.g.e.,s.62 v.d.; Zehreddin Aslan, İ.Ü.SBF Dergisi, İngiliz Hukukunda İdarenin Yargısal Denetimi ve Bu Denetim Sonucunda Verilen Kararların Niteliği, 1995, s.21,22,23

b- Injunction : Hukuka aykırı işlemin davanın sonuna kadar uygulanmasını durdurma yoludur.

Yukarıda yer verilen mahkeme kararlarına uymama "contempt of court" (mahkemeye saygısızlık, itaatsizlik) sonucunu doğurur ve cezası çok ağırdır.

"Yukarıda incelenen metodlar 1978 yılına kadar ayrı ayrı davalar şeklinde, usul açısından karmaşık bir sistem (ya da sistemsizlik) içinde hak arayanın hizmetine sunulmuştur. İdari usul hukukunun basitleştirilmesi için 1969'da başlayan çalışmalar sonucu 1976'da Hukuk Komisyonunca bir rapor hazırlanmış ve bu tavsiyeye uyularak "judicial review" (yargısal tetkik) usulü doğmuştur... Yargısal tetkikin en önemli işleme alanı, çeşitli yasalarla tanınmış başvuru ve temyiz için özel haklar bulunmadığı durumlardır. Böyle özel yollar tanınmışsa, normalde bunlar tüketildikten sonra da yargısal tetkik istenebilir"(42). Bununla birlikte, idare mahkemelerinin işlevleri kısmında incelendiği üzere, öncelikle idare mahkemelerine başvurulması zorunlu olan ve yasalarda belirtilen birçok uyuşmazlık vardır. Bu uyuşmazlıkların önemli bir bölümü idare mahkemeleri sistemi içinde çözümlenmektedir.

* DEĞERLENDİRME

Günümüz İngiltere'sinde adli yargı yerlerinden ayrı olarak, idari uyuşmazlıkların çözümlenmesinde ilk derece görevli uzmanlaşmış idare mahkemelerinin bulunması yanında kamu hukuku - özel hukuk ayırımının da belirginleşmeye başlamasıyla birlikte idare hukuku anlayışında ve uygulamada önemli değişiklikler meydana gelmiştir.*

Bu gelişmede, özellikle 1945'li yıllardan itibaren devletin vatandaşların yaşamına yönelik düzenlemelerinin artmasının etkisi büyüktür. Böylece ortaya çıkan yeni ve büyük idari yapının işleyişinin yargısal denetimi özel görevli, uzman idare mahkemelerinin kurulmasını, idare hukuku ilkelerinin oluşturulmasını zorunlu hale getirmiştir.

Yirminci yüzyılın başlarında, adli mahkemelerin dışında ayrı idare mahkemeleri olması kınanırken, bugün idari uyuşmazlıkların ilk derece idare mahkemelerinde çözümlenmesinin ötesinde bu kararların temyizen incelenmesi de üst idare mahkemesinde gerçekleşmekte, idari uyuşmazlıkların büyük bölümü daha üst (High Court, Court of Appeal) yargı yerine başvurulmadan çözümlenmektedir. Ayrıca, bu yönde genel bir istinaf idare mahkemesi kurulması yönünde tartışmalar sürmektedir.

Öte yandan, yüksek mahkemenin Queen's Bench bölümünün (diğer bazı davalara da bakmaktadır) idare hukukunun içtihatlarla geliştirildiği bir yüksek yar-

(42) Örücü, a.g.e., s.265-268

* Ayrıca bkz. Gözübüyük, Şeref-Tan, Turgut. İdare Hukuku, C-1, Genel Esaslar, Turhan Kitabevi, Ankara,1998,s.14;C.2.İdari Yargılama Hukuku, s.13,14,15. İngiltere'de idare hukukunun Fransız idare hukukundan ve Avrupa Topluluğu hukukundan etkilendiği yolundaki görüşlere yer verilmiştir.

gı yeri niteliğini kazanmakta olması da ayrıca önem taşımaktadır.

Sonuç olarak denilebilir ki, İngiltere'de idarenin yargısal denetimine ilişkin olarak sistemde önemli değişiklikler olmaktadır. Bu değişiklikler, ciddi karşı çıkışlara, tartışmalara rağmen "yargı birliği" sisteminden ve tek hukuk sisteminden uzaklaşılması yönünde gelişmelere yol açmaktadır. İdare mahkemelerinin sistemdeki etkinlikleri arttıkça-sosyal güvenlik idare mahkemelerinde olduğu gibi-uyuşmazlıkların çözümündeki yargılama yetkilerinin de artacağı düşünülmektedir.

ELEKTRİK ÜRETİM, İLETİM ve DAĞITIM TESİSLERİNİN İŞLETME HAKKININ DEVRİ ve İŞLETME HAKKI DEVİR SÖZLEŞMELERİ

Ümit Akın*

Kamu hizmetleri alanında, özel kişilerce öteden beri uygulanagelen görülme biçimlerinden farklı ve bu sebeple "yeni" olduğu ileri sürülen birtakım yöntemlerin, 1980'lerin başından bu yana yasal düzenlemelerde ortaya çıkması, kamu hizmetlerinin görülme biçimleri hakkındaki güncel tartışmalara kaynaklık etmektedir. Bu yasal düzenlemelerden ilki 3096 sayılı "Türkiye Elektrik Kurumu Dışındaki Kuruluşların Elektrik Üretimi, İletimi, Dağıtımı ve Ticareti İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun"dur. Elektrik üretimi, iletimi, dağıtımı ve ticaretinin özel hukuka tabi sermaye şirketlerine gördürülmesi yöntemlerini içeren bu yasal düzenlemeyi, 3465 sayılı "Karayolları Genel Müdürlüğü Dışındaki Kuruluşların Erişme Kontrollü Karayolu (Otoyol) Yapımı, Bakımı ve İşletilmesi İle Görevlendirilmesi Hakkında Kanun" takip etmiş; 3996 sayılı Kanunla, kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesine ilişkin ve her iki yasal düzenlemede de yer alan bu yöntemin adı "Yap-İşlet-Devret" olarak konmuştur[1]. Nihayet 4283 sayılı "Yap-İşlet Modeli İle Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi İle Enerji Satışının Düzenlenmesi Hakkında Kanun" ile "Yap-İşlet" adı verilen bir yöntem ortaya çıkmıştır.

Yasal düzenlemelerin içerdiği yöntemlerin "yeni" olup olmadığı hakkındaki tartışmalar, imtiyaz sözleşmelerinin ve kamu hizmetlerinin tanımı ile bu "yeni" yöntemlerle gördürülecek hizmetlere ilişkin sözleşmelerin niteliği üstünde yoğunlaşmaktadır. Hukukumuza göre, sözleşmesi Danıştay incelemesinden geçirilmeksizin imtiyaz usulüyle kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesi mümkün değil iken, kamu hizmetlerinin "yeni" yöntemlerle gördürülmesinde özel kişi ile ilgili idare arasında imzalanacak sözleşmenin, imtiyaz sözleşmeleri için öngörülmüş bulunan bu usulden başka bir usule tabi tutulmaya çalışılmasının sebep olduğu tartışma, bir anlamda, Anayasa Mahkemesi ve Danıştayın, söz konusu sözleşmelerin imtiyaz sözleşmeleri olduğu yönündeki kararlarından beslenmektedir. Böyle adlandırmak mümkünse, Anayasa Mahkemesi ve Danıştayın verdikleri kararlarla yol açtıkları "tıkanıklığın", 1999 yılında Anayasanın 47, 125 ve 155 inci maddelerinde, her iki yüksek mahkemenin kararlarında kullandıkları ölçütleri işlevsiz kılacağı düşünülen değişiklikler yapılarak aşılması amaçlanmıştır[2].

---

* Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi İdare Hukuku Anabilim Dalı Araştırma Görevlisi.

[1] İlk halinde elektrik üretimi, iletimi, dağıtımı ve ticareti 3996 sayılı Kanun kapsamında yer almıyorken, bu kanun'da, 20.12.1999 gün ve 4493 sayılı Kanun'la yapılan değişikliklerle, "elektrik üretim, iletim, dağıtım ve ticareti" de kapsama alınmıştır.

[2] Anayasa Mahkemesi ve Danıştay'ın gerekçelerini işlevsiz kılmak amacını taşıdığı tespitini güçlendirmek için, sadece değişiklikleri saymak bile yeterli kabul edilebilir. Hepsi dört maddeden oluşan 13.8.1999 gün ve 4446 sayılı Kanun ile Anayasa'nın üç maddesi değiştirilmiştir: Anayasanın 155 inci maddesinde yapılan değişiklikle, Danıştay'ın inceleme yetkisi "düşünce bildirme"ye dönüştürülmüş; Anayasanın 47 nci maddesinde yapılan değişiklikle, yasa koyucuya, kamu hizmetlerinin devrini içeren sözleşmelerin tabi olacağı hukuki rejimi belirleme yetkisi verilmiş ve nihayet Anayasanın 125 inci maddesinde yapılan değişiklikle imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan uyuşmazlıkların tahkim yoluyla çözümlenmesi yolu açılmıştır. Aşağıda yeniden değinileceği üzre, bu anayasal değişiklikleri bir dizi yasal değişiklik takip

İşletme hakkı devri ise, bu tartışmaların kapsamında yer alan ve esasen henüz yeterince incelenmemiş bir "yeni" yöntemdir. Kavramın, bünyesinde yer aldığı yasal düzenlemeler incelendiğinde, iki farklı anlama sahip olduğu söylenebilir: İşletme hakkı devri, ilk olarak düzenlendiği 2983 sayılı "Tasarrufların Teşviki ve Kamu Yatırımlarının Hızlandırılması Hakkında Kanun"da ve daha sonra 3096 sayılı Kanunda, belirli tür kamu hizmetlerinin özel kişiler tarafından görülmesi yöntemi olarak; 4046 sayılı Kanunda ise bir özelleştirme yöntemi olarak düzenlenmiştir. Konu, kapsamının bu denli geniş oluşu sebebiyle sadece 3096 sayılı Kanun ile daha sonra 4493 sayılı Kanunla değişiklikler geçiren 3996 sayılı kısaca Yap-İşlet-Devret Kanunu bağlamında ele alınacaktır. İşletme hakkı devri kavramının anlamının ve/veya anlamlarının ve işletme hakkı devir sözleşmelerinin hukuksal niteliğinin ele alınması, kaçınılmaz olarak, işletme hakkı devir sözleşmelerinin *idari sözleşme* ve Anayasa Mahkemesi ve Danıştay'ın kabul ettiği gibi *imtiyaz sözleşmesi* olup olmadığının belirlenmesine ilişkin ileride yapılması gereken tespitin zorunlu kıldığı ölçüde, kamu hizmetleri hakkındaki tartışmalara ve kamu hizmetlerinin görülme biçimlerine değinmeyi de gerekli kılmaktadır.

Yasal Düzenlemelerde İşletme Hakkı Devri ve Bir Tanım Denemesi:

Kavram, ilk olarak 2983 sayılı Tasarrufların Teşviki ve Kamu Yatırımlarının Hızlandırılması Hakkında Kanunda yer almıştır. İşletme hakkı devri, 2983 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinde şu biçimde tanımlanmaktadır: "*Bu maddenin (b) bendinde tarif edilen tesislerin*[3] *belirli süre ve şartlar dahilinde hakiki ve hükmi şahıslar tarafından işletilmesini ve varsa mamüllerinin pazarlama ve dağıtımını yapmasını, ifade eder.*". Kanunun 2 nci maddesine göre, kamu iktisadi kuruluşları ve iktisadi devlet teşekkülleri de dahil, kamu kurum ve kuruluşlarına ait ve üçüncü maddede "*...köprü, baraj, elektrik santralı, karayolu, demiryolu, telekomünikasyon sistemleri ile sivil kullanıma yönelik deniz ve hava limanları ve benzerleri...*" olarak belirtilen her nevi altyapı tesisleri ile kamu iktisadi kuruluşları ve iktisadi devlet teşekküllerine ait tesislerin işletme haklarının devri verilebilecektir.

4046 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesine ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 18 inci maddesinin (c) bendinde ise, işletme hakkı devri, "*Kuruluşların bir bütün olarak veya aktiflerindeki mal ve hizmet üretim birimlerinin -mülkiyet hakkı saklı kalmak kaydıyla-*

---

etmiştir. Bir anlamda Anayasanın 47 nci maddesi hükmünün uygulaması niteliğinde olmak üzere, 20.12.1999 gün ve 4493 sayılı Kanun ile 3996 sayılı Yasanın 5 inci maddesi değiştirilerek, "*Yüksek Planlama Kurulunca belirlenen idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirket arasında yapılacak sözleşme...*"lerin özel hukuk hükümlerine tabi olacağı hükme bağlanmış; Anayasanın 125 inci maddesine paralel olarak 21.1.2000 gün ve 4501 sayılı Kamu Hizmetleri ile İlgili İmtiyaz Şartlaşma ve Sözleşmelerinden Doğan Uyuşmazlıklarda Tahkim Yoluna Başvurulması Halinde Uyulması Gereken İlkelere Dair Kanun yürürlüğe sokulmuş ve 18.12.1999 gün ve 4492 sayılı Kanun ile İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2 nci maddesinin (c) bendi, "*tahkim yolu öngörülen imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan uyuşmazlıklar hariç, kamu hizmetlerinden birinin yürütülmesi için yapılan her türlü idari sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davalar.*" biçiminde değiştirilmiş ve nihayet aynı yasa ile hem Danıştay Kanunu'nda paralel değişiklikler yapılmış ve hem de Anayasanın 155 inci maddesinde yapılan değişiklik, Danıştay Kanunu'nun 23 üncü maddesine hemen aynen aktarılmıştır.

[3] Kanunun 3 üncü maddesinin (b) bendine göre bu tesisler, yurt dışındakiler de dahil olmak üzere, kamu iktisadi kuruluşları ve iktisadi devlet teşekküllerine ait bulunan müessese, işletme, bağlı ortaklık ve benzerlerini ifade etmektedir.

bedel karşılığında belli süre ve şartlarla işletilmesi hakkının verilmesidir." biçiminde tanımlanmıştır.

3096 sayılı Kanunda kavram tanımlanmış değildir. 3096 sayılı Kanun kapsamında işletme hakkının devrine ilişkin usul ve esasların düzenlendiği 23.2.1987 günlü "TEAŞ ve TEDAŞ Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretimi, İletimi, Dağıtım ve Ticareti Konusunda Görev Verilmesi Esasları Hakkında Yönetmelik"te ise sadece işletme hakkı devir sözleşmesi tanımlanmıştır. Düzenlemeye göre, işletme hakkı devir sözleşmesi, *"Mülkiyeti kamu kurum ve kuruluşlarına ait olup, (Kamu iktisadi teşebbüsleri dahil) görev şirketlerine işletme hakkı verilecek tesisler için ilgili kuruluş ile görev şirketi arasında düzenlenen..."* sözleşme olarak tanımlanmaktadır.

Görüldüğü gibi, her üç yasal düzenlemede de, aslında, belirli tür hizmet ve faaliyetlerin özel kişilerce görülmesine ilişkin yöntemler düzenlenmektedir. Her ne kadar 4046 sayılı Kanunda, işletme hakkının devri, bir özelleştirme yöntemi olarak düzenlenmekteyse de, söz konusu kanunda özelleştirme olarak ele alınan hemen bütün yöntemler, belirli tür kamu hizmetlerinin özel kişilere devrine ilişkin yöntemlerdir. Bilindiği gibi, özelleştirme, geniş anlamıyla, *"...piyasa ekonomisinin uygulanabilmesi için kamusal, ekonomik ve hukuksal tüm engellerin kaldırılması, piyasanın işleyişi üzerindeki devlet denetiminin ya da karışmasının azaltılması ya da kaldırılması, kimi kamu hizmetlerinin özel kesime bırakılması..."* olarak tanımlanmaktadır[4]. Bu sebeple, 3096 ve 2983 sayılı Kanunlarda geçen işletme hakkı devri yöntemini de bir özelleştirme yöntemi olarak ya da tersi, 4046 sayılı Kanunda ele alınan hemen bütün yöntemleri kamu hizmetlerinin özel kişilere devri yöntemleri olarak ele almak mümkündür.

Öngörülen yasal düzenlemelerde yer alan tanımlardan hareketle işletme hakkı devrinin, devlete ve diğer kamu tüzel kişilerine ait işletmelerin, mülkiyet hakkı saklı kalmak üzere, bir bedel karşılığında ve belli bir süre işletilmesi için bir özel kişiye devredilmesi yöntemi olarak tanımlanması mümkündür. Böylece yap-işlet-devret modeliyle karşılaştırıldığında, işletme hakkı devrinde eksik öge "yap" ögesi olmaktadır. Bu sebeple işletme hakkının devri sözleşmelerinin "devral-işlet-devret" adıyla anıldığı görülmektedir[5]. Nitekim 3096 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde, kamu kurum ve kuruluşlarınca *"...yapılmış veya yapılacak üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının..."* verilmesinden söz edilmektedir. Şu halde, işletme hakkı devrinde, belirli bir hizmetin görülmesi için gerekli olan tesisin kurulması söz konusu olmamakta; bu devirle, kurulmuş bulunan kamuya ait bir tesisin, bir özel hukuk kişisi tarafından sadece işletilmesi suretiyle, bir kamu hizmetinin gördürülmesi amaçlanmaktadır. Bunun gibi, işletme hakkı devri, 2983 sayılı Kanunun uygulama alanı dışında, üretilen mamullerin ticaretini içermemektedir.

İşletme Hakkının Devrinde Yetki :

3096 sayılı Kanun, bilindiği gibi, Türkiye Elektrik Kurumu dışındaki özel hukuk hükümlerine tabi sermaye şirketi statüsüne sahip yerli ve yabancı şirketlerin elektrik üretim, iletim, dağıtım ve ticareti ile görevlendirilmelerine ilişkin esasları düzenlemektedir. Gerek 3096 sayılı Kanun, gerek bu kanun hükümleri kapsamında

---

[4] Bkz. **Bülent Serim**, Anayasa ve Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Özelleştirme, İzgi Yayınları, Ankara 1996, s.27.

[5] AYM. 9.12.1994 gün ve E. 1994/43, K. 1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.)

çıkarılan yönetmeliğe göre, bu görevlendirme biri "*görev sözleşmesi*" [6], diğeri "*işletme hakkı verilmesi sözleşmesi*" olmak üzere iki tür sözleşme ile gerçekleştirilmektedir. 3096 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde, maddenin değişik ikinci fıkrası gereğince çıkarılacak yönetmelikle belli edilecek görev bölgelerinde[7], "*...kamu kurum ve kuruluşlarınca (kamu iktisadi teşebbüsleri dahil) yapılmış veya yapılacak üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme haklarının görevli şirketlere verilmesine Bakanlar Kurulu...*"nun karar vereceği belirtilmiştir[8] [9].

3096 sayılı Kanun, 7 inci maddesinde, "elektrik görev sözleşmesi" ile "elektrik üretimi yapacak tesisi kurma ve işletme izni"nin 99 yıl süre ile verilebileceğini belirtmekle birlikte, işletme hakkı devri için bir süre öngörmemiştir. Uygulamada, Bakanlar Kurulunun özel bir şirketi görevlendirme kararında belirtilen sürenin,

---

[6] "*...elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesisleri kurulması ve işletilmesi ile ticaretinin...*" elektrikle ilgili hizmet vermek üzere kurulmuş sermaye şirketlerince yapılmasını öngören elektrik görev sözleşmesinin dışında, aynı kapsamda değerlendirilebilecek bir başka yöntem, 3096 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde yer almaktadır. Bu maddede, "*...elektrik üretimi yapacak tesisi kurma ve tesisi işletme...*" izninden söz edilmektedir. İlkinden farklı olarak, 4 üncü maddede yer alan bu yöntemde, üretilen elektrik enerjisinin ticaretinin yapılması söz konusu değildir. Nitekim, üretilecek elektrik enerjisinin, "*...Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca tespit olunacak tarifeye göre bölgelerinde Türkiye Elektrik Kurumuna veya o bölgede faaliyet gösteren görevli şirkete...*" satılacağı öngörülmüştür. Bunun gibi, Kanunun 3 üncü maddesine göre "görev sözleşmesi", DPT'nin görüşü alınarak Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu tarafından verilecek bir karar uyarınca, adı geçen bakanlık ile görevli şirket arasında aktedilmektedir. Kanunun 4 üncü maddesi ise sadece elektrik üretmek amacıyla kurulacak sermaye şirketlerine, elektrik üretimi yapacak tesisi kurma ve bu tesisi işletme izninin, Devlet Planlama Teşkilatının olumlu görüşünü almak kaydıyla Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca verilebileceğini belirtmektedir. Nihayet, "müsaade"den söz edilmesi karşısında, bunun bir sözleşme uyarınca verilip verilemeyeceği de açık değildir. Bununla birlikte, Kanunun 7 nci maddesi 4 üncü maddede düzenlenen "müsaade"yi sözleşme olarak nitelemiştir. Duran da, "işletme müsaadesi verilmesi" işleminin, bir bayındırlık imtiyazı sözleşmesi olduğunu belirtmektedir. Bkz. **Lütfi Duran**, "Yap-İşlet-Devret", Prof. Dr. Muammer Aksoy'a Armağan, SBFD., C.XLVI, No:1-2, Ocak-Haziran 1991, s.155.

3096 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi, Bakanlar Kurulunun 9.5.1986 gün ve 96/8265 sayılı "Elektrik Enerjisi Üretim Tesislerinin Kurulması ve İşletilmesi Hakkında Karar"ı çerçevesinde uygulanmaktadır. Belirtilen karara göre, hidroelektrik, jeotermal ve nükleer enerji üretimi bu kararname hükümleri dışında tutulmuştur. Üretim şirketlerinin elektrik satabileceği şirketler ise, kararnamede şu biçimde belirlenmiştir:

1. İletim hattına sahip şirketler,
2. İletim hattına sahip şirketlere iletim bedelini ödemek kaydıyla elektrik dağıtım şirketleri,
3. İletim ve dağıtım hattına sahip şirketlere iletim ve dağıtım bedellerini ödemek kaydıyla organize sanayi bölgelerine, küçük sanayi sitelerine ve 4000 kilovattan fazla kurulu gücü olan tesisler.

[7] "TEK Dışındaki Kuruluşların Görevlendirilecekleri Bölgeleri Gösterir Yönetmelik" için bkz. 4.9.1985 gün ve 18858 sayılı R.G.

[8] Ancak burada Bakanlar Kurulunun yetkisi görevli şirketi belirlemek değildir. Bakanlar Kurulu, Kanunun 3 üncü maddesine göre görevlendirilmiş bulunan şirketlere işletme hakkı verilmesine karar vermektedir. Nitekim, 3 üncü maddeye göre, her ne kadar Bakanlar Kurulunun kararıyla verilmekteyse de, görevin elektrik ile ilgili hizmet vermek üzere kurulmuş olan sermaye şirketlerine verilmesi, Devlet Planlama Teşkilatının görüşünü içeren Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı'nın teklifini gerektirmektedir.

[9] Uygulamada, işletme hakkı verilmesine karar verilen işletmelerin devir işlemlerini yürütmek üzere, Bakanlık, TEDAŞ ve görevlendirilecek şirket temsilcilerinden oluşan "Devir Kurulları" meydana getirilmektedir. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının hazırladığı tip sözleşmeye göre bu kurul, Bakanlık temsilcisi başkanlığında, biri baş temsilci olmak üzere TEDAŞ ve görevlendirilecek şirketin üçer temsilcisinin katılımıyla yedi kişiden oluşmaktadır. Devir Kurulunun çalışmaları sonucunda düzenlediği "Devir Tutanağı", Bakanlık onayından geçirildikten ve TEDAŞ ve görevli şirket yetkili organları tarafından onaylandıktan sonra işletme hakkı devri kesinleşmekte; bu aşamayı, işletmenin devrine yönelik işlemler takip etmektedir. Bkz. 3096 sayılı Kanun kapsamında olarak, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanan tip sözleşme md. 41.

işletme hakkı devir sözleşmesi için de geçerli olacağı kabul edilmektedir[10].

3096 sayılı Kanunda yer alan düzenleme, işletme hakkının görev şirketlerine verilmesinin tek yanlı bir işlemle gerçekleştirildiği görüntüsü veriyorsa da; elektrik işlerinde, işletme hakkının bir sözleşmeye bağlanması gerekmektedir. Nitekim, yönetmeliğin 7 nci maddesine göre, işletme hakkının devri, devreden kuruluş ile görevli şirket arasında yapılacak bir sözleşmeyi gerektirmektedir. Bunun gibi, 96/8265 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesinin 3 üncü maddesinde, TEAŞ ile üretim şirketi arasında "*...TEAŞ tarafından satın alınacak elektrik enerjisinin miktarı, fiyatı, süresi ve diğer şartları ihtiva eden...*" bir sözleşmenin imzalanması gerektiği açıkça ifade edilmiştir. Duran, işletme haklarının elektrik konularında görev şirketlerine verilmesinin, tek yanlı bir işlemle sağlansa bile, aslında bir kamu hizmeti imtiyazı kurulması veya devri anlam ve sonucunu taşıdığını, bu sebeple, söz konusu usulün işletme ruhsatı olarak mütalaa edilmemesi gerektiğini belirtmektedir[11]. Anayasa Mahkemesi de, 4000 sayılı Kanunun getirdiği düzenlemede yer alan "işletme lisans ve ruhsatı" ifadesini, bir sözleşme olarak değerlendirmiştir[12].

İşletme Hakkı Devir Sözleşmelerinin Hukuksal Niteliği :

Düzenlendiği yasaların hiçbirinde, işletme hakkının devrini öngören sözleşmelerin hukuksal niteliği ve tabi olduğu hukuksal rejim belirtilmemiştir. Taraflarından biri idare olduğuna göre, işletme hakkı devir sözleşmeleri idarenin sözleşmelerindendir. Ancak, bu tespit, hukuki rejimin belirlenmesinde yeterli kabul edilemeyeceğinden; işletme hakkı devir sözleşmelerinin, idarenin sözleşmelerinin bilinen ayrımlanmasında nereye yerleştirileceğinin de açıklanması gerekmektedir. Her ne kadar "elektrik üretim, iletim, dağıtım ve ticareti", 4493 sayılı Kanunla 3996 sayılı Kanunun kapsamına sokulmuşsa da, bu durum, 3996 sayılı Kanunun 2 nci maddesi gereği "yap-işlet-devret modeli" ile sınırlı tutulduğundan, 3996 sayılı Kanun ve geçirdiği değişikliklerle öngörülen hukuksal statü işletme hakkı devri sözleşmeleri bakımından geçerli olmayacaktır. Adı geçen Kanunun 3 üncü maddesinde yap-işlet-devret bir finansman modeli olarak öngörülmüş olup, "maddi kaynak ihtiyacı duyulan projelerin gerçekleştirilmesinde" kullanılacak bir yöntemdir. Bir başka anlatımla bu modelle görülecek işlerde sözleşme konusu, "*...bir kamu hizmetine ilişkin tesisin; özel teşebbüs tarafından masrafları karşılanmak suretiyle kurulmasını, yatırılan sermayenin amortismanı ve belli bir kar sağlanması amacıyla belli bir süre işletilmesini ve daha sonra bedelsiz olarak ilgili idareye devir ve teslimi....*"dir[13]. Anayasa Mahkemesinin işletme hakkının devri sözleşmeleri için "devral-işlet-devret" ifadesini kullandığına yukarıda değinilmişti. Oysa yukarıda belirtildiği gibi, işletme hakkının devri, devlete ve diğer kamu tüzel kişilerine ait işletmelerin, mülkiyet hakkı saklı kalmak üzere, bir bedel karşılığında ve belli bir süre "işletilmesi" için bir özel kişiye devredilmesi yöntemi olduğundan, ne 3996 sayılı Kanunun yetki ve usulü düzenleyen hükümleri ve ne de sözleşmelerin "özel hukuk" hükümlerine tabi olacağını ifade eden değişik beşinci maddesi işletme hakkı devri sözleşmeleri bakımından bir geçerliliğe sahiptir. Ancak, 3996 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin ikinci fıkrasına göre 3096 sayılı Kanuna tabi işlerde 3996 sayılı Kanunun 5, 11, 12

---

[10] Bkz. 3096 sayılı Kanun kapsamında olarak, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanan tip sözleşme.

[11] Duran, s.160.

[12] AYM. 22.12.1994 tarih ve E. 1994/70, K.1994/65-2, (24.12.1994 tarih ve 22151 sayılı R.G.).

[13] **Metin Günday**, İdare Hukuku, İmaj Yayıncılık, 3. Baskı, Ankara 1998, s.239.

ve 14 üncü maddeleri, "*...ilgili idarenin isteği halinde...*" uygulanabilecektir[14].

Bilindiği gibi, idarenin sözleşmeleri, idarenin idare hukukuna tabi sözleşmeleri (idari sözleşmeler) ve idarenin özel hukuka tabi sözleşmeleri olmak üzere ikiye ayrılmakta[15], 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu kapsamında yerine getirilen ve idarenin tüzelkişilik ehliyetinden kaynaklanan alım-satım, taşıma, kiralama ve her çeşit yaptırma sözleşmeleri, idarenin özel hukuka tabi sözleşmeleri olarak kabul edilmektedir[16]. Buna karşın, bu kabul, bir sözleşmenin idarenin ne tür sözleşmelerinden olduğunun belirlenmesinde kullanılabilecek bir ölçüt içermemektedir.

İdarenin taraf olduğu bir sözleşmenin, idari sözleşme olarak adlandırılması, sözleşmenin konusu ya da sözleşme ile kurulmak istenen ilişkinin idare hukukuna özgü bir düzenlenişi gerektirmesine bağlıdır[17]. Anayasa Mahkemesinin bir kararında da belirtildiği gibi, bunun anlamı, "*...bir sözleşmenin 'idari sözleşme' sayılabilmesi için, sözleşmenin taraflarından birinin kamu idaresi, kurumu ya da kuruluşu olması, sözleşmenin kamu hizmetinin yürütülmesi ile ilgili bulunması ve yönetime özel hukuk yetkilerini aşan yetkiler tanınması(nın)...*" gerekli olmasıdır[18].

Şu halde, idari sözleşmeler-idarenin özel hukuka tabi sözleşmeleri ayrımında belirleyici unsur kamu hizmeti olmaktadır. Çünkü, yönetime özel hukuk yetkilerini aşan yetkiler tanınması, aynen sözleşmenin karşı tarafına bir takım kamusal hak ve ayrıcalıkların tanınması gibi idari sözleşmelerin belirlenmesinde kullanılacak bir ölçüt olmaktan çok, bir sözleşmenin idari sözleşme olmasının sonucudur. Buna göre, konusu bir kamu hizmetinin görülmesi ya da bu hizmetin görülmesine katılım olan sözleşmeler idari sözleşme, böyle olmayanlar ise idarenin özel hukuk sözleşmesi olarak adlandırılabilecektir. Bilgen de, "*...sözleşmenin konusuyla kamu hizmeti arasındaki belli derecede bir ilişkinin sözleşmeyi idari kılmaya yettiğini, bunun dışındaki ilişkilerin ise, sözleşmenin idari olması için şart olduğunu...*" ifade

---

[14] Söz konusu hükümlere ve özellikle 5 inci maddenin "ilgili idarenin isteğine bağlı" olarak uygulanmasının mümkün olup olmadığı konusuna, aşağıda, yeri geldikçe değinilecektir.

[15] **Pertev Bilgen**, Uyuşmazlık Mahkemesi ve Danıştay İçtihatlarına Göre İdari Sözleşmelerin Kriterleri, İstanbul Üniversitesi Yayınları, Kutulmuş Matbaası, İstanbul 1970, s.2; **Lütfi Duran**, İdare Hukuku Ders Notları, Fakülteler Matbaası, İstanbul 1982, s.427 vd.; **Celâl Erkut**, İptal Davasının Konusunu Oluşturma Bakımından İdari İşlemin Kimliği, Danıştay Matbaası, Ankara 1990, s.35; **İ. Han Özay**, Günışığında Yönetim, Alfa Yayınları, İstanbul 1996, s.411 vd.; Günday, s.140 vd.; **İsmet Giritli-Tayfun Akgüner**, İdare Hukuku Dersleri II, Filiz Kitabevi, İstanbul 1985, s.171 vd.; **A. Şeref Gözübüyük-Turgut Tan**, İdare Hukuku, Cilt 1, Genel Esaslar, Turhan Kitabevi, Ankara 1998, s.375 vd.; **Meltem Kutlu**, İdare Sözleşmelerinde İhale Süreci, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Yayınları, İzmir 1997, s.12 vd.

[16] Günday, s.145. Ayrıca bkz. Duran, İdare..., s.428; Özay, s.414; Gözübüyük-Tan, s.376 vd.

[17] Günday, s.141. "*Eğer bu ilişki, yönetim hukukunun düzenlediği bir ilişki ise, sözleşme yönetsel bir sözleşmedir*". Gözübüyük-Tan, s.376. "*...getirilen modelin, kamu hukukuna has özellik ve nitelikleri içeren imtiyaz usulünden ibaret bulunduğu anlaşılmaktadır.*". Bkz. D.10.D.nin, 19.6.1997 gün ve E.1997/774 sayılı kararı. Karar yayımlanmamıştır.

[18] AYM. 28.6.1995 gün ve E. 1994/71, K.1995/23, (20.3.1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 9.12.1994 gün ve E. 1994/43, K.1994/42-2, (24.1.1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). Danıştay da bu tanımı kullanmaktadır : "*Genel olarak taraflardan biri idare ve konusu kamu hizmeti olan, bu hizmetin yürütülmesi için yapılan, amacı kamu yararı olarak saptanan ve idareye üstünlük ve ayrıcalık tanıyan sözleşmeler idari sözleşme niteliği taşırlar.*". D.10.D., 29.4.1993 gün ve E.1991/1, K.1993/1752, (D.D., S.88, s.463). Ayrıca bkz. D.12.D., 2.11.1976 gün ve E.1974/1958, K.1976/2141, (D.D., S.26-27, s.509). Ayrıca bkz. Bilgen, s.69 vd.; Duran, İdare..., s.430; Özay, s.415; Giritli-Akgüner, s.174 vd.; Gözübüyük-Tan, s.381; **A. Ülkü Azrak**, Panel, İdari Sözleşmeler ve Uluslararası Tahkim, 16 Temmuz 1999 Ankara, Türkiye Barolar Birliği, s.35.

etmektedir[19]. İdari sözleşmelerin geçerli tanımından hareketle, işletme hakkı devir sözleşmelerinin idari sözleşme olup olmadığının belirlenmesinde, sözleşmenin kamu hizmetlerinin görülmesini içerip içermediğinin belirlenmesi gerekir.

İşletme Hakkı Devrinin Konusu :

İşletme hakkı devir sözleşmelerinin kapsamında yer alan elektrik üretim, iletim ve dağıtımı faaliyetlerinin kamu hizmeti niteliğinde olup olmadığını belirlemekte karşılaşılacak güçlük, kavramın tanımının kesin ve net bir biçimde yapılamıyor oluşundan kaynaklanmaktadır. Nitekim, "*...kamu hizmeti teriminin kullanıldığı her konuya; yasal metinlerde, yargısal kararlarda geçtiği her yere uyacak bir tanım...*"ını yapmanın mümkün olmadığı belirtilmektedir[20]. Başka bir anlatımla, "*...'kamu hizmeti'nin belirli ve şaşmaz bir kriteri-ölçütü yoktur.*"[21].

Öğretide kamu hizmetine ilişkin olarak yapılan tanımlar, kavramın, devletin yapmakla yükümlü olduğu bütün faaliyetleri içerir bir anlama sahip olduğundan, sadece ulusal savunma ve polis hizmetleri gibi salt idari nitelikte hizmetleri kapsaması gerektiğine kadar geniş bir yelpazede yer almaktadır[22]. Gerçekten de, bir yandan "*...devletin örgütlenmesi ve tüm görevleri(nin)...kamu hizmeti...*" olduğu belirtilirken[23], diğer yandan, "*Bugünün sosyo ekonomik koşulları(nın) devleti, ekonomik yaşamı düzenleyecek kuralları belirleyen, kurallara uyulmasını kolluk kuvvetleriyle ve ceza yaptırımlarıyla sağlayan, 'tarafsız bir yönlendirici' haline getir(diğini)... Dolayısıyla 'kamu hizmeti'nin nelerden ibaret olacağı(nın) da buna göre belirlenme...*"si gerektiği ileri sürülmektedir[24]. Bu ikinci yaklaşıma göre kamu hizmetleri, "*...sahip oldukları özellikler nedeniyle özel girişimciler tarafından ya hiç... ya da yeteri kadar üretilmeyen... mal ve hizmetler...*"i üretme faaliyetleridir[25]. İdari kamu hizmetleri ile iktisadi kamu hizmetleri ayrımının bu yaklaşımda önemli bir yer işgal ettiği belirtilmelidir. Nitekim, idari nitelikteki kamu hizmetlerinin niteliği gereği kamu hizmeti olduğu, sosyal devletin bir yansıması olarak devletin geçici bir süre üstlendiği bu faaliyetleri artık özel kesime devretme zamanının geldiği

---

[19] Bkz. Bilgen, s.134.

[20] **Aydın Gülan**, "Kamu Hizmeti Kavramı", İHİD., Y.9, S.1-3, (1998), s.150.

[21] Duran, s.308.

[22] Kamu hizmetine bu iki farklı yaklaşımın ele alındığı bir çalışma için bkz. **Cüneyt Ozansoy**, "Türkiye'de Kamu Hizmeti Tartışmaları: Bir Hamaset ve Habaset Alanı", AÜHFD, C. 46, S. 1-4, 1997, s. 85-100.

[23] "*Kamu hizmeti devletin varlık sebebidir... Çağdaş kamu hukukunda devlet, tek amacı vatandaşa hizmet olan bir örgüttür. Başka bir amacı olamaz*". **Yıldırım Uler**, "Anayasa Hukukunda ve İdare Hukukunda Kamu Hizmeti", Anayasa Yargısı 15, Ankara 1998, s.253. Aynı yönde bkz. Giritli-Akgüner, s.126: "*...İdare'nin faaliyetleri esas itibariyle kamu hizmetlerini yürütmek ve işletmekten ibaretir*".

[24] **Vural F. Savaş**, "Anayasa Mahkemesi ve Özelleştirme (İktisadi Yaklaşım)", Anayasa Yargısı 15, A.Ü. Basımevi, Ankara 1998, s.95.

[25] Bu yaklaşımda kavramın bir "temel iktisadi kavram" olarak ele alındığı, bunun gibi, kamu hizmetlerinin tanımlanmasındaki zorluğun aşılması için getirilmiş bir "formül" olduğu taraftarlarınca ifade edilmektedir. Bkz. Savaş, s.95. Giritli-Akgüner de, kamu hizmetlerinin, "*...özel girişimin belli bir alanı yeterince kârlı bulmadığı için, o alanda bir toplumsal gereksinmeyi sağlamak amacıyla kuru...*"lacağını belirtmektedir. Giritli-Akgüner, s.131. Özay'ın da benzer bir tanım getirdiği söylenebilir. Nitekim Özay, "*...(Toplumsal bir) ihtiyacın giderilmesine yönelik ve özel kişiler tarafından girişilen herhangi bir faaliyetin ya hiç bulunmaması ya da yeterli olmaması...*"nı, kamu hizmetinin belirlenmesinde ortaya çıkan en önemli unsur olarak ele almaktadır. Özay, s.231. Onar da, "*Fertlerin ve hususi teşebbüslerin başaramıyacağı kollektif ve umumi ihtiyaçları tatmin etme(nin) Devletin vazifesi ve hatta varlık sebebi...*" olduğunu, bir ihtiyacın "*...fertler veya hususi, özel teşebbüsler marifetile karşılanıyor ve tatmin ediliyor...*" olmasının, faaliyetin kamu hizmeti olarak adlandırılmasına engel olduğunu ifade etmektedir. **Sıddık Sami Onar**, İdare Hukukunun Umumi Esasları, 1. Cilt, İsmail Akgün Matbaası, 3. Bası, İstanbul 1966, s.14.

savlanmaktadır[26]. Bir başka anlatımla nelerin kamu hizmeti olduğuna yönelik bu tespit, bir anlamda, kamu hizmetleri arasında, "*...Devletin öteden beri yürüttüğü geleneksel kamu hizmetleri...*" olarak tanımlanan idari kamu hizmetleri ve "*...Bireylerin ve toplulukların mali güçlerinin yetersizliği nedeniyle yürütemedikleri iktisadi ve sınai nitelikteki...*" kamu hizmetleri olarak tanımlanan iktisadi kamu hizmetleri biçiminde yapılan ayrımdan[27] kaynak almaktadır. Böylece, toplumsal ihtiyaçların karşılanması amacıyla girişilen faaliyetlerin, "*..bir özel girişim mi yoksa kamu hizmeti mi olduğu hususu sadece 'organik' bir sorun haline dönüşmekte ve aynı türden etkinlik idareninki ise kamu hizmeti, bir özel hukuk kişisininki ise de ticaret, sanat, meslek gibi özel girişim adını almaktadır.*"[28].

Bunun gibi, niteliği gereği kamu hizmeti sayılan bir faaliyet alanının bulunmadığı, "*İnsan faaliyetleri(nin) niteliklerine göre değil ve fakat belli bir dönemde ve belli bir yerde topluma egemen olan sosyal, siyasal ve ekonomik sisteme göre kamusal ve özel faaliyetler olarak...*"[29] ayrılabileceği yönündeki anlayışın yaygınlık kazanmasıyla, kamu hizmeti kavramının bütünüyle yasa koyucunun iradesine terk edildiği görülmektedir. Böylece, kamu hizmetleri, "*Siyasal organlar tarafından kamuya yararlı olarak kabul edilen, bir kamu kuruluşunun ya kendisi ya da yakın denetimi ve gözetimi altında özel kesim tarafından yürütülen faaliyetler...*" biçiminde tanımlanmaktadır[30]. Bu tanımdan, bir faaliyetin kamu hizmeti olarak adlandırılabilmesi için, bu faaliyetin yasama organı tarafından böyle düzenlenmiş olmasının yeterli olduğu; yasama organı tarafından "*...her faaliyetin kamu hizmeti haline getirilebileceği...*"[31] sonucu çıkmaktadır. Böylece kamu hizmeti kavramı, salt yasa koyucunun iradesine bağlı olarak ortaya çıkan işlevsel bir anlama sahip kılınmaktadır.

Nitekim, belirtildiği gibi, Anayasa'da 1999 yılında yapılan değişiklikler sırasında 47 nci maddeye eklenen bir fıkra ile bu konudaki tartışma bir anlamda sona erdirilmiş ve "*Devlet, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişileri tarafından yürütülen yatırım ve hizmetlerden hangilerinin özel hukuk sözleşmesi ile gerçek ve tüzelkişilere yaptırılabileceği veya devredilebileceği(nin)...*" kanunla düzenleneceği ifade edilmekle, aynı zamanda, kamu hizmetlerinin nelerden ibaret

---

[26] "*...tarihsel koşullar altında devlet tarafından yapılması kaçınılmaz olan...*" elektrik, demiryolu, karayolu, posta, telefon ve telgraf gibi alanların devlet tarafından üstlenilmiş olmasının, bu faaliyetleri kamu hizmeti yapmayacağı, "*...koşullar değişip, bu hizmetlerin özel sektör eliyle ifası mümkün olduğunda 'özelleştirme'ye gidilmesi(nin), 'kamu hizmetlerinin özel sektöre devri' anlamına...*" gelmeyeceği, "*...aksine devletin tarihsel koşullardan kaynaklanan ve 'asli görevleri' dışında kalan bazı faaliyetlerden kurtarılıp asli görevlerine döndürülmesi...*" anlamına geleceği ileri sürülmektedir. Bkz. Savaş, s.90.

[27] Günday, s.222 vd. Aynı yönde bkz. Gözübüyük-Tan, s.229; Duran, İdare..., s.317-318.

[28] Özay, s.231.

[29] Günday, s.223. Ayrıca bkz. Gözübüyük-Tan, s.435; Giritli-Akgüner, s.133.

[30] Günday, s.224. Ayrıca bkz. Giritli-Akgüner, s.127; Gülan s.148.

[31] Gülan, s.151. "*...toplumsal bir gereksinimi karşılamaya ve kamu yararını gerçekleştirmeye yönelik bir faaliyet, siyasal organlarca kamu hizmeti olarak kabul edilememiş ise, kamu hizmeti sayılamaz.*". Günday, s.223. Gözübüyük-Tan da, niteliği gereği kamu hizmetlerinin neler olduğunun belirlenmesinin imkansız olduğundan bahisle, "*...kamu hizmetinin belirlenmesinde yetkili kamu otoritesinin iradesi...*"nin önem kazandığını belirtmektedir. Gözübüyük-Tan, s.435. "*Bir faaliyeti kamu hizmeti olarak nitelemek ve devletin görevleri arasına almak Kanun Koyucunun yetkileri arasında bulunduğuna göre...*". **Pertev Bilgen**, "Kamu Hizmeti Hakkında", İHİD., Yıl 1, S.1, (1980), s.113. "*...Bir faaliyetin kamu hizmeti olması veya olmaması, yer ve zaman, yasama organının takdirine veya yetki bulunması durumunda İdare'nin takdirine bağlı olup, tamamen değişken ve kamu hizmeti kavramının konusu ve türünün artmasına bağlıdır.*". Giritli-Akgüner, s.129.

olduğunu belirleme yetkisinin yasa koyucuya ait olduğu vurgulanmıştır[32]. Kamu hizmetlerinin, özel hukuk sözleşmesi ile devredilemeyeceği; bir başka anlatımla, kamu hizmetlerinin devrini öngören sözleşmelerin "idari" sözleşme olduğu öğreti ve yargı organları tarafından öteden beri kabul edildiğine göre, özel hukuk sözleşmesi ile devredilen bir faaliyet artık kamu hizmeti olmaktan çıkacak demektir.

Bir kamu hizmetinin kurulması, anayasaya göre de yasayla ya da yasanın verdiği yetkiye dayanarak idari işlemlerle yapılmak gerekir[33]. Bununla birlikte, yasa koyucunun bu yetkisini hangi sınırlar içerisinde kullanabileceğinin belirlenmesi önemlidir. Bütün yasama faaliyetlerinde olduğu gibi, yasa koyucunun bu belirlemede mutlak bir yetkisinin bulunmadığı, yasama yetkisinin anayasal sınırlar içerisinde kullanılması gerektiği açıktır[34]. Nitekim, kamu hizmetini, "*...devlet ya da diğer kamu tüzel kişileri tarafından ya da bunların gözetim ve denetimleri altında, genel ve ortak gereksinimleri karşılamak, kamu yararı ya da çıkarını sağlamak için yapılan ve topluma sunulmuş bulunan sürekli ve düzenli etkinlikler....*" olarak tanımlayan[35] Anayasa Mahkemesi'ne göre, "*Anayasa yargısı alanında bir hizmetin 'kamu hizmeti', bir sözleşmenin de 'imtiyaz sözleşmesi' olup olmadığı yasaya değil, niteliğine bakılarak saptanabilir... Yasal düzenlemeler bu niteliği değiştirici etki yapamaz.*"[36]. Görüldüğü gibi, Mahkeme, niteliği gereği kamu hizmetlerinin varlığını kabul ettiği

---

[32] Yasa koyucu, Anayasanın 47 nci maddesindeki değişiklikle kazandığı bu yetkiyi, ilk olarak 3996 sayılı Kanunu değiştirerek kullanmıştır. Yukarıda da belirtildiği gibi, yasanın değişik 5 inci maddesi şu biçimi almıştır: "*Yüksek Planlama Kurulunca belirlenen idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirket arasında yapılacak sözleşme, özel hukuk hükümlerine tabidir.*". Böylece, 3996 sayılı Kanunun kapsamına giren bütün faaliyetlerin (*Kanunun 2 nci maddesine göre, köprü, tünel, baraj, sulama, içme ve kullanma suyu, , arıtma suyu, kanalizasyon, haberleşme, elektrik üretim, iletim, dağıtım ve ticareti, maden ve işletmeleri, fabrika ve benzeri tesisler, çevre kirliliğini önleyici yatırımlar, otoyol, demiryolu, yer altı ve yerüstü otoparkı ve sivil kullanıma yönelik deniz ve hava limanları ve benzeri yatırım ve hizmetler*) yap-işlet-devret modeliyle gördürülmesine ilişkin sözleşmeler özel hukuka tabidir.

[33] Kamu hizmetlerinin kurulması, ister tekel niteliğinde olsun ister özel kesimle birlikte yürütülme imkanı tanınmış olsun, esasen bir temel hak ve/veya hürriyetin, Anayasanın 48 inci maddesinde düzenlenmiş çalışma ve sözleşme hürriyetinin kısıtlanması anlamına geleceğinden, yine Anayasanın 13 üncü maddesi gereğince, bu sınırlamanın yasayla yapılması gerekir. Bunun gibi, kamu hizmetlerinin görülmesinin bir teşkilatı gerektirmesi karşısında, Anayasanın 123 üncü maddesine göre, bu teşkilatın da yine, yasa ile kurulması gerekmektedir.

[34] Gülan da, kanun koyucunun iradesinin bir faaliyetin kamu hizmeti olarak görülmesinde kurucu bir rolü olduğunu kabul ettiğini belirttikten sonra, "*...Ancak bu rolü gereğinden fazla önemsememek gerekir.*" demektedir. Gülan, s.154.

[35] AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). "*Kamu hizmeti, devlet ya da diğer kamu tüzel kişileri tarafından veya bunların gözetim ve denetimi altında genel ve ortak gereksinimleri karşılamak, kamu yararı ya da çıkarını sağlamak için yapılan ve topluma sunulmuş bulunan sürekli ve düzenli etkinliklerdir.*". D.İ.İ.K. 3.10.1996 gün ve E.1996/79, K.1996/83, (DD., S.93, (1997), s.34 vd.). Ayrıca bkz. Onar, s.13; "*Devlet veya diğer âmme hükmi şahısları (kamu tüzel kişileri) tarafından veya bunların nezaret murakabaları, kontrolları altında umumi ve kollektif ihtiyaçları karşılamak ve tatmin etmek, âmme menfaatini sağlamak için icra edilen ve umuma arzedilmiş bulunan devamlı ve muntazam faaliyetlere âmme (kamu) hizmeti denmektedir*". Onar, s.13. Duran da kamu hizmetlerini,"*Devletin ve diğer kamu tüzel kişilerinin, toplumun, halkın, umumun ya da toplulukların genel ortak ihtiyaçlarını gereği gibi karşılamak amacıyla ele alıp doğrudan doğruya ifa ettiği ya da buyruğu ve sorumluluğu altında başkalarına yaptırdığı türlü faaliyetler....*" olarak tanımlamaktadır. Duran, İdare..., s.307. Aynı yönde bkz. Bilgen, s.115.

[36] AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Danıştay'ın bu ifadeyi kararlarına dayanak olarak kullandığına rastlanmaktadır. Bkz. D.10.D.nin, 19.6.1997 gün ve E.1997/774 sayılı kararı. Karar yayımlanmamıştır.

için, kamu hizmetinin tanımında yasa koyucunun iradesinden söz etmemektedir. Nitekim mahkeme, 3291 sayılı Kanuna 3974 sayılı Kanunla eklenen ve 3291 sayılı Kanun ve diğer kanunların özel sektörün yeni enerji üretim, iletim ve dağıtım tesisleri kurma ve işletmelerini veya mevcutların işletme haklarını devir almalarını öngören hükümlerine göre üçüncü kişilerle yapılacak sözleşmelerin özel hukuk hükümlerine tabi olacağını belirten ek 5 inci maddesini iptal ederken, "*Toplumsal yaşamın zorunlu gereksinimlerini karşılayan hizmetler(in), nitelikleri gereği kamu hizmeti olarak...*" kabul edildiğini belirtmiştir[37]. Bununla birlikte Anayasa Mahkemesi, yasa koyucunun kamu hizmetlerini belirlemedeki yetkisini bütünüyle reddetmemekte ve "*...Anayasa kurallarına uygun olmak koşulu ile, kamusal gereksinimlerin zorunlu kıldığı durumlarda yasama organı(nın) herhangi bir alanı yasal statü içine alarak kamu hizmeti...*" olarak belirlemesinin mümkün olduğunu ifade etmektedir. Bir koşulla: "*...Anayasa Mahkemesi'nin anayasal denetim görevini yerine getirmesindeki değerlendirmeleri saklıdır.*"[38].

Mahkemenin yargısal denetim yaparken, yürürlüğe girmiş yasal düzenlemeleri geçersiz kılan bu tutumunun hukuki olabilmesi, yaptığı denetimin normlar hiyerarşisinde ancak yasa üstü bir kurala dayanması halinde mümkün olabilir. Bu ise, kamu hizmeti ve imtiyaz usulüne ilişkin Anayasa Mahkemesince benimsenmiş olan tanımın anayasadan kaynaklanıp kaynaklanmadığını belirlemeyi önceler. Hemen belirtmek gerekir ki, anayasanın çeşitli hükümlerinde kamu hizmeti terimi geçmekle birlikte, bu hükümlerden hareketle bir kamu hizmeti tanımı yapmak mümkün değildir. Anayasada doğrudan kamu hizmeti tanımı içeren herhangi bir hüküm bulunmamakla birlikte, kavramın, devletin niteliklerinden hareketle tanımlanması mümkündür. Bu tanımlamada, Anayasanın Türkiye Cumhuriyetini bir sosyal devlet olarak niteleyen 2 nci maddesi, devletin temel amaç ve görevlerinin düzenlendiği 5 inci maddesi gibi, temel hak ve hürriyetlere ilişkin bir çok hükmünden yararlanmak mümkündür. Böylece, kamu hizmetlerini "*...genel ve ortak gereksinimleri karşılamak, kamu yararı ya da çıkarını sağlamak için yapılan ve topluma sunulmuş bulunan sürekli ve düzenli etkinlikler...*" olarak ele alan tanım da, şimdiye kadar olduğu gibi, bir faaliyetin kamu hizmeti olup olmadığının belirlenmesinde, her somut duruma göre anlam kazanan bir içeriğe sahip olacaktır. Çünkü, Anayasanın 47 nci maddesinde yapılan değişiklikle bir kamu hizmeti tanımı da getirilmemiş olduğuna göre, söz konusu değişikliğe rağmen, Anayasa

---

[37] AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). Kıratlı, Anayasa Mahkemesi'nin bu yaklaşımının, "*...idare hukuku doktrin ve içtihadını yasanın üstüne çıkarıp, Anayasal düzeye...*" getirdiğini, "*Hatta Anayasanın da üstüne çıkarmış olduğu(nun)...*" söylenebileceğini belirtmektedir. Bkz. **Metin Kıratlı**, "Yargının Sorumluluğu", İnsan Hakları Merkezi Dergisi, (1995), C.3, S.3, s.9. Yüksek Mahkeme, 3996 sayılı Kanunun iptali istemiyle açılan davada da, Kanunun, "*Yüksek Planlama Kurulunca belirlenen idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirket arasında imtiyaz teşkil etmeyecek nitelikte bir sözleşme yapılır. Bu sözleşme özel hukuk hükümlerine tabidir.*" hükmünü içeren 5 inci maddesini aynı gerekçeyle iptal etmiştir. Bkz. AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.).

[38] AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). Danıştay Birinci Dairesi, 3096 sayılı Kanun çerçevesinde yapılan sözleşmelerin niteliği konusunda verdiği istişari kararında, "*Kamu hizmeti kurmak ya da özel bir faaliyeti kamu hizmeti haline getirme...*"nin yasa koyucuya ait bir yetki olduğunu belirtmekle birlikte, kamu hizmeti olması sebebiyle, elektrik üretimi, iletimi, dağıtımı tesisleri kurmak ve işletmek ve ticaretini yapmanın özel kişilere devrini içeren sözleşmenin idari sözleşme ve imtiyaz sözleşmesi olduğu sonucuna varmıştır. D.1.D. 24.9.1992 gün ve E.1992/232, K.1992/294, (DD., S.87, s.33). Ayrıca bkz. D.10.D. 29.4.1993 gün ve E.1991/1, K.1993/1752, (DD., S.88, s.463).

Mahkemesi'nin eski içtihadını devam ettirmesi mümkün görünmektedir. Bir başka anlatımla, Anayasanın 47 nci maddesinde değişiklik yapılmadan önce de, şimdi de anayasanın hiçbir hükmünde kamu hizmeti tanımlanmadığı için, değişiklik, Anayasa Mahkemesinin kamu hizmetinin ne olduğu yönündeki belirleme yetkisini ortadan kaldırmıştır denemez.

Elektrik üretimi, dağıtımı ve ticareti de, yukarıda belirtilen kriterler göz önünde tutularak, Anayasa Mahkemesi ve Danıştay tarafından kamu hizmeti olarak kabul edilmekte[39]; böylece, konusu bir kamu hizmetinin görümü ya da buna katılmayı içeren bir sözleşme olmakla, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkının devrini öngören sözleşmeler de "idari" sözleşme olarak adlandırılmaktadır. Öğretide de, işletme hakkı devir sözleşmesinin "idari" sözleşme olduğu ifade edilmektedir[40]. 3996 sayılı Kanun'un 13 üncü maddesinin ikinci fıkrası gereği, 3096 sayılı Kanuna tabi işlerde, "ilgili idarenin isteği halinde" bu Kanunun 5 inci maddesinin uygulanabilmesi; böylece, ilgili idarenin, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkının devrini öngören bir sözleşmeyi "özel hukuk hükümlerine" tabi bir sözleşme, bir "özel hukuk sözleşmesi" olarak nitelendirebilmesi ise mümkün değildir. Aksi halde, belirli tür idari faaliyetlerin tabi olacağı hukuki rejimin ve idari yargının görev alanının idari bir tasarrufla belirlenmesi mümkün kılınmış olurdu. Bu sebeple, eğer, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkının devri sözleşmeleri özel hukuka tabi tutulmak isteniyorsa, bunun bir yasa ile açık bir biçimde düzenlenmesi gerekmektedir[41].

Bunun gibi, elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkı devrinin kamu hizmeti imtiyazı teşkil ettiği kabul edilmektedir. Nitekim Anayasa Mahkemesi, "*Konusu, kamu hizmetinin...işletilmesini bir özel kişiye devretmek olan sözleşmeler(in) 'kamu hizmeti imtiyaz sözleşmeleri'...*" olduğunu; 3096 sayılı Kanunda öngörülen işletme hakkı devir sözleşmelerinin kamu hizmeti imtiyaz sözleşmelerinden başka bir şey olmadığını ifade etmektedir[42]. Mahkemeye göre imtiyaz kavramı, "*Kamu hizmetinin, uzun süreli bir 'idari sözleşme' uyarınca, sermayesi, kârı, hasar ve zararı kendilerine ait olmak üzere özel hukuk kişilerince yerine getirilmesi...*"dir ve "*Konusu, kamu hizmetinin kurulmasını ve/veya işletilmesini bir özel kişiye devretmek olan sözleşmeler 'kamu hizmeti imtiyaz*

---

[39] AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). "*Elektrik üretimi, İletimi, dağıtımı ile ilgili etkinlikler, kamu yararına dönük, toplumun ortak gereksinmesinin karşılanmasına yönelik faaliyetlerden olduğundan kamu hizmetidir...*". Bkz. D.10.D. 16.11.1999 gün ve E.1998/6434, K.1999/6047, (Yayımlanmamıştır); D.1.D. 24.9.1992 gün ve E.1992/232, K.1992/294, (DD., S.87, s.33). Ayrıca bkz. D.10.D. 29.4.1993 gün ve E.1991/1, K.1993/1752, (DD., S.88, s.463). Bu tespit, Danıştay 10 uncu Dairesinin, 19.6.1997 gün ve E.1997/774 sayılı "görevlilik kararı"nda da yer almaktadır. Karar yayımlanmamıştır.

[40] **Turgut Tan**, "İdari Sözleşme Kuramına İlişkin Gözlemler", Prof. Dr. Turan Güneş'e Armağan, SBFD., C.50, No:3-4, Haziran-Aralık 1995, s.303; Gözübüyük-Tan, s.470.

[41] **Bu mümkün olsaydı bile, sözleşmenin taraflarından biri idare olmaya devam ettiği sürece, işletme hakkı devir sözleşmeleri idarenin sözleşmelerinden olmaya; bu sebeple, sözleşmenin uygulanması aşaması değilse bile, kurulması aşamasında idare hukukuna tabi olmaya devam edecekti. 3996 sayılı Kanunun değişik 5 inci maddesinin öngördüğü hukuki yapı da böyle anlaşılmalıdır.**

[42] **AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 22.12.1994 gün ve E.1994/70, K.1994/65-2, (24 Aralık 1995 gün ve 22151 sayılı R.G.); AYM. 28.2.1996 gün ve E.1995/38, K.1996/7, (24 Mayıs 1996 gün ve 22645 sayılı R.G.); AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.).**

sözleşmeleri'..."dir[43] [44].

Danıştayın da, "*...kamu hizmetinin uzun süreli bir 'idari sözleşme' uyarınca, sermayesi, kârı, hasar ve zararı kendilerine ait olmak üzere özel hukuk kişilerince yerine getirilmesi...*"ni imtiyaz, "*...konusu, bir kamu hizmetinin kurulmasını ve/veya işletilmesini bir özel kişiye devretmek olan, hizmetin yürütülmesini sağlamak için hizmeti yerine getirenlere kamu gücüne dayanan kimi yetkiler tanıyan ve idarenin, hizmetin düzenli ve istikrarlı bir biçimde yürütülmesini sağlamak için denetim ve gözetim yetkisine sahip olduğu uzun süreli sözleşmeler...*"i kamu hizmeti imtiyaz sözleşmeleri olarak kabul ettiği[45] ve önüne gelen sözleşme metinlerini incelerken bu nitelemeden hareket ettiği bilinmektedir. Nitekim Danıştay 10 uncu Dairesi, 3096 sayılı Kanun kapsamında yapılan Türkiye Elektrik Kurumu ile Aktaş Elektrik A.Ş. arasında imzalanan işletme hakkı devir sözleşmesini, sözleşmenin Danıştay incelemesinden geçirilmeden yürürlüğe konulmasını bir hukuka aykırılık olarak değerlendirip iptal etmiştir[46].

Anayasa Mahkemesi ve Danıştayın benimsediği bu yaklaşım, öğretide de kabul görmekte, "*...hukuki işlemler(in), onlara verilen ad veya başlıklara göre değil, içerikleri ve amaçları uyarınca değerlendiril...*"mesi gerektiği; bu yapıldığında, elektrik konusunda görev sözleşmesi olarak adlandırılan usulün bayındırlık imtiyazı, işletme hakkı verilmesi olarak adlandırılan usulün ise kamu hizmeti imtiyazı olduğunun anlaşılacağı belirtilmektedir[47].

---

[43] AYM. 28.6.1995 gün ve E.1994/71, K.1995/23, (20 Mart 1996 gün ve 22586 sayılı R.G.). Aynı yönde bkz. AYM. 9.12.1994 gün ve E.1994/43, K.1994/42-2, (24 Ocak 1995 gün ve 22181 sayılı R.G.); AYM. 22.12.1994 gün ve E.1994/70, K.1994/65-2, (24 Aralık 1995 gün ve 22151 sayılı R.G). İmtiyaz usulü, öğretide de, "*...İdarenin bir özel kişi ile yaptığı sözleşme uyarınca belli bir kamu hizmetinin masrafları, kâr ve zararı özel kişiye ait olmak üzere, özel bir kişice kurulması ve/veya işletilmesi usulü...*" olarak tanımlanmaktadır. Günday, s.234. Benzer bir tanım için bkz. Duran, Yap-İşlet..., s.151; Gözübüyük-Tan, s.460.

[44] Kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesi yöntemlerinden biri olarak kamu hizmeti imtiyazı, ilk olarak 10 Haziran 1326 (1910) tarihli Menafii Umumiyeye Müteallik İmtiyazat Hakkında Kanun'da, belirli tür kamu hizmetlerinin, idare ile aralarında imzalanmış bulunan bir sözleşmeyle, Türk anonim şirketi statüsünde bir özel hukuk tüzel kişisine gördürülmesi yöntemi olarak düzenlenmiştir. Adı geçen kanun ile devlet adına imtiyaz verme yetkisi Bakanlar Kuruluna tanınmıştır. Bunun dışında, 1580 sayılı Belediye Kanunu'nun 19 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasının (A) bendinde de belediye idarelerinin hangi kamu hizmetlerini imtiyaza verebilecekleri düzenlenmiştir. Kanun'a göre, su, havagazı ve tramvay tesisatı kurma ve işletme, vapur nakliyatı yapma ve belde içinde yolcu taşıma işleri, 40 yılı aşmamak kaydıyla belediye meclisi kararıyla imtiyaza verilebilmektedir. Bu karar, Bakanlar Kurulu'nun onamasına tabidir.

[45] "*Bu durumda, 3996 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde öngörülen sivil havalimanlarının yaptırılmasına, işletilmesine ve devredilmesine ilişkin olarak özel hukuk kişileri ile yapılacak olan sözleşmelerin...kamu hizmeti imtiyaz sözleşmesi olduğu kuşkusuzdur*". D.1.D. 24.9.1992 gün ve E.1992/232, K.1992/294, (DD., S.87, s.33). Ayrıca bkz. D.10.D. 29.4.1993 gün ve E.1991/1, K.1993/1752, (DD., S.88, s.463). Benzer bir başka karar için bkz. D.İ.İ.K. 3.10.1996 gün ve E.1996/79, K.1996/83, (DD., S.93, (1997), s.34); D.10.D. 16.11.1999 gün ve E.1998/6434, K.1999/6047, (Yayımlanmamıştır).

[46] D.10.D. 29.4.1993 gün ve E.1991/1, K.1993/1752, (DD., S.88, s.463). Aynı yönde bkz. D.İ.İ.K. 3.10.1996 gün ve E.1996/79, K.1996/83, (DD., S.93, (1997), s.34). "*Bir kamu hizmeti olduğu, Anayasa Mahkemesinin çeşitli kararlarında vurgulanan elektrik üretimi, iletimi ve dağıtımı işinin özel hukuk kurallarına bağlı yerli ve yabancı sermaye şirketlerine gördürülmesi ile ilgili esasları düzenleyen, 3096 sayılı Yasanın incelenmesinden, bu kanunla düzenlenen yap-işlet-devret yönteminin kamu hizmeti imtiyazından ve yapılan görevlendirme ve işletme hakkının devri sözleşmelerinin de kamu hizmeti imtiyaz sözleşmelerinden başka bir şey olmadığı görülmektedir.*". Bkz. D.10.D. 16.11.1999 gün ve E.1998/6434, K.1999/6047, (Yayımlanmamıştır).

[47] Duran, Yap-İşlet..., s.155; **Pertev Bilgen**, "Yap-İşlet-Devret Sözleşmeleri, Devlet Denetleme Kurulu ve Yürütmenin Durdurulması Hakkında", I. Ulusal İdare Hukuku Kongresi, (2 nci Kitap-Kamu Yönetimi),

Buna karşın, kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesinde başvurulan yöntemlerin, bugün neredeyse uygulama alanının kalmadığı; bunlardan kamu hizmeti imtiyazının, değişen ve gelişen ihtiyaçlara cevap veremediği ve zaman içinde değişime uğradığı belirtilmektedir[48]. Nitekim, imtiyaz usulünün yanı sıra, çeşitli yasal düzenlemelerle, kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesinde "yeni" yöntemlerin geliştirilmeye çalışıldığından söz edilmiştir[49].

3096 sayılı Kanun incelendiğinde, işletme hakkı devri sözleşmelerinin, imtiyaz usulünün bir çok ögesini taşıdığı görülmektedir[50]. Nitekim kamu hizmetlerinin özel kişilere devrini öngören yeni usullerin, "*...iddia edildiğinin aksine...kamu hizmetlerinin özel kişilere gördürülmesinin yeni usulü olmayıp, klasik imtiyaz usulünün değişen koşullara ve gereksinimlere uydurulmasından başka bir şey...*" olmadığı ifade edilmektedir[51]. Her şeyden öte, söz konusu yöntemlerle, kamusal hizmetlerin görülmesi bir sözleşme ile yapılmaktadır. Nitekim bu sözleşmelerde de, belirli tür kamu hizmetlerinin görülmesiyle ilgili bir tesisin işletilmesi ve belirli bir süre sonunda işletmenin borçlardan arınmış bir biçimde ve kullanılabilir bir halde idareye teslimi öngörüldükten başka[52], idareye, özel hukuku aşan birtakım yetkiler tanınmış, sözleşmenin karşı tarafını oluşturan özel kişiye de birtakım kamusal hak ve ayrıcalıklardan yararlanma imkanı sağlanmıştır, ki işletme hakkı devir sözleşmelerinin bu niteliği aşağıda incelenecektir.

İşletme Hakkı Devir Sözleşmelerinde Tarafların Hak, Borç ve Yetkileri[53]:

Yukarıda belirtildiği gibi, bir kamu hizmetinin görülmesi ya da görülmesine katılmayı içermek dışında, idarenin özel hukuku aşan birtakım yetkilerle donatılmış olması ve sözleşmenin karşı tarafı olan özel kişiye de birtakım kamusal hak ve ayrıcalıkların tanınmış olması, bir sözleşmenin idari sözleşme olarak adlandırılmasında kullanılan ölçütlerdir. Özel hukuku aşan birtakım yetkilere sahip

---

Ankara 1-4 Mayıs 1990, s.799.

[48] **Turgut Tan**, "İdari Sözleşme Kuramına İlişkin Gözlemler", Prof. Dr. Turan Güneş'e Armağan, SBFD:, C.50, No: 3-4, Haziran-Aralık 1995, s.297-300. Ayrıca bkz. **Turgut Tan**, "İdare Hukuku Açısından Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi", Yap-İşlet-Devret Modelinin Uygulanmasında Ortaya Çıkan Sorunlar ve Öneriler Sempozyumu, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara 1996, s.29; Tan, Kamu Hizmeti İmtiyazından..., s.310; Gülan, s.149; Gözübüyük-Tan, s.393. Danıştayın da, bu görüşü paylaştığı söylenebilir: "*Kamu hizmetinin genel idare esaslarına göre yürütülen hizmetler alanının dışına taştığı ve yayıldığı bilinen bir gerçektir.*". D.İ.İ.K. 3.10.1996 gün ve E.1996/79, K.1996/83, (DD., S.93, (1997), s.34 vd.).

[49] Bu yöntemler, "kamu hizmeti devir sözleşmeleri" adıyla anılmaktadır. Tan, İdari Sözleşme..., s.297; Tan, İdare Hukuku..., s.32.

[50] Kutlu, s.48 vd., özellikle s.48, dn.153.

[51] Günday, s.242. Yap-işlet-devret genel başlığı altında incelenen bu yöntemde, belirli tür kamu hizmetlerinin özel kişilerce görülmesi, sözleşme özgürlüğünün sağladığı bir serbestlikten çok, idarenin ayrıcalıklı ve üstün konumda bulunduğu bir sözleşmeyle sağlanmaktadır. Bu sebeple, "*...sözleşme özgürlüğünün sağladığı serbestlik içinde...geliştirilen bir finansman modeli...*" olduğu yönündeki görüş geçerli değildir. Bu görüş için bkz. **Lale Sirmen**, "Sözleşme Hukuku Açısından Yap-İşlet-Devret Modeli", Yap-İşlet-Devret Modelinin Uygulanmasında Ortaya Çıkan Sorunlar ve Öneriler Sempozyumu, Banka ve Ticaret Hukuku Araştırma Enstitüsü, Ankara 1996, s.11. Yap-işlet-devret yöntemini bir finansman modeli olarak ele alan başka bir çalışma için bkz. **İbrahim Kaplan**, "Yap-İşlet-Devret ve Yap-İşlet Finans Modelleri ve Yatırım Sözleşmeleri", BATİDER, (1998), C.XIX, S.4, s.4-53.

[52] 3096 sayılı Kanun md.8/I: "*...Bu takdirde tüm tesisler ile tüm taşınır ve taşınmaz mallar her türlü borç ve taahhütlerden ari olarak Devlete bedelsiz olarak geçer.*"

[53] Bu konudaki açıklamalar için bkz. Duran, İdare..., s.335 vd.; Günday, s.236 vd.; Gözübüyük-Tan, s.404 vd.; Giritli-Akgüner, s.188 vd.

oluşu, idarenin, bir kamu hizmetinin görülmesini bir özel kişiye devretmiş dahi olsa, bu hizmetin ve hizmetin görülmesi sırasında kullanılan araç-gereç ve malların sahibi; hizmetin de kamu hizmeti olmaya devam etmesinin doğal sonucudur. İdare, *"...özel teşebbüse bıraktığı belirli ve geçici süre içerisinde dahi kendi yetki ve ödevlerinden sıyrılmış ve kurtulmuş olmaz."*[54]. Bu sebeple, idarenin özel hukuku aşan birtakım yetkilerle donatılmış oluşu, idari sözleşmelerin belirlenmesinde kullanılacak bir ölçüt olmaktan öte, bir sözleşmenin "idari" olmasının doğal sonucudur. Nitekim, idarenin kamu hizmetleri üstündeki belirleyici yetkilerinin, sözleşmede ve şartnamede belirtilmemiş olsa dahi devam edeceği kabul edilmektedir. Şu halde, işletme hakkı devir sözleşmelerinin idari sözleşme olup olmadığının belirlenmesi bakımından, 3096 sayılı Kanunun ve bu kanuna dayanılarak çıkarılmış bulunan Bakanlar Kurulu kararı, yönetmelik ve şartnamelerin incelenmesine ayrılan bu başlık, işletme hakkı devir sözleşmelerinin hüküm ve sonuçlarına ilişkin bir inceleme olarak da değerlendirilmelidir.

İşletme hakkı devri, belirli bir kamu hizmetinin sözleşme yolu ile bir özel kişiye gördürülmesine ilişkin bir yöntem olduğundan, önceden idare tarafından hazırlanmış şartname ve sözleşmelere dayanır. Sözleşmenin karşı tarafı, daha önce hazırlanmasına katılmadığı bu sözleşme ve şartnameleri tümden reddetme ya da hiçbir değişiklik talep etmeden kabul etme dışında bir hakka sahip değildir. Sözleşme imzalandıktan sonra, görev şirketi, üstlendiği hizmeti, kamu hizmetine egemen olan ilkelere ve sözleşme hükümlerine uygun olarak yerine getirmek zorundadır[55]. Görevli şirket, eşitlik ilkesi gereği, hizmetten yararlanacakları ve hizmet dolayısıyla alınacak bedeli serbestçe belirleme yetkisine sahip olmadığı gibi[56], idarenin yapacağı değişikliklere ve gözetim ve denetimine katlanmak zorundadır. Nitekim, "Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi Ve Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretimi, İletimi, Dağıtımı Ve Ticareti Konusunda Görev Verilmesi Esasları Hakkında Yönetmelik", 12 nci maddesinde, görevli şirketlerin görev alanları ile ilgili bütün faaliyetlerinin, bakanlığın denetimine tabi olduğunu belirtmiştir. Buna göre idare, işletme hakkını devralan görev şirketinin üstlendiği görevleri yerine getirip getirmediğini kontrol etme ve gerektiğinde yaptırım uygulama yetkilerine sahiptir. Mevzuatta neler olduğu açıkça belirtilmemiş olmakla birlikte, bu yaptırımlar, öteden beri imtiyaz sözleşmeleri bakımından kabul edildiği üzre, belli bir miktar paranın ödenmesini isteme, işletmeye geçici olarak el koyma ve sözleşmecinin kusuru halinde herhangi bir bedel ödemeksizin sözleşmeyi feshetme vb. biçimlerde görülebilir. Nihayet görev şirketi, sözleşme ile üstlendiği yükümlülüklerini bizzat yerine getirmek zorundadır[57].

---

[54] Duran, Yap-İşlet..., s.158.

[55] 3096 sayılı Kanun md.5: *"Bu maddenin uygulanması ile ilgili hususlar Bakanlar Kurulunca çıkarılacak Yönetmelik çerçevesinde Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca yürütülür."*. *"Şirket, sözleşme kapsamına giren tüm tesisleri görev süresinin sonuna kadar,...amacına ve tekniğine uygun olarak sağlam ve iyi işler halde bulundurmakla yükümlüdür."*. Bkz. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanan Şartname.

[56] 3096 sayılı Kanunun 9 uncu maddesine göre, enerji tarifeleri, görevli şirketin teklifi ve Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının onayı ile yürürlüğe girer. Bu kanun kapsamında çıkarılan yönetmeliğin 13 üncü maddesine göre de, elektrik enerjisi satış tarifeleri, görevli şirket tarafından düzenlenmekte ve bakanlık onayıyla yürürlüğe girebilmektedir. Yönetmelikte, tarifenin belirlenmesi sırasında göz önünde bulundurulacak esaslar da belirlenmiştir.

[57] *"Bu tesisler Şirket tarafından kısmen veya tamamen üçüncü şahıslara kiralanamayacak, izin alınmadan işletme hakkı devredilemeyecek ayrıca bu tesisler üçüncü şahıslara veya Devlet Kuruluşlarına Teminat*

Özel bir kişi tarafından görülüyor olsa bile, hizmet kamusal niteliğini yitirmeyeceğinden, kamu hizmetine egemen olan ilke ve kurallar bu durumda da devam etmektedir. Buna göre idare, kamu hizmetlerinin değişkenliği sebebiyle işletme hakkının devrini içeren sözleşmenin ve şartnamenin hüküm ve koşullarını tek yanlı iradesi ile değiştirme yetkisine sahip olup, bu halde sözleşmenin mali dengesi bozulur ise, görev şirketine belirli bir miktar tazminat ödemelidir. Nihayet idare, görev şirketinin hiçbir kusuru olmasa dahi, şirketin bütün zararlarını, işletmeden beklenen normal kazanç ve kârları karşılamak üzere, hizmet ve kamu yararının gerektirdiği hallerde, işletme hakkının devrini içeren sözleşmeyi tek yanlı olarak feshedebilmelidir. Nitekim, 3096 sayılı Kanunun 8 inci maddesinin ikinci fıkrası da bu hususu düzenlemektedir: "*Sözleşmeler görevli şirketin acze düşmesi veya sözleşme şartlarını ihlal etmesi halinde süresinden önce fesh edilebilir.*"

Bunun dışında, uygulamada, işletme hakkı devrinin konusunu oluşturan işletme için, idare tarafından, işletmeci ya da görevli şirkete, sigorta ettirme yükümlülüğü getirildiği görülmektedir[58]. 3096 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin Yönetmeliğin 9 uncu maddesine göre, "*...işletme hakkı devredilecek sabit tesisler ve hareketli araç, gereçler; devir sözleşmelerinde yer alan risklere karşı görevli şirketçe devir anındaki rayiç bedel üzerinden tesisin sahibi adına sigorta ettirilir.*".

İşletme hakkı devir sözleşmelerinde, idari sözleşmelerde olduğu gibi, görev şirketine, özel hukuku aşan birtakım kamusal hak ve olanaklar da tanınmaktadır. Hizmet ile ilgili araç-gereç ve taşınır ve taşınmaz malların ve taşınmaz kamu mallarının altında ve üstünde tesisler yapma olanağı sağlanmış olabileceği gibi, görev şirketinin lehine kamulaştırma yapma olanağı da öngörülmüş olabilir[59]. İhtiyaç ortaya çıktığında, kamulaştırma, bedeli görevli şirket tarafından ödenmek kaydıyla bakanlıkça yapılır.

İşletme Hakkı Devrinde Uygulanacak Usul :

İdarenin sözleşmeyi yapacağı tarafı belirleme yetkisinin belirli kurallara bağlı oluşu, harcanan paranın kamu parası olması ve gerçekleştirilmek istenen amacın kamu yararı olması[60] yanında, sözleşmecinin belirlenmesi aşamasında, idarenin objektif davranmasını sağlamak bakımından da önem taşımaktadır. Bu itibarla, idare, sözleşme yapacağı kişiyi, açıklık, tarafsızlık, rekabet ilkeleri doğrultusunda ve kamu yararına en uygun koşulları sağlayacak bir usulle seçmelidir[61]. Sözleşmenin karşı tarafının belirlenmesinde uyulması gereken kurallar bakımdan, idarenin özel hukuka tabi sözleşmeleri ile idari sözleşmeler arasında bir fark yoktur[62].

İdarenin sözleşmelerinde uygulanacak usul, 8.9.1983 gün ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununda düzenlenmiştir. 2886 sayılı Kanunun birinci maddesinde belirtilen idarelerin[63] yaptıkları sözleşmeler, yargı kararlarıyla idarenin özel hukuk sözleşmeleri olarak kabul edilmekte olduğundan, bu kanunda öngörülen usulün idari sözleşmeler bakımından uygulanması zorunluluğu yoktur. Buna karşın, idari

---

Olarak gösterilemeyecektir.". Bkz. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanan Şartname.

[58] Bkz. Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığınca hazırlanan Sözleşme.

[59] Örneğin bkz. 3096 sayılı Kanun md.11.

[60] Günday, s.146. Ayrıca bkz. Kutlu, çeşitli yerler.

[61] Bkz. Duran, Yap-İşlet..., s.166; Kutlu, s.48.

[62] Bkz. Kutlu, s.45.

[63] Kanunun birinci maddesine göre, "*Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu Kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür.*".

sözleşmelerde, özellikle kamu hizmetinin devrini öngören sözleşmelerde uygulanacak usulün belirtildiği bir yasal düzenleme de mevcut değildir. 3096 sayılı Kanun uygulanmayacak yasalar arasında, 2886 sayılı Devlet İhale Kanununu saydığı için, elektrik işlerinde 2886 sayılı Kanunun uygulanması mümkün görünmemektedir. Bir başka anlatımla, 3096 Kanunun kapsamında özel kişilere gördürülecek kamu hizmetlerinin ne biçimde ihaleye verileceği konusunda bir yasal boşluk bulunmaktadır.

Yasalarda yer almamakla birlikte, işletme hakkı devrinin verilmesinde uygulanacak yönteme ilişkin bazı düzenlemeler, bu kanunlara dayanarak çıkarılmış bulunan yönetmeliklerde yer almaktadır. 3096 sayılı Kanun çerçevesinde çıkarılan "Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi ve Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretimi, İletimi, Dağıtımı Ve Ticareti Konusunda Görev Verilmesi Esasları Hakkında Yönetmelik"te de, işletme hakkının devrinde uygulanacak usule ilişkin bazı düzenlemeler yer almaktadır. Adı geçen yönetmelikte, başvuruların bakanlıkça değerlendirilerek Başbakanlığa sunulacağı belirtilmekle beraber, ne bakanlığın bu belirlemesine ve ne de bakanlığın başvurusu üzerine Bakanlar Kurulunca verilecek karara ilişkin bir ilke bulunmaktadır. 3096 sayılı Kanun kapsamında yapılan sözleşmelerin verilmesinde uygulanacak yöntemlerin kısmen, kanunun 4 üncü maddesi gereğince çıkarılan, "Türkiye Elektrik Üretim İletim Anonim Şirketi ve Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi Dışındaki Kuruluşlara Elektrik Enerjisi Üretim Tesisi Kurma ve İşletme İzni Verilmesi Esaslarını Belirleyen Yönetmelik"te düzenlendiği söylenebilir[64]. Yönetmeliğin "Başvuru ve Başvurunun Değerlendirilmesi" başlığını taşıyan 5 inci maddesinin (d) bendinde, birden fazla başvurunun bulunduğu durumlarda, firmanın seçilmesinde "*...tesisin ele alınması öngörülen tarih ve buna bağlı olarak gerçekleşme süresi, projenin ekonomisi, elektrik üretim maliyeti ve öngörülen satış fiyatı, firmanın mali yeteneği, tecrübesi,projeyi gerçekleştirmek için öngördüğü organizasyon gibi hususlar...*" ın dikkate alınacağı belirtilmiştir. Aynı maddenin (f) bendinde, aynı yer için birden fazla fizibilite raporunun alındığı durumlar için, "en uygun teklifin seçilmesi amacıyla", "*...Bakanlık Müsteşarının başkanlığında ilgili müsteşar yardımcısı, ilgili daire başkanı ve ilgili kuruluş genel müdürlerinden oluşan en az beş kişilik bir 'Teklif Değerlendirme Kurulu' oluşturu(lacağı)...*" ve (g) bendinde ise, bakanlığın, "*...yerli ve yabancı sermaye şirketlerince ele alınmasını uygun gördüğü üretim tesislerini Resmi Gazete ile Kamu oyuna duyurarak bu tesisler için başvuruda bulunulmasını...*" sağlayabileceği düzenlenmiştir. Bununla birlikte, sözleşmecinin belirlenmesinde uygulanacak yöntemler burada da yer almamıştır.

3096 sayılı Kanunun 4 üncü maddesi gereğince çıkarılmış yönetmelikte, yasal bir düzenleme ve açıkça bir yetkilendirme olmaksızın ihale usullerinin öngörülmüş oluşunun hukuka uygunluğu tartışılmalıdır. Anayasa Mahkemesi, 4046 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin (B) ve (C) bentlerinin iptali istemiyle açılan davada, kanunun, sadece uygulanabilecek ihale yöntemlerini düzenleyen hükmünü, "*...Yasa'da yalnız yöntem türlerinin belirlenmesi değil, durum ve konuma göre hangilerinin uygulanacağının açıkça saptanması...*" gerektiğini belirterek, "*...Yasa'da temel kurallar konmadan, ölçüsü ve sınırı belirlenmeden yürütme organına yetki verilmesi(nin) Anayasa'nın 7. maddesine aykırı...*" olacağından bahisle iptal etmiştir[65]. Kuşkusuz bu durumda tartışılacak olan "yasama yetkisinin devri" değil,

---

[64] 4.9.1985 gün ve 18858 sayılı R.G.

[65] AYM. 9.4.1997 gün ve E. 1997/35, K.1997/45, (8.8.1997 gün ve 23074 sayılı R.G.).

idarenin, yetkisinin bulunmadığı bir alanda düzenleme yapmasının mümkün olup olmadığıdır. Tartışmalı bir konu olmakla birlikte[66], yasama yetkisinin genelliğine karşın, yürütme yetkisinin, ancak yasamanın çizdiği alanla sınırlı bir düzenleme yetkisinin bulunduğu kabul edilmektedir. Nitekim kanunilik ilkesi sebebiyle, "*...yürütme ve idare(nin), Anayasa ve kanunlarda öngörülmeyen hiçbir konuda doğrudan doğruya (kendiliğinden) herhangi bir işlem ve eylemde...*" bulunamayacağı belirtilmektedir[67]. Bununla birlikte, işletme hakkı devri sözleşmelerinde uygulanacak usulle ilgili hiçbir kanuni düzenleme mevcut değildir. Bu sebeple, bu konunun yönetmelikle düzenlenmesi, açıkça fonksiyon gaspı teşkil etmektedir ve hukuka aykırıdır.

Bu konuda bir yasal boşluğun bulunuyor olması, idari sözleşmelerde karşı tarafın belirlenmesinde hiçbir kuralın uygulanmayacağı anlamına gelmemektedir. Nitekim, özel hukuk sözleşmelerinde dahi, sözleşmenin karşı tarafının belirlenmesinde idarenin irade serbestisine sahip olmayışını açıklamakta dayanılan kamu yararının, idari sözleşmeler bakımından öncelikle geçerli olacağında kuşku yoktur. Kamu yararının bir gereği olarak, işletme hakkı devir sözleşmelerinde karşı tarafın belirlenmesinde de, açıklık, tarafsızlık ve rekabetin sağlanacağı bir usulün uygulanması gerekir[68]. Bu itibarla, "*...idarenin taraf olduğu sözleşmelerde, Devlet İhale Yasası'nda sözleşmenin oluşumu aşamasına ilişkin olarak yer alan kurallar genel nitelikte...*" kabul edilerek[69], bunun dışında kalan hususların, idari sözleşmeler bakımdan ayrı bir yasayla düzenlenmesi önerilebilir.

SONUÇ YERİNE:

İşletme hakkı devri, devlete ve diğer kamu tüzel kişilerine ait işletmelerin, mülkiyet hakkı saklı kalmak üzere, bir bedel karşılığında ve belli bir süre işletilmesi için bir özel kişiye devredilmesi yöntemidir. Böylece, bu yöntemin, yap-işlet-devret formülasyonuyla, "devral-işlet-devret" biçiminde ifadesi mümkündür. Elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkının devri, 3996 sayılı Kanunun yap-işlet-devret modeliyle sınırlı tutulmuş bulunan kapsamına dahil değildir. Bu sebeple, işletme hakkı devir sözleşmelerinin, 3996 sayılı Kanunun 5 inci maddesinde yapılan değişiklik bağlamında özel hukuk hükümlerine tabi bir sözleşme olarak değerlendirilmesi de mümkün değildir. Doktrin ve yargı kararlarında işletme hakkı devri yöntemiyle özel kişilere devredilen faaliyetlerin, özelde elektrik üretim, iletim ve dağıtımının kamu hizmeti niteliği taşıdığı kabul edilmekte, bu hizmetlerin devrini öngören sözleşme ve şartnamelerde, idareye özel

---

[66] Gerçekte, üstünde tartışma bulunan husus, kanunun, idareyi ve idari faaliyetleri bütün ayrıntılarıyla düzenlemek zorunda olup olmadığı noktasında ortaya çıkmaktadır, ki tartışmanın bu bölümü, açıkça bir yasal dayanak olmaksızın ilk elden bir düzenleyici idari işlemin yapıldığı bu durum için geçerli olmasa gerektir.

[67] Duran, Yap-İşlet..., s.150. Aynı yönde bkz.. Gözübüyük-Tan, s.33; Kutlu, s.51. Günday, bu ilkeyi, "kanuni dayanak ilkesi" alt başlığıyla incelemektedir. Bkz. Günday, s.28 vd. Aksi yönde bkz. DDDK. 28.4.1972 gün ve 1968/709, K.1972/364, (AİD., C.5, S.4, s.201).

[68] "*...Bakanlar Kurulunca, anılan Yasanın 3 ve 5. maddelerine göre tesis edilecek işlemlerin hukuka uygunluğu açısından Anayasanın 125. maddesi uyarınca yargı denetimine tabi bulunduğu ve kamu malları üzerindeki bu tür tasarruflarda açıklık ve rekabetin sağlanıp sağlanmadığı gibi hususların da bu denetim alanı içinde olduğu kuşkusuzdur.*". Bkz. D.10.D. 16.11.1999 gün ve E.1998/6434, K.1999/6047, (Yayımlanmamıştır).

[69] Kutlu, s.45.

hukuku aşan birtakım yetkiler tanınmakta ve sözleşmenin karşı tarafına birtakım kamusal hak ve ayrıcalıklar sağlanmaktadır.

3996 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin ikinci fıkrası gereği, 3096 sayılı Kanuna tabi işlerde, "ilgili idarenin isteği halinde" bu kanunun 5 inci maddesinin uygulanabilmesi de mümkün görünmemektedir. İdari bir işlemle belirli bir faaliyet alanının, bu faaliyetin özel kişilere gördürülmesine ilişkin sözleşmenin "özel hukuk sözleşmesi" olarak nitelendirilmesi suretiyle, özel hukuka tabi kılınması, bir başka anlatımla, idarenin belirli faaliyet alanlarının tabi olacağı hukuki rejimin ve idari yargının görev alanının idari bir tasarrufla belirlenmesi imkansızdır. Elektrik üretim, iletim ve dağıtım tesislerinin işletme hakkının devri sözleşmelerinin özel hukuka tabi, "özel hukuk sözleşmesi" olarak kabulü, Anayasanın 47 nci maddesi gereğince de, bu durumun ancak bir yasa ile düzenlenmesi halinde mümkündür.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/68
Karar No: 1999/94

ÖZETİ : 6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna 7000 sayılı Kanunla eklenerek birinci maddesine göre, cari yıl yarış gelirlerinden fazla olması halinde, bu farklılıktan fona yatırılacak paranın hesabında, cari yıl yarış ikramiyelerinin bir evvelki yıl yarış gelirlerine oranının esas alınması gerektiği hk.

6132 sayılı At Yarışları Hakkında Kanuna 7000 sayılı Kanunla eklenen ek birinci madde uyarınca oluşturulan fona yatırılması gereken para miktarının hesaplanma şekli konusunda düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 16.4.1999 günlü ve Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü B.02.0.KKG/174-229/1715 sayılı yazısına ekli Tarım ve Köyişleri Bakanlığının 9.4.1999 günlü ve Hukuk Müşavirliği M-99-52/1711 sayılı yazısında aynen:

"Bilindiği gibi ülkemizdeki at yetiştiriciliğini geliştirmek ve at yarışlarını daha iyi bir seviyeye ulaştırmak amacıyla çıkarılan At Yarışları Hakkındaki 6132 Sayılı Kanun 10.7.1953 tarihinde yürürlüğe girmiş. (Ek: 1 At Yarışları Hakkında Kanun)

Mezkur Kanunun 1 inci maddesine göre memleketin neresinde olursa olsun müşterek bahisler tertip etmek hak ve selahiyeti bakanlığımıza ait olup, aynı Kanunun 5 inci maddesine uyularak bu hak ve selahiyetin 20 sene müddetle yeniden Türkiye Jokey Kulübüne devri hususundaki teklifimiz Bakanlar Kurulunca 22.11.1993 tarihinde kararlaştırılmıştır. (Ek 2: Karar No: 93/5043, 9.12.1993 gün ve 21783 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.)

Yarış yapma hak ve selahiyetinin yeniden devrine dair jokey klübü ile aramızda yapılan 28.1.1996 gün ve 6285 sayılı sözleşme örneği ilişiktedir.(Ek:3)

1954 yılından itibaren 6132 Sayılı Kanun'un 1 ve 5 inci maddelerine uyularak ..., ..., ..., ve ... Hipodromlarında resmi yarışların tertip ve tatbiki Türkiye Jokey Klübü tarafından yapılmaktadır.

At Yarışlarının tertibinde, yapılacak masraflar 6132 sayılı Kanun'un 3 üncü maddesinde açıkca tarif edildiği üzere yarış gelirlerinden karşılanmaktadır.

Bir yıllık yarış programının tatbikinde de masrafların % 40-50 sini yarış

ikmamiyeleri teşkil eder. Yarış ikramiyelerinin tesbit edilme şekli de 6132 Sayılı Kanun'un 3 üncü maddesi "a" fıkrası ve 7000 sayılı Kanun'un 1. maddesi ile düzenlenmiştir. BU HÜKÜMLERE GÖRE YARIŞ İKRAMİYELERİ BİR EVVELKİ TAKVİM YILINDA ELDE EDİLEN GAYRISAFİ YARIŞ GELİRİNİN YEKÜNÜ ÜZERİNDEN VE BU YARIŞ GELİRİNİN % 40'INDAN AŞAĞI OLMAMAK ÜZERE YARIŞ İKRAMİYELERİNİN HESAPLANMASI ŞART VE ESASTIR.

Yukarıda özet halinde arzedilen açıklama ile genel durum belirtilmiş olduğundan esas konuyu teşkil eden 7000 Sayılı Kanun'un yürürlüğe konulması ve tatbik şekline dair görüşlerimiz özetlenecektir.

6132 sayılı Kanun'a bağlı At Yarışları Tüzüğü hükümleri uyarınca (Ek:4) yarışlar Ocak ayı başında başlayıp aynı yılın Aralık ayında sona ermekte ve böylece aralıksız olarak resmi yarışlar 365 gün devam etmektedir.

Jokey klübü bu şekil çalışmaya uyarak bir yıllık gelir ve giderleri ayarlamak suretiyle bütçesini tanzim etmekte ve bağlı bulunduğu mukavelenin 2. maddesi hükmü uyarınca bütçe bakanlığımızca tasdik edildikten sonra yürürlüğe konulmaktadır.

Bütçenin tertip ve tanziminde esas ve temel olan gelir kaynaklarını yarış gelirleri teşkil etmektedir. Bu gelirler (Kanuni gelirler) yukarıda arzedildiği vechile 6132 sayılı Kanun'un 3 üncü maddesinde açık ve seçik olarak tarif edilmiştir.

Esas ve temel olan yarış gelirleri tesbit olunduktan sonra, giderler de imkanlara göre hesap edilerek yıllık tahmini bütçe tanzim edilmektedir.

Bütçenin tatbikata intikalinde, yarış gelirlerinin yıl sonunda tahmin edilen miktardan fazla tahakkuk ettiği tesbit edildiğinde bu fazlalıktan gerekli gelişmeleri sağlamak amacıyla 6132 sayılı Kanun'a ek olarak 7000 sayılı Kanun 10.6.1957 tarihinde yürürlüğe konulmuştur. (Ek:5-7000 sayılı Kanun)

Bu kanunla amaçlanan, memleketimizde atçılığın gelişmesi ve istenilen seviyeye ulaşması için elde edilen bu imkanlar ile bakanlığımızca hazırlanan plan ve projelerin tatbik edilmesiyle daha verimli ve olumlu sonuçların sağlanmasını mümkün kılmaktır.

Mezkur kanunun geçici maddesiyle bu düşüncemiz teyit edilmektedir.

6132 sayılı Kanun'a ek 7000 sayılı Kanun'un tarifine göre fon hesabının tatbik şekli;

7000 sayılı Kanun'un açık ve seçik tarifine göre fon hesabı tatbikatı hakkındaki görüş ve düşüncelerimizi 1994, 1995, 1996 yılı bakanlığımız teftiş kurulu inceleme raporlarına ve 3.6.1998 günlü görüş yazılarına istinaden ve somut misaller vererek arz ediyoruz. (Ek: 6,6/a, 6/b)

1994 yılı kesin hesapları sonucu elde edilen yarış gelirleri bir evvelki takvim yılı yarış gelirinden (yani 1993 yılı yarış gelirinden) fazla bulunmaktadır. Bu fazladan yarış ikramiyelerine düşecek kısım, bakanlığımız emrinde milli bir bankada açılmış bulunan fon hesabına yatması gereken paradır.

Fon hesabına yatacak paranın teşekkülü için şart ve esas olan rakam, cari yıl yarış gelirinin bir evvelki takvim yılındaki yarış gelirinden fazla olması-

dır. Aksi halde fon hesabının teşekkül edemeyeceği açıktır.

Nitekim 6132 sayılı Kanun'un 3. maddesi yarış ikramiyelerine bir önceki takvim yılı yarış geliri toplamının % 40'ından az olmayacak bir bölümünün ayrılacağını amir olduğundan Türkiye Jokey Klübünce yıllar itibariyle yarış ikramiyesi olarak dağıtılan tutarın hesaplanmasında yasa maddelerinde yer alan bu hükümlere hem matrah ve hem de oran (örneğin 1994'te % 49.64, 1995 % 52,51, 1996'da % 46,96, 1997'de % 73,39) yönünden uyulmakta olmasına karşın aynı yıllara ait ayrılması gereken bakanlık fonunun ise, matrah olarak bir önceki yıl yarış gelirleri toplamı ile cari yıl yarış gelirleri toplamından belediye eğlence resmi olarak ödenen kısım düşüldükten sonra kalan miktarlar arasındaki farkın alınmak ve yine yasada ifade olunduğu gibi, o yıl yarış ikramiyesi hesaplanırken uygulanan % üzerinden değil de yasadaki asgari sınır olan % 40 oranının uygulanmak suretiyle hesaplandığı ve netice itibariyle bakanlık fonunun ayrılmasında ilgili yasa hükümlerine uyulmayarak her yıl asgari oran olan % 40 oranının esas alındığı görülmektedir.

Uygulama şekli aşağıdadır,

a) 1993 yılı kesin yarış gelir tutarı : 468.502.509.620.- TL.

b) 1994 yılı kesin yarış gelir tutarı : 1.280.758.920.264.TL.

c) İki yıl arasında hasıl olan fark : 812.256.410.644.- TL.

d) 1994 yılında tevzi edilen yarış ikramiye miktarı:232.581.929.500.-TL.

e) 1994 yılında tevzi edilen yarış ikramiyesinin
yarış gelirine nazaran yüzdesi % 49.64

f)Fon hesabına yatması gereken para miktarı 403.204.082.243.-TL

Bu detaylandırılan kısımlardan fon hesabında rol oynayan unsur, (c) bölümüdür. Tevzi edilen 1994 yılı yarış ikramiyesi 1993 yılı kesin yarış gelirinin % 49.64'ünü teşkil ettiğinden 2 yıl arasında tesbit edilen miktar üzerinden ikramiyelere düşecek kısım hesaplandığında fona yatacak paranın bu rakam olduğu ortadadır.

İki yıl arasındaki fark :812.256.410.644 X 0.49.64 = 403.204.082.243.-TL

Türkiye Jokey Klübünün görüşü doğrultusunda diğer bir hesap şeklide düşünülebilir. İki yıl arasında hasıl olan müsbet fark kanunun tarifine göre bir an için yarış ikramiyelerinin yarış gelirinin % 40'ından aşağı olmıyacağına göre:

812.256.410.644 X % 40 = 324.902.564.257.60.- TL

Görüş ve kanuni anlayışımıza göre fona yatacak para miktarı 403.204.082.243- TL veya 324.902.564.257.60.TL olarak hesaplanmalıdır.

Aynı düşünüş tarzı ile 1995 yarış gelirleri hesaplarını incelediğimizde;

a) 1994 yılı kesin hesapları : 1.280.758.920.264.- TL

b) 1995 yılı kesin hesapları : 3.852.122.208.569.- TL

c) İki yıl arasındaki fark : 2.571.363.288.305.- TL

d) 1995 yılında tevzi edilen yarış
ikrameyisinin yarış gelirine nazaran yüzdesi : % 52.51.

e) 1995 yılında tevzi edilen yarış

ikramiyesi tutarı : 672.513.100.000.- TL

f) Fon hesabına yatacak para miktarı : 1.350.222.862.688.-TL

İki yıl arasında hasıl olan farktan yarış ikramiyelerine düşecek kısmı yukarıda arzettiğimiz üzere fona yatacak para olarak hesaplıyoruz.

2.517.363.288.305 X % 52.51. = 1.350.222.862.688.- TL

Türkiye Jokey Klübü gibi düşünürsek diğer bir hesap şekli ile de:

2.571.363.288.305 X % 40 = 1.028.545.315.322.-TL

1995 yılında fon hesabına yatacak paralar böylece hesaplanmalıdır.

Aynı görüş ve anlayışla 1996 yılı hesaplarını incelediğimizde:

a) 1995 yılı kesin hesapları : 3.852.122.208.569.- TL

b) 1996 yılı kesin hesapları : 8.919.305.876.376.- TL

c) İki yılın arasındaki fark : 5.067.183.667.807.- TL

d) 1996 yılında tevzi edilen yarış ikramiyesi : 1.780.150.000.000.- TL

e) 1996 yılında tevzi edilen yarış ikramiyesinin kesin yarış gelirlerine nazaran yüzdesi : % 46.96

f) Fon hesabına yatacak para miktarı: 2.379.549.405.402.- TL

1996 yılında fona yatacak paranın hesap şekli ise;

6.067.183.667.807 X % 46.96 = 2.379.549.405.402.- TL

Türkiye Jokey Klübü gibi düşünürsek diğer bir hesap şekli ile de,

5.067.183.667.807 X % 40 = 2.026.873.467.122.8. TL

1994, 1995 ve 1996 yılı kesin hesapları sonucu fona yatması gereken para miktarının tesbitinde hesap şekli ve sistemini 7000 sayılı Kanun'un açık tarifine göre yukarıda somut misallerle düşünce ve kanaatımızı arzetmiş bulunuyoruz.

Bu konu ile ilgili olarak bakanlığımız müfettişlerinin hazırladıkları 3.6.1998 günlü görüş yazıları ve raporlar ilişikte sunulmaktadır. (Ek: 6, 6/a, 6/b)

7000 sayılı Kanun'un tatbik şekli hakkında jokey klübü elemanları ile müteaddit toplantılar yapılmış ise de kanunun açık tarifine karşılık tatbikatta gereken anlaşmaya varılması mümkün olamamıştır.(Ek:7)

SONUÇ OLARAK 7000 SAYILI KANUN'UN TARİFİ AÇIK VE SEÇİKTİR. KANUNUN BU MADDESİ UYARINCA CARİ YIL YARIŞ GELİRİNİN BİR EVVELKİ YIL YARIŞ GELİRİNDEN FAZLA OLMASI HALİNDE BU FAZLADAN YARIŞ İKRAMİYELERİNE DÜŞECEK KISIM MİLLİ BİR BANKADA TARIM BAKANLIĞI EMRİNE AÇILACAK HESABA DEVREDİLMEKLE FON HESABI TESİS EDİLMİŞ OLUR.

Cari yıl yarış geliri bir evvelki takvim yılındaki yarış geliri yekününden az olması halinde yarış ikramiyelerinin açığı bu fondan ödenmek suretiyle yarış ikramiyeleri dağıtımı emniyet altına alınmış bulunmaktadır.

Son yılların hesaplarına göre yarışlar gelişmiş ve yarış ikramiyeleri tatmin edici şekilde artmıştır. Bu durum muvacehesinde 7000 sayılı Kanun'un tarifine göre tatmin edici fon hesabının teşekkül etmesi ve kanundan beklenen

olumlu sonuçların alınması mümkündür. Ancak yarış tertip etme yetkisini devrettiğimiz Türkiye Jokey Klübü ile fona aktarılacak para miktarının hesaplanması hususunda yukarıda izah edilen görüş farklılığımız bulunmaktadır.

2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun ilgili maddelerine istinaden konunun bir kere de Danıştay'ca incelenerek 10.6.1957 tarihinde yürürlüğe giren 7000 sayılı Kanun'un tatbik şekline dair mütalaalarının alınması için gereğini müsaadelerine arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Birinci Hukuk Müşaviri ..., Başmüfettiş ..., Yüksek Komiserler Kurulu Başkanlığı Ropartörü ..., Fon Muhasebecisi ... ile Türkiye Jokey Klübü Başkanı ... ve Hukuk Danışmanı ...'ın açıklamaları dinlendikten sonra ;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

6132 Sayılı At Yarışları Hakkında Kanunun 3 üncü ve Ek 1 inci maddelerine göre, yarış ikramiyelerinin yarış gelirlerinin % 40'ından aşağı olmamak kaydıyla bir evvelki takvim yılında elde edilen gayri safi yarış gelirinin toplamı üzerinden hesaplanması ve cari yılda yarış gelirinin bir evvelki takvim yılındaki yarış geliri toplamından fazla olması halinde, bu fazladan yarış ikramiyelerine düşecek kısmın milli bir bankada Tarım Bakanlığı emrine açılacak özel fon hesabına yatırılması gerekmektedir.

İstem, söz konusu Kanun hükümleri uyarınca fona yatırılması gereken paranın hesaplanma şekli hususunda düşülen duraksamanın giderilmesine ilişkin olup, bu konuda ve aynı hükümlere dayalı olarak evvelce yapılan başvuru üzerine Danıştay Üçüncü Dairesince verilen ve Danıştay Genel Kurulu tarafından onanan 1.11.1966 gün Esas: 1966/389, Karar: 1966/420 sayılı kararda sonuç olarak; "cari yıl yarış gelirlerinin bir evvelki yıl yarış gelirlerinden fazla olması halinde, bu fazlalıktan fona yatırılacak paranın hesabında, cari yıl yarış ikramiyelerinin bir evvelki yıl yarış gelirlerine oranının esas alınması gerektiği" belirtilmiş ve bu kararın verilmesinden bu güne değin ilgili mevzuat hükümlerinde de herhangi bir değişiklik olmamıştır.

Bu durumda, aynı konuda yapılan başvuru evvelce karara bağlandığından, aynı hükümlere dayalı bu istem hakkında yeniden görüş bildirilmesine yer olmadığına ve dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 28.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/54
Karar No: 1999/64

ÖZETİ : Belediye meclisinin kararı olmaksızın kaymakamlığın onamama işleminin Danıştay'ca incelenerek iptali isteminin

1580 sayılı Kanunun 71. maddesinde öngörülen usule uygun bir başvuru olmadığından incelenmeksizin reddi hk.

... İli ... Belediye Meclisinin 9.2.1999 günlü ve 1/2 sayılı kararını onaylamayan ... Kaymakamlığının 11.2.1999 günlü 70 sayılı işleminin iptali ile borç olarak alınan paraların ödenmesi hususunda karar verilmesi istemiyle ... Belediye Başkanlığı tarafından verilen ve Danıştay Sekizinci Dairesinin 3.3.1999 günlü E:1999/717, K:1999/898 sayılı gönderme kararı ile dairemize gönderilen 17.2.1999 günlü 99/63 sayılı dilekçe ve ekleri incelenerek,

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

1580 sayılı Belediye Kanununun "Meclis kararlarının tasvip ve tasdiki" başlıklı 71 inci maddesi "Yetmişinci maddenin 1,2,3,4,5,8,9,13 üncü fıkralarında gösterilen işler ve 15 inci fıkrada mezkür belediye zabıtasına mütaallik talimatnameye ait olan belediye meclisleri mukarreratı, mahalli en büyük mülkiye memurunun tasvibiyle mer'iyet kesbeder. Bu memurlar mezkür kararları bir hafta zarfında tasdik etmedikleri takdirde belediye meclisinin tetkik talebi üzerine Şurayı Devlet tarafından bir ay zarfında verilecek kararlar katidir." kuralını öngörmektedir. Maddenin atıfta bulunduğu ve belediye meclisinin tartışıp karar vereceği işleri düzenleyen 70 inci maddenin 5 inci fıkrasında yer alan "ikrazlar ve istikrazlar" konusu da, mahallin en büyük mülkiye memurunun onayına tabi kararlar arasında bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, belediyenin 1997 yılına ait elektrik borçlarını zamanında ödememesi üzerine belediye meclisince, bazı belediye çalışanlarına ... Bankasından ferdi kredi aldırılarak borcun kapatılması, belediyenin maddi durumu düzeldiğinde bu kredilerin anapara, faiz ve masraflarıyla birlikte belediye bütçesinden ödenmesi yolunda karar alındığı, bu kararın, ... Kaymakamlığınca yasal dayanaktan yoksun bulunarak onaylanmadan iade edilmesi üzerine, belediye başkanı tarafından, belediye meclisinin kararı olmaksızın kaymakamlığın anılan işleminin Danıştayca incelenerek iptali istemiyle başvuruda bulunulduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda, ... Belediye Başkanlığınca, 1580 sayılı Yasanın 71 nci maddesinde öngörülen usule uygun bir başvuru yapılmadığından istemin incelenmeksizin reddine ve dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 6.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/56
Karar No: 1999/70

ÖZETİ : 4357 sayılı Kanunun 11. maddesi uyarınca kurulan sandığa, 4306 sayılı Ka-

nunla getirilen düzenlemeler "İlkokul" ve "Ortaokul" ibareleri "İlköğretim Okulu" olarak değiştirildiğinden sonra ilkokul kurumu ve ilkokul öğretmenliği kavramlarından söz etmek olanaksız bulunduğundan, yeni bir düzenleme yapılıncaya kadar ilköğretim okullarından görevli öğretmenlerin üye olmaları konusunda yasal bir zorunluluk bulunmadığı hk.

16.8.1997 günlü 4306 sayılı "İlköğretim ve Eğitim Kanunu, Milli Eğitim Temel Kanunu, Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu, Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 24.3.1988 Tarihli ve 3418 sayılı Kanunda Değişiklik Yapılması ve Bazı Kağıt ve İşlemlerden Eğitime Katkı Payı Alınması Hakkında Kanun" uyarınca "ilkokul" ve "ortaokul" kurumlarının birleştirilerek "ilköğretim" kurumu olarak değiştirilmesinden sonra; 13.1.1943 günlü 4357 sayılı Kanunla kurulan "İlkokul öğretmenleri Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı"na, ilköğretim kurumlarında görevli öğretmenlerin tamamının unvanlarına bakılmaksızın üye yapılıp yapılmayacağı konusunda ortaya çıkan duraksamanın giderilmesi için istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 22.3.1999 günlü B.02.0.KKG/174-225/1409 sayılı yazısının eki Milli Eğitim Bakanlığının 19.3.1999 günlü B.08.HUM.0.00.00.00-98-400/11952 sayılı yazısında aynen,

"İLGİ: a) 4357 sayılı İlkokul Öğretmenlerinin Kadrolarına, Terfi, Taltif ve Cezalandırılmalarına ve Bu Öğretmenler için Teşkil Edilecek Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı ile Yapı Sandığına ve Öğretmenlerin Alacaklarına Dair Kanun

b) 1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanunu

c) 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu

d) 439 sayılı Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Yüksek ve Orta Dereceli Okullar Öğretmenleri ile İlkokul Öğretmenlerinin Haftalık Ders Saatleri ile Ek Ders Ücretleri Hakkında Kanun

e) 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun

f) 4306 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu, Milli Eğitim Temel Kanunu, Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanunu, Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 24.03.1988 Tarihli ve 3418 sayılı Kanunda Değişiklik Yapılması ve Bazı Kağıt ve İşlemlerden Eğitime Katkı Payı Alınması Hakkında Kanun

g) 4359 sayılı 14.07.1965 tarihli ve 657 sayılı, 08.06.1949 tarihli ve 5434 Sayılı, 05.03.1964 tarihli ve 439 sayılı, 30.04.1992 tarihli ve 3797 sayılı, 11.10.1983 Tarihli ve 2914 sayılı Kanununların Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılması ve 05.01.1961 Tarihli ve 222 sayılı, 24.11.1994 tarihli ve 4048 sayılı Kanunların Bazı Maddelerinin Yürürlükten Kaldırılması Hakkında Kanun

h) Milli Eğitim Bakanlığı Müsteşarlık Makamının 10.03.1999 tarih ve 628

sayılı görüş istek yazısı

Müsteşarlık makamından alınan ilgi (h) yazıda özetle; 4306 sayılı Kanununun 8 inci maddesi ile 05.01.1961 tarihli 222 sayılı, 14.06.1973 tarihli ve 1739 sayılı, 05.06.1986 tarihli ve 3308 sayılı kanunlarda birlikte veya ayrı ayrı geçen "ilkokul" ile "ortaokul" ibareleri "ilköğretim okulu" olarak değiştirildiği,

1999 yılında İlksan Anastatüsünün 6/b maddesi uyarınca Temsilciler Kurulu (Genel Kurul) seçimleri yapılacağı,

4306 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde "ilkokul" ibaresi kaldırılarak "ilköğretim" ibaresi getirildiği, 4357 sayılı Kanunun 7117 sayılı Kanunla değişik 11 inci maddesinde kurum baz alınarak sandığa üye olacak ünvanlar sayıldığı, bu durumda anılan maddede geçen "ilkokul öğretmenleri" ünvanıyla ilköğretim kurumlarında görevli tüm öğretmenlerin sandığa üye olup olamayacağı hususunda tereddüde düşüldüğü belirtilerek,

İlksan Temsilciler Kurulu üyeleri ile bu üyeleri seçecek il ve ilçe delegelerinin kimlerden oluşacağı konusunda Danıştay görüşünün alınması istenilmiştir.

İlgi (a) da kayıtlı 4357 sayılı Kanunun 7117 sayılı Kanunla değişik 11. maddesinde; "Hükmi şahsiyeti haiz ve Maarif Vekaletine bağlı olmak üzere (İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı) adı ile bir sandık kurulur.

Maarif Vekaleti bütçesinden maaş alan ilkokul öğretmenleri, ilkokul yardımcısı ve stajyer öğretmenleri, yetiştirme yurtları öğretmenleri, arızalı çocuklara ilk tahsillerini veren müesseselerin öğretmenleri, maarif müdürleri, ilköğretmen müfettiş ve denetmenleri, uygulama okulu öğretmenleri, ilköğretim umum müdürlüğü ve maarif müdürlüklerinde vazifeli memurlar ve sandık işlerinde çalışan memurlar Sandığa azadırlar." denilmektedir.

4306 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde "05.01.1961 tarihli ve 222 sayılı, 14.06.1973 tarihli ve 1739 sayılı, 05.06.1986 tarihli ve 3308 sayılı Kanunlarda birlikte veya ayrı ayrı geçen "ilkokul" ve "ortaokul" ibareleri "ilköğretim okulu" olarak değiştirilmiştir." hükmü yer almıştır.

4306 sayılı Kanunla, 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununda, 1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanununda ve 3308 sayılı Çıraklık ve Meslek Eğitimi Kanununda geçen "ilkokul" ibareleri "ilköğretim okulu" olarak değiştirildiği halde ilgi (a) da kayıtlı 4357 sayılı Kanunda geçen "ilkokul" ibareleri konusunda herhangi bir hüküm konulmamıştır.

4306 sayılı Kanununu 8 inci maddesi ile "ilkokul" ve "ortaokul" ibaresi "ilköğretim okulu" olarak değiştirildiğinden, haliyle "ilkokul öğretmenliği ve "ortaokul öğretmenleri" tanımları da kalkmıştır.

İlgi (b) de kayıtlı 1739 sayılı Kanunun 16.06.1983 gün ve 2842 sayılı Kanunla değişik 45 inci maddesinde; "Öğretmenler, öğretmen yetiştiren yükseköğretim kurumlarından ve bunlara denkliği kabul edilen yurtdışı yüksek öğretim kurumlarından mezun olanlar arasından Milli Eğitim Bakanlığınca seçilirler." hükmü yer almıştır.

Bakanlığa tanınan öğretmen adaylarının öğretmen yetiştiren yükseköğretim kurumlarından veya bunlara denkliği kabul edilen yurtdışı yükseköğretim kurumlarından mezun olanlar arasından seçim yapma yetkisi, 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanununun 8 inci maddesi uyarınca Talim ve Terbiye Kurulu Başkanlığına verilmiştir.

Bu yetki uyarınca Talim ve Terbiye Kurulunca alınan ; 30.12.1985 tarih ve 2202 sayılı Tebliğler Dergisinde yayımlanan 245 sayılı, 29.04.1991 tarih ve 2335 sayılı Tebliğler Dergisinde yayımlanan 37 sayılı, 17.01.1994 tarih ve 2399 sayılı Tebliğler Dergisinde yayımlanan 523 sayılı, 01.07.1996 tarih ve 2456 sayılı Tebliğler Dergisinde yayımlanan 218 sayılı kararlarda, ilkokul ve ilköğretim okullarının 1,2,3,4,5. sınıflarında görev yapacak öğretmenlerin atamaya esas olan branşı olarak "sınıf öğretmenliği" denilirken, diğer öğretmenlerin okulları belirtilmeksizin sadece atanacakları branşları belirlenmiştir.

Talim ve Terbiye Kurulunun bu kararlarına dayanılarak, bakanlık personel genel müdürlüğünce yayımlanan öğretmen alımlarına ilişkin esas ve usulleri belirleyen duyuruların yer aldığı genelgelerde de, ilkokul öğretmenliği ünvanı yerine sınıf öğretmenliği ünvanı kullanılmıştır.

222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanunu'nun 4306 sayılı Kanunla değişik, "İlde İlköğretim Görevlileri" başlıklı 14 üncü maddesi (b) fıkrasında; "Öğretmenler; sınıf, branş, okul öncesi eğitim, özel eğitim öğretmenleri ile gezici öğretmenler ve usta öğreticiler" olarak sayılmıştır.

İlgi (g) de kayıtlı 4359 sayılı Kanunun 7.maddesi ile ilgi (d) de kayıtlı Kanununun Ek 1 inci maddesi değiştirilerek, 439 sayılı Kanunun Ek Madde 1 de geçen ilkokul öğretmenleri görev ünvanı yerine ilköğretim kurumlarında görevli sınıf öğretmenleri ünvanı belirtilmiştir.

4357 sayılı Kanunun 3179 sayılı Kanunla değişik 14 üncü maddesi gereğince Milli Eğitim Bakanlığı tarafından hazırlanarak 22.03.1995 gün ve 22235 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve Sosyal Yardım Sandığı Anastatüsünün "Üyelikler" başlıklı 18 inci maddesinde; "Sandığa kimlerin üye olduğu 4357 sayılı Kanunun 7117 sayılı Kanunula değişik 11 inci maddesinde sayılarak belirtilmiştir.

Mezkur maddede görevleri ve görev yerleri sayılarak belirlenen üyelikler genişletilemez ve yaygınlaştırılamaz" hükmü yer almaktadır.

Bakanlığımız hukuk müşavirliğince yukarıda belirtilen düzenleyici işlemler dikkate alındığında; 4357 sayılı Kanunun 11 inci maddesinde üye olarak sayılan ilkokul öğretmenleri görev ünvanının kalktığını, bu ünvanın branşı sınıf öğretmeni olan ilköğretim okullarında görevli sınıf öğretmenlerini kapsadığını dolayısıyla İlksan'a ilköğretim okullarında görevli sınıf öğretmeni branşı dışındaki diğer branş öğretmenlerinin üye olamayacakları düşünülmekte ise de;

4357 sayılı İlgi (a) da kayıtlı Kanununun 11 inci maddesinde kurum adı zikredilerek, sandığa üye olacakların görev ünvanları belirlenmiştir. Anılan maddede geçen ilkokul kurumu ilgi (f) de kayıtlı 4306 sayılı Kanunla ilköğretim

kurumu olarak değiştirildiğinden, kurum ölçüt alınarak ilköğretim kurumlarında görevli bütün öğretmenlerin sandığa üye yapılıp yapılmayacağı konusunda düşülen tereddüdün giderilmesi için Danıştay Kanununun 42 nci maddesi (f) fıkrası gereğince Danıştay'ın istişari görüşünün alınmasını tensip ve takdirlerinize arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine Milli Eğitim Bakanlığını temsilen gelen İlköğretim Genel Müdür Yardımcısı ..., Hukuk Müşaviri ..., Müsteşarlık Daire Başkanı ... ile İLKSAN'ı temsilen gelen Genel Müdür Vekili ...'ın açıklamaları dinlendikten sonra;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İstişari düşünce istemi, 4357 sayılı Kanunun 11 inci maddesinde İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığına üye olacakların arasında ilkokul öğretmenlerinin de sayılmasına karşın, 4306 sayılı Kanunla ilkokul ve ortaokul kurumlarının birleştirilerek ilköğretim kurumu olarak değiştirildiği, bu nedenle kurum ölçüt alınarak, ilköğretim kurumlarında görevli bütün öğretmenlerin sandığa üye yapılıp yapılmayacağı konusunda ortaya çıkan duraksamanın giderilmesine ilişkin bulunmaktadır.

4357 sayılı "Hususi İdarelerden Maaş Alan İlkokul Öğretmenlerinin Kadrolarına, Terfi, Taltif ve Cezalandırılmalarına ve Bu Öğretmenler İçin Teşkil Edilecek Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı ile Yapı Sandığına ve Öğretmenlerin Alacaklarına Dair Kanun"un 11 inci maddesinde "Hükmi şahsiyeti haiz ve Maarif Vekaletine bağlı olmak üzere (İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı) adı ile bir sandık kurulur.

Maarif Vekaleti bütçesinden maaş alan ilkokul öğretmenleri, ilkokul yardımcı ve stajyer öğretmenleri, yetiştirme yurtları öğretmenleri, arızalı çocuklara ilk tahsillerini veren müesseselerin öğretmenleri, Maarif müdürleri, ilköğretmen müfettiş ve denetmenleri, uygulama okulu öğretmenleri, ilköğretim Umum Müdürlüğü ve maarif müdürlüklerinde vazifeli memurlar ile sandık işlerinde çalışan memurlar sandığa azadırlar." denilmektedir.

222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununun 9 uncu maddesinin birinci fıkrası ile 1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanununun 24 üncü maddelerinde yer alan "İlköğretim okulları, beş yıllık ilkokullar ile üç yıllık ortaokullardan meydana gelir. İlkokulun son sınıfı bitirildiğinde ilkokul diploması; ortaokulun son sınıfı bitirildiğinde ortaokul diploması verilir" kuralı,4306 sayılı "İlköğretim ve Eğitim Kanunu, Milli Eğitim Temel Kanunu, Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun ile 24.3.1988 tarihli ve 3418 sayılı Kanunda Değişiklik Yapılması ve Bazı Kağıt ve İşlemlerden Eğitime Katkı Payı Alınması Hakkında Kanun"la değiştirilmiş ve "İlköğretim kurumları sekiz yıllık okullardan oluşur. Bu okullarda kesintisiz eğitim yapılır ve bitirenlere ilköğretim diploması verilir." kuralı getirilmiştir.

Yine 4306 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle; 222, 1739 ve 3308 sayılı Kanunlarda birlikte veya ayrı ayrı geçen "ilkokul" ile "ortaokul" ibareleri "ilk-

öğretim okulu" olarak değiştirilmiştir.

Bu durumda, getirilen yeni ilköğretim sistemi karşısında, ilkokul kurumunun kalktığını kabul etmek zorunludur. Dolayısıyla 4306 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden sonra, ilkokul kurumu ve ilkokul öğretmenliği kavramlarından da söz etmek olanaksızdır.

Milli Eğitim Bakanlığının istişari düşünce istemi yazısında, 222 sayılı İlköğretim ve Eğitim Kanununun 14 üncü maddesi ve 439 sayılı Milli Eğitim Bakanlığına Bağlı Yüksek ve Orta Dereceli Okullar Öğretmenleri ile ilkokul öğretmenlerinin Haftalık Ders Saatleri ile Ek Ders Ücretleri Hakkında Kanunun Ek Madde 1 hükümleri ile Talim ve Terbiye Kurulunun çeşitli kararlarından söz edilerek; ilkokul öğretmeni unvanı kalktıktan sonra, bu unvanın, ilköğretim okullarında görevli sınıf öğretmenlerini kapsadığı, bu nedenle sandığa, branşı sınıf öğretmeni olan ilköğretim öğretmenlerinin üye olabilecekleri, diğer branş öğretmenlerinin ise üye olamayacaklarının düşünüldüğü belirtilmektedir.

222 sayılı Kanunun "İlde İlköğretim Görevlileri" başlığını taşıyan 14 üncü maddesinin (b) bendinde, öğretmenler sınıf, branş, okul öncesi eğitim, özel eğitim öğretmenleri ile gezici öğretmenler ve usta öğreticiler olarak sayılmakta, 439 sayılı Kanunun Ek 1 inci maddesinde ilköğretim kurumlarında görevli sınıf öğretmenlerinin aylıkları karşılığında haftada 18 saat, branş öğretmenlerinin 15 saat ders okutmakla yükümlü oldukları belirtilmiş bulunmaktadır.

Söz konusu kuralların birlikte değerlendirilmesinden, ilkokul öğretmeni unvanının kalktığı, ilköğretim kurumunda görevli olma açısından, branş ve sınıf öğretmenleri arasında bir fark gözetilmediği, sınıf öğretmenliği unvanının eski ilkokul öğretmenliği unvanı anlamına geldiği konusunda da herhangi bir yasal düzenleme bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda 13.1.1943 tarihli ve 4357 sayılı Kanunla oluşturulmuş sandığa, 16.8.1997 tarihli ve 4306 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 18.8.1997 tarihinden sonra, ilkokul kurumu kavramı ve ilkokul öğretmeni unvanı kaldırılmış olduğundan ilköğretim okullarında görevli öğretmenlerin sandığa zorunlu üye yapılmalarına yasal olanak bulunmadığı sonucuna ulaşılmıştır.

Belirlenen nedenlerle, 4306 sayılı Kanunla oluşturulan ilköğretim okullarında görevli öğretmenlerin, yeni bir yasal düzenleme yapılıncaya kadar, 4357 sayılı Kanunun 11 inci maddesiyle kurulmuş "İlkokul Öğretmenleri Sağlık ve İçtimai Yardım Sandığı" na üye olmaları konusunda yasal bir zorunluluk bulunmadığı görüşüne varılarak dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 14.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/85
Karar No: 1999/103

ÖZETİ : ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi ile ... Mobil Telekomünikasyon Anonim şirketi tarafından imtiyaz sözleşmeleri uyarınca hazineye ödenecek payın hesaplanmasına esas olan brüt gelir tanımının, faturalandırılarak abonelerden tahsil edilen katma değer vergisini, eğitime katkı payının, frekans kullanımı ücretini ve ruhsat ücretini de içerdiği hk.

GSM Pan Avrupa Mobil Telefon Sisteminin Kurulması, İşletilmesi ile İlgili Lisans Verilmesine İlişkin ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi ve ... Mobil Telekomünikasyon Anonim Şirketleriyle Ulaştırma Bakanlığı arasında imzalanan imtiyaz sözleşmeleri uyarınca lisans verilen bu şirketlerce hazineye ödenecek payın hesaplanmasında "brüt gelir" tanımının kapsamı hakkında düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 26.5.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-233/2272 sayılı yazısı eki Ulaştırma Bakanlığının 24.5.1999 günlü ve B.11.0.H.G.M.0.00.00.7.1/651-12217 sayılı yazısında aynen:

" Bilindiği üzere, GSM Pan Avrupa Mobil Telefon Sisteminin Kurulması, İşletilmesi ile ilgili Lisans Verilmesine İlişkin İmtiyaz Sözleşmesi, Danıştay Birinci Dairesinin ... için 1998/12 ve ... için 1998/13 karar no'lu incelemeleri ve Danıştay İdari İşler Kurulunun ... için 1998/23 ve Telsim için 1998/24 karar no'lu onaylarını müteakip bakanlığımız ile anılan şirketler arasında imzalanarak 27.4.1998 tarihi itibariyle yürürlüğe girmiş bulunmaktadır.

Söz konusu imtiyaz sözleşmesinin; "Hazineye ödenecek pay" başlığını taşıyan 8. maddesi "İşletmeci, tüm abone sayısı üzerinden elde edilecek brüt gelirin % 15'ini Hazine'ye ödeyecektir. Aylık pay ödemeleri en geç brüt gelirlerin faturalandırıldığı ay'ı izleyen ay'ın son gününe kadar işletmeci tarafından hazineye ödenecektir." ve " Tanımlar ve Kısaltmalar" başlığını taşıyan 5. maddesi ise "Brüt Gelir: Her türlü vergi, resim, harç ve fonlar dahil olmak kaydıyla, tesis ücretleri, aylık sabit ücretler, haberleşme ücretleridir." hükümlerini getirmektedir.

Mevcut mevzuata göre lisans alan şirketlerin abonelerinden bakanlığımızca onaylanan tarifelerden başka her hangi bir isim altında ücret tahsil etmeleri mümkün değildir. Ancak, lisans alan sermaye şirketleri ise, bakanlığımızca onaylanan katma değer vergisi dahil tarifelere ait katma değer vergisini (KDV), 4306 sayılı Kanun gereğince yılda bir kez ve Maliye Bakanlığına yatırılmak üzere Eği-

time katkı payını (EKP) ve Telsiz Genel Müdürlüğü (TGM) ile yapılan protokol gereği yılda bir kez ve TGM'ne yatırılmak üzere her aboneden frekans kullanım ücretini (FKÜ) ve ruhsat ücretini (RÜ) de, abonelerinden ayrıca tahsil etmek mecburiyetindedirler.

Başlangıçtan bu güne kadar ki uygulamaların tetkikinden ... firmasının % 15 lik Hazine payı ödemelerinde; Hazineye ödenecek paya esas teşkil edecek olan rakamın hesabında KDV, EKP, FKÜ ve RÜ lerini düşerek kalan miktardan % 15 lik hazine payının hesaplandığı ve ödendiği, ... firmasının ise başlangıcından beri uzun bir müddet bütün tahsilatını dikkate alıp hazine payını hesaplayarak ödediği ve daha sonra ise sehven fazla ödeme yaptıklarını belirtmek suretiyle, ... firmasının hesaplama modeline benzeterek, hazineye ödenecek payın hesabında KDV; EKP; FKÜ ve RÜ lerini toplam hasılattan düşüldükten sonra geri kalan miktarın % 15 lik hazine payının hesaplanmasında kullanıldığı tesbit olunmuştur.

Bunun üzerine firmalarla yapılan görüşmeler sonucu konu ile ilgili görüşleri alınmış olup, hazine payının ödenmesiyle ilgili uygulamaya en son haliyle olduğu gibi devam olunacağı, zira bu kalemlerden hiç birinin firmalarının geliri olmadığından bahisle, özetle "Bu ücretler, KDV dahil olmak üzere, şirketin kasasına girmemekte, şirketler abonelere sadece ücret tahsili için fatura çıkardığı cihetle bu faturalarla tahsil ettiği bu gibi gelirleri ilgili kanunlar uyarınca ilgili kurumlara ödemekte, bu hususlarda sadece tahsilat görevi yapmaktadır. Bu itibarla şirket tarafından tahsil edilmekle beraber ilgili kurumlara yasa gereği ödenen EKP, FKÜ ve RÜ ile şirketin diğer kalemlerinde de geçen Maliye Bakanlığına ödenen KDV nin brüt gelir tanımı içerisine almamak gerektiği" şirketler tarafından ifade olunmaktadır.

Bakanlığımızca, firmaların bakanlığımıza tevdi etmiş oldukları 1998 yılına ait gelir cetvelleri üzerinde yapılan incelemede, şirketlerin gelir tablosunda yer almayan, ancak şirket tarafından tahsil edilip yasalar gereği ilgili kamu kurumlarına ödenen, yukarıda bahse konu meblağların brüt gelir tanımı dışında mütalaa edilmesi gerektiği görüşüne ulaşılmakta olup, aksine bir düşüncenin şirketler aleyhine olacağı ve dava konusu edilebileceği değerlendirilmektedir.

Belirtilen nedenlerle; konunun bir defa da istişari görüşe mevzu edilmek suretiyle brüt gelir tanımı içerisinde şirket gelir tablosunda yer almayan, sözü edilen meblağın şirketlerce hazineye ödenecek % 15 lik payın hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda doğan tereddüdün ortadan kaldırılması için yazımızın istişari görüş alınmak üzere Danıştay 1. Dairesine sevk edilmesi hususunu takdir ve tensiplerinize arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen; Ulaştırma Bakanlığı Müsteşarı ... ve Bakanlık yetkilileri ile ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketinden .... Av. .... Mobil Telekomünikasyon Anonim Şirketinden .... Avukatlar ... ve ...'in açıklamaları dinlendikten sonra;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

İstem, Ulaştırma Bakanlığı ile ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi ve

... Mobil Telekomünikasyon Anonim Şirketi arasında imzalanan GSM Pan Avrupa Mobil Telefon Sisteminin Kurulması, İşletilmesi İle İlgili Lisans Verilmesine İlişkin İmtiyaz Sözleşmelerinin 8 inci maddelerine göre, işletmeciler tarafından tüm abonelerden elde edilecek brüt gelirden hazineye ödenecek % 15 tutarındaki payın hesaplanmasında, brüt gelir kapsamına katma değer vergisi, eğitime katkı payı, frekans kullanım ücreti ile ruhsat ücretinin girip girmediği konusunda uygulamada düşülen duraksamanın giderilmesine ilişkin bulunmaktadır.

Anılan imtiyaz sözleşmeleri ile taraflar arasında GSM standartlarında bir mobil telefon sisteminin kurulması, geliştirilmesi, işletilmesi ve sistemin sözleşme süresi sonunda bakanlığa veya bakanlığın göstereceği kuruluşa devredilmesi kararlaştırılmış, Sözleşmelerin 8 inci maddelerinde, işletmecilerin tüm abone sayısı üzerinden elde edilecek brüt gelirin % 15'ini her ay hazineye yatıracağı, bu tutarların en geç brüt gelirlerin faturalandırıldığı ayı izleyen ayın son gününe kadar hazineye ödeneceği öngörülmüştür.

Sözleşmelerin 5 inci maddelerinin (L) bentlerinde de brüt gelir, her türlü vergi, resim, harç ve fonlar dahil olmak kaydıyla tesis ücretleri, aylık sabit ücretler, haberleşme ücretleri olarak tanımlanmak suretiyle vergi hukuku ve tek düzen muhasebe sistemi uygulamalarında yeri olan brüt gelir kavramından tamamen farklı bir anlam ve amaç güdülmüştür. Görüldüğü üzere brüt gelir tanımı, bu Sözleşmelere özgü olarak hazineye ödenecek payın hesaplanmasında baz olarak alınmış ve Hazine payının, işletmecilerin GSM telefon hizmet faturası ile tüm abonelerinden elde ettiği brüt gelir tutarı üzerinden ödenmesi öngörülmüş bulunmaktadır.

Ayrıca sözleşmelerin 8 inci maddelerinin ikinci fıkralarında, aylık pay ödemelerinin en geç brüt gelirlerin faturalandırıldığı ayı izleyen ayın son gününe kadar işletmeci tarafından hazineye ödeneceğine ilişkin hükümde yer alan "brüt gelirlerin faturalandırıldığı" ibareleri de fatura içeriğinde bulunan gelir unsurları yanında, katma değer vergisi, frekans kullanım ücreti, ruhsat ücreti ve eğitime katkı payının da brüt gelir tanımına dahil olduğunu göstermektedir.

Kaldı ki, sözü edilen imtiyaz sözleşmelerinden önce taraflar arasında imzalanarak uygulanmış bulunan ve lisans sözleşmesine geçişi öngören gelir paylaşımı sözleşmelerinin 7.1. maddelerinde, gelir paylaşımına esas olacak gelirler, tesis ücreti, aylık sabit ücret ve konuşma ücreti olarak gösterilmiş, 7.2. maddeleri hükmüne göre de, PTT tarafından belirlenecek ve tarifede yer alacak olan bu gelirlerin, katma değer vergisi ve haberleşme vergisi düşüldükten sonra kalan net tutarının % 32.9'unun işletmeciye ödeneceği, % 67.1'inin de PTT'de kalacağı öngörülmüş olmasına karşın, lisans sözleşmelerinde % 67.1'lik Hazine payı % 15'e indirilmiş bulunmaktadır. Bu durumda gelir paylaşımı sözleşmelerinde % 67.1 olarak belirlenen hazine payının lisans sözleşmelerinde % 15'e indirilmesinin önemli nedenlerinden birisinin, hazineye net gelir yerine brüt gelir üzerinden ödeme yapılması olduğu anlaşılmaktadır. Böylece hazineye ödenecek payın hesabında her

türlü vergi, resim, harç ve fonlar dahil olmak kaydıyla işletmeciler tarafından fatura karşılığı elde edilen brüt gelir esas alınmak suretiyle gelir paylaşımı sözleşmeleri ile lisans sözleşmeleri arasında bir ölçüde denge sağlanmış ve dolayısıyla hazine kaybının önlenmesi yoluna gidilmiştir.

Açıklanan nedenlerle ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi ile ... Mobil Telekomünikasyon Anonim Şirketi tarafından imtiyaz sözleşmeleri uyarınca hazineye ödenecek payın hesaplanmasına esas olan brüt gelir tanımının, faturalandırılarak abonelerden tahsil edilen katma değer vergisini, eğitime katkı payını, frekans kullanımı ücretini ve ruhsat ücretini de içerdiği görüşüne varılmakla dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 18.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari İşler Kurulu
Esas No: 1999/109
Karar No: 1999/111

GSM Pan Avrupa Mobil Telefon Sisteminin Kurulması, İşletilmesi ile İlgili Lisans Verilmesine İlişkin ... İletişim Hizmetleri Anonim Şirketi ve ... Mobil Telekomünikasyon Anonim Şirketiyle Ulaştırma Bakanlığı arasında imzalanan imtiyaz sözleşmeleri uyarınca lisans verilen bu şirketlerce hazineye ödenecek payın hesaplanmasında "brüt gelir" tanımının kapsamı hakkında düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari düşünce istemine ilişkin Başbakanlığın 26.5.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-233/2272 sayılı yazısı üzerine Birinci Dairece verilen 18.6.1999 günlü ve E:1999/85, K:1999/103 sayılı karar 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 46'ncı maddesinin 1'inci fıkrasının (e) bendi uyarınca Danıştay Başkanı tarafından kurul'a havale edilmekle incelendi.

Gereği görüşülüp düşünüldü:

Danıştay Başkanı Erol Çırakman'ın "Dosyanın incelenmesinden, istişari düşünce isteminin konusunu, GSM Pan Avrupa Mobil Telefon Sisteminin Kurulması, İşletilmesi ile İlgili Lisans Verilmesine İlişkin İmtiyaz Sözleşmesinin tarafı olan şirketlerce, Maliye Bakanlığına ödenmek üzere abonelerden tahsil edilen katma değer vergisi ile eğitime katkı payının ve Telsiz Genel Müdürlüğüne yatırılmak üzere, yine abonelerden tahsil edilen frekans kullanım Ücreti ile ruhsat ücretinin, hazine payının hesabında "brüt gelir" kapsamında nazara alınıp alınamıyacağı hususu teşkil etmektedir.

Düşünce istemine konu olan duraksama, sözleşmenin kamu hizmetinin yürütülmesiyle ilgili hususlarına ilişkin olmayıp, bedele ilişkin hükümlerinin anlaşılma biçiminden kaynaklanmaktadır. Bu konudaki hükümlerin anlamlandırılmasında sözleşmelerin yorumlanmasına ilişkin genel kuralların geçerli olduğu kabul edilmelidir. Konunun incelenmesinde sözleşme hükümlerinin dışındaki hukuk ilke-

lerinden sonuç çıkarmaya gerek ve olanak bulunmamaktadır. Zira bu konudaki sözleşme hükümlerinin, taraflar arasında kanun hükmünde sayılacağı sözleşme hukukunun genel kuralıdır. Bu nedenle konunun incelenmesinde, sözleşmenin 8 inci maddesinde yer alan, "İşletmeci, tüm abone sayısı üzerinden elde edilecek brüt gelirin % 15 ini Hazineye ödeyecektir." hükmü ile 5 inci maddesinde yer alan "Brüt gelir: Her türlü vergi, resim, harç ve fonlar dahil olmak kaydıyla, tesis ücretleri, aylık sabit ücretler, haberleşme ücretleridir." biçimindeki tanımın anlamlandırılması gerekli ve yeterli bulunmaktadır.

Sözleşmenin 8 inci maddesinde, hazine payının "brüt gelir"in üzerinden hesaplanacağı ifade edilmektedir. Ne şekilde tarif edilirse edilsin, "gelir"in kişinin mal varlığındaki artışı ifade ettiğinde kuşku bulunmamak gerekir. Başka bir ifadeyle, "Gelir, üretime katılma karşılığında elde edilen hasılattan, bu üretimin gerektirdiği giderlerin indirilmesi suretiyle bulunan tutardır." "brüt gelir" ise, ancak müteşebbisin elde ettiği hasılatın, bu giderlerin indirilmesinden önceki tutarını ifade edebilir. Nitekim sözleşmenin 5 inci maddesinde brüt gelirin, işletmeci tarafından elde edilecek tesis ücretleri, aylık sabit ücretler ve haberleşme ücretlerinden ibaret olduğu belirtilmiştir. Maddede brüt gelire dahil olacağı ifade olunan, "her türlü vergi, resim, harç ve fonlar", işletme bakımından maliyet unsuru olabilecek emlak, gümrük, motorlu taşıtlar, taşıt alım vergileri gibi işletmenin faaliyetinin sürdürülmesiyle doğrudan ilgili vergilerle, faaliyet sonucunda ortaya çıkabilecek kurumlar vergisi ve fonlar gibi yükümlülükler olabilir.

Katma değer vergisi uygulamasında, vergiye tabi mal tesliminde ve hizmet ifasında bulunanlar mükellef grubunu teşkil ederler. Ancak katma değer vergisinin mükellefi olmak bu verginin nihai yüklenicisi olmak anlamında değildir. Katma değer vergisinin nihai yüklenicisi, dolayısıyla asıl mükellefi, nihai tüketici durumunda bulunan kişi ve kuruluşlardır. Mal tesliminde ve hizmet ifasında bulunanlar, katma değer vergisini asıl mükellefinden, yani nihai tüketiciden hazine adına tahsil ile görevlendirilmişlerdir ve adeta devletin tahsildarı durumundadırlar. Mükellefler, müşterilerinden tahsil ettikleri vergiden, işle ilgili alımları nedeniyle daha önce ödedikleri katma değer vergisini indirip, kalanı vergi dairesine yatıracaklardır. Bu hususun sağlanabilmesi için Kanun, tahsil edilen katma değer vergisinin mükellefin gelir-gider hesaplarıyla ilgilendirilmemesini öngörmüş, bunun ayrı hesaplarda takibini emretmiştir. Dolayısıyla tahsil edilen vergi, mükellefin mal varlığında bir artışa, vergi dairesine yapılan ödeme de bir eksilmeye neden olamaz. Bu nedenle, işletmecinin aboneler-den tahsil ettiği katma değer vergisi hiçbir surette işletmecinin geliri veya hasılatı olarak kabul edilemez.

Aksi yöndeki bir anlayış, esasen tahsil edildiği anda hazinenin veya kamu kurumlarının alacağını teşkil eden bir tahsilatın % 15 fazlasıyla sözleşmenin tarafı şirketten alınması anlamına gelir. Sözleşme metnini, şirkete başkası nam ve hesabına tahsil edip ödemek zorunda olduğu tutarlar üzerinden de hazine payı

hesaplayıp ödeme yükümlülüğünü öngördüğü şeklinde yorumlamak, hukuken mümkün olmamak gerekir. Böyle, pek de alışılmamış bir yükümlülüğün, ancak sözleşme metninde açıkça ifade edilmesi suretiyle ihdası mümkün olabilirdi.

Abonelerden tahsil edilen bu tutarların faturalarda ayrı ayrı gösterilmesi, hem aboneler hem işletme kayıtları yönünden hem de bu tutarların alacaklısı olan kamu kurum ve kuruluşların alacaklarının takibi yönünden zorunludur. Fatura içeriğinde işletmenin gelir unsurları yanında, katma değer vergisi, eğitime katkı payı, frekans kullanım ücreti ve ruhsat ücretinin, isim ve tutarları ayrı ayrı belirtilmek suretiyle yer alması da bu tutarların işletmenin brüt geliri kapsamında olduğunu göstermez. Hatta kanun ve protokol gereği, başkası nam ve hesabına tahsil edilen bu tutarların, faturalarda hizmet gelirinden ayrı gösterilmesi zorunluğu, işletmenin gelirleri arasında sayılamıyacağının açık delili sayılmalıdır.

İşletmecinin mal varlığına girmeyen, işletmeci tarafından tahsilatı gerçekleştirilerek ilgili idareye iletilen ve 3065 sayılı Kanun'un 58'inci maddesi çerçevesinde bir maliyet unsuru olarak görülmesi mümkün olmayan katma değer vergisinin "brüt gelir"e dahil edilememesi gerekir.

İşletmecinin, 4306 sayılı Kanun'un geçici 1 inci maddesinin (A)-7 bendine ve 2813 sayılı Kanuna göre cep telefonu abonelerinden tahsil ettiği frekans kullanım ücreti ve ruhsat ücreti de yine aynı şekilde işletmecinin mal varlığına girmeyen, sadece tahsilatı gerçekleştirerek aynen ilgili kurumlara iletilen ve "brüt gelir" tanımı içinde yer alamayacak tutarlardır.

Daire kararında, imtiyaz sözleşmelerinden önce taraflar arasında imzalanarak uygulanmış bulunan ve lisans sözleşmesine geçişi öngören gelir paylaşımı sözleşmelerinin 7.1. maddesinde, gelir paylaşımına esas olacak gelirlerin, tesis ücreti, aylık sabit ücret ve konuşma ücreti olarak gösterildiği, 7.2. maddesi hükmüne göre de, PTT tarafından belirlenecek ve tarifede yer alacak olan bu gelirlerin, katma değer vergisi ve haberleşme vergisi düşüldükten sonra kalan net tutarının % 32.9'unun işletmeciye ödeneceği, % 67.1'inin de PTT'de kalacağının öngörüldüğü belirtilerek, lisans sözleşmelerinde % 67.1'lik Hazine payının %15'e indirilmesinin nedeni, hazineye net gelir yerine brüt gelir üzerinden ödeme yapılması olarak gösterilmiş ve böylece hazineye ödenecek payın hesabında her türlü vergi, resim, harç ve fonlar dahil olmak kaydıyla işletmeciler tarafından fatura karşılığı elde edilen brüt gelirin esas alınması suretiyle gelir paylaşımı sözleşmeleri ile lisans sözleşmeleri arasında bir ölçüde denge sağlandığı ve dolayısıyla hazine kaybının önlenmesi yoluna gidildiği ifade edilmiştir.

Oysa, kurulumuzun 16.2.1998 günlü ve E:1998/8, K:1998/23, E:1998/9, K:1998/24 sayılı kararları ile onanan birinci daire'nin 23.1.1998 günlü ve E:1997/132, K:1998/12, E:1997/133, K:1998/13 sayılı kararlarında; "ilk sözleşmede gelirin % 67'sini idareye bırakan hükmün, lisans sözleşmelerinde % 15 olarak belirlenmesinin sebebi, lisansa geçilmekle kamu tarafından yapılmayacak giderler ile Telekom'un sistemini kullanma karşılığı olarak alınacak ücretlerin artık iş-

letmeciden tahsil edileceği" biçiminde açıklanmış, dolayısıyla kararda ifade edildiğinin aksine "hazine kaybının" önlenmesine ilişkin bir gerekçenin benimsenmediği anlaşılmıştır.

Gelir paylaşım sözleşmesi ile lisans sözleşmesinde, paylar arasındaki farklılığın, tarafların rollerinin ve mükellefiyetlerinin değişmesinden kaynaklandığı, sözleşmelerin incelenmesinden de açıkça görülmektedir. Esasen bu oran, gelir paylaşım sözleşmesiyle öngörülmüş ve sözleşmenin 15 inci maddesinde, Lisans anlaşması yapıldığında ödenecek 500 milyon dolar'ın taksit şartları ile hazine payı daha o tarihte işletmecinin elde edeceği brüt gelir üzerinden belirlenmiş bulunuyordu. Hazine payının % 67.1 den % 15 e indirildiği, bunun kamu kurum ve kuruluşları namına ve hesabına tahsil edilen vergi ve fon gibi tutarların da "brüt gelir" kavramına dahil edilmek suretiyle denge sağlanmak amacına dayandığının kabulünde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, işletmeci tarafından cep telefonu abonelerinden tahsil edilmekle beraber ilgili kurumlara yasa gereği ödenen katma değer vergisi, eğitime katkı payı, frekans kullanımı ücreti ve ruhsat ücretinin brüt gelir tanımı kapsamında düşünülemeyeceği".

Üyelerden Cengiz Divanlıoğlu, O.Temel Şahinoğlu, Mustafa İlhan Dinç ve Turgut Candan'ın "Bir tahsilatın, tahsil eden yönünden gelir sayılabilmesi, tahsil edenin mamelekine girmiş olmasına bağlıdır. Bu bakımdan; hazine'ye ödenecek payın hesabında esas olan brüt gelire dahil olduğu imtiyaz sözleşmesinin 5'inci maddesinde belirtilen "her türlü vergi, resim, harç ve fonlar"dan işletmecinin mamelekine giren ve bu mamelekten işletmeci tarafından kendi nam ve hesabına ödenen vergi ve benzeri mali yükümleri anlamak gerekir. Bunun sonucu olarak, işletmeci tarafından kullanıcının mamelekinden tahsil edilerek onun nam ve/veya hesabına alacaklı kamu idarelerine ödenen, yani işletmecinin sorumlu sıfatıyla tahsil ettiği vergi ve benzeri mali yükümlerin, işletmecinin geliri olarak kabulüne olanak yoktur. Oysa, eğitime katkı payı 4306 sayılı Kanun'un geçici 1' inci maddesinin (A) bendinin 7'nci alt bendi uyarınca, frekans kullanımı ve ruhsat ücreti de, 2813 sayılı Telsiz Kanunu uyarınca cep telefon kullanıcısından tahsil edilerek onun hesabına alacaklı kamu idarelerine ödenen, yani mükellefi kullanıcı olan vergi benzeri mali yükümlerdir.

Bu nedenle, işletmecinin fatura ile kullanıcıdan tahsil ettiği anılan ödemelere ait meblağın işletmecinin brüt gelirine dahil edilmesi, imtiyaz sözleşmesinin söz konusu düzenlemesine uygun olmadığından, kararın bu kısmına katılmıyoruz." yolundaki ayrışık oylarına karşılık,

Daire kararının aynen onanmasına 16.9.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/82
Karar No: 1999/98

ÖZETİ : Anayasanın 138. maddesi uyarınca idare, yargı kararlarına uymak ve karar gereklerine göre işlem tesis etmek zorunda olduğundan, yargı yerlerinde görülmekte olan ya da karara bağlanmış bulunan dava konularıyla ilgili olarak istişari görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı hk.

3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 17.4.1990 tarihinden önceki kanunlar uyarınca tespit ve onaması yapılan kıyıların kıyı kenar çizgilerine bağlı olarak tesis edilen uygulamalarda düşüldüğü belirtilen duraksamanın giderilmesi ve farklı uygulamalara son verilebilmesi amacıyla istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 24.5.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-232/2248 sayılı yazısının eki Bayındırlık ve İskan Bakanlığının 17.5.1999 günlü ve B.09.0.TA.M.0.17.00.00/742 sayılı yazısında aynen;

"Bakanlığımıza iletilen yazılı ve sözlü başvurulardan Yargıtay I.Hukuk Dairesinin 4484E-4559K, 14301E-16134K, 1725E-3375K, 13329E-14477K sayılı hükümleri gereği 3621 sayılı Kıyı Kanunu'ndan önceki yasalar uyarınca tespit ve onaması yapılan kıyı kenar çizgilerine bağlı olarak yapılan uygulamalarda tereddüte düşüldüğü farklı değerlendirme ve uygulamaların gündeme geldiği anlaşılmaktadır. Bu nedenle konu hakkında ortak ve kesin bir sonuca ulaşılması gerekmektedir.

Bilindiği üzere kıyı kenar çizgisi tespiti ve onama işlemlerine ilk olarak 18.1.1975 tarih 15122 sayılı Resmi Gazete'de Yayımlanan 6785/1605 sayılı Kanunun Ek-7-8 maddelerine ilişkin Yönetmelik uyarınca başlanmış ve halen 3621/3830 sayılı Kıyı Kanunu ve buna bağlı yönetmelikler doğrultusunda devam ettirilmekte olup, kıyıda yapılan her türlü planlama ve tapu iptal işlemleri de gerek 3621 sayılı Yasa döneminden önceki mevzuat hükümlerine gerekse 3621 sayılı Yasaya uygun olarak tespit edilip onanmış kıyı kenar çizgilerine bağlı olarak yapılmış ve yapılmaktadır.

Ancak;

Yargıtay I.Hukuk Dairesinin 4484E-4559K, 14301E-16134K, 1725E-3375K, 13329E-14477 sayılı ilamlarında "17.4.1990 tarihinde yürürlüğe giren ve eldeki dava için uygulanması gereken 3621 sayılı Kıyı Kanunu ilgililer ve yetkililer yönünden buyurucu hükümler getirmiştir. Yasa koyucu 3086 sayılı Kıyı Kanunu'nun Anayasa Mahkemesince iptalinden sonra o yasa döneminde yapılan işlemlerin ve belirlemelerin yetersiz olduğunu göz önünde bulundurarak yeni bir kıyı kenar çiz-

gisi haritasının düzenlenmesini gerekli görmüş bu yönde yeni hükümler getirmiştir. Yasanın amacı ve değinilen açık hükümleri göz önünde bulundurulduğunda daha önce hazırlanan kıyı kenar çizgisi haritasının geçerliliğini yitirdiği ve ayrıca idare mahkemesince verilen bir iptal kararına gerek bulunmadığı açıktır. Bu itibarla bir mülki amirin, yürürlükten kalkan yasaya göre belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçerli olduğu idare mahkemesinin bunu iptal eden bir kararı olmaksızın yeni bir kıyı kenar çizgisi haritasının hazırlanmasına gerek bulunmadığı yönündeki yanılgılı ve indi görüşlerine değer verilemez. Hal böyle olunca daha önceki bozma ilamında belirtildiği üzere hazine vekiline bir kez daha valiliğe başvurmak üzere yeniden önel verilmesi, ayrıca valiliğe müzekkere yazılarak 3621 sayılı Yasanın amacına ve açık hükümlerine göre hükümsüz hale gelen önceki yasa döneminde hazırlanan kıyı kenar çizgisine ilişkin belirleme ve idari karar için ayrıca idare mahkemesinde dava açılmasına gerek bulunmadığı hatırlatılmalı, yapılacak tespit sonucu beklenilmeli, buna rağmen yeni bir kıyı kenar çizgisi haritası hazırlamamakta ısrar edildiği takdirde ilgili kişinin tüm yasal sorumlulukları kabul etmiş sayılacağı" şeklinde hüküm kurularak 3621 sayılı Kıyı Kanunu'ndan önceki yasa döneminde hazırlanan kıyı kenar çizgisine ilişkin belirlemelerin geçersiz olduğu yeniden tespit edilmesi gerektiği belirtilmektedir.

Bakanlığımızca yapılan kıyı kenar çizgisi onamalarının büyük çoğunluğunun 3621 sayılı Kıyı Kanunu'ndan önceki yasa döneminde yapıldığı ve bu onanlı kıyı kenar çizgilerine bağlı olarak bir çok planlama ve tapu iptal işlemleri yapılıp uygulamaya geçirildiği gerçeği göz önünde bulundurularak yazımız ekinde sunulan Yargıtay 1.Hukuk Dairesinin ilamında belirtildiği üzere 3621 sayılı Yasanın yürürlüğe girmesi ile bir önceki yasa ile birlikte daha önceki yasama döneminde onanan kıyı kenar çizgisine ilişkin idari işlemlerin hükümsüz kılınması gerek kıyı kenar çizgisinin yeniden tespitinde gerekse uygulamada büyük kargaşaya neden olacaktır.

3621 sayılı Kıyı Kanunu'nda bu kanunun yürürlüğe girmesiyle daha önceki yasa döneminde yapılan kıyı kenar çizgisi onamalarının geçersiz olacağına dair bir hüküm bulunmadığı ayrıca yasaların geriye dönük yürüyemeyeceği hususunun hukukun genel prensiplerinden olması da dikkate alındığında 3621 sayılı Kıyı Kanunu'ndan önceki yasa dönemlerinde tespit edilerek onanan kıyı kenar çizgilerinin geçersiz olduğu görüşüne katılınmamaktadır.

Ayrıca teknik tanımlama ve teknik değerlendirme yönünden 3621 sayılı Yasa ve daha önceki yasa ve yönetmelikler arasında "kıyı" konusuna farklı bakılmasını hükmeden hususlar bulunmamaktadır. 1972 Yılında 6785 sayılı İmar Kanunu'nda yapılan değişiklik ve 1975 yılında yürürlüğe giren Ek.7-8 Yönetmeliğinde getirilen "Kıyı" tanımı ve yapılan uygulamalardaki yaklaşımlar benzer niteliktedir. 3621 sayılı Yasa'dan önceki dönemle ilgili yapılan uygulamalarda da aynı süreçler işlemiştir.

Konuya ilişkin tereddütlere ve farklı uygulamalara son verilebilmesi amacıyla 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 23.madde (c) bendi uyarınca Danıştay Baş-

kanlığı'nın İstişari görüşlerinin alınmasına ihtiyaç duyulmuştur. Gereği tensiplerinize arz olunur" denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Bayındırlık ve İskan Bakanlığı Teknik Araştırma ve Uygulama Genel Müdür Yardımcısı ..., İmar Proje Daire Başkanı ..., İmar Uygulama Şube Müdürü ... ile Harita Mühendisi ...'ın sözlü açıklamaları dinlendikten dosyadaki bilgi ve belgeler incelendikten sonra:

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İdarece, Yargıtay'ın kimi kararlarında, 3621 sayılı Kıyı Kanununun yürürlüğe girmesiyle önceki mevzuat hükümlerine dayanılarak belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçersiz olduğu ve bu nedenle yeniden tesbit edilmesi gerektiği belirtilmiş olmasına karşın, 3621 sayılı Kanunda evvelce belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçersiz olduğuna ilişkin herhangi bir hüküm yer almadığı, dolayısıyla söz konusu kararlarda ulaşılan sonuca katılmanın olanaksız bulunduğu vurgulanarak, bu konuda düşülen duraksamanın giderilmesi ve farklı uygulamalara son verilmesi amacıyla İstişari görüş istenilmektedir.

Anayasanın 138 inci maddesi uyarınca idare, yargı kararlarına uymak ve karar gereklerine göre işlem tesis etmek zorunda olduğundan, yargı yerlerinde görülmekte olan ya da karara bağlanmış bulunan dava konularıyla ilgili olarak İstişari görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı sonucuna ulaşılarak dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 2.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari İşler Kurulu
Esas No: 1999/111
Karar No: 1999/113

3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 17.4.1990 gününden önceki kanunlar uyarınca tespit ve onaması yapılan kıyı kenar çizgilerine bağlı olarak tesis edilen uygulamalarda düşülen duraksamanın giderilmesi amacıyla istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 24.5.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-292/2248 sayılı yazısı üzerine birinci dairece verilen 2.6.1999 günlü ve E:1999/82, K:1999/98 sayılı karar, 2575 sayılı Danıştay Kanununun 46 ncı maddesinin 1 inci fıkrasının (e) bendine göre Danıştay Başkanı tarafından Kurula havale edilmekle incelendi.

Gereği görüşülüp düşünüldü:

Danıştay Başkanı Erol Çırakman ile üyelerden Muammer Oytan, O.Temel Şahinoğlu, Mustafa İlhan Dinç ve Turgut Candan'ın, "Türkiye Cumhuriyeti Anayasası ile görevlendirilen Danıştay, yüksek idare mahkemesi, danışma ve inceleme merciidir.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 42 nci maddesinin (f) bendinde, birinci dairenin, Danıştayca istişari mahiyette incelenmek ve düşüncesini bildirmek için

Cumhurbaşkanlığı veya Başbakanlıktan gönderilecek işleri incelemek ve düşüncesini bildirmekle görevli olduğunun belirtilmiş olması, Danıştay'ın anayasada öngörülen danışma görevinin bir gereğidir.

Danıştay'ın belirli bir konuya ilişkin görüşünü yansıtan istişari düşünceler, konuları genel planda inceleyen ve idarenin uyup uymamakta serbest olduğu görüşlerdir.

İdarenin işlemlerinin hukuka uygunluğunu önceden sağlamayı ve uyuşmazlıkların ortaya çıkmasını engellemeyi amaçlayan bu görüşler, idareyi aydınlatan, idareye yol gösteren kararlardır. Danıştay, bu tür kararları ile objektif olarak hukuki bir değerlendirme yapmakta, idareye hukuki olan yolu göstermektedir.

Yargısal kararlar ise istişari düşüncelerden farklı bir nitelik taşırlar. Bu tür kararlarla herşeyden önce, somut bir uyuşmazlık, tarafların iddia ve savunmaları da göz önünde tutularak kendi koşulları içinde incelenir ve sadece o davaya yönelik olarak çözümleme yapılarak hukuki bir denetim gerçekleştirilir.

Kısaca denilebilir ki, "istişari düşünce"ler ve "yargısal karar"lar gerek amaçları ve gerekse içerikleri yönünden birbirinden tümüyle farklı nitelikte kararlardır.

İstişari düşünce isteminin konusu, Yargıtay'ın kimi kararlarında, "3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle, önceki mevzuat hükümlerine dayanılarak belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçersiz olduğu ve bu nedenle yeniden tesbit edilmesi gerektiği" belirtilmesine karşın, 3621 sayılı Kanunda, evvelce belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçersiz olduğuna ilişkin herhangi bir hüküm yer almaması nedeniyle bu Kanun'dan önceki yasa dönemlerinde tesbit edilerek onanan kıyı kenar çizgilerinin geçerli olup olmadığı hususunda düşülen duraksamanın giderilmesine ilişkindir.

İdare tarafından istişari düşünce isteminde sözü edilen Yargıtay kararları, tapu iptali, men'i müdahale ve tapuya tescil gibi mülkiyet uyuşmazlıklarını kendi koşulları içinde inceleyen ve sadece o davalara yönelik olarak çözümleme yapılarak sonuca ulaşılan kararlardır. Söz konusu kararlarda, 3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle, önceki mevzuat hükümlerine dayanılarak belirlenen kıyı kenar çizgisinin geçersiz olduğunun ifade edilmiş olması, sadece o davalarda sonuca ulaşabilmek için yapılmış hukuki bir değerlendirme olup, o uyuşmazlıklarda bir değer ifade edebilir.

Oysa, idarenin duraksaması, bu somut uyuşmazlıkların tümüyle dışında, 3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girmesiyle, önceki mevzuat hükümlerine dayanılarak belirlenen kıyı kenar çizgilerinin geçersiz bulunup bulunmadığı noktasındadır.

Bir başka anlatımla idare, yargı yerlerinde görülmekte olan ya da karara bağlanmış dava konularıyla ilgili olarak istişari düşünce istememekte, 3621 sayılı Kıyı Kanunu'nun yürürlüğe girmesinden sonra, önceki mevzuat hükümlerine göre tesbit edilen kıyı kenar çizgilerinin geçerli olup olmadığı hususundaki duraksamasının giderilmesini talep etmektedir.

Düşünce isteminin, yargı yerlerinde görülmekte olan ya da karara bağlanmış bulunan dava konularına ilişkin bulunduğu biçiminde değerlendirilerek, görüş bildirilmesine olanak bulunmadığı sonucuna varılmasında isabet yoktur.

Bu nedenle, istem hakkında düşünce bildirilmek üzere dosyanın birinci daireye iadesi gerekir." yolundaki ayrışık görüşlerine karşılık,

Daire kararının dayandığı gerekçelerle onanmasına 16.9.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/66
Karar No: 1999/93

ÖZETİ : ... Genel Müdürlüğünün, ... Holding Anonim Şirketi biçiminde yapılanmasının, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3. maddesine uygun bulunmadığı; ... A.Ş'nin sermayesindeki özel kişi hisseleri nedeniyle ... tuz sahalarını işletmesinin 2840 sayılı yasaya aykırılık teşkil edeceği hk.

... Genel Müdürlüğü'nün 26.1.1998 tarihli ve 98/10552 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ... Holding Anonim Şirketi unvanı ile ve 7 adet bağlı ortaklığı bulunan bir iktisadi devlet teşekkülü şeklinde yeniden yapılandırılmasının 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesine aykırılık oluşturup oluşturmadığı hususu ile bor cevheri aramak, işletmek, zenginleştirmek ve bor bileşikleri üretmek üzere adı geçen teşebbüse bağlı olarak kurulan ... A.Ş'nin sermayesinde bulunan özel şahıs hisseleri nedeniyle, ... tuzu sahalarının bu şirketçe işletilmesinin 2840 sayılı ... Tuzları, Trona ve Asfaltit Madenleri ile Nükleer Enerji Hammaddelerinin İşletilmesini, Linyit ve Demir Sahalarının Bazılarının İadesini Düzenleyen Kanuna uygun olup olmadığı hususunda düşülen duraksamaların giderilmesine yönelik Başbakanlığın 10.4.1999 günlü ve B.02.0.KKG/174-228/1668 sayılı yazısına ekli Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığının 6.4.1999 günlü ve B.15.0.HKM.147-2247 sayılı yazısında aynen:

" İlgili kuruluşumuz ... Holding A.Ş. Genel Müdürlüğünden alınan 24.2.1999 tarih ve 137 sayılı yazıda aynen "Bilindiği üzere Bakanlar Kurulu'nun 26.1.1998 tarih ve 98/10552 sayılı kararı ile Teşekkülümüz'ün Statüsü 233 sayılı K.H.K'ye istinaden ... Holding A.Ş. ünvanlı İktisadi Devlet Teşekkülü ve bu teşekküle bağlı 7 adet bağlı ortaklık olarak yeniden yapılandırılmıştır.

Yeniden yapılandırılmadan önce ülkemizdeki bor madenlerini işletmek üzere

Teşekküle bağlı 4 adet müessese müdürlüğü ve 1 adet işletme müdürlüğü statüsünde faaliyetlerini sürdüren kuruluşlar yeni yapılanma ile birlikte bağlı ortaklık statüsüne getirilen ... BA.Ş.'ne bağlı 5 adet Bor işletme müdürlüğü statüsünde yapılandırılarak faaliyetlerini sürdürmeye devam etmektedirler.

Ancak, Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu tarafından tanzim edilen ... Holding A.Ş. Genel Müdürlüğünün 1997 yılı faaliyetlerine ilişkin denetleme Raporunda;

"Teşekkülün Bakanlar Kurulu'nun 26.1.1998 tarih ve 98/10552 sayılı kararı ile statüsünün değiştirilerek ... Holding A.Ş. şeklinde (7) adet bağlı ortaklık oluşturularak yeniden teşkilatlandırılması nedeniyle;

- Holding şeklinde teşkilatlanmanın 233 sayılı K.H.K'de öngörülmemesi ve Holding A.Ş. olarak yapılanmanın anılan kararnamenin 3. maddesine aykırılık oluşturması hususu ile,

- Bor cevherlerini aramak, işletmek, zenginleştirmek ve bunlardan kimyasal işlemlerle bor bileşiklerini üretmek üzere kurulan ... A.Ş.'nin sermayesindeki özel şahıs hisseleri dolayısı ile bor tuzu sahalarının hukuku, teşekküle ait olmakla birlikte bu şirketçe işletilmesi hususunun, 2840 sayılı yasa ve bu yasanın göndermede bulunduğu, 2172 sayılı yasa açısından uygunluğunun belirlenmesi amacıyla,

İlgili bakanlıkça Başbakanlık aracılığı ile Danıştay'dan istişari görüş istenmesi konusunda girişimlerde bulunulması;

temennisi yer almıştır.

2 No.lu temenninin rapor metni, 98/10552 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı, ... Holding A.Ş. Ana Statüsü, ... A.Ş. Ana Sözleşmesi yazımız ekinde sunulmuştur.

Raporda istenilen hususlar doğrultusunda bakanlığımız aracılığı ile Danıştay'dan istişari görüş alınmasını tensiplerinize arz ederiz" denilmiştir.

233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesinin üçüncü bendindeki "Teşebbüslerden iktisadi devlet teşekkülü olanlar, bankacılık alanında, sermayelerinin en az % 91'nin Devlete ait olması şartıyla anonim şirket şeklinde de kurulabilir. Bu durumda Türk Ticaret Kanununun 277 nci maddesinde sözü edilen 5 kurucunun bulunması şartı aranmaz, genel kurulu ve denetçileri bulunmaz." kuralı yer almıştır. Bu kural karşısında holding olarak yapılaşmanın 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin anılan hükmüne uygunluğu konusunda bakanlığımızca da tereddüde düşülmüştür.

2840 sayılı Yasanın "Devlet eliyle işletilecek madenler" başlıklı 2 inci maddesindeki "Bor tuzları.....madenlerinin aranması ve işletilmesi devlet eliyle yapılır...." hükmü karşısında Başbakanlık Yüksek Planlama Kurulu Raporundaki tereddütlere bakanlığımızca da iştirak edilmektedir.

... Holding A.Ş. Ana Stütüsü, ... A.Ş. Ana Sözleşmesi, 98/10552 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ve 2 nolu temenninin rapor metni ekte sunulmuştur.

... Holding A.Ş.nin 1997 yılı faaliyetlerine ilişkin Başbakanlık Yüksek

Denetleme Kurulu Raporundaki,

1- Holding şeklinde teşkilatlanmanın 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede öngörülmemesi ve holding A.Ş. olarak yapılanmanın anılan Kararnamenin 3 üncü maddesine aykırılık oluşturup oluşturmadığı,

2- Bor cevherini aramak, işletmek, zenginleştirmek ve bunlardan kimyasal işlemlerle bor bileşiklerini üretmek üzere kurulan ... A.Ş.'nin sermayesindeki özel şahıs hisseleri nedeniyle bor tuzu sahalarının hukuku, teşekküle ait olmakla birlikte bu şirketçe işletilmesinin, 2840 sayılı Yasa ve bu yasanın göndermede bulunduğu 2172 sayılı Yasa açısından uygun olup olmadığı,

Konularındaki tereddütlerin giderilmesi için 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 42 inci maddesi uyarınca Danıştay'dan istişari görüş istenmesi hususunu tensiplerinize arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Hukuk Müşaviri .... Holding A.Ş. Genel Müdür Yardımcısı ve Yönetim Kurulu Üyesi ..., aynı Holdingin Bağlı Ortaklıklar ve İştirakler Dairesi Başkanı ..., Holding 1 inci Hukuk Müşaviri ..., Başbakanlık Yüksek Denetleme kurulu Başdenetçisi ... ve Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Genel Müdürlüğü, Maden ve Enerji Dairesi Başkanı ...'in açıklamaları dinlenip dosyadaki belge ve bilgiler incelenerek;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü :

İstişari görüş istemi; ... Genel Müdürlüğü'nün ... Holding A.Ş unvanı ile ve 7 adet bağlı ortağı bulunan bir iktisadi devlet teşekkülü şeklinde yeniden yapılandırılmasının 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesine aykırılık oluşturup oluşturmadığı hususu ile bor cevheri aramak, işletmek, zenginleştirmek ve bor bileşikleri üretmek üzere adı geçen teşebbüse bağlı olarak kurulan ... A.Ş'nin sermayesinde bulunan özel şahıs hisseleri nedeniyle bor tuzu sahalarının bu şirketçe işletilmesinin 2840 sayılı Kanuna uygun olup olmadığı hususlarına ilişkindir.

233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde, kamu iktisadi teşebbüsü (teşebbüs) deyiminin iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşlarını ifade ettiği, bunlardan iktisadi devlet teşekküllerinin ya da kısaca "teşekkül"'ün, sermayesinin tamamı devlete ait, iktisadi alanda ticari esaslara göre faaliyet göstermek üzere kurulan teşebbüs olduğu belirtilmektedir. Bu maddeye göre, iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşlarının anonim şirket şeklinde kurulmaları söz konusu değildir.

Buna karşılık aynı maddede, bağlı ortaklık ve iştiraklerin, anonim şirket halinde kurulmaları öngörülmüştür.

Diğer yandan, 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun anonim şirketler başlıklı dördüncü faslında yer alan 466 ncı maddesinin dördüncü fıkrasında "gayesi esas itibariyle başka işletmelere iştirakten ibaret olan holding şirketler" şeklinde tanımlanan ve bu tanıma göre bir finans ve yönetim üst kuruluşu olan "hol-

ding şirketlerinin" anonim şirket statüsü dışında kurulmaları mümkün değildir.

233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin genel gerekçesinde ise 2929 sayılı Kanunun kamu iktisadi teşebbüslerinin bir finans ve yönetim üst kuruluşu (holding) anlayışını benimsediği, bu nedenle bu kuruluşlarda karar almanın zorlaştığı ve yeni personel kadrolarını gerektiren bir durumun ortaya çıktığı, bu nedenle kuruluşlarını henüz tamamlamamış olan üst kurumların (holding) kaldırılmasının uygun bulunduğu açıkça vurgulanmıştır.

Bu duruma göre,sermayesinin tamamı devlete ait olan bir iktisadi devlet teşekkülünün anonim şirket halinde kurulması olanağı bulunmadığından, bunların holding şeklinde örgütlenmelerinden de söz edilemeyeceği açıktır.

Nitekim, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesinin üçüncü fıkrasında, iktisadi devlet teşekküllerinin, bankacılık alanında ve sermayelerinin en az yüzde doksan birinin devlete ait olması koşuluyla, anonim şirket şeklinde kurulabilecekleri, bu durumda Türk Ticaret Kanununun 277 nci maddesinde belirtilen beş kurucu şartının aranmayacağı, genel kurulunun ve denetçilerinin bulunmayacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanun Hükmünde Kararnamenin üçüncü maddesinin üçüncü fıkrasının gerekçesinde de, iktisadi devlet teşekkülü olan teşebbüslerin anonim şirket şeklinde kurulabilmelerine ilişkin istisnanın sadece bankacılık alanında faaliyet gösterecek teşebbüslere özgülendiği açıkça belirtilmektedir.

Ayrıca, bankacılık alanıyla sınırlı bu düzenleme, 3132 sayılı Bankalar Kanununun Türkiye'de kurulacak bankaların anonim ortaklık olmasını zorunlu kılan 5 inci maddesiyle de paralellik arzetmektedir.

Belirtilen hukuki duruma göre, ... Genel Müdürlüğünün ... Holding anonim şirketi şeklinde yeniden yapılanması, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesiyle bağdaşmamaktadır.

İstemin, bor cevheri aramak, işletmek, zenginleştirmek ve bor bileşikleri üretmek üzere kurulan ... A.Ş'nin sermayesinde bulunan özel kişi hisseleri nedeniyle, bor tuzu sahalarını işletmesinin 2840 sayılı Kanuna uygun olup olmayacağı hususuyla ilgili kısmına gelince;

13.6.1983 tarihinde yürürlüğe giren 2840 sayılı ... Tuzları, Trona ve Asfaltit Madenleri ile Nükleer Enerji Hammaddelerinin İşletilmesinin, Linyit ve Demir Sahalarının Bazılarının İadesini Düzenleyen Kanun'un 2 nci maddesinin birinci tümcesi "Bor tuzları, uranyum ve toryum madenlerinin aranması ve işletilmesi devlet eliyle yapılır."hükmünü taşımakta, Kanunun genel gerekçesinde de "Ülkenin ekonomisi açısından bor.....madenlerinin.... ilgili devlet kuruluşları vasıtasıyla işletilmesi uygun bulunmuştur." denilmektedir. Aynı Kanunun 3 üncü maddesinde, "... tuzları..... sahalarının ilgili kamu kuruluşuna devir işlemleri 2172 sayılı Devletçe İşletilecek Madenler Hakkında Kanunun devirle ilgili hükümleri çerçevesinde, bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren altı ay içinde tamamlanır." biçiminde düzenleme getirilmiştir.

2172 sayılı Kanunun 3 üncü ve 4 üncü maddelerinde de devletçe işletilecek

madenleri devralacak kamu kuruluşu konusunda açıklık getirilerek, bunların "ilgili iktisadi devlet teşekkülü" olduğu hükme bağlanmıştır. Her ne kadar 2172 sayılı Kanun, 2840 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesinden altı ay sonra ve 2840 sayılı Kanunun 8 inci maddesi uyarınca yürürlükten kaldırılmış ise de, söz konusu altı aylık dönemin, devletçe işletilecek madenlerin ilgili iktisadi devlet teşekkülüne devri için gerekli süreyi sağlamayı amaçladığı açıktır.

Öte yandan, söz konusu madenlerin ilgili iktisadi devlet teşekkülüne devrinin, bu kuruluşlarca işletilmesini de kapsayacağı kuşkusuz olduğuna göre, bu düzenleme biçimiyle devletçe işletilecek madenlerin, ancak ilgili iktisadi devlet teşekküllerince işletileceği konusuna da açıklık getirilmektedir.

233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinde yapılan tanıma göre iktisadi devlet teşekkülleri, sermayelerinin tamamı devlete ait kuruluşlar olduğuna göre, kanunun bor madeni sahalarının sermayesinin tamamı devlete ait kuruluşlarca işletilmesini öngördüğünde kuşku bulunmamaktadır.

Esasen 2840 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde bor tuzları, uranyum ve toryum madenlerinin devletçe işletileceği hükmü yer aldığına göre bu madenlerin, sermayesinde özel kişilerin de pay sahibi olduğu bir anonim şirket eliyle işletilmesinden söz edilmemek gerekir.

Bu durumda, anonim şirket şeklinde kurulan bir bağlı ortaklıkta çok küçük oranda dahi olsa, özel kişi hisselerinin bulunması, 2840 sayılı Kanuna uygun düşmemektedir.

Belirtilen nedenlerle, ... Genel Müdürlüğünün, ... Holding Anonim Şirketi biçiminde yapılanmasının, 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 ncü maddesine uygun bulunmadığı; ... A.Ş.'nin sermayesindeki özel kişi hisseleri nedeniyle bor tuz sahalarını işletmesinin 2840 sayılı yasaya aykırılık teşkil edeceği sonucuna ulaşılmakla dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 26.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Birinci Daire
Esas No: 1999/55
Karar No: 1999/81

ÖZETİ : Kamu iktisadi kuruluşlarında, bazı büyükşehir belediye başkanlarına bağlı genel müdürlük şeklinde teşkilatlandırılmış kuruluşlar ile özel bütçeli diğer kuruluşlarda çalışan personele ödenen ve yılda iki maaşı geçmeyen ikramiye uygulamasına ilişkin tutarın hesaplanmasında, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda tanımı yapılan aylık tutarın dışında kalan

diğer ödeme unsurlarının dikkate alınmasına hukuken olanak görülmediği hk.

Kamu iktisadi teşebbüsleri, bazı büyükşehir belediye başkanlıklarına bağlı genel müdürlük şeklinde teşkilatlandırılmış kuruluşlar ve özel bütçeli diğer kuruluşlarda çalışan personele ödenmekte olan ikramiye miktarının tespitinde, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun aylık tanımının dışında kalan diğer ödeme unsurlarının da dikkate alınıp alınmayacağı konusunda düşülen duraksamanın giderilmesi için istişari görüş istemine ilişkin Başbakanlığın 19.3.1999 günlü ve Kanunlar ve Kararlar Genel Müdürlüğü B.02.0KKG/174-224/1307 sayılı yazısı ekindeki Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığının 18.3.1999 günlü ve B.02.1.DPB.0. 12.01/003124 sayılı yazısında aynen:

"Bilindiği üzere, 399 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Personel Rejiminin Düzenlenmesi ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin 25 inci maddesinin (a) fıkrasında "Ekli 1 sayılı cetvelde kadro unvan ve dereceleri gösterilen personel aylık ve özlük hakları bakımından 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümlerine tabidir.

Bu personel, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun ek geçici 21 nci maddesinde öngörülen ikramiyelerden yararlandırılır. İkramiyelerle ilgili olarak kuruluşların özel kanunlardaki hükümler saklıdır." hükmü yer almaktadır.

Devlet Memurları Kanununun Ek Geçici 21 inci maddesinin birinci fıkrasında ise "Ek Geçici 7,9,12,13 ve 14 üncü maddeler kapsamına giren personele bu kanuna tabi memurlara ödenenler dışında bir ödeme yapılamaz. Ancak, 440 sayılı Kanunun 29 uncu maddesi hükümleri ile 30 ve geçici 7 nci maddesindeki haklar saklıdır." ifadesi yer almaktadır.

Diğer taraftan, 440 sayılı İktisadi Devlet Teşekkülleriyle Müesseseleri ve İştirakler Hakkında Kanunun 30 uncu maddesinde teşekküllerin yönetim kurulu başkan ve üyeleri dahil olmak üzere her çeşit personeline ikramiye ödenmesi düzenlenmiş olup, Geçici 7 nci maddesinde ise "İktisadi Devlet Teşekküllerine ait personel rejimi yeniden düzenleninceye kadar, bu kanunun 30 uncu maddesinin birinci ve ikinci fıkralarına göre verilecek ikramiye yerine, 7244 sayılı Kanunun esasları dahilinde 3659 sayılı Kanunun 4621 sayılı Kanunla değiştirilmiş bulunan 13 üncü maddesinin (C), (E) ve (G) fıkralarında verilmesi hükme bağlanmış bulunan ikramiye, prim ve temettü verilir." hükmüne yer verilmiştir.

7244 sayılı Çeşitli Teadül ve Teşkilat Kanunları ile Diğer Kanunlarda Mevcut Aylık ve Ücret Tutarlarının Değiştirilmesi Hakkında Kanunun 3 üncü maddesinde teşekkül ve müesseselerde çalışan memurlara verilen ikramiyelerin yıllık yekünunun iki aylık ücret tutarını geçemeyeceği hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen kanun hükümlerinde ödenmesi öngörülen iki "aylık" tutarındaki ikramiyelere dahil olan ödeme kalemleri ile ilgili bir düzenleme mevcut olmamakla birlikte 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 155 inci madde-

sinde "Bu Kanununun 36 ncı maddesinde yer alan sınıflara ait gösterge tablosundaki rakamlarının genel bütçe kanununda o yıl için tespit edilen katsayı ile çarpılması sonucunda bulunacak miktar, sınıfların derece ve kademelerindeki memurların aylık tutarlarını gösterir." hükmü, 43 üncü maddesinin değişik (B) bendinde ise "Bu Kanuna tabi kurumların kadrolarında bulunan personelin aylıkları, hizmet sınıfları, görev türleri ve aylık alınan dereceler dikkate alınarak bu kanuna ekli (I) ve (II) sayılı cetvelde gösterilen ek gösterge rakamlarının eklenmesi suretiyle hesaplanır." hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1 inci maddesi ile taban aylık ile kıdem aylığı düzenlenerek aynı maddenin 5 inci fıkrasında da "Bu göstergeler 657 sayılı Kanun ve diğer personel kanunlarına ve kanun hükmünde kararnamelere göre her ne ad altında olursa olsun ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, ücret ve benzeri ödemelerin hesabında dikkate alınmaz" denilmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun mülga 213 üncü maddesinden sonra gelen "Zam ve Tazminatlar" başlıklı ek maddede, devlet memurlarına ödenecek zam ve tazminatlar aylıktan bağımsız olarak ayrıca düzenlenmiş olup, bu ek maddenin "III-Ortak Hükümler" bölümünün üçüncü fıkrasında "bu zam ve tazminatlara hak kazanmada ve bunların ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümler uygulanır...."; aynı Kanunun Ek 26 ncı Maddesinde ise devlet memurlarına ödenecek makam tazminatına ilişkin düzenleme yapılmış olup, bu maddenin birinci fıkrasında makam tazminatının ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümlerin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlerin birlikte değerlendirilmesi sonucunda, Devlet Personel Başkanlığı olarak bugüne kadar, aylık kavramından 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda her derece için tespit edilen göstergeler ile görevin niteliğine göre belirlenen ek göstergelerin bütçe kanunları ile tespit edilen katsayının çarpımı sonucu bulunan rakam anlaşılmak suretiyle görüş tesis edilegelmiştir.

Diğer taraftan "aylık" kavramı 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun çeşitli hükümlerinde de yer almakta olup, örneğin "aylıktan kesme" disiplin cezası ile "ödül" uygulamasında da aynı kavram ve muhtevası geçerli bulunmaktadır.

Çeşitli kanunlarda ödenmesi öngörülen ikramiyelerde de aylık tutarlar esas alınmakla birlikte, 657 sayılı Kanunda veya diğer kanunlarda yapılan değişikliklerle memurlara ödenen ücret unsurları genişletilerek, hak kazanılmasında ve ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümlerin uygulandığı tazminatlar (özel hizmet tazminatı, makam tazminatı v.b); kıdem aylık, taban aylık, kurumsal olarak ise fazla çalışma ücreti, fon ödemeleri gibi ödeme kalemleri ihdas edilmiştir. 657 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihte aylık tutar toplam maaşın büyük bir oranını oluşturmakta iken halen sözü edilen ek ödemelerin maaş içindeki ağırlığı artmış olduğundan, ikramiye ödenmesinde sadece aylık ve ek gösterge tutarlarının esas alınması günümüzde son derece yetersiz kalmıştır.

Belirtilen mevzuat çerçevesinde personeline ikramiye ödeyen kamu kurum ve kuruluşlarının başkanlığımıza vaki taleplerinde özetle, ikramiye ödenmesine esas alınacak "aylık" tanımı içerisinde aylık gösterge ve ek gösterge dışında kalan

diğer ödeme unsurlarının da dikkate alınması gerektiği, ikramiye ödenmesindeki amacın personele aldığı toplam ücret miktarında ilave bir ödeme yapmak olduğu ifade edilerek aylık kavramı içine aylık, ek gösterge, zam ve tazminatlarla diğer ödemelerin de dahil olması gerektiği vurgulanmakta olup bu doğrultuda çeşitli kurumlarca uygulamalar yapıldığı da anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, halen KİT'ler, bazı büyükşehir belediye başkanlıklarına bağlı genel müdürlük şeklinde teşkilatlanmış kuruluşlar, özel bütçeli diğer kuruluşlar olmak üzere, ekte yer alan yaklaşık 100 adet kurumda ödenen ikramiye uygulamasında birliğin sağlanması ve bundan yararlanan personelin mağduriyetlerine yol açılmaması amacıyla, ikramiye miktarının tespitinde 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun aylık tanımının dışında kalan diğer ödeme unsurlarının da dikkate alınıp alınmayacağına ilişkin olarak Danıştay Başkanlığından görüş alınması hususunda,

gereğini tensiplerinize arz ederim." denilmektedir.

Dairemizce yapılan çağrı üzerine gelen Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığı Devlet Personel Uzmanı Şube Müdürü ..., Devlet Personel Uzmanı ..., Başbakanlık Yüksek Denetleme Kurulu Başkanlığı Başdenetçisi ve Hukuk Müşavir Vekili ..., Maliye Bakanlığı Daire Başkanı ... ile Şube müdürü ...'ın sözlü açıklamaları dinlendikten sonra konu incelenerek;

Gereği Görüşülüp Düşünüldü:

İstem, kamu iktisadi teşebbüsleri, bazı büyükşehir belediye başkanlıklarına bağlı genel müdürlük şeklinde teşkilatlanmış kuruluşlar ile özel bütçeli diğer kuruluşlarda çalışan personele ödenmekte olan ikramiye miktarının tespitinde, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun aylık tanımı dışında kalan diğer ödeme unsurlarının da (kıdem aylığı, taban aylığı, tazminatlar, zamlar ve benzerleri ile kurumsal olarak ödenen fazla çalışma ücreti, fon ödemeleri gibi) dikkate alınıp alınmayacağı hususunda düşülen duraksamanın giderilmesine ilişkindir.

399 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Personel Rejiminin Düzenlenmesi ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Bazı Maddelerinin Yürürlükten Kaldırılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin 25 inci maddesinin (a) fıkrasında, ekli 1 sayılı cetvelde kadro unvan ve dereceleri gösterilen personelin aylık ve özlük hakları bakımından 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu hükümlerine tabi oldukları, anılan Kanunun ek geçici 21 inci maddesinde öngörülen ikramiyelerden yararlandırılacakları, ikramiyelerle ilgili olarak kuruluşların özel kanunlarındaki hükümlerin saklı olduğu hükmü yer almaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun değişik ek geçici 21 inci maddesinin birinci fıkrasında da; Ek Geçici 7,9,12,13 ve 14 üncü maddeler kapsamına giren personele, bu kanuna tabi memurlara ödenenler dışında herhangi bir ödeme yapılamayacağı, ancak 440 sayılı Kanunun 29 uncu maddesi hükümleri ile 30 uncu ve geçici 7 nci maddelerindeki hakların saklı tutulduğu vurgulanmaktadır.

Özel bütçeli kuruluşlarla, büyükşehir belediyelerine bağlı genel müdürlük

şeklinde teşkilatlandırılmış kuruluşlar personeline kendi özel kanunları hükümleri çerçevesinde; 399 sayılı Kanun hükmünde Kararname'nin gönderme yaptığı 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun ek geçici 21 inci maddesindeki gönderme nedeniyle uygulanma durumunda bulunulan mülga 440 sayılı Kanunun geçici 7 nci maddesi delaletiyle kamu iktisadi kuruluşları personeline de mülga 7244 sayılı Kanun esasları dahilinde yılda iki aylık ücret tutarını geçmeyecek miktarda ikramiye ödenmesi gerekmektedir.

Duraksamanın giderilebilmesi için ikramiye ödemesine esas olan aylık ücret tanımının belirlenmesinde, bu tanıma aylık dışında kalan diğer ödeme unsurlarının girip girmeyeceği hususunun saptanması gerekmektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun memurlara ödenecek aylık tutarları başlıklı değişik 155 inci maddesinde, bu Kanunun 36 ncı maddesinde yer alan sınıflara ait gösterge tablosundaki rakamların, genel bütçe kanununda o yıl için tespit edilen katsayı ile çarpılması sonunda bulunacak miktarın, sınıfların derece ve kademelerindeki memurların aylık tutarlarını göstereceği, aynı kanunun göstergeler başlıklı 43 üncü maddesinin değişik (B) bendinde ise, bu kanuna tabi kurumların kadrolarında bulunan personelin aylıklarının, hizmet sınıfları, görev türleri ve aylık alınan dereceler dikkate alınarak bu Kanuna ekli 1 ve 2 sayılı cetvellerde gösterilen ek gösterge rakamlarının eklenmesi suretiyle hesaplanacağı hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlerden, aylık tanımının; 657 sayılı Kanunda her derece için tespit edilen göstergeler ile varsa görevin niteliğine göre belirlenen ek göstergeler toplamının kanunlar gereği saptanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunan tutarı ifade ettiği anlaşılmaktadır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun kapsam başlıklı 1 inci maddesinde sayılmamakla beraber aynı kanunun ek geçici 7,9,12,13 ve 14 üncü maddeleri kapsamına giren personele, kendi özel kanunları yürürlüğe girinceye kadar tabi oldukları kanunların ilgili hükümleri ile özel kanunlardaki hükümlerin uygulanmasına devam olunacağı, bu personelin aylıklarının hesabında 657 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı gösterge tablosunun esas alınacağı, bu kurumlarda 1,2,3 ve 4 üncü derecelerden alınabilecek kadroların ve ek gösterge verilecek görevlerin Bakanlar Kurulu tarafından tespit edileceği anılan ek geçici 9 uncu maddede hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla; sözü edilen kurumların personeli, yılda iki aylığı geçmeyecek şekilde kendilerine ödenen ikramiye dışında, Devlet Memurları Kanunu kapsamındaki personele tanınan aylık, diğer ödemeler ve haklar bakımından aynı statüye tabi tutulmuşlardır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu kapsamındaki kamu görevlileriyle, bu Kanunun Ek Geçici 7,9,12,13 ve 14 üncü maddeleri kapsamına giren ve aylık ile diğer ödemeler bakımından bu kanun hükümlerine tabi olan kurum ve kuruluşların personeline, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1 inci maddesiyle taban ve kıdem aylıkları, 657 sayılı Kanunun mülga 213 üncü maddesinden sonra gelen ek

maddesiyle iş güçlüğü, iş riski, mali sorumluluk, eleman temininde güçlük zamları, çeşitli tazminatlar, aynı Kanunun ek 26 ncı maddesiyle de belli önemli görevler için makam tazminatı, kurumsal olarak da fazla çalışma ücreti, fon ödemeleri gibi ödemeler yapılmaktadır.

Yukarıda belirtildiği üzere, görüş istemine konu kurumların personelinin aylık, diğer ödemeler ve haklar açısından ek geçici maddeler dolayısıyla tabi olduğu 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda, aylığın tanımı açık bir şekilde yapılmıştır. Bu nedenle günün ekonomik koşulları dikkate alınarak Devlet Memurları Kanunundaki aylık tanımı, diğer ödeme unsurlarını da kısmen yada tamamen kapsayacak biçimde ancak yeni bir yasal düzenlemeyle değiştirilebilir. Böyle bir düzenleme yapılmadıkça, 657 sayılı Kanunda yer alan aylık tanımının, yukarıda sayılan diğer ödeme unsurlarını da kapsayacak şekilde yorum yoluyla değiştirilmesinin mümkün olamayacağı görüşüne varılmıştır.

Açıklanan nedenlerle; kamu iktisadi kuruluşlarında, bazı büyükşehir belediye başkanlıklarına bağlı genel müdürlük şeklinde teşkilatlandırılmış kuruluşlar ile özel bütçeli diğer kuruluşlarda çalışan personele ödenen ve yılda iki maaşı geçmeyen ikramiye uygulamasına ilişkin tutarın hesaplanmasında, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununda tanımı yapılan aylık tutarın dışında kalan diğer ödeme unsurlarının dikkate alınmasına hukuken olanak görülmediği görüşüne varılmakla dosyanın Danıştay Başkanlığına sunulmasına 6.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1999-1316
Karar No:1999-1855

ÖZETİ : Tehlikeli vasıta kullanırken meydana gelen kazadan dolayı yaralanan kişinin şikayetçi olmaması nedeniyle karar verilmesine yer olmadığı hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: Vahit KINALITAŞ
Sanık : ... ... İl Emniyet Müdürlüğünde Polis Memuru.
Suçları : 1- Tehlikeli vasıta kullanmak.
2- Aynı olayda Polis Memurları ... ile ...'in yaralanmalarına neden olmak.
Suç Tarihi : 7.9.1998
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın meni muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Yok.
İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 26.4.1999 gün ve 02.K:1999/57 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 17.2.1999 gün ve 1999/57 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun 83 üncü maddesinde, karayollarında meydana gelen ve sadece maddi hasarla sonuçlanan trafik kazalarında tarafların anlaşması halinde ve fiil başka bir suç oluşturmuyorsa adli kovuşturma yapılmayacağı ve TCK'nun 565 inci maddesi hükmünün uygulanmayacağı belirtilmiş olup sanığın 1 inci maddeden, tek taraflı olarak yaptığı trafik kazası sonucu resmi araçta meydana gelen hasarı orijinaline uygun olarak yaptırttığı,

2 nci maddeden üstüne atılan suçun TCK'nun 459/1 inci maddesine ilişkin ve takibi şikayete bağlı olduğu, olayda ise yaralananlar ... ile ...'in şikayetçi olmadıkları anlaşıldığından, 1 ve 2 nci maddelerden meni muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının bozularak hakkında karar verilmesine yer olmadığına 23.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1999-1641
Karar No:1999-1929

ÖZETİ : Merkez Memurin Muhakemat Komisyonunun tek sayıda oluşturulması ve karar verilmesi için dosyanın yerine geri çevrilmesi hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:Vahit KINALITAŞ

Sanıklar : 1- ... - Ulaştırma Bakanlığı Telsiz Genel Müdürlüğünde Bilgisayar İşletmeni.
2- ...

Suçları : Sahte olduğunu bilerek temin ettikleri diplomaları intibaklarında kullanmak.

Suç Tarihi : 18.9.1998 ve 21.9.1998 tarihleri

Ulaştırma Bakanlığı Telsiz Genel Müdürlüğü Memurin Muhakemat Komisyonu Kararı: Sanıkların TCK'nun 346 ncı maddesi delaletiyle TCK'nun 342 nci maddesi uyarınca lüzumu muhakemelerine.

Karara İtiraz Eden : Sanık ...

İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine.

Ulaştırma Bakanlığından 20.5.1999 gün ve 05858-4210 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve Memurin Muhakemat Komisyonunca verilmiş bulunan 9.4.1999 gün ve 1999/2 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun 61 inci maddesine göre; idare kurullarının kazai, idari ve istişari görüşmelerinde, oyların eşitliği halinde başkanın bulunduğu taraf çokluk sayılacağından toplantı nisabı temin edilmek koşuluyla çift sayıda üye ile toplanıp karar vermesi mümkündür.

MMHK'un 10 uncu maddesinde ise, merkezde ulusal irade ile atanmayan memurlar hakkında birinci aşamada bakan tarafından teşkil edilecek kurullarca karar verilmesi gerekeceği belirtilmekle birlikte bu kurullarca alınacak kararlarda oyların eşitliği halinde başkanın bulunduğu tarafın çokluk sayılacağı yolunda herhangi bir düzenleme yer almadığından, Merkez Memurin Muhakemat Komisyonunun çift sayıdaki üyenin katılımı ile toplanıp karar vermesine hukuken imkan bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 4 üyeden teşekkül ettirilen Merkez Memurin Muhakemat Komisyonunca verilen kararın bozulmasına, yukarıda anılan husus dikkate alınmak suretiyle tek sayıda oluşturulacak komisyonca yeniden karar verilmesi, verilecek kararın türüne göre gerekli yazılı bildirimlerin yapılması, buna ilişkin günlü ve imzalı alındı belgeleri ile itiraz edilmesi halinde dilekçelerin

eklenerek gönderilmesi için soruşturma dosyasının yerine geri çevrilmesine 30.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1997-1968
Karar No:1999-1043

ÖZETİ : MMHK'na göre yapılan soruşturmalarda ifade almanın zamanaşımı süresini kesmeyeceği hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi:İffet GÜNGÖR

Sanıklar :1- ... - ... İli Bayındırlık ve İskan Müdür Yardımcısı.
2- ... - Aynı yerde İnşaat Mühendisi.
3- ... - " " İnşaat Teknikeri.
4- ... - " " Matematik Mühendisi.

Suçları : ... Belediyesince toplu konut alanı olarak seçilmemesi gereken yere Toplu Konut Kanunu ve ilgili yönetmelik hükümlerine aykırı olarak uygunluk raporu vermek.

Suç Tarihi : 27.10.1993

İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanıkların meni muhakemelerine.

Karara İtiraz Eden : Yok.

İncelenme Nedeni : Yasa gereği kendiliğinden.

... Valiliğinden 14.7.1997 gün ve 2/844 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 26.6.1996 gün ve 12 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

CMUK'nda değişiklik yapan 3206 sayılı Kanunla, ilk tahkikat hükümleri yürürlükten kaldırılarak, diğer kanunlarda geçen "ilk tahkikat" ibaresi "hazırlık tahkikatı" olarak değiştirilmiş, CMUK'nun 163 ve müteakip maddelerindeki hükümlerin tahkikatı yapmakla görevli kılınanlar tarafından uygulanacağı kurala bağlanmış ve bu suretle MMHK'a göre yapılan soruşturma, hazırlık soruşturmasına dönüştürülmüş bulunmaktadır.

TCK'nun 104 üncü maddesinde, sanığın sorguya çekilmesi ile zamanaşımının kesileceği belirtilmiş; CMUK'nun 135 inci maddesinde de, ifade alma ve sorguya çekmeye ilişkin hususlar sayılmıştır.

Anılan hükümler birlikte değerlendirildiğinde; bir suç isnadı ile yargılama sürecine özgü bir kavram olan "sorguya çekme" nin ancak yargıç tarafından gerçekleştirilebileceği, cumhuriyet savcısının hazırlık tahkikatı aşamasında, sanığı çağırıp dinlemesinin ise "ifade alma" niteliğinde bulunduğu, dolayısıyla MMHK hükümlerine göre cumhuriyet savcısının yetkilerini kullanmak durumunda bu-

lunan soruşturmacılar tarafından yürütülen soruşturmalar sırasında, sanığın ifadesinin alınmış olmasının TCK'nun 104 üncü maddesi uyarınca zamanaşımını kesen bir sebep olarak değerlendirilemeyeceği sonucuna varılmaktadır.

Nitekim, Danıştay İdari İşler Kurulu'nun 4.3.1999 gün ve E:1999/13, K:1999/27 sayılı kararında da, TCK'nun 104 üncü maddesinin uygulaması bu şekilde değerlendirilmiştir.

Sanıkların üstlerine atılan suç TCK'nun 240 ıncı maddesine ilişkin olup, anılan maddeye göre bir yıldan üç yıla kadar hapis cezasını gerektireceği, buna göre suçun tabi olduğu zamanaşımı süresinin TCK'nun 102 nci maddesinin 4 üncü bendi uyarınca beş yıl olduğu, sanık savunmalarının soruşturmacı tarafından alınmasının zamanaşımını kesmeyeceği, suçun işlendiği tarih ile bugünkü tarih arasında zamanaşımı kesilmeksizin 5 yıldan fazla süre geçtiği anlaşıldığından, haklarında meni muhakemeleri yolunda verilen il yönetim kurulu kararın bozularak zamanaşımı nedeniyle kovuşturmaya yer olmadığına 15.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Sorun, c.savcısınca; dolayısıyla MMHK uyarınca görevlendirilen soruşturmacı tarafından sanığın sorguya çekilmesinin zamanaşımını kesip kesmeyeceği ve TCK'nun 102 nci maddesinde yazılı ceza sürelerinin yarısı kadar daha uzayıp uzamayacağı sorunudur.

Danıştay 1 inci Dairesi, 2.11.1998 gün ve 1998/103-289 sayılı istişari mütalaa kararında, CMUK'nun 135 inci maddesi uyarınca c.savcısının sanığı çağırıp dinlemesinin sorguya çekmek olarak kabul edilemeyeceğine, bunun ifade almak olduğuna karar vermiş; idari işler kurulu da, 2 inci dairenin de iştirak edeceği bir oturumda konuyu ilke kararına bağlamadan, incelediği bir dosyada konuyu müzakere etmiş ve o dosyadaki olaya münhasır olmak üzere, 1 inci dairenin görüşü doğrultusunda suçun zamanaşımına uğramış olduğuna karar vermiş;
dairemizce de, birinci derecede verilen kararları ikinci derecede inceleyen idari işler kurulunun anılan kararının bağlayıcı olacağı görüşü ile çoğunlukla aynı doğrultuda karar verilmiş; böylece temelinde, idareyi dahi bağlayıcı tarafı olmayan istişari bir görüşün bulunduğu bir karar, Danıştayın konu ile ilgili Kurullarını bağlayıcı bir niteliğe dönüşmüştür. Oysa MMHK'nu 85 yıldan beri uygulayan bir ihtisas dairesi olarak Danıştay İkinci Dairesinde mevcut 5200 civarındaki dosyanın sadece 100 kadarı yani % 2'nin altında bir miktarı birinci derecede incelenen ve idari işler kuruluna itirazen giden dosyadır; geri kalan % 98'in üzerindeki dosyada dairemiz ikinci derecede, kesin karar veren bir dairedir. Danıştay 2 nci Dairesi organik yönden mahkeme niteliği taşıyan bir kuruldur. Kesin olarak karar vermeye yetkili olduğu dosyalarda kendisini başka bir kurulun kararı ile bağlı sayması Anayasa'nın mahkemelerin bağımsızlığı ilkesiyle bağdaştırılamaz. Diğer taraftan:

1)TCK'nun 104 üncü maddesinde zamanaşımını kesen sebepler arasında "...adli makamlar huzurunda sanığın sorguya çekilmesi..." olayı da sayılmıştır.

Olayın iki unsuru vardır; adli makam ve sorguya çekmek unsurları. C.savcısının adli makam olduğu hususunda duraksama ve görüş ayrılığı yoktur. Dolayısıyla, CMUK'nun Ek 6 ncı maddesi uyarınca c.savcısının yetkilerini kullanan, o'nun işlevini yapan MMHK. sistemindeki soruşturmacının da adli makam sayılması kaçınılmazdır.

Geriye, c.savcısının yaptığı işlemin sanığın sorguya çekilmesi sayılıp sayılamıyacağının belirlenmesi kalmaktadır:

Her ne kadar CMUK'nun 135 inci maddesinde, "c.savcısı tarafından ifade alınmada ve hakim tarafından sorguya çekilmede aşağıdaki hususlar uygulanır." hükmü yer almış ve c.savcısının yaptığı işlem ifade alma şeklinde nitelendirilmiş ise de bu terim iki işlem arasında mahiyet ve nitelik farkı bulunduğu için değil Türkçenin zengin üslup ve anlatımı içinde kullanılmıştır. C.savcısı ve hakim, her ikisi de adli makam olduğuna ve anılan 135 inci madde gereğince her iki işlemde de aynı hususlar, aynı esaslar uygulandığına göre ifade alma ve sorgulama terimleri aynı anlamda kullanılmıştır. Nitekim,
CMUK'nun, c.savcısının yaptığı bu işlemin hakiminkinden farklı olmadığını, bu işlemin de sorgulama işlemi olduğunu belirleyen 4 maddesi daha vardır: Aynen hakiminki gibi c.savcısının uyguladığı yöntem ve işlem:

-135/a. maddede, sorgulama yöntemi,

-136. maddede, sorgulama işlemi,

-161. maddede, sanığın sorgusu,

-164. maddede, sanığın sorguya çekilmesi, şeklinde nitelendirilmiştir. Yasanın bir tek hükmüne göre karar oluşturulması yanılgılara götüreceğinden konu ile ilgili tüm maddelerin birlikte değerlendirilmesi gerekir.

2-Kaldı ki zamanaşımının tespiti yeri, hazırlık soruşturması safhası da değildir. Suçun zamanaşımına uğramış olduğunun tespiti, dosyayı kapatan; devletin, sanığı cezalandırma hakkını askıya alan-önleyen bir karardır; dolayısıyla yargısal nitelik taşır. Ayrıca hazırlık soruşturması sırasında eylemin mahiyetinin belirlenmesi, suçun tavsifi, uygulanacak maddenin tespiti, dolayısıyla zamanaşımı süresinin tayini konularında yanılgı olabilir. Bu sebeplerle zamanaşımının tespitini, bütün delilleri bizzat teyit edip; bunların son olarak değerlendirilmesi ile suçun tavsifini yaparak uygulanacak olan hükmü tayin ve tespit eden yargıca bırakmak gerekir. Çünkü bu hususlarda vaki bir yanılgı sanığın, böyle bir atıfetten yararlanma hakkı olmadığı halde cezalandırılmama sonucunu doğuracaktır. Bu, yargıcın, her sanık için, eyleminin tabi olduğu zamanaşımı süresinin yarısı kadar af çıkarması niteliği taşır. Oysa Anayasa'nın 6 ncı maddesine göre "hiç bir kimse veya organ kaynağını Anayasa'dan almayan bir devlet yetkisi kullanamaz". Ayrıca çoğunluk kararı, yargıç tarafından suçun başka bir madde kapsamında görülüp sanığın cezalandırılması yolunu kesin olarak kapattığından kamu hukuku için telafi edilemeyecek bir durum hasıl edecektir. Oysa aksi durumda, yani hazırlık soruşturması safhasında zamanaşımının tespit edilmemesi halinde sanığa verilecek telafisi mümkün olmayan bir zarar mevcut değildir; yar-

gılanma sırasında, hatta temyiz safhasında zamanaşımı tespit edilip yararlanması sağlanabilecektir. Şu halde hazırlık soruşturması safhasında zamanaşımı tespiti ya hiç yapılmayıp esas yetkili hakime bırakılmalı yahut da azami yasal süre aranmalıdır.

Bu sebeplerle MMHK'nun uygulanmaya başlandığından beri, 85 senedir ve bu sisteme göre yapılan ilk tahkikatı hazırlık tahkikatına dönüştüren 3206 sayılı Yasanın yürürlüğe girdiği 21.5.1985'den beri izlenmekte olan içtihadımızın değiştirilmesini gerektirecek bir hukuki durum mevcut değildir. Dolayısıyla, TCK' nun 104 üncü maddesi uyarınca, soruşturmacının eldeki dosyadaki sanıkları sorguladığı tarihte zamanaşımının kesildiği ve aynı Kanununun 102. maddesinde muayyen olan müddetin yarısının ilavesiyle bulunacak süreye uzadığı ve sonuç olarak, kararda belirtilen maddelerden, çoğunluk tarafından, eylem tarihinden itibaren 102. maddedeki sürenin geçmiş olması nedeniyle zamanaşımına uğramış olduğuna karar verilmiş olan suçlarda henüz zamanaşımının bulunmadığı, işin esasının incelenmesi gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İkinci Daire
Esas No:1998-1035
Karar No:1999-940

ÖZETİ : Veznedar görevini yapan kişiyi gerektiği gibi kontrol etmeyerek zimmet suçunun oluşmasına neden olmanın TCK'nun 203 üncü maddesindeki suçu oluşturacağı hk.

K A R A R

Tetkik Hakimi: B. Ufuk KADIGİL
Sanık : ... - ... İli ... İlçesi Malmüdür Vekili.
Suçu : Denetim ve kontrol görevini yapmayarak Veznedar ...'in toplam 163.562.000 TL' sını zimmetine geçirmesine sebebiyet vermek.
Suç Tarihi : 1996
İl Yönetim Kurulu Kararı: Sanığın TCK' nun 230 uncu maddesi uyarınca lüzumu muhakemesine.
Karara İtiraz Eden : Sanık ...
İncelenme Nedeni : İtiraz üzerine

... Valiliğinden 15.04.1998 gün ve 2/K-251/97-571 sayılı yazı ile gönderilen soruşturma dosyası ve il yönetim kurulunca verilmiş bulunan 28.10.1997 gün ve 2/K-251 sayılı karar incelenerek gereği görüşüldü:

Sanık ...'ın denetim ve kontrol görevini yapmayarak Veznedar ...'nin toplam 163.562.000 TL'sını zimmetine geçirmesine sebebiyet verdiği anlaşıldığından

yerinde görülmeyen itirazının reddiyle lüzumu muhakemesine ilişkin olarak verilen il yönetim kurulu kararının uygulama maddesinin TCK' nun 203 üncü maddesi olarak düzeltilmek suretiyle onanmasına 06.04.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/185
Karar No: 1999/510

ÖZETİ : APK Uzmanı olan davacıya 141 seri nolu Devlet Memurları Genel Tebliğinin 5. maddesinin 2. fıkrası uyarınca makam tazminatı ödenmeyeceğine ilişkin işlemin ve anılan düzenlemenin 657 sayılı Yasanın 43/B maddesi uyarınca hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Maliye Bakanlığı
Diğer Davalı : Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Sanayi ve Ticaret Bakanlığında APK Uzmanı olan davacıya APK Uzmanı ibaresine dayanılarak kendisine makam tazminatı ödenmeyeceğine ilişkin işlem ile dayanağı olan 141 seri nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin 5. maddesinin 2. fıkrasının kendisi ile ilgili kısmının iptali, bu işlem nedeni ile yoksun kaldığı maddi haklarının faizi ile birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılan davada; Danıstay Onikinci Dairesince verilen ve IV sayılı makam tazminatı cetveli ile öngörülen makam tazminatından yararlandırılmamasına ilişkin 21.9.1995 günlü, 7621 sayılı işlemin iptaline, 141 Seri Nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin 5. maddesinin 2. fıkrasının iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına, davacının işlem nedeniyle yoksun kaldığı parasal haklarının dava tarihinden itibaren yürütülecek yasal faiziyle birlikte davacıya ödenmesine ilişkin bulunan 6.11.1996 günlü,E:1995/10140, K:1996/3477 sayılı kararı, davalı idarelerden Maliye Bakanlığı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile daire kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Tuncay Dündar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zeynep Kavlak'ın Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Onikinci Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında

anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle Danıştay Onikinci Dairesinin 6.11.1996 günlü, E:1995/10140, K:1996/3477 sayılı kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca 2577 sayılı Yasanın 17.maddesi uyarınca duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Sanayi ve Ticaret Bakanlığında APK Uzmanı olan davacıya APK Uzmanı ibaresine dayanılarak kendisine makam tazminatı ödenmeyeceğine ilişkin işlem ile dayanağı olan 141 seri nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin 5. maddesinin 2.fıkrasının kendisi ile ilgili kısmının iptali, bu işlem nedeni ile yoksun kaldığı maddi haklarının faizi ile birlikte ödenmesine karar verilmesi istemiyle açılan davada; Danıştay Onikinci Dairesince; 6.11.1996 günlü, E:1995/10140, K:1996/3477 sayılı kararla; ilgililerin 657 sayılı Yasaya eklenen IV sayılı Makam Tazminatı cetvelinde öngörülen makam tazminatından ve söz konusu yasanın 43/b maddesi 3 üncü bendi hükmünden yararlandırılabilmeleri için genel müdür, genel müdür yardımcısı, müstakil daire başkanı ve Devlet Planlama Teşkilatı Genel Sekreteri düzeyinde veya daha üst düzeyde makam tazminatından yararlandırılan görevlerde bulunmaları,fiilen bu görevi 6 ay süreyle yürütmeleri, başka bir göreve atanmaları halinde atandıkları bu görevin söz konusu Yasanın 43/b maddesinde belirtilen görevlerden biri olması gerektiği, öte yandan, 657 sayılı Yasaya ekli IV sayılı Makam Tazminatı Cetvelinde yapılan değişikliklerle ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi amacıyla 17.8.1995 günlü, 22377 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan 141 seri nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin 5/2 maddesinde ise; 657 sayılı Yasanın 43/b maddesinde yer alan "müşavir" ve "1.dereceden uzman" kadrolarından herhangi bir mesleki ünvana sahip olmayan müşavirlik ve uzmanlıkların anlaşılması, APK Uzmanı, hesap uzmanı, hukuk müşaviri vb görevlerin 43/B maddesinde sayılan ünvanlar olarak değerlendirilmemesi gerektiği hükmüne yer verildiği, 657 sayılı Yasanın 547 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 43/B maddesinin 3 üncü fıkrasında diğer ünvanlarla birlikte uzman ünvanı da sayılarak söz konusu uzmanlığın mesleki ünvan olup olmadığı yolunda bir ayrıma yer verilmemesi karşısında, 1.dereceden uzman ünvanına yorum getirilip APK Uzmanlığının mesleki bir uzman ünvanı olduğu sonucuna ulaşılarak uzmanlar arasında bir ayrıma gidilmesi ve bu kabule dayanılarak da daha önce bulunduğu görev itibariyle anılan ödemelerden yararlandırılması konusunda bir çekişme bulunmayan davacının şu anda APK Uzmanlığı görevini yürüttüğünden bahisle söz konusu ödemelerden yararlandırılmaması yolunda tesis edilen işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığı, dava konusu 141 sayılı Genel Tebliğin 5.maddesinin 2.fıkrasının dairelerinin 12.6.1996 günlü, :1995/10333, K:1998/2175 sayılı kararı ile iptal edilmiş olduğu gerekçesiyle davacının IV sayılı makam tazminatı cetveli ile öngörülen makam tazminatından yararlandırılmamasına ilişkin 21.9.

1995 günlü, 7621 sayılı işlemin iptaline, 141 Seri Nolu Devlet Memurları Kanunu Genel Tebliğinin 5.maddesinin 2.fıkrasının iptal istemi hakkında ise karar verilmesine yer olmadığına davacının işlem nedeniyle yoksun kaldığı parasal haklarının dava tarihinden itibaren yürütülecek yasal faiziyle birlikte davacıya ödenmesine davalı idarelerden Maliye Bakanlığı bu kararı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Danıştay Onikinci Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu ve dilekçelerde ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından, davalı Maliye Bakanlığının temyiz isteminin reddine, Danıştay Onikinci Dairesinin 6.11.1996 günlü, E:1995/10140, K:1996/3477 sayılı kararının onanmasına, 30.4.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

İMAR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/301
Karar No: 1999/681

ÖZETİ : .... Köyünde bulunan taşınmazlara ilişkin olarak düzenlenen inşaat ruhsatlarının, söz konusu taşınmazlar yönünden imar planı değişikliği yapılması yolundaki isteminin reddine ilişkin belediye meclis kararını tadilen onayan büyükşehir belediye başkanlığı işleminin ve bu işlemin dayanağını oluşturan Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili Yönetmeliğin 42. maddesinin 3030 sayılı yasaya aykırı olması nedeniyle iptaline karar verilmesinin hukuka uygun olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalılar) : 1- İçişleri Bakanlığı
2- ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili: Av. ...

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı İdare Yanında Davaya Katılan): ... Konut Yapı Kooperatifi
Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davacılar) : 1- ... 2- ... 3- ... 4- ... 5- ...
6- ... 7- ... 8- ... 9- ...10- ...

İstemin Özeti : ..., ..., ... Köyü, 4 pafta, 153, 133 ve 945 parsel sayılı taşınmazlara ilişkin olarak düzenlenen inşaat ruhsatlarının, söz konusu taşınmazlar yönünden imar planı değişikliği yapılması yolundaki istemin reddine ilişkin 16.8.1995 günlü, 129 sayılı ... Belediye Meclisi kararını tadilen onayan 26.9.1995 günlü ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı işleminin ve bu işlemin dayanağını oluşturan Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Kanunun Uygulanması ile İlgili Yönetmeliğin 42. maddesinin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Danıştay Altıncı Dairesince; 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 6/A maddesinde, ilçe belediyelerinin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları tatbikat imar planlarını onaylamak ve uygulamasını denetlemek görevi büyükşehir belediyelerine verilmiş, aynı yasanın büyükşehir belediye başkanının görevlerini düzenleyen 14. maddesinin 3. ve 4. fıkralarında da, büyükşehir ve ilçe belediye meclislerince alınan bütün kararların büyükşehir belediye başkanına gönderileceği, büyükşehir belediye başkanının konunun meclislerde tekrar görüşülmesini isteyebileceği, meclislerin kararlarında ancak 2/3 çoğunlukla ısrar edebilecekleri ve bu hallerde meclis kararının kesinleşmiş olacağının hükme bağlandığı, 12.12.1984 günlü, 18603 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Kanunun Uygulanması ile İlgili Yönetmeliğin 42. maddesinin 2. fıkrasında, "Büyükşehir belediye başkanları, büyükşehir belediye meclisi ile ilçe belediye meclisi kararlarını tetkikle aynen veya tadilen tasdik veyahut meclislerde tekrar görüşülmesini isteme görev ve yetkilerini kullanmada Belediye Kanununun, meclis kararlarının tetkik ve tasdiki konusunda yetkili idari vesayet makamlarına tanıdığı süreleri göz önünde bulundurur ve aynı şekilde iş ve işlem yaparlar." hükmünün yer aldığı, yukarıda anılan yasa ve yönetmelik hükümlerinin değerlendirilmesinden 3030 sayılı Yasanın 14. maddesiyle büyükşehir belediye başkanlarına, 1/1000 ölçekli planlara ilişkin ilçe belediye meclisi kararlarını tadilen onama yetkisi verilmediği sonucuna varıldığı, 3030 sayılı Yasanın Uygulanması ile İlgili Yönetmeliğin 42. maddesinde, büyükşehir belediye başkanlarının büyükşehir ile ilçe belediye meclisi kararlarını tetkikle aynen veya tadilen tasdik yetkisi bulunduğu kurala bağlanmışsa da, ilgili olduğu Kanunun uygulanmasını sağlamak üzere bu Kanuna aykırı olmamak koşuluyla çıkarılan yönetmelikte yasa ile verilmemiş olan bir yetkinin düzenlenmesi olanağı bulunmadığından dava konusu yönetmeliğin 42. maddesinin 2. fıkrasının 2. cümlesinde yer alan "...veya tadilen..." ibaresinde yasa ve hukuk kurallarına uyarlık bulunmadığı, dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlığa konu taşınmazların bulunduğu imar adası içindeki yolun kaldırılarak doğu ve batıdaki yola eklenmesi istemiyle verilen plan tadilat teklifinin 16.8.1995 günlü, 129 sayılı ilçe belediye meclisi kararıyla reddedildiği, bu kararın 26.9.1995 günlü Büyükşehir Belediye Başkanlığı işlemi ile 12 metrelik yolun ada

bütünlüğünü bozduğu, mimari bakımdan site yapımına uygun olmadığı gerekçesiyle kaldırıldığı ve işlemin eski zayiat oranına göre parselin doğu ve batısından 10 metrelik yol bırakılması şartıyla 3030 sayılı Kanunun 14. maddesi ve bu kanunun Uygulama Yönetmeliğinin 42. maddesi uyarınca tadilen onandığının anlaşıldığı, bu durumda yasaya aykırı olarak Yönetmelik hükmüne dayanılarak imar planı değişikliği yapılması isteminin reddi yolundaki 16.8.1995 günlü, 129 sayılı ... Belediye Meclisi kararını tadilen onayan 26.9.1995 günlü ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı işleminde ve bu işlem ile tadil edilen imar planı uyarınca düzenlenen inşaat ruhsatlarında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu yönetmelik hükmünde sözü geçen ibarenin, planın tadilen onanması ile bu planlara dayalı ruhsat verme işlemlerinin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idareler ve davalı idareler yanında davaya katılan 17.12.1996 günlü, E:1996/469, K:1996/5824 sayılı bu kararı, temyiz etmekte ve davacıların dava açma ehliyetinin bulunmadığı, davanın süresi içinde açılmadığı, kararda kazanılmış hak ve kararların geriye yürümezliği ilkesinin gözönüne alınmadığı, 3030 sayılı Yasaya göre büyükşehir belediye başkanlarının tadilen onama yetkisinin bulunduğu iddialarıyla bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ahmet Arslan'ın Düşüncesi: Temyiz istemlerinin reddi ile daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

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

Açıklanan nedenlerle temyiz istemlerinin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca davalı ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı ile davalı idare yanında davaya katılanın duruşma istemi 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17. maddesinin 2. fıkrası uyarınca yerinde görülmeyerek gereği görüşüldü.

... Köyü, ... pafta ... ve ... parsel sayılı taşınmazlara ilişkin olarak düzenlenen inşaat ruhsatlarının, söz konusu taşınmazlar yönünden imar planı değişikliği yapılması yolundaki istemin reddine ilişkin 16.8.1995 günlü, 129 sayılı ... Belediye Meclisi kararını tadilen onayan 26.9.1995 günlü ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı işleminin ve bu işlemin dayanağını oluşturan Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Kanunun Uygulanması ile İlgili Yönetmeliğin 42.maddesinin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, Danıştay Altıncı Dairesince verilen ve dava konusu yönetmelik hükmünde sözü geçen "veya tadilen" ibaresinin, planın tadilen onanması ile bu planlara dayalı ruhsat verme işlemlerinin iptaline ilişkin bulunan 17.12.1996 günlü, E:1996/469, K:1996/5824

sayılı kararı, davalı idareler ve davalı idareler yanında davaya katılan temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedirler.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden; Danıştay Altıncı Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçelerde ileri sürülen temyiz nedenlerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından davalı idarelerin ve davalı idareler yanında davaya katılanın temyiz istemlerinin reddine, Danıştay Altıncı Dairesinin 17.12.1996 günlü, E:1996/469, E:1996/5824 sayılı kararının onanmasına, 14.5.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No :1997/536
Karar No :1999/457

ÖZETİ : Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdür ve Yönetim Kurulu Başkanı olan davacının göreve atanmasında uygulanan usulün görevden alma sırasında da uygulanması gerekeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalılar): 1- Başbakanlık
2- Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
3- Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Davacının, Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü ve Yönetim Kurulu Başkanlığından Bakanlık Müşavirliğine atanmasına ilişkin 9.9.1996 günlü, 96/46144 sayılı müşterek kararnamenin iptali, bu nedenle uğradığı maddi kayıplarının ödenmesi istemiyle açılan davada; Danıştay Beşinci Dairesince, 233 sayılı KHK'nin Geçici 5.maddesi uyarınca 28.10.1984 günlü 18559 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Ana Statüsünün 9/1. maddesinde, "Teşekkül Genel Müdürü Yönetim Kurulunun Başkanıdır. Genel Müdür Genel Kurmay Başkanlığının ve Milli Savunma Bakanının teklifi üzerine ortak karar ile atanır" hükmünün yer aldığı, bu hükmün 233 sayılı KHK hükümlerine aykırı olmadığı gibi 308 ve 399 sayılı KHK ile de yürürlükten kaldırılmadığı, her ne kadar Ana Statüde Genel Müdürün görevden alınmasında atamadaki usulün uygulanacağı yolunda bir hüküm yok ise de idare hukukunun önemli ilkelerinden olan usulde ve yetkide paralellik ilkeleri uyarınca atamada uygu-

lanan usulün görevden alma sırasında da uygulanması gerektiği, davacının görevden alınması sırasında Genel Kurmay Başkanlığının ve Milli Savunma Bakanının görüşlerinin alınmadığı anlaşıldığından, Ana Statü hükümleri ile usulde ve yetkide paralellik ilkelerine uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline bu işlem nedeniyle yoksun kaldığı parasal haklarının davacıya ödenmesine karar verilmiştir.

Davalı idareler, 18.3.1997 günlü, E:1996/2327, K:1997/599 sayılı bu kararı temyiz etmekte ve Ana Statüdeki atamaya ilişkin usulün, görevden almada da izleneceğine ilişkin bir hükmün bulunmadığı iddiasıyla bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Tuncay Dündar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

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

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

Davacının, Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü ve Yönetim Kurulu Başkanlığından Bakanlık Müşavirliğine atanmasına ilişkin 9.9.1996 günlü, 96/46144 sayılı müşterek kararnamenin iptali, bu nedenle uğradığı maddi kayıplarının ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açtığı dava sonucunda; Danıştay Beşinci Dairesince verilen ve dava konusu işlemin iptaline bu işlem nedeniyle yoksun kaldığı parasal ve özlük haklarının ödenmesine ilişkin bulunan 18.3.1997 günlü, E:1996/2327, K:1997/599 sayılı kararı davalı idareler temyiz etmektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden Danıştay Beşinci Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından davalı idarelerin temyiz istemlerinin reddine, Danıştay Beşinci Dairesinin 18.3.1997 günlü, E:1996/2327, K:1997/599 sayılı kararının onanmasına, dosyanın dairesine gönderilmesine 9.4.1999 günü oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Davacı, Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü ve Yönetim Kurulu Başkanlığından Bakanlık Müşavirliğine atanmasına ilişkin 9.9.1996 gün, 96/46144 sayılı müşterek kararnamenin iptali istemiyle dava açmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 76.maddesinin 1.fıkrasında "Kurumlar, görev ve ünvan eşitliği gözetmeden kazanılmış hak aylık dereceleriyle me-

murları bulundukları kadro derecelerine eşit veya 68.maddedeki esaslar çerçevesinde daha üst, kurum içinde aynı veya başka yerlerdeki diğer kadrolara naklen atayabilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Bu madde ile memurların naklen atanmaları konusunda idareye takdir yetkisi tanındığı açık olup, bu yetkinin ancak kamu yararı ve hizmet gerekleri gözardı edilerek kullanıldığının kanıtlanması ya da idari yargı merciince saptanması halinde, sözü edilen bu durumun dava konusu idari işlemin sebep ve maksat yönlerinden hukuka aykırılığı nedeniyle iptalini gerektireceği yerleşmiş yargısal içtihatlarla kabul edilmiş bulunmaktadır.

Davanın konusu bir atama işlemidir. Anılan yasa hükmü doğrultusunda, usulüne uygun olarak idarece atama işleminin gerçekleştirildiği açıktır. Davacının eski görevine atanma usulünün yeni görevine atanmasında da uygulanması söz konusu olamayacağından; dava konusu işlemin sebep unsurunun incelenerek bir karar verilmesi gerektiği düşüncesiyle çoğunluk kararına karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1997/726
Karar No: 1999/525

ÖZETİ : Milletvekili genel seçimlerine katılmak için görevinden istifa eden, milletvekili adayı olamaması nedeniyle önceki görevine iadesi yolundaki başvurusu zımnen reddedilen davacıya mali haklarının idareye başvuru tarihinden itibaren değil görevine başlama taraihinden itibaren verilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı

Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında Bakanlık Müşaviri olarak görev yapmakta iken 24.12.1995 günü yapılan 20. Dönem milletvekili genel seçimine katılmak için bu görevinden istifa eden davacının, milletvekili adayı olamaması nedeniyle önceki görevine iadesi yolundaki başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ve başvuru tarihi olan 31.12.1995 tarihinden itibaren yoksun kaldığı tüm parasal haklarının yasal faiziyle birlikte kendisine ödenmesi istemiyle açtığı dava sonucunda: Danıştay Onikinci Dairesince verilen ve davanın, işlemin iptali istemine ilişkin kısmı hakkında davacının görevine atandığı anlaşıldığından karar verilmesine yer olmadığına, davacının göreve başlatılması için idareye başvurduğu tarihten göreve başlatıldığı tarihe

kadar olan sürede yoksun kaldığı parasal haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine ilişkin kısmı için tazminat isteminin kabulüne ilişkin bulunan 15.5.1997 günlü, E:1996/638, K:1997/1091 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmektedir.

Savunmanın Özeti : Davacı, davalı idarenin temyiz dilekçesine yanıt vermemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Emin Sınmaz'ın Düşüncesi : Davalı idarenin temyiz isteminin kabulü ile daire kararının tazminata ilişkin kısmının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

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

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca, gereği görüşüldü:

Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında Bakanlık Müşaviri olarak görev yapmakta iken 24.12.1995 günü yapılan 20. Dönem milletvekili genel seçimine katılmak için bu görevinden istifa eden davacının, milletvekili adayı olamaması nedeniyle önceki görevine iadesi yolundaki başvurusunun zimnen reddine ilişkin işlemin iptali ve başvuru tarihi olan 31.12.1995 tarihinden itibaren yoksun kaldığı tüm parasal haklarının yasal faiziyle birlikte kendisine ödenmesi istemiyle açtığı dava sonucunda; Danıştay Onikinci Dairesince verilen ve davanın, işlemin iptali istemine ilişkin kısmı hakkında davacının görevine atandığı anlaşıldığından karar verilmesine yer olmadığına, davacının göreve başlatılması için idareye başvurduğu tarihten, göreve başlatıldığı tarihe kadar olan sürede yoksun kaldığı parasal haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine ilişkin kısmı için tazminat isteminin kabulüne ilişkin bulunan 15.5.1997 günlü, E:1996/638, K:1997/1091 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden, Danıştay Onikinci Dairesince; davacının, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığında 1. dereceli Bakanlık Müşaviri kadrosuna 5.4.1996 günlü, 96/45323 sayılı müşterek kararla atanarak 9.4.1996 tarihinde göreve başlatılmış olduğu anlaşıldığından davanın, işlemin iptaline ilişkin bölümü hakkında karar verilmesine yer olmadığı, öte yandan, Anayasanın 125. maddesi uyarınca idarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı ödemekle yükümlü olması karşısında, 31.12.1995 tarihinde göreve iadesi istemiyle başvuran davacının başvurusundan çok sonra 5.4.1996 günlü, 96/45323 sayılı kararname ile göreve atandığından idarenin geç işlem tesis etmesi ve dava açılmasına sebebiyet vermesi nedeniyle kusurunun bulunduğu, bu nedenle davacının

göreve iade istemiyle başvuruda bulunduğu 31.12.1995 tarihi ile göreve başlatıldığı tarih arasındaki süreye ait haklarının kendisine ödenmesi gerektiği gerekçesiyle davanın işlemin iptaline ilişkin bölümü hakkında karar verilmesine yer olmadığına, davacının idareye başvurduğu tarihten itibaren göreve başlatıldığı tarihe kadar olan sürede yoksun aldığı tüm parasal haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Davalı idare, davacı görevinden istifa ederek ayrılmış olduğundan 298 sayılı Yasa uyarınca yeniden göreve atanmasının 2451 sayılı Yaya göre müşterek kararla yapılacağını, müşterek kararname taslağının hazırlanarak Başbakanlığa sunulduğunu, 298 sayılı Yasa uyarınca adaylığı veya seçimleri kazanamayan kamu görevlilerinin maddede öngörülen sürede müracaat etmeleri halinde göreve dönebileceklerinin hükme bağlandığını, ancak bu durumdakilerin ne kadar süre içerisinde göreve başlatılacakları konusunda açık bir düzenleme getirilmediğini, davacının göreve iade istemiyle başvurduğu gün görevine başlatılmasının mümkün olmadığını, benzer bir konuda açılan bir başka davada Ankara 9. İdare Mahkemesince makul bekleme süresi olarak kabul edilebilecek altmış günlük süre geçirildikten sonra atama işleminin gerçekleştirilmiş olması nedeniyle makul süre dışındaki süreye ilişkin maaş farklarının davacıya ödenmesine hükmedilmesinin mümkün olmadığına karar verildiğini, davacının parasal haklarının başvuru tarihinden itibaren ödenmesine hükmedilmesinin kararın bozulmasını gerektireceğini belirterek Danıştay Onikinci Daire kararını temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Danıştay Onikinci Dairesinin 15.5.1997 günlü, E:1996/638, K:1997/1091 sayılı kararının dava konusu işlemin iptali istemine ilişkin bölümü hakkında karar verilmesine yer olmadığına yönelik kısmı usul ve hukuka uygun olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar kararın bu kısmının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Kararın, davacının yoksun kaldığı parasal ve özlük haklarının faizli tutarının davalı idarece ödenmesine yönelik kısmına gelince;

298 sayılı Seçimlerin Temel Hükümleri ve Seçmen Kütükleri Hakkında Kanunun Ek.7.maddesinde; "subay, astsubaylar hariç olmak üzere; milletvekili ve mahalli idareler genel ve ara seçimlerinde aday ve aday adayı olan devlet memurları ve diğer kamu görevlileri, adaylığı veya seçimi kaybetmeleri halinde, Yüksek Seçim Kurulunca seçim sonuçlarının ilanını takip eden bir ay içinde müracaat etmeleri kaydıyla eski görevlerine veya kazanılmış hak aylık derecelerindeki başka bir göreve dönebilirler" hükmüne yer verilmiştir.

Madde hükmüyle, seçimlere katılmak için istifaen görevlerinden ayrılan kamu görevlilerinin adaylığı ya da seçimleri kaybetmeleri halinde istekleri üzerine eski görevlerine döndürülmeleri asıl olup, başvuru tarihinde kadronun dolu olması durumunda ise kazanılmış hak aylık derecelerindeki başka bir göreve dönebilecekleri belirtilmiştir.

298 sayılı Kanunun Ek.7.maddesinde, seçimlere katılmak için görevlerinden ayrılanların öngörülen sürede müracaat etmeleri halinde göreve dönebilecekleri

hükme bağlanmış ancak, bu durumdakilerin ne kadar süre içerisinde göreve başlatılacakları konusunda açık bir düzenleme getirilmemiştir. Dolayısıyla ilgililerin eski görevlerine dönmek için yaptığı başvuruyu takiben idarece kadronun dolu ya da boş olması, ilgilinin atama şekli gibi hususlar göz önüne alınarak bir atama kararname taslağı hazırlanması ve onaya sunulması, müşterek kararname ile atanacak bir görev ise kararname taslağının ilgili bakanlıkça Başbakanlık ve Cumhurbaşkanlığına sunulması gibi idari prosedürün tamamlanması, bir başka anlatımla atama işleminin tekemmül ettirilmesi gerekliliği karşısında, idare ya da idarelere atama konusunda makul bir sürenin tanınması gerektiği açıktır.

Bu durumda, Danıştay Onikinci Dairesince tazminatın yukarıda belirtilen makul süre gözardı edilerek davacının eski görevine dönmek için yaptığı başvuru tarihinden itibaren yoksun kaldığı mali ve özlük haklarının ödenmesine hükmedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kısmen reddi ile Danıştay Onikinci Dairesinin 15.5.1997 günlü, E:1996/638 K:1997/1091 sayılı kararının davacının seçimlere katılmak için ayrıldığı Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı Bakanlık Müşaviri görevine atanması istemiyle yaptığı başvurunun reddine dair işlem hakkında karar verilmesine yer olmadığına yönelik kısmının onanmasına, temyiz isteminin kısmen kabulü ile davanın tazminata yönelik kısmının bozulmasına, dosyanın anılan daireye gönderilmesine 7.5.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/56
Karar No: 1999/803

ÖZETİ : Emniyet müdürlerinin bir üst sınıfa terfi etmelerinde, kıdem ve liyakata göre yapılan sıralamada bulunulan sıranın kadro sayısından aşağı olması durumunda ilgilinin bir üst sınıfa yükseltilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : İçişleri Bakanlığı

Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Samsun İdare Mahkemesince verilen ve mahkemenin dava konusu işlemin iptaline dair ilk kararında ısrarına ilişkin bulunan 20.11.1998 günlü, E:1998/998, K:1998/1351 sayılı kararı, davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Samsun İdare Mahkemesinin temyize konu ısrar

kararının hukuka uygun olduğu öne sürülerek onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Adnan Zengin'in Düşüncesi : 3201 sayılı Emniyet Teşkilatı Kanununun 55. maddesi ile "Emniyet Hizmetleri Sınıfı Personelinin Rütbe Yükselmeleri ile Görev Ünvanlarında Uygulanacak Esaslara İlişkin Yönetmelik" birlikte değerlendirildiğinde, rütbe terfiinde kıdem ve liyakatın esas alınması gerekir.

Kıdemin tespitinde bir sorun yoktur. Her yıl yapılan çizelgelerde emniyet teşkilatındaki kıdem durumu sıralanmaktadır ve bu hususta bir uyuşmazlık çıkmamaktadır. Sorun liyakatın tespitinde çıkmaktadır. Liyakatın tespiti konusunda siciller, takdirnameler, cezalar, kazanılan bilgi ve becerilerin dikkate alındığı idarece ileri sürülmüş ise de, bunların ne ölçüde ve hangi objektif metodlarla değerlendirildiğini davalı idare açıklayamamaktadır.

Kıdem ve boş kadro esas alınarak değerlendirme yapılması durumunda liakayat unsuru gözardı edilmekte; genel güvenlik ve asayişi korumak, kanun ve nizam hükümlerinin yerine getirilmesini sağlamak ve bunlara dayanan hükümet buyruklarını yerine getirmek gibi önemli bir görevin ve o görevle birlikte onun yetki ve sorumluluklarını üzerine almış kimselerin yükseltilmesinde kişisel ve mesleki bir takım seçkin nitelik ve yeteneğe sahip olup olmadıklarına bakılmadan yükseltilmeleri yoluna gidilebilmektedir. Kıdemi göz önüne almadan liyakat öne çıkarılarak yapılan terfilerde ise haksızlık doğması olasılığı (liyakatın tespitinde yeterince objektif ölçüt getirilmemesinden dolayı) artmaktadır. Kıdemi yeterli olan ve liyakatli olduğu bilinen kişilerin, başka kişileri kayırmak yoluna gidilmesi durumunda terfi ettirilmemesi sonucu doğabilmektedir.

Liyakat sistemi toplumda ve idarede eşitliğin, hakkaniyetin, açıklığın, dürüstlüğün, çalışkanlığın, yarışma ve haketmenin, hukuki yollardan hakkını arama ve elde edebilmenin, kişilerin siyasal ve diğer subjektif yargılarından kendilerini arındırarak "kamu yararı" doğrultusunda, objektif ve yansız davranışta birleşmesinin ve benzeri sosyal ve moral kavramlarla ilkelerin güç kazanmasına, yerleşmesine, dikkate alınması gerekecek ölçüde katkıda bulunma etkisine de sahiptir. (...; Memur Hukukunda Kayırma ve Liyakat Sistemleri. İstanbul/ 1980, S.123).

Meslek içinde yükselmelerde liyakat ilkesinin yeterince göz önünde bulundurulmaması genç kuşaklarda kolay değer yargılarının yayılmasına, meslek ahlakı ve yönetimin bozulmasına yol açmakta olduğu toplumda bilinen bir gerçekliktir. (Üçüncü Beş Yıllık Kalkınma Planı S.917)

Dava konusu uyuşmazlığın kaynağını teşkil eden 3. sınıf emniyet müdürlerinden 2. sınıf emniyet müdürlüğüne yükseltilenlere ilişkin 12.7.1996 günlü, 96/1 sayılı Yüksek Değerlendirme Kurulu Kararının incelenmesinden, 1996 yılında 2. sınıfa yükseltilme hakkını elde eden 523 3. sınıf emniyet müdürünün olduğu, bunlardan 46'sının yükseltildiği, yükseltilenlerin kıdemleri incelendiğinde, 29'unun davacıdan daha kıdemsiz olduğu, bu 29 emniyet müdürünün kıdem sıralamasında 246'dan 516'a kadar olan sırada yer aldığı, bu 29 kişinin davacıdan kıdem-

siz olmasına karşın, liyakat bakımından davacıya nasıl bir üstünlük sağladığı konusunda dosyada yeterli bilgi bulunmadığından verilen ara kararına gönderilen cevapta da bu hususta açık bir bilgi yer almamıştır.

Durum böyle olunca; 1996 yılı terfilerine ilişkin Yüksek Değerlendirme Kurulu Kararında liyakatın subjektif (öznel) kıstaslar kullanılarak belirlendiğinden dolayı işlemin yargı denetimine elverişli biçimde tesis edilmemesi nedeniyle hukuka aykırı olduğu açık olmakla birlikte, bu işlem dava konusu edilmemiştir. Ayrıca bu işlemdeki değerlendirme hatalarının davacıya emsal oluşturması da mümkün değildir. Uyuşmazlık konusu olayda davanın konusunu ise, davacının 2. sınıf emniyet müdürlüğüne atanma işleminin reddine ilişkin işlem oluşturmaktadır. Bu işlemin iptali istemiyle açılan davada tüm 3. sınıf emniyet müdürlerinin kıdem ve liyakatlarının değerlendirilerek davacının kıdem ve liyakatının yeterli olduğu sonucunu doğuracak biçimde iptal kararı vermeye hukuken olanak bulunmamaktadır. Bu nedenle davanın reddi gerekirken, aksi yolda verilen ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Taylan Aydın'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 ilk kararda ısrar yolunda verilen idare mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü.

3.sınıf emniyet müdürü olan davacının 2. sınıf emniyet müdürlüğüne terfi ettirilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve bu işlem nedeniyle yoksun kaldığı maddi haklarının yasal faiziyle birlikte ödenmesi ve manevi mağduriyetinin giderilmesi istemiyle açtığı dava sonunda, Samsun İdare Mahkemesinin 30.12.1997 günlü, E:1996/447, K:1997/1820 sayılı kararıyla; 3201 sayılı Emniyet Teşkilatı Kanununun 3870 sayılı yasa ile değişik 55. maddesinde polis amirlerinin rütbe terfi esaslarının düzenlendiği, bu kanuna dayalı olarak çıkarılan Emniyet Hizmetleri Sınıfı Personelinin Rütbe Yükselmeleri ve Görev Ünvanlarında Uygulanacak Esaslara İlişkin Yönetmeliğin 7. ve 9. maddelerinde terfide esas olanın kıdem ve liyakat olduğunun belirtildiği, dava dosyası ve emsal nitelikteki başka bir dosyada bulunan terfi eden ve edeceklere ait çizelgelerin incelenmesinden 1994 ve 1995 yıllarında davacıdan daha kıdemsiz ve sicili düşük kişilerin terfi ettirilmiş olduğu, 1996 yılında davacıdan düşük sicilli olanların terfi ettirildiği ve bu kişide sadece kıdeme önem verildiği, netice itibariyle hem kıdem ve hem de sicil not ortalamaları bakımından davacıya göre düşük olan 3. sınıf emniyet müdürlerinin terfi ettirilmek suretiyle davacının yükseltilmediğinin anlaşıldığı, bu durumda davacının 2. sınıf emniyet müdürlüğü rütbe-

sine yükseltilmemesinde mevzuata uygunluk bulunmadığı, hukuka aykırılığı saptanan işlem nedeniyle uğranılan maddi zararların tazmininin Anayasal zorunluluk olduğu, manevi tazminat isteminin dayanağı olmadığı gerekçesiyle davacının 2. sınıf emniyet müdürlüğü rütbesine terfi ettirilmesi isteminin zımnen reddi işleminin iptaline, iki rütbe arasındaki parasal haklarının 3.4.1996 tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle davacıya ödenmesine, manevi tazminat isteminin reddine karar verilmiştir.

Bu karar temyiz incelemesi sonunda, Danıştay Onikinci Dairesinin 17.9.1998 günlü, E:1998/1424, K:1998/2108 sayılı kararıyla; 3201 sayılı Yasanın değişik 55. maddesi ile Emniyet Hizmetleri Sınıfı Personelinin Rütbe Yükselmeleri ile Görev Ünvanlarında Uygulanacak Esaslara Dair Yönetmeliğin 7, 9, 14. maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden, rütbe terfii için gerekli şartları taşıyanların en kıdemlisinden başlanılarak ve kadro sayısı dikkate alınmak suretiyle sırayla yapılması gerektiği, liyakatın ise kadronun kısıtlı olması halinde kıdem durumu eşit olanlar arasında tercih unsuru olarak göz önünde bulundurulması gerekeceğinin anlaşıldığı, yönetmeliğin 14. maddesinde yapılan değişikliğin de idareye kıdemsizleri kıdemlilerden önce terfi ettirme yetkisi tanımadığı, sadece kadronun yetersiz olması halinde eşit kıdemliler arasında liyakatli adayın tespitinde takdir yetkisi verdiği sonucuna anlaşıldığı, davacının 1996 yılında bir üst rütbeye yükselmeyi hakeden 523 3. sınıf emniyet müdürü arasında kıdem ve liyakata göre yapılan sıralamada 197. kişi durumunda bulunduğu, Emniyet Genel Müdürlüğü Yüksek Değerlendirme Kurulunun 12.7.1996 günlü, 1996/1 sayılı kararıyla 46 3. sınıf emniyet müdürünün 1996 yılında 2. sınıfa yükseltildiği, 23.9.1997 günlü, E:1997/2576 sayılı aynı nitelikteki dava dosyasına verilen ara kararına cevaben gönderilen belgelerden 14.8.1996 tarihi itibariyle münhal bulunan 2. sınıf emniyet müdürü kadrosunun 174 adet olduğunun anlaşıldığı, üst rütbeye terfi edebilmek için gerekli koşullardan birinin de boş kadro bulunması olduğundan ve davacı da 31.12.1996 tarihi itibariyle sıralamada 197. sırada yer aldığından, davalı idarece münhal kadroların tümünün kullanılması halinde bile davacı açısından rütbe terfii için zorunlu olan boş kadro koşulunun oluşmadığı, davacıdan başka düşük kıdem ve liyakata sahip kişilerin terfi ettirilmesinin davacıya emsal teşkil etmeyeceği dikkate alındığında, dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle temyize konu karar bozulmuş ise de, idare mahkemesi bozma kararına uymayarak ilk kararında ısrar etmiştir.

Samsun İdare Mahkemesince verilen 20.11.1998 günlü, E:1998/998, K:1998/1351 sayılı ısrar kararını, davalı idare temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Danıştay Onikinci Daire kararında belirtildiği gibi rütbe terfii için gerekli koşullarından öncelikli olan boş kadronun bulunmasıdır. Dosyadaki belgelerin incelenmesinden davacının 1996 yılında yapılan sıralamada 197. sırada olması ve 1996 yılında boş kadronun 174 olması nedeniyle tüm boş kadroların kullanılması durumunda bile davacının 2. sınıf emniyet müdürlüğüne yükseltilmesi

olanağı bulunmadığından dava konusu işlemde mevzuata aykırılık bulunmamakta olup, işlemin iptaline hükmeden idare mahkemesi ısrar kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; davalı idarenin temyiz isteminin kabulüne, Samsun İdare Mahkemesinin 20.11.1998 günlü, E:1998/998, K:1998/1351 sayılı ısrar kararının Danıştay Onikinci Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulmasına, dosyanın Samsun İdare Mahkemesine gönderilmesine, ara kararıyla getirtilen davacının özlük dosyasının davalı idareye iadesine, 25.6.1999 günü esasta ve gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

GEREKÇEDE KARŞI OY

X- Uyuşmazlığın çözümü için gerekli olan bilgiler arasında davacının sicilleri ve boş kadro durumu önem kazanmaktadır.

İdare mahkemesi karar verirken başka bir dosyadaki belgelerden davacının sicil notlarının 1994, 1995, 1996 yıllarında sırasıyla 85, 81, 73.67 olduğunun görüldüğünü esas almıştır. Ancak 19.2.1999 günlü ara kararına cevaben gönderilen belgelerden davacının söz konusu yıllardaki sicillerinin sırasıyla 75, 66, 72 olduğu görülmektedir. Yine 1996 yılı için boş kadro sayısının ne kadar olduğu konusunda da tutarsızlık bulunmaktadır. Danıştay Onikinci Dairesinin 23.9.1997 günlü, E:1997/2576 sayılı ara kararına cevaben gönderilen belgelerden anılan tarih itibariyle boş kadro sayısının 174 olduğu görülmekte, ancak 19.2.1999 gününde bu davada verilen ara kararına cevaben gönderilen belgelerde boş kadro sayısı farklı olarak görülmektedir.

Bu itibarla; davacının sicil notları ile boş kadro konusundaki çelişkilerin giderilerek, gerçek durumun belirlenmesinden sonra bir karar verilmek üzere temyize konu ısrar kararının bozulması gerektiği oyuyla, bozma kararına gerekçe yönünden katılmıyoruz.

KARŞI OY

XX- Temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar Samsun İdare Mahkemesince verilen 20.11.1998 günlü, E:1998/998, K:1998/1351 sayılı ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddi ile temyize konu ısrar kararının onanması oyuyla, karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
İdari Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No :1998/79
Karar No :1999/460

ÖZETİ : Davacının, heyet raporu gereğince aldığı işitme cihazı bedelinin tamamının ödenmesine ilişkin başvurusunun reddine ilişkin işlemlerin ve bu işlemlerin daya-

nağı olan 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20.maddesinin 1. fıkrasının 657 sayılı Yasanın 209 ve Devlet Memurlarının Tedavi Yardımı ve Cenaze Giderleri Yönetmeliğinin 34. maddesine aykırı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı) : Adalet Bakanlığı
Diğer Davalı : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
İstemin Özeti : Heyet raporu gereği aldığı 43.350.000 lira tutarındaki işitme cihazı bedelinin 10.000.000 lirası kendisine ödenen davacının, cihaz bedelinin tamamının ödenmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin ... Cumhuriyet Başsavcılığının 6.6.1995 günlü yazısı eki .. Defterdarlığının 5.6.1995 günlü, 3585 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20/1.maddesinin iptali ve aldığı işitme cihazı bedelinden kendisine ödenen 10.000.000 lirayı aşan 33.350.000 liralık kısmının ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açtığı dava sonucunda: Danıştay Beşinci Dairesince, 657 sayılı Yasanın 209.ve Devlet Memurlarının Tedavi Yardımı ve Cenaze Giderleri Yönetmeliğinin 34.maddesinde devlet memurlarının tedavi ücretleri kapsamındaki işitme cihazı bedellerinin kurumlarınca karşılanması esası getirildiği, 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20/1.maddesinde anılan yönetmelik uyarınca alınan her bir işitme cihazı için en fazla 10.000.000 liranın ödeneceğinin belirtildiği, 657 sayılı Yasanın 209.maddesinde devlet memurlarının tedavi giderlerinin ödenmesi konusunda tedaviye resmi tabip raporuyla lüzum gösterilmesi gerektiğinin açıkca hükme bağlandığı, başkaca bir koşul ve sınırlama getirilmediği, anılan Yönetmeliğin Ek-1 maddesi uyarınca konulacak sınırlamaların bir yandan zaman içinde cihazın fiyat ve niteliklerinde meydana gelecek değişikliklere uyum sağlamayı ve ihtiyacı karşılamakla birlikte değişik niteliklerle kullanıma sunulan cihaz alımlarında gereksiz ve lüks tüketimi önlemeyi amaçladığı, tedavi için gerekli olan giderlerin bir kısmının ilgililerce karşılanmasının öngörülmediği, 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20/1.maddesinde kısıtlayıcı hüküm getirilmesinde ve buna dayalı işlemde hukuka ve mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle, 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20.maddesinin 1. fıkrasının ve buna dayalı ... Defterdarlığının 5.6.1995 günlü, 3585 sayılı işleminin iptaline, davacının 43.350.000 liraya aldığı işitme cihazı bedelinden kendisine ödenen 10.000.000 lirayı aşan kısmı olan 33.350.000 liranın davacıya ödenmesine karar verilmiştir.

Davalı idarelerden Adalet Bakanlığı, Bütçe Uygulama Talimatı doğrultusunda işlemi gerçekleştirdiklerini belirterek 22.10.1997 günlü, E:1995/2410, K:1997/2232 sayılı kararı temyiz etmekte ve bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Tuncay Dündar'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

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

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca gereği görüşüldü:

... Üniversitesi Erişkin Hastanesi K.B.B.Odyoloji Bölümünün 20.4.1995 günlü, 23583 sayılı Heyet Raporu gereğince aldığı 43.350.000 lira tutarındaki işitme cihazı bedelinin 10.000.000 lirası kendisine ödenen davacı, cihaz bedelinin tamamının ödenmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin ... Cumhuriyet Başsavcılığının 6.6.1995 günlü yazısı eki ... Defterdarlığının 5.6.1995 günlü, 3585 sayılı işlemi ile bu işlemin dayanağı olan 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20.maddesinin 1.fıkrasının iptali ve aldığı işitme cihazı bedelinden kendisine ödenen 10.000.000 lirayı aşan 33.350.000 liralık kısmının ödenmesine hükmedilmesi istemiyle açtığı davada; Danıştay Beşinci Dairesince verilen ve 1995 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 20.maddesinin 1.fıkrası ve buna dayalı Ankara Defterdarlığının 5.6.1995 günlü, 3585 sayılı işleminin iptaline, davacının 43.350.000 liraya aldığı işitme cihazı bedelinden kendisine ödenen 10.000.000 lirayı aşan kısmı olan 33.350.000 liranın davacıya ödenmesine ilişkin bulunan 22.10.1997 günlü, E:1995/2410, K:1997/2232 sayılı kararı davalı idarelerden Adalet Bakanlığı temyiz etmektedir.

Temyiz edilen kararla ilgili dosyanın incelenmesinden Danıştay Beşinci Dairesince verilen kararın usul ve hukuka uygun bulunduğu, dilekçede ileri sürülen temyiz sebeplerinin kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte olmadığı anlaşıldığından davalı idarelerden Adalet Bakanlığının temyiz isteminin reddine, Danıştay Beşinci Dairesinin 22.10.1997 günlü, E:1995/2410, K:1997/2232 sayılı kararının onanmasına, dosyanın dairesine gönderilmesine 9.4.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/264
Karar No: 1999/211

ÖZETİ : İhracatı teşvik tedbirleri kapsamında yaptığı kredi muamelesi nedeniyle işlem sırasında ödenmeyen banka ve sigorta muameleleri vergisinin ihracatı gerçekleştiremeyen kurum adına salınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Dış Ticaret Anonim Şirketi
İstemin Özeti : İhracatı teşvik kararlarından yararlanarak ihracat kredisi alan ancak, taahhüt ettiği ihracatı gerçekleştiremeyen kurum adına salınan banka ve sigorta muameleleri vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı dava açılmıştır.

Davayı inceleyen İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 26.12.1994 günlü ve E:1993/1598, K:1994/2283 sayılı kararıyla; tarhiyatın, davacı şirketin ihracatı teşvik belgesine dayanarak aldığı kredi ile ilgili olduğu banka ve sigorta muameleleri vergisinin mükellefinin, krediyi açan banka olduğu, asıl mükellef yerine davacı adına vergi salınması, Vergi Usul Kanununun 118 inci maddesinin 1 inci bendi gereğince vergilendirme hatası olduğundan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi, 7.11.1996 günlü, E:1995/2865, K:1996/4128 sayılı kararıyla; 89/2 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin belirlemiş olduğu teşvik tedbirleri uyarınca vergiden müstesna tutulduğu için tahsil imkanı kalmayan vergiden, 6183 sayılı Yasaya göre tahsil yetkisi olmayan krediyi veren bankaları sorumlu tutmanın hukuken mümkün olmadığı, mahkemece işin esası hakkında karar verilmesi gerekirken aksi yönde verilen kararda hukuki isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 30.6.1997 günlü, E:1997/624, K:1997/999 sayılı kararıyla; 6802 sayılı Yasanın 28 inci maddesinde banka ve sigorta muameleleri vergisinin mevzuunun belirtildiği, aynı kanunun 30 uncu maddesinde banka ve sigorta muameleleri vergisini bankaların ve sigorta şirketlerinin ödeyeceğinin belirtildiği, bu durumda, banka ve sigorta muameleleri vergisinin mevzuuna girmeyen işlem nedeniyle verginin mükellefi olmayan davacı şirket adına yapılan tarhiyatta yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle ilk

kararında ısrar etmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve 89/2 sayılı Tebliğ uyarınca verilen ihracat taahhütnamelerinde yükümlülerin ihracat esnasında istisna kapsamında olan vergi, resim ve harçları, ihracatın gerçekleşmemesi halinde, istisnanın uygulandığı tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasında geçen süreye göre hesaplanan cezaları ile birlikte ödeyeceklerini taahhüt ettikleri ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Bilgin ARISAN'ın Düşüncesi :

İhracat teşvik kararlarından faydalanmak suretiyle ihracat kredisi aldığı halde taahhüt ettiği ihracat yapmadığı inceleme neticesinde tesbit edilen mükellef şirkete tarh ve tebliğ edilen kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muamele vergisi aleyhine açılan dava üzerine;banka ve sigorta muamele vergisi mükellefinin ihracatçı değil ihracat kredisini açan banka olduğu gerekçesiyle dava konusu kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muamele vergisi tarhiyatını terkin eden İstanbul 3 üncü Vergi Mahkemesi kararını;dava konusu olayda ihracat taahüdüne uymayarak kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muamele vergisi tarhiyatına sebeb olanın mükellef şirket olduğundan bu kaçakçılık cezalı vergi tarhiyatını da mükellef şirketin ödeyeceği gerekçesiyle bozan Danıştay 7 inci Daire kararına uymayarak ilk kararında ısrar eden İstanbul 3 üncü Vergi Mahkemesi kararı; 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 3297 sayılı Kanunla değişik 28 inci maddesinin "Banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'na 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"amir hükmü ile yine aynı kanunun 30 uncu maddesinin "Banka ve sigorta muameleleri vergisini banka ve bankerlerle sigorta şirketleri öder" amir hükmüne uygun bulunmaktadır.

Ancak Danıştay 7 inci Dairesince verilmiş olan bozma kararında belirtildiği gibi 89/2 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 2 inci maddesinde ihracatı teşvik tedbirleri sayılmış olup aynı tebliğin 15 inci maddesinde de ihracatın banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna edileceği hükme bağlanmıştır. Aynı şekilde mezkur tebliğin 46 ıncı maddesi ile 47 inci maddesi 4 üncü fıkrasında ihracat taahhütlerinin süresi içinde gerçekleştirilmemesi ve ihracat hesaplarının kapatılmaması halinde uygulanan istisnaların ceza ve faizleri ile birlikte ne şekilde tahsil edileceği hükme bağlanmaktadır. Gayet tabiidir ki burada cezalandırılan ihracat kredisini veren bankalar değil taahhüt ettiği ihracatı yapmayan ihracatçı şirkettir.

Burada banka ve sigorta muameleleri vergisi mükellefi ihracat kredisini veren banka olduğu için ihracat taahhüdünü gerçekleştirmemesi sebebiyle ihracatçı şirketin vergi istisnası kaldırıldığı halde ceza ve faizi ile birlikte vergi-nin bankadan tahsili suretiyle ihracatçı şirketin nasıl cezalandırılacağının sorulmasına yer yoktur. Zira herkes tarafından bilinen açık bir gerçektir ki bankalar her türlü kredi işlerinde verdikleri krediyi geri alırken kredi aslı ile birlikte faiz, banka ve sigorta muameleleri vergisi, damga vergisi, harç masrafları ve diğer banka masraflarını da tahsil eder.

Bu durumda dava konusu kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisi mükellefi 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun 3297 sayılı Kanunla değişik 28 inci maddesi birinci bendi amir hükmü ile yine aynı kanunun 30 uncu maddesi amir hükmüne uygun olduğu ancak bankanın bu kaçakçılık cezalı vergide ihracat taahhüdünü yerine getirmediği için bu cezalı tarhiyata sebeb olan şirkete rücu edeceği cihetle İstanbul 3 üncü Vergi Mahkemesi kararı yerinde bulunmaktadır.

Açıklanan sebeblerle hukuki mesnedi bulunmayan temyiz talebinin reddi ile kanunun amir hükmüne uygun bulunan İstanbul 3 üncü Vergi Mahkemesi kararının tasdiki gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

İhracat teşvik kararlarından faydalanarak ihracat kredisi aldığı halde taahhüt ettiği ihracatı gerçekleştirmediği inceleme ile tesbit edilen davacı adına salınan kaçakçılık cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin bir banka şubesi aracılığı ile teşvik belgesi kapsamında ihracat kredisi kullandığı ve teşvik tedbirleri sebebiyle tanınan vergi, resim ve harç istisnası nedeniyle banka ve sigorta muameleleri vergisinin tahsil edilmediği, daha sonra taahhüt hesabının kapatılması sırasında düzenlenen vergi inceleme raporu ile ihracatın gerçekleştirilemediğinin tespiti üzerine teşviklerin geri alınması yoluna gidildiği ve ihracatçı firmadan banka ve sigorta muameleleri vergisinin ihbarname ile istendiği anlaşılmaktadır.

89/2 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 2 nci maddesinde, ihracatı teşvik tedbirleri sayılmış, 15 inci maddesinde ise ihracatın banka sigorta muameleleri vergisinden istisna edileceği belirtilmiştir.

Aynı tebliğin 46 ncı maddesinde ihracat taahhüdünün kapatılma şekli ve uygulanacak prosedür gösterilmiş ve taahhüdün eksik yerine getirilmesi ve hiç gerçekleştirilmemesi halinde müeyyide uygulanacağı hükmüne yer verilmiştir.

Uygulanacak müeyyideler ise tebliğin 47 nci maddesinde açıklanmış ve tebliğin 15 inci maddesinde tanınan istisnaların, gerçekleştirilmeyen ihracata tekabül eden oranda istisnanın uygulandığı tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasındaki gecikme faizi de dikkate alınarak 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edi-

leceği belirtilmiştir.

İhracatçı firmalar da tebliğde öngörülen şekilde verdikleri ihracat taahhütnamelerinde teşvik tedbirleri nedeniyle ihracatın gerçekleştirilmesi koşuluyla tahsil edilmeyen vergi, resim ve harcı vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasında geçen süreye göre hesaplanacak cezaları ile birlikte ödeyeceklerini kabul ve taahhüt etmişlerdir.

Tebliğde yer alan tüm ödemelerin ihracatçıdan tahsil edileceği yolundaki düzenleme karşısında, istisna edildiği için peşinen tahsil edilememiş bulunan verginin ödenmesinden 6183 sayılı Yasaya göre tahsil yetkisi olmayan krediyi veren bankaları sorumlu tutmak mümkün olmadığından uyuşmazlık konusu verginin ihracatçı firmadan tahsili yoluna gidilmesinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulüne, tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin, 30.6.1997 günlü, E:1997/624, K:1997/999 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 16.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen sebepler, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle, istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/188
Karar No: 1999/236

ÖZETİ : Katma değer vergisi ile ilgili genel düzenleyici işleme ve bu tebliğ uyarınca ihtirazi kayıtla beyan edilen katma değer vergisine karşı açılan davanın Danıştay Onbirinci Dairesince çözümlenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : Dava, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasına dayanılarak yürürlüğe konulan 50 Sıra Nolu Katma De-

ğer Vergisi Genel Tebliğinin, "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümünün iptali ve ihtirazi kayıtla beyan edilip ödenen 1996 Eylül dönemine ilişkin katma değer vergisinin tahakkuktan silinmesi ile ret ve iadesi istemiyle açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi 12.11.1997 günlü, E:1996/6192, K:1997/3486 sayılı kararıyla; dava konusu genel düzenleyici işlemin iptali istenen bölümünün, Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasına ve aynı Kanunun 30, 36 ve 58 inci maddelerine aykırı olmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karar, davacı tarafından temyiz edilmiş, tebliğin Katma Değer Vergisi Kanununa aykırı olduğu, bakanlığın böyle bir düzenleme yetkisi olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümün, Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrası ile verilen yetkiyi aşarak düzenlendiği sonucuna varıldığından kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Işın ESEN'in Düşüncesi :

25.12.1995 gün ve 22504 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 50 Seri Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, indirim haklarını kaldıran veya kısıtlayan hükümler getirdiğinden bahisle, tebliğ hükümlerinin katma Değer Vergisi Kanunu'nun ana ilkelerine aykırı olduğu, yapılan düzenleme ile yetki sınırlarının aşıldığı ileri sürülerek iptali, tarhiyatın terkini ile itirazı kayıtla beyan edilerek ödenen katma değer vergisinin iadesine hükmedilmesi istemi ile açılan davanın Danıştay 9 uncu Dairesince reddine ilişkin olarak verilen kararın temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Esas kararda yer alan düşüncemizde yazılı gerekçe uyarınca temyiz isteminin reddi ile temyiz konusu daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasına dayanılarak yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümünün iptali ve bu hüküm gereğince ihtirazi kayıtla beyan edilip ödenen katma değer vergisinin tahakkuk kayıtlarından silinmesi ile ret ve iadesi istemiyle açılan davayı reddeden Danıştay Dokuzuncu Daire kararı temyiz edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 1 inci

fıkrasında; temyiz incelemesi sonucunda Danıştay'ın görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması halinde kararı bozacağı, altıncı fıkrasında ise Danıştay'ın ilk derece mahkemesi olarak baktığı davaların temyizen incelenmesinde de bu kuralın kıyasen uygulanacağı hükmü yer almıştır.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 34/A maddesi uyarınca katma değer vergisine ilişkin davaların çözümlenmesi, Danıştay Onbirinci Dairesinin görevine girmektedir. 2575 sayılı Yasanın 37 nci maddesi uyarınca katma değer vergisine ilişkin dosyaların Danıştay Yedinci, Dokuzuncu ve Onbirinci Daireleri arasında bölge esasına göre paylaştırılması yolundaki 23.1.1995 günlü Resmi Gazetede yayımlanan 12.1.1995 günlü, K:1995/5 sayılı Danıştay Başkanlık Kurulu kararı temyiz incelemesi yapılacak dosyaları kapsadığından ilk derece mahkemesi sıfatıyla açılan katma değer vergisine ilişkin davaların, münhasıran Danıştay Onbirinci Dairesi tarafından incelenerek sonuçlandırılması gerekmektedir.

50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki düzenleme ve bu düzenleme nedeniyle yapılan tahakkuka karşı açılan davanin Danıştay Onbirinci Dairesince sonuçlandırılması gerekirken, Danıştay Dokuzuncu Dairesince karara bağlanması, 2577 sayılı Yasanın 49 uncu maddesinin yukarıda değinilen kuralı uyarınca mümkün değildir.

Bu nedenle Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 12.11.1997 günlü, E:1996/6192, K:1997/3486 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama gideri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 30.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/141
Karar No: 1999/208

ÖZETİ : Talih oyunu salonu işletmeciliği yapanların ödedikleri asgari verginin ancak bu faaliyetten elde edilen kazanca ait vergiden mahsup edilebileceği yönünde düzenleme getiren 53 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin iptali ve fazla tahakkukun kaldırılması istemiyle açılan davanın reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Turizm Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- Maliye Bakanlığı

2- ... Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : 17.4.1996 günlü ve 22614 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 53 seri sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (IV) işaretli bölümünün iptali ve ihtirazi kayıtla verilen 1995 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılan fazla tahakkukun ret ve iadesi istenmiştir.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 14.11.1997 günlü ve E:1996/2215, K:1997/4312 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 111 inci maddesi uyarınca, talih oyunları salonları işletmecilerinin her ay maddede yazılı miktarlarda asgari vergi ödemeleri, bir önceki yılda tahakkuk eden bu vergilerin, yıllık beyanname üzerinden bu faaliyete ilişkin olarak tahakkuk eden vergiden mahsubu, beyan edilen verginin asgari vergiden az olması halinde ise ödenmiş olan asgari verginin ret ve iade edilmeyerek mükelleflerin bu faaliyete ilişkin nihai vergisi olmasının öngörüldüğü, maddenin uygulanma esaslarının, 12.7.1995 günlü ve 22341 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 52 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde açıklandığı, Tebliğin "3 -Asgari Verginin Yıllık Beyanname ile Beyan Edilen Gelir veya Kurumlar Vergisinden Mahsubu" başlıklı bölümünün birinci fıkrasının son cümlesinde, gelir veya kurumlar vergisinin talih oyunları salonları işletmeciliği faaliyetine ilişkin kısmının ilgili yılda bu salonlardan sağlanan hasılatın toplam hasılat içindeki payına göre hesaplanacağı şeklinde düzenleme yapıldığı, dava konusu düzenleme ile bu cümlenin, gelir veya kurumlar vergisinin talih oyunları işletmeciliği faaliyetine ilişkin kısmının ilgili yılda talih oyunları salonlarından sağlanan kazancın toplam kazanç içindeki payına göre hesaplanacağı şeklinde değiştirildiği, davacının bu cümlenin mükerrer 111 inci maddeye aykırı olduğu iddiasıyla dava açtığı, gelir vergisi ve kurumlar vergisinin kazanç üzerinden alınan vergiler olduğu, asgari verginin mahsubu esnasında da, mükelleflerin başka faaliyetlerinin bulunması halinde, mahsubun sadece talih oyunları salonlarından sağlanan kazancın toplam kazanç içindeki payına göre yapılması gerektiği, 52 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde hasılat kullanılarak yapılan düzenlemenin, dava konusu genel tebliğle düzeltildiği, davacının mükerrer 111 inci maddenin 4 üncü fıkrasında hasılat esasının kanuni ölçü olarak getirildiğini ve kurumlar vergisinin asgari vergiden mahsubu esnasında bu ölçünün esas alınması gerektiğini ileri sürdüğü, söz konusu fıkradaki düzenlemenin geçici vergiye ilişkin olduğu, bu farklılığın geçici vergi ve asgari verginin yapılarının farklı olmasından kaynaklandığı, geçici verginin tahakkuku tarihinde hesabı mümkün bir kazanç bulunmadığından hasılat esasının kullanılmasının zorunlu olduğu, asgari verginin gelir ve kurumlar vergisinden mahsubu sırasında kazanç belli olduğundan hasılat esasının kullanılmasına gerek bulunmadığı, nitekim davacı kurumun, talih oyunları salonları işletmeciliğinden elde ettiği kazancı "sıfır" olmasına rağmen, hasılat esası kullanıldığında asgari verginin diğer faaliyetleri nedeniyle ödeyeceği kurumlar vergisinden mahsup edilebilecek olmasının, iddianın, maddenin düzenleniş biçimine ve söz konusu faaliyetten kesin olarak asgari bir vergi alınması yolundaki amacına ay-

kırı bulunduğunu göstermeye yeterli sayıldığı, bu durumda, davacı tarafından ileri sürülen iddiaların dava konusu düzenlemenin iptalini ve ihtirazi kayıtla beyan edilen verginin kaldırılmasını gerektirecek nitelikte görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir.

Karar, yükümlü kurum tarafından temyiz edilmiş ve düzenlemenin 193 sayılı Yasanın mükerrer 111 inci maddesine aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar,2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile Danıştay Dördüncü Daire kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

17.4.1996 günlü ve 22614 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 53 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin IV işaretli bölümünün iptali ve ihtirazi kayıtla verilen 1995 yılı kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden yapılan fazla tahakkukun ret ve iadesi istemiyle açılan davanın reddi yolundaki Danıştay Dördüncü Daire kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 111 inci maddesinde, Turizmi Teşvik Kanununa göre talih oyunları salonları işletmeciliği yapan gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahiplerinin; cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere yasada gösterilen şekilde hesaplanacak tutarda asgari vergi ödemeleri öngörülmüş, bir önceki yıl içinde tahakkuk eden bu vergilerin, yıllık beyanname üzerinden bu faaliyete ilişkin olarak hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilmesi, mahsup edilemeyen vergilerin mükelleflere ret ve iade edilmemesi kurala bağlanmıştır. Maddenin sondan bir önceki fıkrasında, talih oyunları işletmeciliği yapan kurumlar vergisi mükelleflerinin de bu maddede belirtilen esaslar çerçevesinde asgari vergi ödemeleri öngörülmüş, son fıkrada bu uygulamanın usul ve esaslarının Maliye Bakanlığınca tayin ve tespit olunacağı belirtilmiştir.

Yasanın Maliye Bakanlığına tanıdığı düzenleme yetkisi uyarınca, yayımlanan 52 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile uygulamaya ilişkin düzenlemeler yapılmış, tebliğin 3 işaretli bölümünde, aylık dönemler itibarıyla tahakkuk et-

tirilen asgari vergilerin, talih oyunları salonları faaliyetinden sağlanan kazanca isabet eden kazanç üzerinden hesaplanan gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edileceği, gelir veya kurumlar vergisinin bu faaliyete ilişkin kısmının, ilgili yılda talih oyunları salonlarından sağlanan hasılatın toplam hasılat içindeki payına göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

Bu düzenlemeden sonra yayımlanan 53 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği ile 52 sayılı Genel Tebliğde belirtilen "hasılat" kavramı "kazanç" olarak değiştirilmiştir.

Davacı, bu yeni düzenlemenin, 193 sayılı Yasanın mükerrer 111 inci maddesine aykırı olduğunu, asgari verginin talih oyunları salonları işletmeciliğinden elde edilen hasılatın, diğer faaliyetler nedeniyle sağlanan toplam hasılat içindeki oranı dikkate alınarak kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edilmesi gerektiği iddiaları ile dava açmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinde açıkca belirtildiği gibi, kurumlar vergisi, safi kurum kazancı üzerinden alınan bir vergidir. Mükelleflerin talih oyunları salonları işletmeciliği faaliyetinden başka faaliyetlerinin de bulunması halinde yapılacak mahsubun, sadece talih oyunları salonlarından elde edilen kazancın toplam kazanç içindeki payına göre yapılması da açıklanan madde hükmünün gereğidir. Sözü edilen faaliyete ilişkin bir kazanç bulunmaması halinde asgari verginin mahsubedilebileceği bir kazanç da bulunmayacaktır. Başka bir deyişle, talih oyunları salonları faaliyeti nedeniyle ödenen asgari vergi ancak, bu faaliyete ilişkin kazanca ait gelir veya kurumlar vergisinden mahsup edilecektir. Beyannamede başka faaliyetlerden sağlanan kazancın bulunması, ödenen asgari verginin bu kazanca ait gelir veya kurumlar vergisinden mahsubuna olanak vermez. Aksi bir düşünce belli bir faaliyet için yine o faaliyete ilişkin kazanca ait vergiden daha sonra mahsup edilmek üzere alınmış bir verginin, başka faaliyete ait kazancın vergisinden mahsup edilmesi gibi bir durum ortaya çıkaracağından, 53 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin iptali ve fazla tahakkuk ettirildiği belirtilen vergi tutarının ret ve iadesi istemiyle açılan davanın reddinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 16.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GELİR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/318
Karar No: 1999/270

ÖZETİ : Davacı ve kiracılar nezdinde 28.2.1995 günlü yoklama tutanağıyla yapı-

lan tespitlerin önceki yıl olan 1994 dönemindeki gayrimenkul sermaye iradına esas alınamayacağı ancak, kira gelirinden yapılan ve vergi idaresi kayıtlarıyla sabit olan noksan beyan gözönüne alınarak tarhiyatın kusur cezalı olarak değiştirilmesi gerektiği hk.

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

İstemin Özeti : 1994 yılında elde ettiği gayrimenkul sermaye iradını eksik beyan ettiğinden bahisle, davacı adına resen takdir yoluyla kaçakçılık cezalı gelir vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 5.Vergi Mahkemesi 15.1.1997 günlü ve E:1996/624, K:1997/78 sayılı kararıyla davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi 23.12.1997 günlü ve E:1997/1929, K:1997/5275 sayılı kararıyla; idare tarafından gayrimenkul sermaye iradının noksan beyan edildiği ileri sürülmekte ise de, yoklama memuru tarafından beyanın düşüklüğü yönünde somut bir tespit yapılmadığı, sözü edilen tutanak, davacı tarafından imzalanmış olmakla birlikte tutanaktaki miktarlar üzerinde oynama olduğu, ancak bu değişikliklerin mükellefin rızasıyla yapılıp yapılmadığının anlaşılmadığı, karşıt inceleme de yapılmaksızın düzenlendiği, dolayısıyla ortada herhangi bir takdir sebebi bulunmadığı, tarhiyatın varsayıma dayandığı, bu şekilde takdir edilen matrah esas alınarak yapılan tarhiyata karşı açılan davayı reddeden mahkeme kararında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına kısmen uyan İstanbul 5.Vergi Mahkemesi, 30.4.1998 günlü ve E:1998/455, K:1998/436 sayılı kararıyla; Beyannamenin gerçek durumu yansıtmadığına dair deliller bulunması nedeniyle 213 sayılı Yasanın 30 uncu maddesinin ikinci fıkrasının 6 ncı bendine göre matrah takdirinde yasaya aykırılık olmadığı, yoklama fişiyle zemin kattaki 1 ve 2, birinci kattaki 3, ikinci kattaki 5 ve 6 ve çatı katındaki dairelerin yabancı uyruklu kişilere Amerikan Doları üzerinden kiraya verildiği, 3 daireden ise Türk Lirası karşılığı kira alındığının anlaşıldığı, yükümlünün 1.kat 4 nolu daireyi bir anonim şirkete aylık 7.000.000.- liraya kiraladığı, aynı şirketten üçüncü kat ile çatı katından elde ettiği saptanan kira gelirini beyan etmediği, kiracılardan olan şirketin kira gelirlerinden yaptığı tevkifatı gösterir muhtasar beyannamesinden, yükümlünün bu kiracıdan elde ettiği gelirin yirmide birine yakın kısmını beyan ettiği, diğer dairelerden elde ettiği kira gelirinin büyük bir bölümünü beyan dışı bıraktığı, diğer yandan, yükümlünün bazı kiracıları adına düzenleyip sunduğu kira sözleşmelerinde adı geçenler yerine sahte imza kullanıldığı, yoklama fişi aslındaki çizintiler-

den yükümlünün haberdar olduğunun anlaşıldığı, vergi idaresinin, kısmen karşıt inceleme yaptığının şirketin kira ödemelerinden yaptığı kesintiye ait muhtasar beyannamenin incelenmesinden anlaşıldığı ancak, yoklama fişindeki çizintilerin nedenleri idarece açıklanmadığından kira gelirinin mükellef lehine düzeltilen miktarların nazara alınması suretiyle tespiti gerektiği, mahkemelerince yapılan hesaplama sonucu bulunan matrah farkının yerinde olduğu, fazlasının kaldırılması gerektiği belirtilerek, tarhiyatı azaltılan matraha göre değiştirmiştir.

Karar taraflarca temyiz edilmiş, vergi idaresince yasaya uygun olarak yapılan tespitler sonucu saptanan matrah farkının yerinde olduğu, yükümlü tarafından ise, 1995 yılı içinde yapılan tespitlerin 1994 yılı gelirine esas alınamayacağı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca, istemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Gayrimenkul sermaye iradı nedeniyle vergi mükellefi olan davacının, bir anonim şirkete kiraladığı taşınmaza ait iradı eksik beyan ettiği ilgili şirketin bağlı olduğu vergi dairesine verilen muhtasar beyannameden anlaşılmıştır.

Bu nedenle ısrar kararının bu daireden elde edilen ve ilgili vergi dairesi müdürlüğünce bildirilen irada göre değişiklikle onanması, diğer bağımsız dairelerden elde edildiği ileri sürülen irada ilişkin tespitlerin hukuka aykırılığı nedeniyle kaldırılması gerektiği, vergi dairesi temyiz dilekçesindeki iddiaların ise yukarıda belirtilen irada ilişkin olarak kabulü ile diğer matrah farkına yönelik istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Davacının 1994 yılında elde ettiği gayrimenkul sermaye iradını düşük gösterdiği gerekçesiyle 28.2.1995 tarihinde düzenlenen yoklama tutanağına dayalı olarak takdir komisyonunca resen saptanan matrah üzerinden, cezalı vergi ve fon tarhiyatı yapılmış ve dava bu işleme karşı açılmıştır.

Vergi mahkemesi, davacının imzasını taşıyan yoklama tutanağı dikkate alındığında, kira gelirini tam olarak beyan etmediğinin anlaşıldığı gerekçesiyle davayı reddetmiş, Danıştay temyiz incelemesi sonucu, tutanağın; usulüne uygun düzenlenmemiş, hukuken geçerli bir belge niteliğinde olmadığı, karşıt inceleme yapılmaksızın, bu tutanağa dayalı takdire gidilmesinin,takdirin varsayıma dayalı olduğu sonucunu doğurduğu gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuştur.

Vergi mahkemesi, bozma kararına kısmen uymuş, matrahı yeniden saptamak suretiyle bu tutar üzerinden verdiği ret kararında ısrar etmiş, karar davanın taraflarınca karşılıklı olarak temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının gayrımenkul sermaye iradını tam olarak beyan etmediği, kiracıları adına sahte kontratlar düzenlediği anlaşılmakta ise de, işleme dayanak alınan yoklama fişinden ihtilaflı dönemde kaç lira kira geliri elde ettiği tam olarak anlaşılamadığından, karşıt inceleme yoluna gidilmediğinden, takdir edilen matrahın net mi, bürüt mü olduğu açıklanmadan ve davacının ödemiş olduğu vergi miktarı dikkate alınmadan yapılan tarhiyat gerçeklere

ve hukuka uygun görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle tarhiyatın terkini gerektiğinden, vergi mahkemesi ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacının, 1994 yılında elde ettiği gayrimenkul sermaye iradını eksik beyan ettiğinden bahisle adına resen takdir yoluyla salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisini, matrahı azaltarak değiştiren vergi mahkemesi ısrar kararı, taraflarca temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, 1994 yılı vergilendirme dönemine esas olmak üzere yükümlüye ait gayrimenkulün kaç kat ve kaç bağımsız bölümden ibaret olduğu, anılan gayrimenkulün kimlere ve ne kadar kira bedeli karşılığında kiralandığını belirlemek amacıyla 28.2.1995 tarihinde yerinde yapılan tespitler, yoklama fişine bağlanmış ve yoklama fişinde o tarihte sözü edilen bağımsız bölümlerdeki kiracıların ödediği kira bedelleri saptanmıştır.

28.2.1995 tarihinde ikamet edenler nezdinde yapılan bu tespitler, ilgili bulunduğu dönem için geçerli olup, önceki yıla ait gelirin tespitinde dikkate alınması hukukun genel ilkelerine aykırı düşer. Ancak, bağımsız bölüm kiracılarından olan ... İlaç Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketinin 1994 yılı için yükümlüye ödediği kira bedelinin, yükümlünün bu bağımsız bölümler için beyan ettiği kira gelirinden fazla olduğu, sözü edilen kiracının bağlı bulunduğu vergi dairesine bu bağımsız bölümler için yaptığı kira ödemelerine ait tevkifat tutarlarını gösterir yazıdan anlaşılmıştır.

Bu yazıda, adı geçen şirketin, davacıya 1994 yılında 154.515.851 lira kira ödemesi yaptığı açıklanmış olup, uyuşmazlık döneminde yukarıda belirtilen tutar dikkate alınmak suretiyle karar verilmesi gerekirken bir sonraki döneme ilişkin tespitler nedeniyle hesaplanan kira gelirlerinin de aynı dönemde elde edildiğinin kabulü suretiyle verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Öte yandan sözü edilen kira gelirinin her zaman vergi dairesi kayıtlarından saptanması mümkün bulunduğundan, yol açılan vergi kaybı nedeniyle kusur cezası uygulanması gerektiği sonucuna varılmıştır.

Bu nedenlerle vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, yükümlünün temyiz isteminin, kiracı anonim şirketten elde ettiği 154.515.851 lira kira gelirine ilişkin kısım yönünden reddine, tarhiyatın bu miktarı aşan kısmı ile cezaya ilişkin kısmı yönünden kabulüne, İstanbul 5.Vergi Mahkemesinin 30.4.1998 günlü ve E:1998/455, K:1998/436 sayılı kararının söz konusu hüküm fıkralarının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Dördüncü Dairesinin 23.12.1997 günlü ve

E:1997/1929, K:1997/5275 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: 1999/1
Karar No: 1999/371

ÖZETİ : Dar mükellef kurumun ücretleri yurt dışından döviz olarak gönderilen personeli olan davacıya ödenen ücretlerin, Gelir Vergisi Kanununun 23. maddesinin 14. bendindeki istisnadan yararlandırılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... Kültür Merkezi ... Şubesinde ücretli olarak çalışan davacının, ihtirazi kayıtla verdiği 1995 yılına ait gelir vergisi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen gelir vergisinin kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

Tahakkuka karşı açılan davayı inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 19.11.1996 günlü, E:1996/561, K:1996/1120 sayılı kararıyla: ... Kültür Merkezinin kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan ve dar mükellef konumunda bulunan ... Enstitüsünün bir şubesi olduğu, davacıya ücretinin yurt dışında sağlanan kazançlardan döviz olarak ödendiği, elde edilen ücretin Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendi uyarınca gelir vergisinden müstesna olduğu gerekçesiyle tahakkuku kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 29.4.1998 günlü, E:1997/2214, K:1998/1776 sayılı kararıyla: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendindeki istisnadan yararlanabilmek için işverenin dar mükellef olması, ödemenin ücret ödemesi olması, ücretin yurt dışında elde edilen kazançlar üzerinden döviz olarak ödenmesi ve yapılan hizmetin kurumun Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisi bulunmamasının gerektiği, dar mükellef kurum, Türkiye'de ticari faaliyette bulunuyor ve bu faaliyeti nedeniyle gelir sağlıyorsa hizmet erbabına ödenen ücretlerin yurt dışında elde edilen kazançlar üzerinden ödenmesinin istisnadan yararlanmak için yeterli olmadığı, Türkiye'de ücret karşılığı yabancı dil eğitimi yapan kuruluşun bu ticari faaliyeti nedeniyle personeline yaptığı ücret ödemesinin, yurt dışından getirilen dövizden sağlandığı gerekçesiyle tahakkukun kaldırıldığı, bu durumun yurt içinde ticari faaliyet sonucu elde edilen gelirin muhasebesinin yurt

dışında tutulması anlamına geleceği gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan vergi mahkemesi ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca direnmiştir.

Israr kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, Türkiye'de ifa edilen hizmetin karşılığı olarak ödenen ücretin vergilendirilmesinin yasa gereği olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz isteminin kabulü ile Danıştay Dördüncü Dairesinin 29.4.1998 günlü, E:1997/2214, K:1998/1776 sayılı bozma kararında belirtilen gerekçelerle ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Yükümlü Kurumun temyiz isteğinin kabulü ile dosya içinde mevcut düşünce uyarınca ısrar kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

... Kültür Merkezinde ücretli olarak çalışan davacının, ücret gelirinden dolayı ihtirazi kayıtla verdiği 1995 yılına ait gelir vergisi beyannamesi üzerinden itirazı kabul edilmeyerek tahakkuk ettirilen gelir vergisine karşı açılan davanın kabulü ile dava konusu tahakkukun kaldırılması yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendinde, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalıştırdıkları hizmet erbabına işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden müstesna tutulması kabul edilmiştir.

Bu hüküm gereğince, işverenin dar mükellef, ödemenin ücret ödemesi olması ve ücretin Türkiye dışında elde edilen kazançlar üzerinden döviz olarak ödenmesi koşuluyla, Türkiye'de kanuni ve iş merkezi bulunmayan işverenlerin yanında çalışanlara ödedikleri ücretler istisnadan yararlanacağından, görülen hizmetin kurumun Türkiye'deki faaliyetleri ile ilgisinin de bulunmaması gerekmektedir.

Kanuni ve iş merkezi yurtdışında bulunan kurumun dil eğitimi yapan ... Şubesinde hizmetli olarak çalışan davacının hizmetini ... Şubesinde sunması ve merkezin kazancının bir kısmının ... Şubesinin eğitim faaliyeti sonucunda oluşması karşısında, sadece ücretin döviz olarak yurtdışından gönderilmesi davacının sözü geçen istisnadan yararlandırılmasına yeterli olmayacağından, tahakkukun kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 22.9.1998 günlü, E:1998/447, K:1998/542 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulma-

sına gerek bulunmadığına, 25.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/426
Karar No: 1999/358

ÖZETİ : Kimyevi gübre bayiliği yapan ve tüm satışları faturalı olan davacının uyguladığı fiyatların bayii olduğu kurum tarafından belirlenen azami satış fiyatları olduğu dikkate alındığında beyan edilen gayrisafi kazançta düşüklük bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : .. .Tarım Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : Kimyevi gübre bayii olan davacının 1993 yılında beyan ettiği gayrisafi kazancın ortalama kar haddi esasına göre düşük bulunması nedeniyle adına ikmalen gelir vergisi, geçici vergi ve ekonomik denge vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İçel 2.Vergi Mahkemesi, 28.6.1996 günlü, E:1995/198, K:1996/550 sayılı kararıyla tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 5.5.1998 günlü, E:1996/6955, K:1998/1559 sayılı kararıyla: gayrisafi kazançtaki düşüklüğün izah edilmiş sayılması için satışların tamamının gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine faturalı olarak yapılması, faturaların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun fatura düzenine ilişkin hükümlerine uygun olarak düzenlenmesi ve karşıt incelemeye elverişli bulunması gerektiği, amillerince belirlenen kar oranına göre kazanç beyan etmek durumunda olan davacının, satış yaptığı çiftçilerin gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olduğunu ve faturaların karşıt incelemeye elverişli bulunduğunu ispat etmesi gerektiği, ispat külfeti tersine çevrilerek, çiftçilere yapılan satışların faturalı olmasının yanında, bu faturaların karşıt incelemeye elverişli olmadığı yolunda idarece yapılmış bir tespit bulunmadığından söz edilerek tarhiyatın kaldırılmasına ilişkin vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İçel 2.Vergi Mahkemesi, 28.7.1998 günlü, E:1998/326, K:1998/279 sayılı kararıyla: Davacının tarh dönemine ait tüm alış ve satışlarının faturalı olduğu, bu faturalara dayanılarak devletten destekleme aldıklarını iddia eden davacının bu iddialarını geçersiz kılacak hiçbir tespit ve araştırma yapılmadan izah sebebi yerinde görülmeyerek ikmalen yapılan tarhiyatın hu-

kuka uygun bulunmadığı, Türkiye Zirai Donatım Kurumunun peşin satışlarda % 8, vadeli satışlarda % 4 kar marjı belirlediğinin bildirildiği, davacı şirketin satışlarının ne kadarının vadeli ne kadarının peşin olduğu yolunda bir inceleme de yapılmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, % 8 bayi kar oranı dikkate alınarak yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet ALAYBEYOĞLU'nun 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacının 1993 takvim yılında beyan ettiği gayrısafi kazancın, üretici firmanın belirlediği kar oranına göre beyanı gerekenden düşük bulunması nedeniyle uygulanan tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun vergilendirme döneminde yürürlükte bulunan 111 inci maddesinin birinci fıkrasında; kısmen veya tamamen perakende satış yapan ticaret erbabı ile imalatçıların gösterdikleri gayrısafi kazançlar, Vergi Usul Kanununa göre tespit olunan ortalama kar hadlerinin perakende satılan emtianın maliyet bedeline uygulanması suretiyle bulunacak miktarlara göre düşük olduğu takdirde, beyan edilen gayrısafi kazançlar yerine, bu suretle bulunan miktarların ikmalen vergi tarhına esas alınması kabul edilmiş, üçüncü fıkrasında ise bu maddeye göre tarhiyat yapılabilmesi için tespit edilen gayrısafi kazanç düşüklüğü nedeniyle mükellefin verdiği izahatın yeterli görülmemesinin şart olduğu kurala bağlanmıştır.

Vergi Usul Kanununa göre belirlenerek 30.4.1992 günlü ve 21214 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Ortalama Kar Haddi Cetvelinin 5132 nci pozisyonunda, kimyasal gübre alım satımı için % 12 kar haddi belirlenmiş ve parantez içinde, kar oranının resmi kuruluşlarca veya amillerince belirlenmesi halinde cetvelde yer alan oranın değil, belirlenen bu oranın uygulanması öngörülmüştür.

Dosyadaki izaha çağırı ve yanıt yazılarıyla diğer belgelerden; ... Gübre

Pazarlama ve Terminalcilik Anonim Şirketinin bayii olan davacının 1993 yılında satışını yaptığı kimyevi gübrenin maliyet bedeline ortalama kar haddi oranı uygulanarak bulunan gayrisafi kazanca göre beyanında görülen düşüklüğün açıklanmasının istendiği, izah dilekçesinde ise satışların bayi sıfatıyla ve belirlenen kar oranı üzerinden kısmen çiftçilere, kısmen gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine yapıldığı belirtilerek bu satışlara ait 79 faturanın eklendiği, tüm satışların faturalı olduğunun açıklandığı, bu izah kısmen yeterli görülerek kimyevi gübre satışı yapan bayiler için ... Gübre Pazarlama ve Terminalcilik Anonim Şirketinin % 5 - % 8, T.Zirai Donatım Kurumunun ise % 8 kar oranı bildirimleri dikkate alınarak çiftçilere yapılan satışlara % 8 kar oranı üzerinden dava konusu tarhiyatın uygulandığı anlaşılmaktadır.

Tüm satışları faturalı olan davacının ticaretini yaptığı emtianın türü ve bayisi olduğu kurum tarafından belirlenen fiyatların azami satış fiyatı olduğu dikkate alındığında tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 25.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Üçüncü Dairesinin 5.5.1998 günlü, E:1996/6955, K:1998/1559 sayılı kararı doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/282
Karar No: 1999/261

ÖZETİ : Gelir vergisi kesintisinden kaçınmak amacıyla faturalara dayanılarak kayıt gören tarımsal ürün bedelleri üzerinden salınan cezalı gelir (stopaj) vergisine karşı açılan davanın reddinde hukuka aykırılık görülmediği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Zahirecilik yapan yükümlünün zirai ürün alımlarını doğrudan müstahsilden yaptığı halde, tevkifattan kaçınmak amacıyla içeriği itibarıyla yanıltıcı belge kullandığından bahisle, 1994 Mart dönemi için adına kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisi salınmıştır.

Tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı inceleyen vergi mahkemesi davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 19.6.1997 günlü ve E:1996/3477, K:1997/2037 sayılı kararıyla; zahire ticaretiyle uğraşan davacının, ihtilaflı dönemde satın aldığı bir kısım zirai ürün için kayıtlarına geçirdiği faturaları düzenleyenlerin iki ayrı limited şirket olduğu, bunların, kurumlar vergisi mükellefi ve düzenledikleri faturaların da Vergi Usul Kanunu hükümlerine uygun olduğu, bu şirketlerin adreslerinde bulunamadıklarından hareketle söz konusu faturaların gerçeği yansıtmadığının kabulü suretiyle davacının vergi tevkifatı yapmak zorunda olduğu belirtilerek dava konusu vergilemenin yapıldığı, davacının doğrudan müstahsilden alım yaptığı yönünde somut bir tespit bulunmadığı, bu yönde geçerli bir kanıt bulunmadan salt zirai ürün alımları için faturaları düzenleyen firmalar hakkındaki varsayım ve kanaate dayalı inceleme raporlarına dayanılarak davacı adına sorumlu sıfatıyla tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Afyon Vergi Mahkemesi, 29.5.1998 günlü ve E:1998/32, K:1998/42 sayılı kararıyla; tarhiyata dayanak olan inceleme raporunda, fatura düzenleyen ... Gıda Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ile ... Zirai Ürünler Pazarlama Ticaret ve Sanayi Limited Şirketinin, 12.500.000.- lira ödenmiş, 50.000.000.- lira sermaye ile kurulduğu, faturalarda belirtilen büyüklükte ticaretle uğraşacak sermayeleri olmadığı, bu şirketler nezdinde karşıt inceleme yapılabilmesi için belirtilen adresin boş olduğu, şirket ortaklarından birinin ifadesine göre tespit edilen adreste yapılan aramada, yanıltıcı belge düzenlemek amacıyla kurulmuş paravan şirket ile bu tür bir amaçla kurulmakta olan şirket işlemlerine ait belgeler ve faturalar bulunduğunun anlaşıldığı, şirket yetkilisinin ifadesinin karşıt inceleme yapılmasını engellemeye yönelik olduğu, ayrıca zirai ürün satışlarını tescil eden borsa yetkililerinin ifadelerinden ve bunlardan alınan bilgilerden şirketlerin düşük miktarda gelir (stopaj) vergisi ödemek amacıyla zirai ürün bedellerinin piyasa değerinin çok düşük beyan edildiği, farklı bölgelerden mal alışı yapılıyor gibi gösterilerek kayıtlı oldukları borsaya yanıltıcı faks bilgileri verildiği, yine davacının zirai ürün alımına ilişkin olarak yanıltıcı fatura temin ettiği ... Gıda Maddeleri Sanayi Ticaret Limited Şirketi nezdinde yapılan inceleme sonucu düzenlenen vergi tekniği raporundan, şirketin faaliyette bulunacağını beyan ettiği adreste tanınmadığı, sözü edilen adresteki işyeri sahibinin işyerinin adı geçen şirkete kiraya verilmediği, şirket ortağının ikametgah adresi olarak gösterdiği yeri terk ettiğinin saptandığı, bu durumda, emtia alımlarına ilişkin belgelerin gerçeği yansıtmadığı anlaşıldığından, müstahsillerin çok geniş bir kesimi kapsaması nedeniyle bu ürünlerin hangi müstahsilden alındığını tespitin imkansız olduğu, fatura muhteviyatı zirai ürünlerin üreticilerden alınmadığı yolundaki iddianın yükümlü tarafından ispatlanması gerektiği, yükümlünün alışlarına ilişkin teslim tutanağı, taşıma irsaliyesi ve depolamaya ait belgeleri ibraz etmediği, bu nedenle tarhi-

yatta yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle, ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve tarhiyatın varsayıma dayandığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Zahirecilik yapan davacının, naylon fatura kullanarak, müstahsilden aldığı ürün için zirai stopaj yapmadığı ve vergi kaçırdığı hususunun inceleme sonucu anlaşıldığı gerekçesiyle resen cezalı vergi ve fon tarhiyatı yapılması işlemine karşı dava açılmıştır.

Vergi mahkemesinin davanın reddine ilişkin kararı temyiz incelemesi sonucu Danıştay Dördüncü Dairesince, "davacının kayıtlarına geçirdiği faturaları veren Şirketlerin adreslerinde bulunamadığı iddiasıyla faturaları geçersiz saymanın ve malın doğrudan üreticiden alındığı yolunda somut tespit olmadan stopaj tarhiyatı yapmanın mümkün olmadığı" gerekçesiyle bozulmuş, ancak, mahkeme bozmaya uymayarak ilk kararında ısrar etmiştir.

Davacı ısrar kararını temyiz etmekte ise de resen vergi tarhiyatı matrahını oluşturan faturaların yalnızca şekli unsurları taşımasının geçerli kabul edilmeleri için yeterli olmadığı, faturaları veren şirket ve kişilerin bulunamadığı, borsaya tescil işlemlerinde de gerçeklere uymayan hususların saptanmış olduğu gerçeği karşısında, davayı reddeden vergi mahkemesi kararı usul ve hukuka uygun bulunmuştur.

Bu nedenle davacının temyiz isteminin reddi, ısrar kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Zahirecilik yapan yükümlünün zirai ürün alımlarını doğrudan müstahsilden yaptığı halde, tevkifattan kaçınmak amacıyla içeriği itibarıyla yanıltıcı belge kullandığının tespit edildiğinden bahisle, adına kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisi salınmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemlerinin gerçek niteliğinin esas olduğu kurala bağlanmış, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Vergi Tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinde kimlerin hangi ödemelerden tevkifat yapmaya mecbur oldukları belirtilmiş ve çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller için yapılan ödemelerden tevkifat yapılması öngörülmüştür. Bu kural karşısında tarımsal ürün bedellerinden vergi tevkifatı yapılması ürünlerin üreticiden satın alınmasına bağlıdır.

213 sayılı Yasanın yukarıda açıklanan 3 üncü maddesi uyarınca, vergilen-

dirme ile ilgili belgelerin biçimsel kurallara uygun düzenlenmiş olması, olayın gerçek niteliğinin araştırılması ve sonucuna göre işlem yapılmasına engel teşkil etmediğinden, bu tür belgelerin gerçeğe aykırı veya içeriği yönünden yanıltıcı olduğu usulen geçerli başka kanıtlarla ispatlanabilir.

Yükümlünün fatura aldığı kişilerle ilgili olarak yapılan tespitlerin, bu kişilerin gerçekte tacir olmadıklarını ve şeklen vergi yükümlülüklerini tesis ettirip ihtiyaç duyanlara belli bir bedel karşılığında fatura sağladıklarını ortaya koymaktadır. Dolayısıyla faturaların biçimsel kurallara uygun olması, borsada tescil yapılması gibi işlemler faturalarda gösterilen emtianın gerçekten faturaların düzenleyicisi görünenlerden satın alındığını kanıtlamaya yeterli değildir. Nitekim, satışa konu zirai ürünün borsada tescil edildiği ileri sürülmüşse de, bu tescillerin sahteliği inceleme raporuyla saptanmıştır.

Bu tespitlerin değerlendirilmesinden müstahsilden satın alınan tarımsal ürünlerin bu kişilerden sağlanan faturalarla belgelendirildiği ve bu faturalarda yer alan ancak, tevkifata tabi tutulmayan ürün bedelleri üzerinden gelir (stopaj) vergisi ödenmeyerek vergi kaybına yol açıldığı sonucuna varıldığından, davanın reddi yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Vergi mahkemesi ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1997/2037 sayılı bozma 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: 1998/268
Karar No: 1999/262

ÖZETİ : Günümüz ekonomik koşullarında aralarında yakın akrabalık bağı ve iş ilişkisi bulunmayanlara karşılıksız borç para verilmesi düşünülemeyeceğinden, verdiği borç para karşılığı elde ettiği faiz gelirini beyan etmediğinden bahisle yapılan gelir vergisi tarhiyatına karşı açılan davanın reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ...
Karşı Taraf : Malmüdürlüğü

İstemin Özeti : Kahvehane işleten yükümlünün, 1990 yılında borç para vererek faiz geliri elde ettiği halde bu gelirini beyan etmediğinin inceleme raporuyla tespit edildiğinden bahisle, adına kaçakçılık cezalı gelir vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen vergi mahkemesi davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 11.11.1997 günlü, E:1996/2292, K:1997/3881 sayılı kararıyla; tarhiyatın faiz karşılığı borç para aldıklarını ve borçlarına karşılık borç senedi ve çek düzenleyerek verdiklerini ifade edenlere ilişkin olarak saptanan matrah farkı üzerinden uygulanan kısmı yönünden davanın reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı, açıkça faiz ödediklerini ifade etmeyenler ile ifadesine başvurulmayan kişilerin verdiği borç senetleri nedeniyle belirlenen matrah farkı üzerinden yapılan kısmını ise; bankalardan alınan listelerde yer alan onsekiz kişiden yalnızca sekizinin ifadesine başvurulmakla yetinilip, düzenlenen bütün çek ve senetlerin faiz karşılığı alındığı kabul edilerek, ifadesi alınanlardan üç kişinin anlatımının ifadesine başvurulmayanlarla, faiz ödedikleri yönünde beyanları bulunmayan diğer beş kişiye teşmili suretiyle tarhiyat yapılmasında hukuka uygunluk bulunmadığından mahkemece bu kısma ilişkin davanın da reddine karar verilmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı kısmen bozmuştur.

Bozma hükmüne uymayan Manisa Vergi Mahkemesi, 24.2.1996 günlü ve E:1998/70, K:1998/66 sayılı kararıyla; vergi inceleme raporunda tespitli olduğu şekilde, banka şubesinden alınan listede, davacının 1990 yılı ile ilgili olarak tahsile verdiği senetlerin borçlularının adları, vadeleri, tutarı ve yılının belirtildiği, ancak borçluların açık adreslerinin yazılmadığı, sadece yerleşim yerinin adının yazıldığı, bu nedenle bunların ifadelerine başvurulamadığı, yükümlünün bu davranışı ile ifade alınmasını engellemek için olayı gizlediği, dolayısıyla, banka listesinde yer alan ancak ifadelerine başvurulamayan şahıslar için banka aracılığı ile senetle borç para veren yükümlünün bu faaliyetini karşılıksız yaptığının düşünülemeyeceği, olayda, borç verenle alanlar arasında hukuki bir işlem yapıldığı, borç alan kişinin imzasıyla senet düzenlendiği, vadesinde ödeme yapılmadığı takdirde senetlerin icra takibine konu olmasının amaçlandığı, bu bakımdan vergi inceleme raporuyla tespit edildiği üzere yükümlünün faiz karşılığı borç para verdiği sonucuna varıldığı, günümüzde enflasyon oranının düzeyi karşısında faiz alınmaksızın borç para verilmeyeceği, bu gibi durumlarda, borç para veren ile borç alan kişilerin maddi menfaati söz konusu olduğundan borç alan kişilerin ifadelerine itibar etmenin gerekli ve yeterli olduğu, ayrıca borç alan kişiler arasında yakın akrabalık ve ticari iş ilişkisinin de bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve verdiği borç para karşılığı faiz almadığı ve ikrazatçılık yapmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet ALAYBEYOĞLU'nun Düşüncesi :

İkrazatçılık yaparak faiz geliri elde ettiği halde beyanda bulunmadığının tespit edildiğinden bahisle düzenlenen rapora göre salınan gelir vergisi ve fon payı ile kesilen kaçakçılık cezasına yönelik davayı reddeden Manisa Vergi Mahkemesinin ısrar kararı temyiz edilmektedir.

Esas işi kahvehane işletmeciliği olan davacının 1990-1991-1992 yıllarında muhtelif kişilere ait toplam 76 adet çek ve senedi bankaya tahsile verdiği ve ayrıca 39 adet teminat senedinin bankada işlem gördüğü dosyadaki belgelerden anlaşılmakta olup söz konusu çek ve senetlerin davacının ileri sürdüğü gibi arkadaşlık ve benzeri sosyal ilişkiye dayalı para temininden kaynaklandığının kabulü mümkün olmadığı gibi yapmakta olduğu esas faaliyetinin gereği olduğunu söylemekte olanaksızdır.

Bu sebeple temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının gelir vergisi tarhiyatına ilişkin gerekçesi karşısında yerinde ve kararın bu yönden bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Ancak fon payına ilişkin 3824 sayılı Kanunun 19 uncu maddesine göre yükümlülerin beyannamelerinde hesapladıkları vergi üzerinden fon payı ödemeleri gerektiği, ikmalen veya resen tarhiyatlarda fon payı hesaplanmasına imkan bulunmadığı dikkate alındığında mahkeme kararının fon payına ve buna ilişkin cezaya ait hüküm fıkrasında isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin gelir vergisi tarhiyatı yönünden reddi, fon payı tarhiyatı yönünden kabulüyle mahkeme kararının fon payı yönünden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Kahvehane işleten davacının 1990 yılında ikrazatçılık da yapmasına karşın, bu faaliyetten elde ettiği geliri beyan etmediğinden bahisle adına salınan kaçakçılık cezalı gelir vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu hükme bağlanmış, 2 nci maddesinde, ticari kazanç da gelire giren ve maddede sayılan kazanç ve iratlar arasında sayılmıştır.

Gerek Danıştayın yerleşik içtihatları, gerekse 104 sayılı Gelir Vergisi Genel Tebliği ile aralarında yakın akrabalık bağı veya sıkı iş ilişkisi bulunmayan kişiler arasında önemli miktarlardaki meblağların günün ekonomik koşulla-

rında karşılıksız olarak alınıp verilemeyeceği kabul edilmiş, bir yılda birden çok kişiye veya birden çok yılda borç para verilmesi ikrazatçılık sayılmış, borç verme işlemlerinde faizin peşin alındığı, alacağın senet veya ipotek tesisi suretiyle güvenceye bağlanmasının da faiz alındığına delil teşkil edeceği belirtilmiştir.

İkrazatçılık faaliyetinden elde edilen ve ticari kazanç olan faizin gelir vergisine tabi olması yukarıda açıklanan hükümler gereğidir.

Dosyada bir örneği bulunan ve tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporu ve eklerini oluşturan banka kayıtları ve borçlu ifadelerinden yükümlünün, vergisi uyuşmazlık konusu dönemde birden çok kişiye çek veya senet karşılığı borç para verdiği, sözü edilen belgelerin faiz miktarını da içerecek şekilde düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Aralarında yakın akrabalık bağı veya iş ilişkisi bulunmayanlara karşılıksız borç para verilmesi düşünülemeyeceğinden, davacının ikrazatçılık faaliyetinde bulunduğu sonucuna varılmıştır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1997/3881 sayılı bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

HARÇLAR KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/352
Karar No: 1999/272

ÖZETİ : Gerçekleşmeyen gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi vergilendirmede esas alınamayacağı gibi gerçek satış değerinden düşük bedel üzerinden harç ödendiği yolunda yapılmış bir saptama da bulunmadığından aksi yöndeki ısrar kararının hukuka aykırı olduğu hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Maliki olduğu taşınmazı satan davacı adına, satış bedelini noksan beyan ettiği görüşüyle kaçakçılık cezalı tapu harcı salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İzmir 2.Vergi Mahkemesi, 3.4.1997 gün ve E:1995/1476, K:1997/505 sayılı kararıyla davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 19.3.1998 günlü ve E:1997/3434, K:1998/1308 sayılı kararıyla; yükümlünün maliki bulunduğu işyerini, 13.9.1993 tarihinde 40 milyon lira karşılığında sattığı ve bu bedel üzerinden tapu harcı ödediği, ancak yapılan incelemede aynı taşınmazı bu satıştan önce başka bir şahsa 130.000 Alman Markı karşılığında satmak üzere satış vaadi sözleşmesi düzenlediği ve daha sonra vazgeçtiğinin tespit edildiği, inceleme elemanınca taşınmazın 40 milyon lira bedelle değil 130.000 Alman Markı karşılığı olan 894.310.300 liraya satıldığının kabul edildiği, bu rapora dayanılarak cezalı tarhiyat yapıldığı, satış sırasında taraflarca beyan edilen bedelin, taşınmazın iktisap tarihindeki emlak vergisi değerinden düşük olduğu yolunda idarece yapılmış bir tespit bulunmadığı, bu durumda vazgeçilen satış vaadi sözleşmesinde yer alan değer esas alınmak suretiyle düzenlenen rapora dayanılarak yükümlü adına yapılan tarhiyata karşı açılan davanın reddi yolundaki kararda isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İzmir 2.Vergi Mahkemesi, 4.6.1998 günlü ve E:1998/273, K:1998/583 sayılı kararıyla; gayrimenkul satıcısının beyan ve imzasını taşıyan 15.8.1993 tarihli "Satış Vaadi Sözleşmesi" ile dosyadaki diğer belgelerden, alım satıma konu taşınmazın, ilgili dönemde 130.000 Alman Markı karşılığında alıcı bulduğu, bu satıştan muvazaalı olarak vazgeçildiği, tarhiyatın mesnedi olan inceleme raporunda da, yukarıda belirtilen ve vazgeçilen satış senedi sözleşmesinin done olarak alındığı, davacının bunun aksini ispat edemediği, bu durumda, gayrimenkulün gerçek satış bedelini gizleyen davacı adına salınan cezalı tapu harcında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve gerçek satış bedelinin beyan edildiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Satışa konu gayrimenkulün beyan edilen satış bedelinin doğru olmadığı yolunda hukuka uygun yapılmış bir tespit bulunmadığından varsayıma dayalı tarhiyatın kaldırılması gerekir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yuva ERTAN'ın Düşüncesi :

Uyuşmazlıkta, taşınmazını satan yükümlü adına, satıştan evvel yaptığı ve bilahare vazgeçtiği satış vaadine ilişkin sözleşmede yer alan satış bedeli esas alınmak suretiyle salınan kaçakçılık cezalı tapu harcını onayan vergi mahkemesi kararı Danıştay 9 ncu Dairesince bozulmuş olup, ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının yükümlüce temyizen incelenmesi istenilmektedir.

Olayda, satıcı yükümlü, taşınmaz satışı nedeniyle satış bedeli üzerinden

tapu harcını ödemiş olup,taşınmazın satış tarihindeki gerçek değerinden düşük satıldığına ilişkin herhangi bir tesbit yapılmaksızın,satıştan evvel yaptığı ve bilahare vazgeçtiği satış vaadine ilişkin sözleşmede yer alan bedelin done alınması suretiyle yapılan tarhiyatta isabet görülmediğinden, yükümlü temyiz isteğinin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Maliki olduğu taşınmazı satan davacı adına, satış bedelini noksan beyan ettiğinden bahisle salınan kaçakçılık cezalı tapu harcına karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı 4 sayılı Tarifenin 20 nci maddesinin (a) fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 48 oranında tapu harcı alınacağı kurala bağlanmıştır. Bu madde hükmü öncelikle devir ve iktisap bedelinin harca esas olmasını öngörürken bu bedelin emlak vergi değerinden düşük olamayacağını da kabul etmiştir.

Vergi idaresince, satış bedeli uyuşmazlık konusu taşınmazın emlak vergi değerinden yüksek bedel üzerinden harç ödendiği ancak, bu bedelin gerçek devir ve iktisap bedeli olmadığı görüşüyle yapılan tarhiyatın dayanağı olarak, bu işlemden daha önce davacının aynı taşınmaz hakkında yaptığı bir satış vaadi sözleşmesinde gösterilen bedelden düşük olması neden gösterilmektedir. Sözü edilen sözleşmenin, bir emlak komisyoncusu aracılığıyla düzenlendiği ve tapuda tescil edilmediği gibi bazı eklentileri de kapsadığı ancak, bu sözleşmeden vazgeçildiği anlaşılmaktadır.

Vergi idaresince, gayrimenkulün satış bedelinin emlak vergisi değerinden veya iktisap değerinden daha düşük olduğu ya da satış bedeli dışında ayrıca ek bir ödemede bulunulduğu yolunda yapılmış bir tespit olmadığı gibi tapu harcına esas alınan değer, alıcı tarafından da doğrulanmaktadır.

Bu durumda, gerçekleşmeyen satış vaadi sözleşmesinde yer alan bedelin gerçek satış bedeli olduğundan bahisle yapılan tarhiyata karşı açılan davanın reddinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İzmir 2.Vergi Mahkemesinin 4.6.1998 günlü ve E:1998/273, K:1998/583 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle

karara katılmıyoruz.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/239
Karar No: 1999/209

ÖZETİ : Faaliyetine son vermekle birlikte hukuki varlığı devam eden yükümlü kurumun faaliyetini bıraktıktan sonra stoklarındaki emtianın satışı nedeniyle elde ettiği hasılatın arızi kazanç kabulü suretiyle katma değer vergisi dışında tutulamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Turizm Pazarlama Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : Meşrubat bayiliği yapan davacının 1993 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca adına resen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi Antalya Vergi Mahkemesince kaldırılmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 23.1.1997 günlü ve E:1995/3562, K:1997/266 sayılı kararıyla; işini 31.12.1992 tarihinde terk ettiğini bildiren şirketin bu tarih itibarıyla dönem sonu stokunda yer alan emtianın satışından elde ettiği kazancı beyan etmediğinden resen takdire gidilmesinin yerinde olduğu ancak, yükümlünün dava dilekçesinde meşrubat satışlarında fire oranının % 4 ila % 8 arasında, kar oranının da % 9 olduğunu belirterek katma değer vergisinin bu oranlar dikkate alınarak hesaplanması gerektiğini ileri sürdüğü, şirketin hukuki varlığının dava sırasında devam ettiği anlaşıldığından mahkemece, yükümlünün işini terk etmesi nedeniyle 3065 sayılı Yasa kapsamında yapılan bir teslim bulunmadığı, dönem sonu stokunun 1993 yılında satılmasının 193 sayılı Yasanın 82 nci maddesinin 5 inci bendine göre arızi kazanç kabulü suretiyle verilen terkin kararında yasal isabet bulunmadığı, yükümlü şirketin bayiliğini yaptığı üretim ve pazarlama şirketi tarafından kar oranlarının, meşrubatın ambalajlarına göre belirlendiği, ... Ticaret ve Sanayi Odasınca fire oranlarının, % 4 ile % 8 olarak belirlendiğinin anlaşıldığı, bu durumda, bir sonraki yıla devreden emtianın ambalajına göre tespiti yapılarak kar ve fire oranları uygulanmak suretiyle beyan dışı bırakılan satış hasılatı hesaplanarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçeyle verilen kararın yasaya aykırı olduğu gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Antalya Vergi Mahkemesi, 16.9.1997 günlü ve E:1997/306, K:1997/312 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 82 nci maddesi uyarınca, işin terk edilmesinden sonra kalan stok emtianın satılmasından sağlanan kazancın, arızi kazanç olması nedeniyle katma değer vergisine tabi olmadığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve hukuki varlığı devam eden şirket adına yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

İşini terk ettiğini bağlı bulunduğu vergi dairesine bildiren yükümlü şirketin hukuki varlığının devam ettiği anlaşıldığından faaliyetin bırakılması sırasında stoklarındaki emtia satışının arızi kazanç olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından, aksi gerekçeyle tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın ESEN'in Düşüncesi :

Davacının 1993 yılı hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen rapora dayanılarak re'sen tarh olunan katma değer vergisi için kesilen kaçakçılık cezasını kaldıran Antalya Vergi Mahkemesinin 12.7.1995 gün, E:1995/120, K:1995/643 sayılı kararının, Danıştay 9 ncu Dairesinin 23.1.1997 gün, E:1995/3562, K:1997/266 sayılı kararı ile bozulması üzerine Antalya Vergi Mahkemesince verilen direnme kararının vergi dairesi müdürlüğünce temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Uyuşmazlık, meşrubat bayiliği yapan davacının 31.12.1992 tarihinde işini terk ettikten sonra 1993 yılına devreden 1.539.750.234 TL tutarındaki emtiayı incelemenin yapıldığı 7.9.1994 tarihi itibariyle saklamasının mümkün olmadığı ileri sürülmek ve emtianın % 25 karla satıldığı kabul edilmek suretiyle bulunan matrah üzerinden kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmasından doğmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusunu teşkil ettiği belirtilmiş, aynı maddede, ticari, sınai zirai faaliyet ile 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 hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanunu'nun "Arizi Kazançlar" başlığını taşıyan 2 nci bendinde ticari veya zirai bir işletmenin faaliyetiyle serbest meslek faaliyetinin durdurulması veya tarh edilmesi, henüz başlamamış olan böyle bir faaliyete hiç girişilmemesi, ihale, artırma ve eksiltmelere iştirak edilmemesi karşılığında elde edilen hasılat, 5 nci bendinde, gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri ka-

zançların arızı kazanç olduğu açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan madde hükümlerinin incelenmesinden, ticari, sınai, zirai ve serbest meslek çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusunu oluşturduğu, mükelleflerin terk ettikleri işleri ile ilgili olarak sonradan elde ettikleri arızi kazançların katma değer vergisine tabi olmadığı anlaşılmaktadır.

Olayda, meşrubat bayiliği yapan mükellefin 31.12.1992 tarihinde mevcut işin ve işyerinin terkettiği 12.3.1993 gün ve 9/43 nolu yoklama fişi ile tespit edilmiş, inceleme raporuna ekli 7.9.1994 günlü tutanakta şirket yetkilisi tarafından şirketin 1992 yılı itibariyle ticari faaliyetini durdurduğu beyan edilmiş olup, vergi dairesi tarafından da yükümlünün terk ettiği işi ile ilgili olarak 1993 yılında faaliyetini devam ettirdiğine ilişkin bir tespit yapılmamıştır.

Bu durumda işin terk edilmesinden sonra meşrubat satışı sonunda elde edildiği kabul edilen kazancın ticari kazanç olmayıp arizi kazanç olduğu sonuç ve kanaatine varıldığından katma değer vergisine tabi tutulmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile temyiz konusu direnme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Meşrubat bayiliği yapan davacının 1993 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak adına resen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması yolundaki ısrar kararı vergi idaresince temyiz edilmiştir.

Faaliyetini 31.12.1992 tarihi itibarıyla terk ettiğini bildiren ve bu durumu vergi idaresince de saptanan davacının 1992 dönem sonu stokunda bulunan emtianın faaliyetin bırakılmasından sonra satılmasına rağmen satış hasılatı nedeniyle katma değer vergisi beyannamesini vermediği için uygulanan tarhiyat, kazancın arızi kazanç niteliğinde olduğu ve katma değer vergisine tabi tutulamayacağı gerekçesiyle kaldırılmıştır. Ancak, dosyanın incelenmesinden kurumun hukuki varlığının devam ettiği ve tasfiye edildiği yolunda herhangi bir iddia bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Faaliyeti olmamakla birlikte 3065 sayılı Yasanın 40 ıncı maddesinin 3 üncü fıkrası uyarınca, 1993 yılının Ocak ila Nisan dönemlerine ait katma değer vergisi beyannamelerinin matrahsız verilmesi de bu durumu kanıtlamaktadır.

Yükümlü şirketin bayiliğini yaptığı şirket tarafından emtia cinslerine göre bildirilen kar oranları ile ilgili ticaret ve sanayi odasının bildirdiği fire oranları dikkate alınarak yapılacak hesaplama sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, bozma kararına uyulmayarak, elde edilen hasılatın arızi kazanç olduğu ve katma değer vergisine tabi tutulamayacağı gerekçesiyle verilen ısrar kararı hukuka uygun bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Antalya Vergi Mahkemesinin 16.7.1997 günlü ve E:1997/306, K:1997/312 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 16.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/14
Karar No: 1999/387

ÖZETİ : Katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilebilmesi için fatura ve benzeri belgenin gerçeği de yansıtması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tarım Ürünleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : Yükümlü kurumun gerçekte üreticiden yaptığı alımları, içeriği itibarıyla yanıltıcı faturalarla belgelendirmek suretiyle tüccardan almış gibi göstererek haksız katma değer vergisi indirimi yaptığından bahisle adına Eylül 1994 dönemi için kaçakçılık cezalı katma vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Adana 1.Vergi Mahkemesi, 9.7.1996 günlü, E:1996/249, K:1996/581 sayılı kararıyla tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 2.12.1997 günlü ve E:1996/6094, K:1997/4401 sayılı kararıyla; tarhiyatın dayanağı olan inceleme raporu ile Danıştay Üçüncü Dairesinin E:1997/4402 sayılı dosyasında bulunan ve yükümlü şirketin mal almış göründüğü ... Gıda Sanayi Ticaret Limited Şirketi, ... (... Ticaret), ... (... Tarım Ürünleri), ... (... Ticaret) ve ... (... Tarım Ürünleri ve Yem Hammaddeleri Ticareti Pazarlama) hakkında düzenlenen raporların incelenmesinden; adı geçenlerin yapmış göründükleri ticari işlem hacmine uygun maddi güçlerinin bulunmadığı, matrahsız beyanname verdikleri, matrah gösterilen beyannamelerde ya ödenecek vergi çıkmadığı ya da sadece bir dönemde çok cüzi miktarda ödenecek vergi doğduğu, satıcılardan birinin gerçeğe aykırı fatura düzenlediğini bizzat beyan ettiği, bir diğerinin faaliyette bulunmadığı dönemde yükümlü şirket adına fatura düzenlediği, bunların adreslerinde bulunmadığı, yükümlü şirketin satın aldığı emtianın nakliye giderlerinin kimin tarafından üstlenildiği konusunda da davacı şirket yetkilisi ile satıcıların ifadelerinin birbiriyle çeliştiği görüldüğünden, söz konusu kişi ve firmalar tarafından düzenlenen faturaların gerçek bir mal hareketini göstermeyip içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu sonucuna ulaşıldığı, öte yandan faturaların biçimsel koşullara uygun düzenlenmesinin, bu belgelere dayalı işlemlerin gerçek-

liğini kanıtlamaya yeterli olmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 1.Vergi Mahkemesi, 6.10.1998 günlü ve E:1998/580, K:1998/783 sayılı kararıyla; tarımsal ürünlerin çiftçilerden satın alındığına ilişkin kesin ve hukuken geçerli bir tespit bulunmadığı, davacıya tarımsal ürün satanların düzenledikleri faturaların, 213 sayılı Yasanın fatura düzenine ilişkin hükümlerine uygun olduğu, sıhhatinden kuşku duyulmayan bir faturaya dayalı olarak yapılan alım satım için davacıya ayrıca satıcının ticari faaliyetini diğer boyutları ile araştırmak görev ve sorumluluğu yüklenemeyeceği, tarımsal ürün satanların gerçek usulde vergi yükümlüsü oldukları, gerçekten tarımsal ürün ticareti yaptıkları, içeriği itibarıyla yanıltıcı fatura verdikleri veya kullandıkları yolunda herhangi bir beyanlarının veya tespitin bulunmadığı, ürün bedellerini kendi adlarına düzenlenen çeklerle bankalardan tahsil ettikleri, işlemin ticaret borsasında tescil edildiği, satıcılar tarafından düzenlenen sevk irsaliyelerinde yazılı bulunan ürün miktarı ile bu ürünleri taşıyan araçların plaka numarasının kantar tartı fişlerindekileri doğruladığı, vergi inceleme raporlarının vergilemeye dayanak alınabilmesi için yorum, kıyas veya varsayıma değil, somut delillere, kesin ve inandırıcı tespitlere dayanması gerektiği, olayda, inceleme raporunun hukuken geçerli tespitlere değil, tamamen varsayıma dayandığı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve inceleme raporuna dayalı tarhiyatın yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

İnceleme raporunda yer alan tespitler karşısında, gerçek bir emtia alımına dayanmadan yapılan katma değer vergisi indirimlerinin, alış faturalarının içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu sonucuna varıldığından tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararına karşı yapılan temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun Düşüncesi :

Danıştay Onbirinci Daire kararında belirtilen düşünce uyarınca vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasına karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlü kurumun gerçekte üreticiden yaptığı alımları içeriği itibarıyla yanıltıcı faturalarla belgelendirmek suretiyle tüccardan almış gibi göstererek haksız katma değer vergisi indirimi yaptığından bahisle adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı vergi idaresince temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin işlemlerin gerçek niteliğinin esas olduğu

kurala bağlanmıştır.

Vergilendirme ile ilgili belgelerin biçimsel kurallara uygun düzenlenmiş olmasının, olayın gerçek niteliğinin araştırılması ve sonucuna göre işlem yapılmasına engel teşkil etmeyeceğinden, bu tür belgelerin gerçeğe aykırı veya içeriği yönünden yanıltıcı olduğu usulen geçerli başka kanıtlarla ispatlanabilir.

Yükümlünün fatura aldığı kişi ve şirketlerle ilgili olarak yapılan tespitler, bunların gerçekte tacir olmadıklarını ve şeklen vergi yükümlülüklerini tesis ettirip ihtiyaç duyanlara belli bir bedel karşılığında fatura sağladıklarını ortaya koymuştur. Dolayısıyla faturaların biçimsel kurallara uygun olması, sevk irsaliyesi ve çek düzenlenmesi, borsada tescil yapılması gibi işlemlerin, faturalarda gösterilen emtianın gerçekten faturaların düzenleyicisi görünen kimselerden satın alındığını kanıtlamaya yeterli değildir. Esasen gerçeğe aykırı fatura gibi sevk irsaliyesi düzenlenerek de işlemlere gerçek görüntüsü verilebileceği için kimi kişilere çekle ödeme yapılıp, tahsil edilen paranın geri alınması da mümkündür.

5590 sayılı Yasanın 52 nci maddesine göre borsada tescilin, kural olarak üzerine tescil yükümlülüğü düşen tarafın başvurusu üzerine gerçekleştirilen beyana dayalı bir işlem olduğundan tescil konusu emtianın gerçekten satın alındığına kesin bir kanıt sayılamaz.

Fatura düzenleyenlere ilişkin tespitlerin değerlendirilmesinden, tarımsal ürünlerin gerçekte bu kişilerden alınmadığı halde sağlanan bu faturalarla belgelendirildiği ve faturalarda yer alan ancak gerçekte ödenmeyen katma değer vergisinin indirim konusu yapılmasıyla vergi kaybına yol açıldığı sonucuna varıldığından, tarhiyatın kaldırılması yolundaki ısrar kararında yasaya uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Adana 1.Vergi Mahkemesinin 6.10.1998 günlü ve E:1998/580, K:1998/783 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 25.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/390
Karar No: 1999/240

ÖZETİ : Gazete yanında promosyon olarak verilen ürünler nedeniyle yüklenilen kat-

ma değer vergisinin tamamının indirim konusu yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Yayıncılık Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından promosyon olarak verilen ürünler nedeniyle yüklenilen katma değer vergilerinin tamamının indirim konusu yapılması gerektiği ileri sürülerek ihtirazi kayıtla verilen Mayıs 1997 dönemine ilişkin katma değer vergisi beyannamesi üzerinden istemin reddi suretiyle tahakkuk ettirilen verginin itirazlı kısmının kaldırılması ve fazla ödenen vergilerin ret ve iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen İstanbul 8.Vergi Mahkemesi, 11.2.1998 günlü ve E:1997/800, K:1998/139 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin (1-a) bendinde, 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 vergisinin indirilebileceğinin hükme bağlandığı, aynı Yasanın 30 uncu maddesinde ise indirilemeyecek katma değer vergisinin dört bent halinde sayıldığı, bu bentler içinde promosyon olarak dağıtılan ürünler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin, asıl maldan tahsil edilen katma değer vergisini aşan kısmının indirim konusu yapılamayacağı konusunda bir düzenleme bulunmadığı, promosyon ürünlerinin alımı sırasında ödenen, fatura ve benzeri belgelerde gösterilen ve defter kayıtlarında yer alan katma değer vergisinin tamamının değil 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde öngörülen kısmının indirilebileceği görüşüyle yapılan tahakkukta yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle fazla tahsil edilen verginin ret ve iadesine karar vermiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 3.6.1998 günlü, E:1998/1858, K:1998/1980 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Yasanın 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında Maliye Bakanlığının, vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili olduğunun hükme bağlandığı, bu yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümünde, promosyon ürünü olarak verilen malın tabi olduğu katma değer vergisi oranının, satışı yapılan malın tabi olduğu katma değer vergisi oranından yüksek olması halinde, promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinden, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılacağı, kalan kısmın ise gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınacağının belirtildiği, davacı şirket tarafından promosyon olarak verilen ürünler nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin tamamının indirim konusu yapılması gerektiği ileri sürülerek ihtirazi ka-

yıtla ve 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümü hükmü uyarınca verilen beyannamede indirim konusu yapılamayan kısımla ilgili tahakkukun terkini istemiyle dava açıldığı, söz konusu genel tebliğin iptali istemiyle açılan davalarda dairelerince ve Danıştay Dokuzuncu Dairesince, düzenlemenin yasaya aykırı olmadığına karar verildiği, idarece tesis edilen işlemde yasaya ve tebliğe aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 8.Vergi Mahkemesi 14.9.1998 günlü, E:1998/1110, K:1998/872 sayılı kararıyla ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe ile ısrar etmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve dava konusu tahakkukta yasal düzenlemeye aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürürlen iddialar kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Necati KOCABAŞ'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 kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi ısrar kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlü şirket tarafından, gazetenin yanında promosyon olarak verilen ürünler nedeniyle yüklenilen katma değer vergilerinin tamamının indirim konusu yapılması gerektiği ileri sürülerek ihtirazi kayıtla verilen beyannamede indirim konusu yapılamayan katma değer vergisi ile ilgili tahakkukun silinmesi ve bu suretle ödenen vergilerin ret ve iadesi istemiyle açılan davayı kabul ederek tahakkuku değiştiren vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında, Maliye Bakanlığının, vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmış, bu yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümünde ise, promosyon ürünü olarak verilen malın tabi olduğu katma değer vergisi oranının, satışı yapılan malın tabi olduğu katma değer vergisi oranından yüksek olması ha-

linde, promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinden, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmın indirim konusu yapılacağı, kalan kısmın gelir ve kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet olarak dikkate alınacağı belirtilmiştir.

Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan ve kanuna aykırı olmayan genel tebliğ ile yapılan düzenlemeye mükelleflerce uyulması zorunludur. 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümündeki düzenleme çerçevesinde indirimlerin bir kısmının kabul edilmemesi suretiyle yapılan tahakkukta yasaya aykırılık bulunmadığından, davanın reddi gerekirken, mahkemece aksi yolda verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenle vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 8.Vergi Mahkemesinin, 14.9.1998 günlü, E:1998/1110, K:1998/872 sayılı direnme kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen sebepler, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/420
Karar No: 1999/235

ÖZETİ : 50 sıra nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümünün yasaya aykırı olduğu iptali gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Yayıncılık Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Dava, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasına dayanılarak yürürlüğe konulan 50 Sıra Nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümünün iptali istemiyle açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi 21.9.1998 günlü, E:1997/1820, K:1998/2875 sayılı kararıyla; Katma Değer Vergisi Kanununun "Vergi İndirimi" başlıklı 29 uncu maddesinin 1 inci fıkrasında, vergi indiriminin nasıl yapılacağının açıklandığı, 2 nci fıkrasında, bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki farkın sonraki dönemlere devrolacağı ve iade edilmeyeceği hükmüne yer verildikten sonra, Bakanlar Kurulu tarafından vergi oranı indirilen temel gıda maddeleri ile ilgili olarak indirilemeyen vergilerin iade edileceği belirtilmek suretiyle indirim uygulamasına istisna getirildiği, maddenin 4 üncü fıkrasında ise Maliye Bakanlığının, vergi indirimi uygulamasından doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu yasanın ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili olduğunun hükme bağlandığı, Maliye Bakanlığı tarafından, Yasanın 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında yer alan yetkiye dayanılarak yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) bölümünde; aynı işletmede imal veya inşa edilenler dahil, promosyon ürünü olarak verilen malın tabi olduğu katma değer vergisi oranının, satışı yapılan mala ait katma değer vergisi oranına eşit veya daha düşük olması halinde promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinin tamamının indirim konusu yapılması, satışı yapılan malın tabi olduğu katma değer vergisi oranından yüksek olması halinde ise, promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinden, satışı yapılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmının indirim konusu yapılması, kalan kısmın ise gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması yolunda düzenleme yapıldığı, bir tüketim vergisi olan katma değer vergisinin yüklenicisinin nihai tüketiciler olduğu, verginin getiriliş amacı nihai tüketicinin vergilendirilmesi olduğundan, nihai tüketiciye ulaşıncaya kadar yapılan işlemlerde her yükümlünün müşterisinden tahsil ettiği katma değer vergisinden, alımları nedeniyle yüklendiği katma değer vergisini indirerek kalanı vergi dairesine yatırması, bu suretle vergi yükünden arındırılması ve verginin nihai tüketici üzerinde kalmasının sağlandığı, davacı şirketin faaliyet konusunun, gazete basımı ve satışı olduğu, genel tebliğde, şirketin asıl faaliyeti nedeniyle yüklendiği katma değer vergilerinin indirimi yönünden herhangi bir kısıtlama veya bu hakkın kaldırılmasının söz konusu olmadığı, ticari alanda yeni bir uygulama olarak ortaya çıkan ve firmaların müşteriyi cezbetme, tirajı artırma, okuyucunun gazeteyi almasını alışkanlık haline getirmek için müşteriye bedelsiz olarak verilen promosyon ürünlerinin alımı sırasında yüklenilen, ancak asıl ürünün katma değer vergisi oranından daha yüksek orandaki verginin indiriminden doğan sorunların giderilmesinin amaçlandığı, gazete yayıncısı olan firmanın okurlarına belli sayıda gazete karşılığı bisiklet, halı yıkama makinası ve benzeri ürünleri promosyon olarak, gazete fiyatının dışında ayrıca bir bedel ve dolayısıyla katma değer vergisi tahsil etmeksizin verdiğinin dosyadaki belgelerden anlaşıldığı, yine iş-

letme sahibinin kendi özgür iradesi ve tercihi ile verdiği bu ürünlerin katma değer vergisi oranının asıl mal olan gazetenin katma değer vergisi oranından yüksek olduğunun da ihtilafsız olduğu, tebliğde promosyon ürünleri için yüklenilen katma değer vergilerinin hiç indirilemeyeceği yolunda bir düzenleme yapılmadığından indirim hakkının kısıtlanmasından söz edilemeyeceği gibi asıl ürünün tabi olduğu orandan yüksek olduğu için promosyon ürünü için yüklenilen ancak, indirilemeyen katma değer vergisinin gelir ve kurumlar vergisi matrahından gider olarak indiriminin kabul edilmesiyle, işletmelerin zarara uğramalarının engellendiği, kaldı ki, Katma Değer Vergisi Kanununun diğer hükümlerinden, 29 uncu maddede düzenlenen indirim hakkının sınırsız olmadığı, bazı koşullara bağlı olduğu, 30 uncu maddenin, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan mal teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirilemeyeceğini öngören (a) bendinin bu kısıtlamaya örnek gösterilebileceği, aslında bu hükümde ancak teslim ve hizmetin ifası sırasında katma değer vergisi tahsil edildiği takdirde indirim yapılabileceğinin vurgulandığı, olayda promosyon ürünleri için katma değer vergisi tahsil edilmediğinden, genel tebliğde yapılan düzenlemenin bu maddeye aykırılığından da söz edilemeyeceği, genel tebliğde; promosyon ürünlerinin imal, alım veya ithali sırasında yüklenilen katma değer vergilerinin indirilemeyen kısmının maliyetlere intikali öngörüldüğünden, indirilemeyen vergilerin, yükümlüler üzerinde kalmadığı, bu uygulamanın, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisi ile mükellefçe indirilebilecek katma değer vergisinin gelir ve kurumlar vergisi matrahının tespitinde gider kabul edilemeyeceği yolundaki 58 inci maddeye de aykırı düşmediği, her ne kadar, aynı Yasanın 36 ncı maddesinde, indirim hakkını kısmen veya tamamen kaldırmaya veya yeniden koymaya ve bu şekilde indirim hakkı kısıtlanan mal veya hizmetleri belirlemeye Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu belirtilmiş ise de, dava konusu genel tebliğ ile indirim hakkının kaldırılması veya kısıtlanmasının söz konusu olmadığı, katma değer vergisi yönünden yeni bir uygulama olan promosyon ürünleri nedeniyle yüklenilen vergilerin indiriminde çıkan aksaklığın giderilmesinin amaçlandığı ve yetki aşımının varlığından da söz edilemeyeceği, 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin davaya konu yapılan kısmının Katma Değer Vergisi kanununa ve bu kanunun genel esprisine aykırı bir düzenleme içermediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karar, davacı tarafından temyiz edilmiş, Tebliğin Katma Değer Vergisi Kanununa aykırı olduğu, bakanlığın böyle bir düzenleme yetkisi olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1)

bölümün, Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrası ile verilen yetkiyi aşarak düzenlendiği sonucuna varıldığından kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Necati KOCABAŞ'ın Düşüncesi :

Uyuşmazlık,bir malın yanında vergi nisbeti daha yüksek olan ve alıcıya promosyon olarak verilen eşyanın alımında yüklenilen katma değer vergisinin tamamının değil,ana malın vergi nisbetine isabet eden kadarının indirim konusu yapılabileceği ve fazlasının maliyet unsuru sayılabileceği yolundaki 50 Seri Nolu Katma Değer Genel Tebliğinin iptali istemiyle Maliye Bakanlığına karşı açılan davanın reddine dair Danıştay Onbirinci Daire kararının, yükümlü şirket vekilince sözü edilen tebliğ ile indirim haklarının kısmen ellerinden alındığı ve Danıştay Onbirinci Daire Kararının 3065 sayılı yasanın ilgili hükümlerine aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istemine ilişkindir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin (1-a) bendinde, mükelleflerin kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergilerini, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden indirecekleri hükme bağlanmış, aynı Kanunun 30.maddesinde, indirilemiyecek katma değer vergilerinin neler olduğu açıklanmış, 29.maddenin gerekçesinde de vergi yükünün indirim yolu ile nihai tüketiciye yükletilmesinin amaçlandığı açıkca ifade edilmiştir.

Diğer taraftan 29.maddenin 4.bendi ile Maliye Bakanlığına indirimlerle ilgili olarak düzenleme yetkisi verilmiş ise de bu yetkinin sadece uygulamadaki aksaklıkların giderilmesine ilişkin bulunduğu açıktır.

50 Nolu tebliğ incelendiğinde davalı bakanlıkça kendilerine verilen yetki aşılmak suretiyle ve yasanın amacına aykırı olarak yükümlülerin indirim hakkının daraltıldığı ve indirilemiyecek vergiler kapsamının genişletildiği görülmektedir.

Bu durumda davanın kabulüne ve 50 Seri Nolu tebliğin iptaline karar verilmesi gerekirken davanın reddine karar verilmesinde yasal isabet bulunmamakadır.

Açıklanan nedenlerle yükümlü şirket vekili temyiz isteminin kabulüne ve Danıştay Onbirinci Daire kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasına dayanılarak yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, "Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu" başlıklı (A/1) bölümünün iptali istemiyle açılan davayı reddeden Danıştay Onbirinci Daire kararı temyiz edilmiştir.

Bir tüketim vergisi olan katma değer vergisi uygulamasında vergi yükünü taşıyan nihai tüketici olduğundan bu yükün, ithalatçı, imalatçı, toptancı, perakendeci durumundaki kimselerin mal varlığında herhangi bir azalmaya neden olmaması esastır. Bu sonuca indirim mekanizması aracılığıyla ulaşılmakta ve mal ve hizmet bedeli ile birlikte tahsil edilen katma değer vergisinden satış veya hizmetin ifasından önceki aşamalarda yüklenilen vergi indirilerek aradaki fark, aşamalar halinde Hazineye intikal etmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun vergi indirimini düzenleyen 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında, Maliye Bakanlığının, vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde anılan yasanın ana ilkelerine uygun olarak gidermeye ve indirimle ilgili usul ve esasları düzenlemeye yetkili olduğu kurala bağlanmıştır.

Davaya konu yapılan ve Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin dördüncü fıkrasına dayanılarak Maliye Bakanlığı tarafından yürürlüğe konulan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (A/1) Bölümünde; aynı işletmede imal veya inşa edilenler de dahil olmak üzere promosyon olarak verilen mala ilişkin katma değer vergisi oranının, satılan mala ilişkin katma değer vergisi oranından yüksek olması halinde, promosyon ürünü için yüklenilen katma değer vergisinin, satılan malın tabi olduğu orana isabet eden kısmının indirim konusu yapılması, kalan kısmın, gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması kabul edilmiştir.

Davacı bu düzenlemenin, yetki, sebep ve konu ögeleri yönünden yasaya aykırı olduğunu ve promosyon ürünü için yüklenilen verginin tümünün indirim konusu yapılabileceğini iddia etmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 4 üncü fıkrası ile tanınan yetki vergi indirimi uygulamasında doğabilecek aksaklıkları, vergi mükerrerliğine ve vergi muafiyetine meydan vermeyecek şekilde, bu kanunun ana ilkelerine uygun olarak gidermek amacıyla öngörülmüştür. Mükelleflerin yaptıkları işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla ödedikleri vergilerin indirilmesi kanunun ana ilkelerindendir. İndirim ana ilke olduğuna ve Bakanlığa indirim uygulamasına engel teşkil eden aksaklıkları giderme yetkisi tanındığına göre bakanlığa katma değer vergisi indirimini engelleyecek şekilde düzenleme yapma yetkisi tanındığından söz edilemez. Davaya konu yapılan 50 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde promosyon ürününün alınması sırasında yüklenilen verginin bir kısmının indirilemeyeceği yolundaki düzenleme, bu nedenle yasaya aykırıdır. Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanununun 36 ncı maddesinde indirim hakkını kısmen veya tamamen kaldırmaya veya yeniden koymaya ve bu şekilde indirim hakkı kısıtlanan mal veya hizmetleri belirlemeye Bakanlar Kurulu yetkili kılındığından, Maliye Bakanlığı dava konusu düzenlemeyi yaparken yasa yapıcının Bakanlar Kuruluna tanıdığı bir yetkiyi kullanmıştır.

Aynı Yasanın 58 inci maddesinde "mükellefin vergiye tabi işlemleri üze-

rinden hesaplanan katma değer vergisi ile mükellefçe indirilebilecek Katma Değer Vergisi, gelir ve kurumlar vergisi matrahlarının tespitinde gider olarak kabul edilemez" hükmü karşısında, promosyon olarak verilen ürünler nedeniyle ödenen katma değer vergisinin bir bölümünün indirimi, fazlasının gelir veya kurumlar vergisi açısından gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması yolundaki düzenleme de yasaya aykırı düşmektedir.

Dava konusu düzenlemenin belirtilen nedenlerle iptali gerekirken davanın reddi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Danıştay Onbirinci Dairesinin 21.9.1998 günlü, E:1997/1820, K:1998/2875 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, Danıştay Onbirinci Dairesinin 21.9.1998 günlü ve E:1997/1820, K:1998/2875 sayılı kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında istemin kabulü ile kararın bozulmasını gerektirecek durumda değildir.

Bu nedenle istmin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/374
Karar No: 1999/330

ÖZETİ : Belediyece tapu tahsis belgeli taşınmazın pazarlık usulüyle satışının müzayede mahallinde yapılan satış olmadığından katma değer vergisine tabi tutulamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... Büyükşehir Belediyesince, evvelce tapu tahsis belgesi verilmiş olan taşınmazın pazarlık usulüyle satılması sırasında davacıdan, satış bedeli üzerinden katma değer vergisi tahsil edilmiştir.

Katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı inceleyen İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 11.7.1996 günlü, E:1995/1206, K:1996/1674 sayılı kararıyla; davacı adına tahsisli taşınmazın 2981 sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliğinin 25 inci maddesine göre büyükşehir belediye encümenince belirlenen bedel karşılığı satılmasına ve satış bedelinin, mesken ve gecekondu işleri müdürlüğüne ait 4 nolu fon hesabına aktarılmasına ve ihalenin, 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 31

inci maddesine göre ita amirinin onayına sunulmasına karar verildiği, bu işlem nedeniyle 600.000.000 lira katma değer vergisi tahsil edilerek vergi dairesi müdürlüğüne yatırıldığı, satışın 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre belirlenen usullerle yapıldığı, müzayede suretiyle yapılmış bir satış olmadığı halde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 3-d bendine aykırı olarak katma değer vergisi tahsil edildiği gerekçesiyle söz konusu verginin ret ve iadesine karar vermiştir.

Vergi dairesi başkanlığının temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 19.3.1998 günlü, E:1997/368, K:1998/1108 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 3-d bendi ile 10 uncu maddesinin (a) bendi ve 15 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin I inci bölümündeki açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden, 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 ulaşıldığı, Devlet İhale Kanunu hükümleri çerçevesinde pazarlık usulüyle gerçekleştirilen satışın müzayede suretiyle yapılan satıştan bir farkı bulunmaması karşısında pazarlık sonucu belirlenen satış bedeli üzerinden alınan katma değer vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 1.Vergi Mahkemesi 8.6.1998 günlü, E:1998/564, K:1998/708 sayılı kararıyla; davacının ... Büyükşehir Belediyesinden 2981 sayılı Yasanın uygulanması kapsamında ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 31 inci maddesinde öngörülen şekil şartlarına uygun olarak taşınmaz satın aldığı, yapılan teslimin ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılmış bir teslim olmadığı, bu nedenle olayda 3065 sayılı Yasanın 1 inci maddesinin 3/g bendinin uygulanamayacağı, satış müzayede mahallinde yapılmadığı için 3065 sayılı Yasanın 1 inci maddesinin 3/d bendi kapsamında da değerlendirilmesinin mümkün olmadığı, verginin konusuna girmeyen bir olayın tebliğlerdeki açıklamalara dayanılarak vergilendirilmesinin hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi başkanlığınca temyiz edilmiş, Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin 3-d bendi ile 1 ve 15 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğleri uyarınca tahsil edilen katma değer vergisinde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

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

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun 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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

... Büyükşehir Belediyesince, tapu tahsis belgesi bulunan taşınmazın pazarlık usulüyle davacıya satışı sırasında tahsil edilen katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davada söz konusu verginin davacıya ret ve iadesine karar veren vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun müzayede mahallerinde yapılan satışların katma değer vergisine tabi olduğunu kurala bağlayan 1 inci maddesinin üçüncü bendinin gerekçesinde; ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılmamış mal ve hizmet teslimleri, "diğer faaliyetler" adı altında ve tek tek sayılmak suretiyle sınırlı olarak vergi kapsamına alınarak esas itibarıyla katma değer vergisi mükellefi olmak veya olmamak gibi nedenlerle ortaya çıkan farklı vergi yüklerinin doğurduğu haksız rekabetin giderilmesinin amaçlandığı açıklanmıştır.

Vergilendirme; 15 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (I) işaretli bölümünde, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-d maddesine göre cebri icra, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevrilmesi, tasfiye gibi nedenlerle müzayede mahallerinde yapılan açık artırma, pazarlık ve diğer şekillerdeki satışların katma değer vergisine tabi olduğunu belirten düzenlemesine dayandırılmıştır. Bu düzenleme, cebri icra, izale-i şüyu, ipoteğin paraya çevirilmesi, tasfiye amacıyla ve esasen İcra İflas Kanunu hükümlerine göre öncelikle açık artırma, belli koşullarla ise pazarlık veya diğer şekillerde müzayede mahallinde yapılması gereken satışları kapsamakta ve açık artırma yoluyla yapılması gerekip de pazarlık ve diğer şekillerde yapılan satışlarda katma değer vergisinden kaçınmayı önleyerek, Yasanın 1 inci maddesinin 3 üncü bendinin gerekçesinde öngörülen farklı vergi yüklerinin etkisini gidermeyi amaçlamaktadır.

Olayda, davacı adına tapu tahsis belgesi bulunan taşınmazın, ... Büyükşehir Belediye Encümeninin 22.6.1995 günlü kararıyla ve 2981 sayılı Yasanın Uygulama Yönetmeliğinin 25 inci maddesine göre yapılan pazarlık sonucu belirlenen katma değer vergisi dahil 4.600.000.000 lira satış bedeli üzerinden davacıya satışına karar verildiği anlaşılmaktadır. Bu satış işlemi, 15 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen nitelikte bir satış olmadığı gibi belediye ile tapu tahsis belgesi bulunan davacı arasında gerçekleştirilen ve 2981 sayılı İmar ve Gecekondu Mevzuatına Aykırı Yapılara Uygulanacak Bazı İşlemler Hakkında Kanun ve bu Kanunun Uygulanmasına Dair Yönetmelik ile belirlenen yöntem uyarınca pazarlıkla yapılmıştır.

Tapu tahsis belgesi bulunan taşınmazın ... Büyükşehir Belediyesince dava-

cıya 2981 sayılı Yasa ve Uygulama Yönetmeliğinde belirlenen usulle satışı müzayede mahallinde yapılan satış olmadığından, tahsil edilen katma değer vergisinin davacıya ret ve iadesi yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 28.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının Danıştay Onbirinci Dairesince verilen 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: 1998/317
Karar No: 1999/279

ÖZETİ : Defter ve belgelerin yanması nedeniyle ibraz edilememesinin resen takdir nedeni olduğu ancak bu durumun yükümlüleri katma değer vergisi indirimlerini alış belgeleriyle kanıtlama yükünden kurtarmayacağı, davacının alış belgeleri istenerek, incelenip sonucuna göre karar verilmesi gerekirken tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Mutfak Eşyaları Pazarlama Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : 13.6.1992 tarihinde ..., ...'nda çıkan yangında 1991 ve 1992 yıllarına ilişkin defter ve belgelerinin yandığından bahisle incelemeye ibraz edemeyen davacı adına, bu yıllara ait katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi nedeniyle Temmuz-Aralık 1991 dönemleri için katma değer vergisi salınmıştır.

Davayı inceleyen Ankara 3.Vergi Mahkemesi tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 9.2.1998 günlü ve E:1996/7325, K:1998/382 sayılı kararıyla; yangın nedeniyle alınmış bir zayi belgesinin varlığının, yükümlüleri indirim konusu yapılan vergilerin alış belgelerinde ayrıca gösterilmiş olmasını kanıtlama yükümlülüğünden kurtarmayacağı, davacının da, alış belgelerini temin edebileceği, bu nedenle, davacı tarafından sağlanarak inceleme elemanına sunulabilen belgelerde

yazılı katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği, davacıdan belirtilen belgeler istenip incelenmeden verilen tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 3.Vergi Mahkemesi, 5.5.1998 günlü ve E:1998/204, K:1998/336 sayılı kararıyla; defter ve belgelerinin yandığı sabit olan davacının katma değer vergisi indirimlerinin gerçek olup olmadığının açıklığa kavuşturulmasının mümkün olmadığı, 213 sayılı Yasanın 3 ve 134 üncü maddeleri uyarınca, inceleme elemanınca yükümlü şirketin ödediği ve indirim konusu yaptığı katma değer vergilerinin miktar ve mahiyetleri yönünden araştırma yapılması ve yükümlünün mal aldığı firmalar nezdinde de araştırma yapılarak ödenen ve ödenmesi gereken katma değer vergisinin doğruluğunun saptanması gerekirken tahsil edilen katma değer vergileri kabul edilirken, indirim konusu yapılan vergilerin kabul edilmemesinin hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, defterlerin yanmış olması nedeniyle incelemeye ibraz edilememesi karşısında resen takdire gidilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı, yükümlüden alış faturalarının temini ve ibrazı istenerek belgeler incelenmeden tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararın hukuka uygun düşmediği ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Defter ve belgelerini işyerinde çıkan yangında yanmış olmaları nedeniyle inceleme elemanına ibraz edemeyen yükümlü kurumun dönem matrahının tespiti için resen takdire gidilmesi yerindedir.

Diğer taraftan 3065 sayılı Yasanın 29 uncu ve 34 üncü madde kuralları uyarınca katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi fatura ve benzeri vesikalarda gösterilmeleri ve yasal defterlere işlenmiş olmaları koşullarına bağlandığından yükümlü tarafından bu koşullara uyulduğunun kanıtlanması gerekir.

Defter ve belgelerin yanmış olması yasada öngörülen bu yükümlülüğü ortadan kaldırmayacağından satın alınan mal ve hizmetlere ilişkin belgelerin temini ve ibrazı zorunludur.

Nitekim yükümlü dava dilekçesinde katma değer vergisi iadelerine ilişkin mal alım faturalarını temin edip ibraz edebileceğini belirttiği halde mahkemece söz konusu belgeler istenerek üzerinde bilirkişi incelemesi ve araştırma yapılmadan tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen ısrar kararı hukuka uygun görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zehra BİRDEN'in Düşüncesi :

Danıştay 11. Dairesinin 9.2.1998 günlü, E:1996/7325, K:1998/382 sayılı kararında belirtilen düşüncemiz uyarınca vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasına karar verilmesinin uygun olacağı

düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlünün 1991 ve 1992 yıllarına ilişkin defter ve belgeleri katma değer vergisi yönünden incelenmek üzere vergi inceleme elemanı tarafından istenmiş, söz konusu defterlerin yandığından bahisle ibraz edilmemesi üzerine katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek, adına Temmuz-Aralık 1991 dönemi için salınan katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 1/a bendinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanunun 34 üncü maddesinin 1 inci bendinde, yurt içinden sağlanan 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 belirtilmiştir. Öngörülen bu koşullarla, vergilendirmede belge düzeninin yerleştirilmesi amaçlanmıştır.

Yargı kararıyla yandığı belgelenmiş olan defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilememesi yükümlüyü, katma değer vergisi indirimine ilişkin koşullardan ikincisi olan "indirim konusu yapılan vergilerin alış belgelerinde ayrıca gösterilmiş olması"nı kanıtlama sorumluluğundan kurtarmaz.

Ticari icaplara göre kendisine mal ve hizmet sunan kişi ve kuruluşları bilmek durumundaki bir alıcının, gerekli girişimlerde bulunarak emtia alımına ilişkin belgelerin varlığını ispat olanağına sahip olduğunun kabulü gerekmektedir.

Yangında yanması nedeniyle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi halinde somut bir belgeye dayandırılmadan katma değer vergisi indiriminin kabul edilmesi, yazılı belge sisteminin amacına uygun düşmeyeceğinden, mahkeme tarafından yükümlüden gerekli girişimleri yaparak ihtilaflı döneme ait belgeleri sunması sağlanarak, belgelenemeyen vergilere ait indirimlerin kabul edilmemesi gerekirken, dava konusu tarhiyatın kaldırılmasında yasaya uygunluk bulunmamaktadır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Ankara 3.Vergi Mahkemesinin 5.5.1998 günlü, E:1998/204, K:1998/336 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda hüküm altına alınacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenen Ankara 3.

Vergi Mahkemesinin 5.5.1998 günlü ve E:1998/204, K:1998/336 sayılı ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve istemin kabulünü gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Bu nedenle, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/380
Karar No: 1999/316

ÖZETİ : Arazi kirasının bir kısmının çıkarılan mıcır ile ödenmesi öngörülen sözleşme nedeniyle kiralayana verilen mıcırın satıldığı yolunda herhangi bir tespit yapılmaksızın, satıldığı varsayılan mıcır hasılatının beyan dışı bırakıldığından bahisle yapılan tarhiyatın kaldırılmasında yasaya aykırılık görülmediği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... - ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Arazisini; kira bedelinin bir kısmının araziden çıkarılan mıcırdan 2000 m3 pay almak üzere ödenmesi öngörülen sözleşme ile kiraya veren ortaklığın mıcırın satışı nedeniyle fatura düzenlemedikleri ve katma değer vergisini beyan dışı bıraktıkları saptanarak, adlarına 1991 yılı için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 7.Vergi Mahkemesi, 24.12.1996 günlü ve E:1996/175, K:1996/2695 sayılı kararıyla tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi idaresinin temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 24.3.1998 günlü ve E:1997/1392, K:1998/1162 sayılı kararıyla; yükümlülere ait arazi, bina ve tesislerin bir şirkete 1987 yılında noterden onaylı kira sözleşmesi ile aylık 2750 m3 mıcır kira bedeli üzerinden kiraya verildiği, yapılan inceleme sonucunda yükümlülerin kira karşılığı olarak 1991 yılında kiracı şirketten aylık 2000 m3 mıcır aldıkları, tarhiyatın; söz konusu mıcırı ortaklık adına fatura düzenlenmeksizin kiracı şirket adına düzenlenen faturalarla satarak satış bedeli üzerinden tahsil ettikleri katma değer vergisini beyan etmediklerinin saptanması nedeniyle uygulandığı, inceleme raporuna ekli ifade tutanaklarında kiracı şirket vekili ve yükümlülerin, kiralanan arazilerin bir kısmının yakının-

dan doğalgaz geçmesi nedeniyle kapatıldığı, makina ve tesisatın kullanılmaması nedeniyle sözleşmede belirlenen 2000 m3 mıcırın verilemediği, 1989 yılında kira karşılığı olarak aylık 400.000 lira nakit ödeme yapıldığı ve 1992 yılı sonuna kadar bu tutarın değişmediği, noterde yapılmış kira sözleşmesini kendi aralarında anlaşarak değiştirmek suretiyle mıcır verme şartını kaldırdıklarını ifade ettikleri, aynı konuyla ilgili ifadesine başvurulan kiracı şirkette patlayıcı maddeler sorumlusu olarak çalışan kişi ile yükümlülerin ortak olduğu anonim şirkette kepçe operatörü olarak çalışan kişinin ise, yukarıdaki ifadelerin aksine sözleşmede öngörüldüğü şekliyle aylık 2000 m3 mıcır teslim edilerek kira bedelinin ödendiğini belirttikleri, bu ifadelerin değerlendirilmesinden, kira sözleşmesi ile başlangıçta 2750 m3 mıcırın kira bedeli olarak belirlendiği, ancak kiralanan arazinin bir kısmının kullanılmaması nedeniyle bu miktar üzerinden ödeme yapılmadığının anlaşıldığı, her ne kadar yükümlüler ifadelerinde kira bedeli olarak sadece aylık 400.000 lira aldıklarını belirtmişlerse de, inceleme raporunda yer alan defter kayıtlarına ilişkin tespitlerde ilgi yılda 1 m3 mıcırın maliyet bedeli esas alınarak 2000 m3 mıcır bedelinin 1987 yılından 1992 yılı sonuna kadar kira bedelinde hiç artış olmadan aylık 400.000 lira olarak ödendiğinin ifade edilmesinin iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan ve normal sayılmayacak bir durum olduğu, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinin son fıkrası uyarınca özel mukavelelerin vergi dairelerini bağlamayacağı, bu durumda, kira sözleşmesi ifadeler ve olağan piyasa koşulları göz önüne alındığında, inceleme raporunda yükümlü lehine davranılarak 2000 m3 mıcır bedelinin aylık kira bedeli olarak kabulü suretiyle bunun üzerinden hesaplama yapılmasının yerinde olduğu gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 7.Vergi Mahkemesi 18.6.1998 günlü ve E:1998/664, K:1998/742 sayılı kararıyla; olayda, kiracı şirkete ait defterler ile muhtasar beyannamelerin inceleme elemanı tarafından incelenmesinden aylık 400.000 lira kira ödemesi yapıldığı, 21.2.1989 tarihli anlaşmadan, 1987 tarihli sözleşme ile kiraya verilen arazilerden bir kısmının kullanılamaması nedeniyle, sadece bir parsele ilişkin olarak ayda 400.000 lira ödeme yapılmak üzere değiştirildiğinin anlaşıldığı, bu kira bedeli dışında açıktan başkaca bir ödemede bulunulduğu veya davacı tarafından mıcır satılıp kazanç elde edildiğine ilişkin yapılmış herhangi bir tespit bulunmamasına rağmen patlayıcı madde sorumlusu olarak görev yapan bir şahsın soyut ifadesine dayalı olarak yapılan hesaplamalar sonucu matrah tespit edildiği, belli bir döneme ait katma değer vergisi matrahının resen takdir yoluyla saptanabilmesi için gerçek duruma ulaşılmasının esas ilke olduğu, katma değer vergisine tabi bir teslim veya hizmet bedelinin bulunduğunun somut olarak tespit edilmesi gerektiği, böyle bir tespite dayanmayan matrah üzerinden yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve inceleme raporuna dayanılarak yapılan 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 bulunmadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun 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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Arazisini; kiranın bir kısmının, kiracının araziden çıkaracağı mıcırdan pay almak üzere kiraya veren ve mıcır satış hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığı saptanan ortaklık adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması yolundaki ısrar kararı vergi idaresince temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 134 üncü maddesinde vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu kurala bağlanmıştır. Bu amaç vergilendirmenin, hukuka uygun ve somut tespitlere dayanılarak yapılmasını gerektirmektedir.

Bu kural karşısında; kira bedelinin ayın olarak ödenmesi gereken kısmının ortaklığa teslim edildiğinin ve mıcırın, davacı ortaklık tarafından satıldığının somut olarak tespiti zorunludur.

Dava konusu tarhiyat; kiracı şirket nezdinde çalışan iki şahsın ifadesine dayandırılmıştır. Bu ifadelerde belirsizlik bulunduğu gibi kira başlangıcı olan 1987 yılında kiracıya teslim edilen arazinin büyük bir kısmından doğalgaz geçmesi nedeniyle mıcır çıkarılan sahanın daraldığı ve taraflarca kira sözleşmesinin gözden geçirilerek değiştirildiği, yeni koşullarda kiralayana kira parasının ayın olarak ödenen kısmı yönünden ve miktar itibarıyla yapılmış bir tespit de bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda aynen ödemeye ilişkin teslimin yapıldığı ve söz konusu mıcırın davacı tarafından satıldığı varsayılarak uygulanan tarhiyatın kaldırılmasında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, 28.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Israr kararının; Danıştay Onbirinci Dairesinin K:1998/1162 sayılı bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan ka-

rara katılmıyoruz.

XX- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesine göre vergiyi doğuran olay, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan mal ve hizmet teslimidir. Yasanın 8 inci maddesine göre ise verginin mükellefi, bu nitelikteki teslimi yapanlardır.

Olayda tarhiyatın, işletmeye dahil bir gayrimenkulün kiraya verilmesi karşılığında alınan bedelin beyan edilmemesi nedeniyle değil, kira karşılığında alınan mıcırın satıldığı halde fatura kesilmediği ve katma değer vergisi ödenmemesi nedeniyle, kiralayan adına yapıldığı anlaşılmaktadır.

Oysa mıcırın bu şirket tarafından satılmadığı, bilakis satışın kiracının faturası kullanılarak yapıldığı anlaşıldığından olayda verginin mükellefi; kiralayan davacı şirket değil, ancak kiracı durumundaki firma olabilir.

Mükellef olmayan kişi adına yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığından, ısrar kararı sonucu itibarıyla yerinde görülmektedir.

Temyiz isteğinin bu gerekçe ile reddi gerekeceği görüşüyle karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/378
Karar No: 1999/277

ÖZETİ : Gelir vergisi yönünden götürü usulde vergi mükellefi olduğu kesinleşen yargı kararı ile saptanan davacının katma değer vergisi yönünden de götürü usulde mükellef olması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Götürü usulde vergi mükellefi olarak öğrenci taşımacılığı yapmaktayken götürülük şartlarını hasılat tutarı yönünden 1988 yılında kaybettiği saptanarak, gerçek usulde vergi mükellefiyeti tesis edilen yükümlü adına, 1989 yılı için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Gerçek usulde vergi mükellefiyeti tesisine ilişkin işlemin iptali ve cezalı tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı inceleyen İstanbul 3.Vergi Mahkemesi 28.12.1995 günlü ve E:1994/1873, K:1995/2143 sayılı kararıyla; davacının gerçek usulde mükellefiyet tesisi işlemine yönelik kısmını reddetmiş ancak, cezalı tarhiyatı kaldırmıştır.

Bu karara karşı tarafların yaptığı temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 14.10.1997 günlü ve E:1996/5023, K:1997/3492 sayılı kararıyla:

Yıllık hasılat ölçütü yönünden götürülük koşullarının ihlal edilip edilmediği incelenirken, iş kolunun özelliği nedeniyle, yükümlünün öğrenci taşımacılığında kullandığı aracıyla öğrencilerin tatil dönemlerinde de taşındığı yönünde bir tespit yapılmadığı, aracın yıl boyunca bakım ve onarım yapılmadan çalışmasının mümkün olup olmadığı araştırılmadan ve yıl içinde çalışılan günler kesin olarak saptanmadan yapılacak hesaplamanın gerçeği yansıtmayacağı, kaldı ki, yılın üç ayında çalışılmadığı yönündeki yükümlü ifadesinin, yıllık hasılatın hesaplanmasında göz önüne alındığı belirtilmesine karşın, bu saptamanın dikkate alınmadığı, dolayısıyla gerçek usulde mükellefiyet tesisinde ve resen takdir olunan matrah üzerinden tarhiyat yapılmasında isabet bulunmadığı gerekçesiyle, yükümlü temyiz istemini kabul ederek kararı bozmuş, vergi idaresi temyiz istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İstanbul 3.Vergi Mahkemesi 23.1.1998 günlü ve E:1997/1263, K:1998/81 sayılı kararıyla; inceleme raporu eki tutanaktan, ortalama hasılatın hesabında yılda üç ay çalışılmadığının beyan edilmesi üzerine bu durumun dikkate alındığının açıkça belirtildiği ve tutanağın bizzat davacı nezdinde tanzim edilerek itirazsız imzalandığının anlaşıldığı, ortalama aylık hasılatın 12 ay esas alınarak yıllık hasılat buna göre hesaplanmakla birlikte, yükümlünün beyan ettiği aylık hasılatın dört aylık tutarının bile 1988 takvim yılı için öngörülen yıllık hasılat tutarını aştığı anlaşıldığından, mükellefiyetin gerçek usule dönüştürülmesinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve götürülük haddini aşmadığı ileri sürülerek tarhiyatın kaldırılması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 Güngör GÖKSU'nun 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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Götürü usulde vergi mükellefi olarak öğrenci taşımacılığı yapmaktayken götürülük şartlarını 1988 yılında kaybettiği saptanarak vergi mükellefiyetinin

gerçek usule dönüştürülmesi yolundaki işleme karşı açılan davanın reddine yönelik ısrar kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 46 ncı ve izleyen maddelerinde götürü usulde ticari kazancın tespiti ile ilgili düzenlemelere yer verilmiş, Yasanın 48 inci maddesinin 9 uncu fıkrasında, bir takvim yılı içinde alınan taşıma ücretleri toplamı yasada belirtilen tutarı aşmayanların götürü usule tabi olması öngörülmüş, 50 nci maddesinde, götürü usule tabi olmanın şartlarından herhangi birini takvim yılı içinde kaybedenlerin, ertesi takvim yılı başından itibaren gerçek usulde vergilendirileceği belirtilmiştir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 38 inci maddesinde, Gelir Vergisi Kanununa göre kazançları götürü usulde tespit edilen ticaret ve serbest meslek erbabının götürü usulde vergilendirileceği kurala bağlanmıştır. Bu nedenle götürü usulde gelir vergisi mükellefiyeti bulunan yükümlüler, katma değer vergisi yönünden de aynı usule tabi olacaklardır.

Davacı adına aynı nedene dayalı olarak salınan cezalı gelir vergisine karşı açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi kararına karşı yapılan temyiz başvurusunun Danıştay Dördüncü Dairesince 12.6.1997 tarihinde verilen K:1997/1931 sayılı kararla kabul edildiği ve mahkeme kararının bozulduğu anlaşılmaktadır.

Söz konusu bozma kararında; yükümlünün mükellefiyet şeklinin değiştirilmesine esas alınan tespitlerin yeterli ve hukuka uygun olmadığı ve götürülük şartlarını kaybettiğinin kabul edilemeyeceği belirtilmiş ve karar kesinleşmiştir.

Davacının gelir vergisi yönünden götürü usulde vergiye tabi olduğu kesinleşen yargı kararı ile belirlendiğinden ve katma değer vergisi yönünden de aynı usulde vergi mükellefi olması yasa gereği olduğundan, adına gerçek usulde mükellefiyet tesisine yönelik işleme karşı açılan davanın reddinde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 23.1.1998 günlü, E:1997/1263, K:1998/81 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/306
Karar No: 1999/285

ÖZETİ : Sanatçı ve senaristlere yapılan telif ücreti ödemelerinin katma değer vergisine tabi tutulabilmesi için 19 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde belirtilen şartların varlığı araştırılarak arar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Televizyon-Video-Radyo-Basın-Yapım-Yayın-Tanıtım ve Haber Hizmetleri Anonim Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : 1991 yılı işlemleri incelenen yükümlü şirketin, prodüktörlüğünü üstlendiği programlar için çalıştırdığı sanatçı ve senaristlere yapmış olduğu telif ücreti ödemeleri üzerinden katma değer vergisi tahsil etmediği ve sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyannamesi vermediği saptanarak adına Haziran dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 7.Vergi Mahkemesi, 18.10.1996 günlü, E:1996/487, K:1996/2138 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesinde belirtilen işleri yapanların elde ettiği hasılatın gelir vergisinden muaf olduğunun hükme bağlandığı, katma değer vergisi yönünden bu madde kapsamına giren işlemlerde sorumluluk uygulamasına ilişkin 19 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde konuya açıklık getirildiği, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamında olan faaliyetleri sürekli yapanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olması gerektiği, bu faaliyetin arızi olarak yapılması halinde vergi alınmayacağı, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşların, aynı Kanunun 18 inci maddesinde sayılan kişilere yapacakları ödemeler üzerinden katma değer vergisi hesaplayıp sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyannamesi vermesi için sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi ödenecek kişinin serbest meslek faaliyetini mutad ve sürekli bir şekilde sadece Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde zikredilen kişi ve kuruluşlara yapması, bu şekilde ödemeden faydalanmak istediğini vergi dairesine yazılı olarak bildirmesi ve vergi sorumlusundan talepte bulunması gerektiğinin açıklandığı, davacı şirketin yapımını üstlendiği programlarda çalıştırdığı sanatçı ve senaristlere yaptığı ödemeler için gider pusulası düzenlediği, bu sanatçı ve senaristlerin faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak münhasıran 193 sayılı Yasanın 94 üncü maddesinde sayılan kişi ve kuruluşlara yaptıklarına, bu yönde vergi dai-

resine başvuruda bulunduklarına ilişkin bir tespit olmadan, sanatçı ve senaristlerin sadece bu faaliyette bulundukları varsayımından hareketle yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatı kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 4.2.1998 günlü, E:1997/545, K:1998/258 sayılı kararıyla; 2577 sayılı Yasanın 20 nci maddesinin 1 inci bendinde idari yargı yerine geniş bir resen araştırma yetkisi tanındığı, yükümlü şirkete mal teslimi veya hizmet ifasında bulunan kimselerin gerçek usulde mükellef olup olmadıkları, 19 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki uygulamadan faydalanmak için öngörülen koşulları taşıyıp taşımadıkları, yükümlü şirkete iş yapanların 193 sayılı Yasanın 18 inci maddesinde belirtilen türde mutad ve sürekli olarak faaliyet gösterip göstermedikleri, aynı Yasanın 94 üncü maddesinde yer alan kişi ve kuruluşlar dışındakilere mal teslimi veya hizmet ifasında bulunup bulunmadıkları, bu kişilerin, bağlı oldukları vergi dairelerine genel tebliğdeki uygulamadan yararlanmak için başvurup başvurmadıkları, davalı vergi dairesi kanalıyla araştırma yaptırılarak sonucuna göre karar verilmesi gerekirken eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararda isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 7.Vergi Mahkemesi, 30.4.1998 günlü, E:1998/392, K:1998/506 sayılı kararıyla, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe ile direnmiştir.

Israr kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, tarhiyatın yasalara uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun 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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Yükümlü şirketin, prodüktörlüğünü üstlendiği programlarda çalıştırdığı sanatçı ve senaristlere yapmış olduğu telif ücreti ödemeleri üzerinden katma değer vergisi tahsil etmediği ve sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyannamesi vermediği saptanarak adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kal-

dıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiş, serbest meslek faaliyetinin devamlılığı, kapsamı ve niteliğinin, Gelir Vergisi Kanunu, Türk Ticaret Kanunu ve ilgili diğer mevzuata göre tayin ve tespit edileceği hükme bağlanmıştır. Vergi sorumluluğu, aynı Kanunun 9 uncu maddesinde düzenlenmiş ve bu maddenin verdiği yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan 19 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesi kapsamına giren işlerde katma değer vergisi mükellefiyetinin şartları ve beyanname verme şekilleri açıklanmış bulunmaktadır. Bu genel tebliğde; Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki işleri mutad ve sürekli şekilde yapanların gerçek usulde katma değer vergisi mükellefi olacakları, arızi nitelikte yapanların ise katma değer vergisi mükellefi olmayacakları belirtilmiş ve sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi beyannamesi verilebilmesi için öngörülen koşullar açıklanmıştır.

Davacı şirkete hizmet ifasında bulunan kişilerin gerçek usulde mükellef olup olmadıkları, Gelir Vergisi Kanununun 18 inci maddesindeki işleri mutad ve sürekli yapıp yapmadıkları, 94 üncü maddede belirtilen kişi ve kuruluşlar dışındakilere mal teslimi veya hizmet ifasında bulunup bulunmadıkları ve bu kişilerin 19 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğindeki uygulamadan faydalanmak için bağlı oldukları vergi dairelerine yazılı olarak başvurup başvurmadıkları hususlarında davalı vergi dairesi kanalıyla araştırma yaptırılarak elde edilecek sonuca göre karar verilmesi gerekirken, sanatçı ve senaristlerin faaliyetlerini mutad ve sürekli olarak ve münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde sayılanlara yaptıklarına ve bu yönde vergi dairesine başvuruda bulunduklarına dair bir tespit bulunmaksızın yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 7.Vergi Mahkemesinin 30.4.1998 günlü, E:1998/392, K:1998/506 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen sebepler, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı gerekçeler karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/404
Karar No: 1999/334

ÖZETİ : 1- Kurumlar Vergisi Kanununda yer alan devir ve birleşmeye ilişkin kurallarla, şirketlerin sermaye yapılarının güçlendirilmesi amaçlandığından, sermayelerini tüketmiş durumdaki yedi ayrı şirketi devralan davacı tarafından bu şirketlerin geçmiş yıl zararlarının kurum kazancından indirilemeyeceği;
2- Bağlı olduğu holdinge karşılıksız kullandırılan gayrimenkul satış bedeli nedeniyle herhangi bir faiz tahakkuk ettirmeyen davacının, kazancının bir kısmını örtülü olarak dağıtmış sayılacağı hk.

Temyiz Eden : ... Yatırım ve Sınai Ürünler Pazarlama Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Yükümlü kurum ile yedi ayrı şirketin birleşmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde öngörülen devir hükmünde olmadığından bahisle, davacı adına münfesih kurumların devir bilançolarında yer alan zararların ve finansman giderlerinin indirilmesi kabul edilmeyerek ikmalen, bünyesinde yer aldığı holdinge örtülü kazanç dağıtımında bulunması nedeniyle resen, 1993 yılı için kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi salınmıştır.

Davayı inceleyen İstanbul 9.Vergi Mahkemesi, 23.6.1997 günlü ve E:1997/82, K:1997/696 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesine göre vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, Türk Ticaret Kanununun 451 inci maddesinde devrin, tasfiyesiz infisah olduğunun belirtildiği, yükümlü kurumun aktifte kayıtlı taşınmazlarının 1993 yılındaki satışından sağladığı kazanç dışında, başka bir ticari kazancının bulunmadığı, bir holdinge bağlı olan kurumun, 1993 yılında zararlı olan gayri faal yedi şirketi devraldığı, satışı yapılan gayrimenkullerin bedeline karşılık alınan çeklerin holdinge devredildiği, devrin, gerek Kurumlar Vergisi Kanunu ve gerekse Türk Ticaret Kanununa uygun yapılmadığı, dolayısıyla devralınan şirketlerin devir öncesi bilançolarında görülen ve daha önce holding tarafından devralınarak üstlenilen daha sonra yükümlü kuruma aktarılan geçmiş

yıl zararları ile banka faizleri üzerinden ikmalen vergi salındığı, bu devirle, holding tarafından üstlenilen zararların, yükümlü kuruma devredildiği, devralınan şirketlere ait olup holding tarafından davacı şirkete aktarılan banka faiz giderleri ve yine holdingin davacı şirkete dekont ettiği faiz giderleri üzerinden ikmalen tarhiyat önerildiği, aktife kayıtlı taşınmazların satışından elde edilen çeklerin faizsiz olarak holdinge devrinin örtülü kazanç olduğundan bahisle yapılan hesaplama sonucu doğan matrah üzerinden ise resen tarhiyat önerildiği ve yapıldığı, dava dilekçesinde devrin yasalara uygun olduğu, örtülü kazanç dağıtımı bulunmadığı ileri sürülmüş ise de, devralınan şirketlerin gayrifaal durumda olduğu, özsermayelerinin bulunmadığı, esasında bu şirketlerin iflaslarının istenmesinin Ticaret Kanununun 269, 324, 396 ve 470 inci maddeleri gereği olduğu, sözü edilen şirketlerin bilançolarında görünen geçmiş yıl zararlarının holding tarafından devralınması ve devralınan şirketlere öz varlık kazandırılmak istenmesi devir olayına gerek Kurumlar Vergisi gerekse Türk Ticaret Kanunu açısından hukukilik kazandırmaya yönelik fiktif bir muamele olduğu, adı geçen şirketlere ait olup, holding tarafından üstlenilen ve bilahare davacı şirkete aktarılan zararların, banka borç ve faizlerinin gerçek bir devir olmadığı, asıl amacın, davacı şirket tarafından satışı yapılan taşınmazlardan doğan karı bu yollarla vergiye tabi tutmamak, vergiden kaçınmak olduğu, gayrifaal olan finansman gücü bulunmayan şirkete yapılan finansman giderlerinin aktarılmasının inceleme raporundaki tespitlerin haklılığını ortaya koyduğu, bağlı olduğu holdinge karşılıksız para kullandırmasının örtülü kazanç olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir.

Yükümlünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 9.6.1998 günlü ve E.1997/5241, K:1998/2488 sayılı kararıyla: Kurumlar Vergisi Kanununun 37 nci maddesi ile hangi halde birleşmenin devir sayılacağının düzenlendiği, davacı şirketin uyuşmazlık konusu yılda devraldığı, birleştiği şirketlerin özvarlıkları bulunduğunun asliye ticaret mahkemelerinin tespit kararlarından anlaşıldığı, olayda, gerek Türk Ticaret Kanununun 451 inci maddesi, gerekse Kurumlar Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde öngörülen şartlara uyulmadığı yolunda bir tespit yapılmadığı, birleşen şirketler hakkında aynı nedene dayalı olarak yapılan tarhiyatlara karşı açılan davalarda tarhiyatların kaldırılması yolundaki kararlara karşı yapılan temyiz başvurularının Danıştay Dördüncü Dairesince reddedildiği, Kurumlar Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde öngörülen koşullara uygun olarak gerçekleştirilen devir işleminin varsayımlara dayalı olarak geçersiz kabul edilemeyeceği, aynı holding bünyesinde yer alan şirketler arasında finans kaynaklarının holding amacı doğrultusunda ve işbirliği içinde kullanılması halinde, ticari işlemlerin cari hesapta takibi neticesi yıl içinde doğan alacak ve borçların adatlandırılması suretiyle davacı şirketin holdingdeki mevcut alacaklarının kredi olarak nitelendirilmesinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan mahkeme ilk kararında yer alan hukuksal nedenler

ve gerekçe ile ısrar etmiştir.

Israr kararı, yükümlü kurum tarafından temyiz edilmiş ve devrin yasaya uygun olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Nilgün AKPINAR'ın Düşüncesi :

Danıştay Dördüncü Dairesinin 9.6.1998 gün ve K:1998/2488 sayılı kararında yer alan düşüncede yazılı gerekçe uyarınca temyiz isteminin kabulü ile temyize konu vergi mahkemesi ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLEDİ ADINA

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

Vergisi uyuşmazlığa konu olan dönemde aktifinde kayıtlı gayrımenkulün restorasyonu ve satışı dışında herhangi bir üretim faaliyeti bulunmayan davacı kurumun bağlı olduğu holding tarafından çeşitli bankalardan ve bir yabancı bankadan sağlanan döviz kredisi için yüklenilen faiz ve kur farklarının, bağlı şirketlere, bu arada davacıya dekont edildiği ancak, bu faiz ve kur farkı katkı paylarının davacının finansman desteği almadığı dönemlerde de gider yazıldığı, davacının aynı holdinge bağlı olup gerçekte faal olmayan ve devir bilançolarına göre sermayelerini tüketmiş yedi ayrı şirketi devralarak bu şirketlerin geçmiş yıl zararlarını yasaya aykırı olarak dönem kazancından indirdiği ve gayrımenkul satışından dolayı düzenlenen çekleri holdinge ciro ederek, sağladığı bu finansman nedeniyle harhangi bir faiz almamakla kazancını örtülü olarak dağıttığından bahisle ikmalen ve resen salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisine karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

15.7.1993 tarihinde yapılan genel kurul kararı uyarınca aynı holdinge bağlı gerçekte faal olmayan, devir bilançoları geçmiş yıl zararları, holdingin virman ettiği faiz ve kur farkı katkı paylarından oluşan ve sermayelerini tüketmiş görünen yedi ayrı şirketin davacı kurum tarafından devralındığı anlaşılmaktadır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 37 nci ve 38 inci maddelerinde koşulları düzenlenen devir ve birleşmeye ilişkin kurallarla, şirketlerin sermaye yapılarına güç kazandırılmak amaçlanmıştır. Ticari organizasyonlarda temel amaç kar elde etmek ve bunu en yüksek düzeye ulaştırmak olduğundan, bu kurallar, aynı amaçla öngörüldüğü için birleşmeden doğan kazançların vergilendirilmesinden vazgeçilmiştir. Olayda her ne kadar davacı kurum tarafından, aynı holdinge bağlı yedi ayrı şirketin devralınmasına ilişkin işlemler gerek Türk Ticaret Kanunu, gerekse Kurumlar Vergisi Kanununun 37 ve 38 inci maddelerine biçim yönünden uygunsa da, kendisi de gerçekte faal olmayan davacının aynı durumda bulunan ve büyük bölümü holdinge olan borçları nedeniyle oluşmuş geçmiş yıl zararları inceleme raporunda

da saptandığı gibi, sermayelerini tüketecek düzeye ulaşmış bu şirketlerin devralınmasıyla, yasada öngörülen amacın gerçekleşmesine olanak bulunmadığı açıktır. Vergilendirmede, vergiyi doğuran olaya ilişkin işlemlerin gerçek mahiyeti esas olduğundan, devir işleminin ihtilaflı dönemde elde edilen gayrımenkul satış karından oluşan kurum kazancından, devir nedeniyle ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 14 üncü fıkrasında yer alan kurala dayanılarak söz konusu şirketlerin devir bilançolarında görülen zararlar indirilmek suretiyle yasanın koruduğu amaç dışında vergilendirilecek kazancın azaltıldığı sonucuna varılmıştır.

Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) işaretli bendinde, kurumların belli ilişkiler içinde bulundukları gerçek ve tüzel kişilerle yaptıkları işlemlerde emsaline göre göze çarpacak derecede yüksek veya düşük fiyat ve bedeller üzerinden veya bedelsiz olarak alım, satım, imalat, inşaat muameleleri ve hizmet ilişkilerinde bulunmaları halinde kazancın tamamen veya kısmen örtülü olarak dağıtılmış sayılması kabul edilmiş, 15 inci maddesinin (3) işaretli bendinde de sermaye şirketlerince dağıtılan örtülü kazançların, kurum kazancından indirilemeyeceği kurala bağlanmıştır. Bu kuralların, kurum kazancının kurum bünyesinde vergilendirilmeden dağıtılmasını önlemek amacıyla öngörüldüğü açıktır.

Davacı kurumun, 1993 yılında restore ettirdikten sonra sattığı taşınmazın satış bedeli için düzenlenen çekleri, bağlı olduğu holdinge karşılıksız olarak ciro ettiği, bu çek bedellerinin, bir bankaya vadesinden önce kırdırıldığı saptanmıştır. Davacı kurumun işletme yapısı göz önüne alındığında birincil amacının atıl kalan bu fonun değerlendirilmesi olmalıyken, satış bedelini kullanmaksızın ve herhangi bir faiz tahakkuk ettirmeksizin holdinge aktarması nedeniyle kazancın bu kısmının örtülü olarak dağıtılmış sayılmasında da hukuka aykırı bir yön görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1998/2488 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/295
Karar No: 1999/219

ÖZETİ : 50 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V-A-2/f bölümünde yer alan "kanunen kabul edilmeyen giderler" V/A-

2/g bölümündeki "fon payının gelir vergisi tevkifatı matrahından indirilemeyeceği" ve V-A-4/a bölümünde gayrisafi hasılatın kapsamının belirlenmesine ilişkin düzenlemelerde yasaya aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Sigorta Anonim Şirketi
Vekili : Av.Dr. ..
Karşı Taraf : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V.A-2/f bölümünde belirtilen kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve V.A-2/g bölümünde yer alan fon payının; gelir vergisi tevkifat matrahından indirilemeyeceği yolundaki düzenlemelerin iptali ile ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden 1996 yılı için bu düzenlemeler uyarınca ve aynı Genel Tebliğin V/A-4/a bölümünde 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının uygulanmasına ilişkin düzenlemeye göre sigorta işletmeciliği yapan kurumun hasılatının cari rizikolar karşılığı, yeşilkart primi, devreden cari rizikolar karşılığı, reasüröre devreden, prim ve ödenen komisyonlar indirilmeksizin tespiti suretiyle yapılan fazla tahakkukun ret ve iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 10.12.1997 günlü, E:1997/2921, K:1997/4661 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 ve 75 inci maddelerinin konuyla ilgili kurallarının incelenmesinden; indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın menkul sermaye iradı olduğu ancak, maddenin parantez içindeki hükmü uyarınca, Kurumlar Vergisi Kanununun 3946 sayılı Kanunla değişik 8 inci maddesinin 1 numaralı bendine göre kurumlar vergisinden müstesna tutulan iştirak kazançları ile 6 numaralı bende göre müstesna tutulan yatırım fonları katılma belgeleriyle yatırım ortaklıklarının hisse senetlerinin kar paylarının menkul sermaye iradı kapsamına dahil edilmediği, menkul sermaye iradının tespitinde, kurum kazancından yukarıda belirtilen esaslar çerçevesinde belirlenen istisnalar ile hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın dikkate alınacağı ve bu hesaba göre bulunan matrahtan vergi tevkifatı yapılacağının anlaşıldığı, yani gelir vergisi tevkifatına tabi tutulacak menkul sermaye iradının belirlenmesinde kurum kazancından sadece kurumlar vergisinin indirilmesinin öngörüldüğü, bunun dışında bir indirim konusuna yer verilmediği, bu nedenle kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve fon payının gelir vergisi tevkifatı matrahının hesaplanmasında indirim konusu yapılması mümkün görülmediğinden aynı doğrultuda düzenleme yapan tebliğin ilgili bölümlerinde kanuna aykırılık bulunmadığı, 30.12.1993 günlü ve 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında; Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6 numaralı bendinin (b) alt bendine göre yapılacak

tevkifatın, kurumların devlet tahvili faizleri, hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısım için (0) sıfır olarak uygulanacağının belirtildiği, bu kısmın sözü edilen faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanacağının ifade edildiği, 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V/A-4/a bölümünde de gayrisafi hasılatın tanımının yapıldığı, buna göre hasılatın; işletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal ya da hizmetler karşılığında alınan veya tahakkuk ettirilen değerler toplamı ile işletmenin esas faaliyeti dışındaki diğer faaliyetlerinden doğan temettü gelirleri, faiz, devlet tahvili ve hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin gelirleri, komisyon gelirleri, konusu kalmayan karşılıklar ve diğer gelirler ile hesap döneminden önceki dönemlere ait olağandışı gelirleri kapsadığı, davacı şirketin tebliğde tanımı yapılan hasılat kavramının sigorta sektörü açısından eksik ve yetersiz olduğunu, hasılatın hesabında ayrılan cari rizikolar karşılıkları, yeşilkart primi, devreden cari rizikolar karşılığı, reasüröre devredilen prim ve ödenen komisyonlar gibi sigortalıdan tahsil edilen prim içersinde yer alan ve reasüröre devredilmesi nedeniyle sigorta şirketinin hasılatını oluşturmayan bu meblağın düşülmesi gerektiğini ileri sürdüğü, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 39 uncu maddesinde hasılatın, tahsil olunan paralarla, tahakkuk eden alacaklar olarak tanımlandığı, bu durumda bir kısmı devredilse bile sigortalıdan prim adı altında tahsil edilen meblağın hasılat olarak kabulü gerektiği, tahsil edilen bu paranın bir kısmının diğer sigorta ve reasürans şirketlerine devredilmesi halinde gider yazılmasının mümkün olup, bu hususun alınan primlerin hasılat olma niteliğini etkilemediği, tahakkuk ettirilen vergide kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle temyiz istemini reddetmiştir.

Kararı temyiz eden davacı kanunen kabul edilmeyen giderler ve fonun tevkifat matrahının belirlenmesinde dikkate alınmaması gerektiğini, Gelir Vergisi Kanununun stopaj matrahını belirleyen 75 inci maddesinin 4 üncü fıkrası ile 94 üncü maddesinin 6/b bendinin birlikte yorumlanması gerektiğini, ortağın söz konusu kar payını beyan etmesi halinde stopajı vergi alacağı müessesesi ile gidereceğini, 94 üncü maddenin 6-b bendinde bu hususun "dağıtılsın veya dağıtılmasın" ibaresiyle vurgulandığını, dağıtılmasına olanak bulunmayan bir kazancın ortağın menkul sermaye iradını oluşturmasının düşünülemeyeceğini, bu nedenle dağıtılmalarına hukuken olanak bulunmayan fon ve kanunen kabul edilemeyen giderlerin stopaj matrahından düşülmesi gerektiğini, hasılat açıklamasının sigorta sektörü ve kavramları nazara alınmayarak tamamen ticari ve sınai faaliyette bulunan diğer kurumlara göre yapıldığını, hasılatın hesabında ayırılan cari rizikolar karşılıkları, yeşilkart primi, devreden cari rizikolar karşılığı (yeşilkart), reasüröre devreden prim ve ödenen komisyonların düşülmesi gerektiğini, 1996 yılı için ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen fazla verginin kaldırılması gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını iste-

miştir.

Savunmanın Özeti : Maliye Bakanlığı ve vergi dairesi müdürlüğünce temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar Danıştay Dördüncü Daire kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet GÖKTUNA'nın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Danıştay Dördüncü Dairesince verilen 10.12.1997 günlü ve E:1997/2921 K:1997/4661 sayılı kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle söz konusu daire kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V-A-2 (f) ve (g) bölümlerindeki düzenlemelerin iptali ile aynı Tebliğin V-A-4/a bölümünde 93/5148 sayılı Kararnamede yer alan "hasılat" deyiminin kapsamı ile ilgili olarak yapılan tanımlamanın yetersiz olduğu belirtilerek ihtirazi kayıtla verilen 1996 yılına ilişkin muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen fazla verginin kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Danıştay Dördüncü Daire kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 3946 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle değişik 4 üncü bendinde; Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların indirim ve istisnalar (Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin ve 1 ve 6 numaralı bentlerine göre kurumlar vergisinden müstesna tutulan kazançlar hariç) düşülmeden önceki kurum kazancından hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmın menkul sermaye iradı sayılacağı, aynı Kanunun 94 üncü maddesinin 6-b bendinde de dağıtılsın veya dağıtılmasın 75 inci maddenin ikinci fıkrasının 4 numaralı bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından vergi tevkifatı yapılacağı kurala bağlanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun bazı maddelerinde 3946 ve 4008 sayılı Kanunlar ile yapılan değişikliklerle kurumlar bünyesinde tek aşamada alınmakta olan kurumlar vergisinin iki aşamada alınması esası getirilmiş ve kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi indirildikten sonra kalan kısım menkul sermaye iradı sayılarak bu tutar üzerinden de gelir vergisi tevkifatı yapılması benimsenmiş, bu kurumlardan kar payı alan

gerçek kişilerin de şartları taşımaları halinde bu gelirlerini vergi alacağı müessesesini uygulayarak beyan etmeleri esası öngörülmüştür.

Kurum kazançlarının vergilendirilmesi konusunda oluşturulan sistemle ilgili olarak ayrıntılı düzenlemeler içeren 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin iptali istenen V-A-2/f bölümünde; kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılamayan kanunen kabul edilmeyen giderler safi kurum kazancının tespitinde gider olarak indirilemeyeceğinden gelir vergisi tevkifatı matrahı kapsamında değerlendirileceği belirtilmiştir. Aynı Tebliğin V-A-2/g bölümünde ise; kurumlar vergisi mükelleflerince verilen yıllık veya özel beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilen kurumlar vergisine göre hesaplanan fon payının gelir vergisi tevkifatı matrahından indirilemeyeceğinin 47 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin VI-3-d bölümünde açıklandığı belirtilerek bu tebliğe atıfta bulunulmuştur.

Gelir Vergisi Kanununun 75 inci ve 94 üncü maddelerinin konuyla ilgili kurallarında kanunen kabul edilmeyen giderler ile kurumlar vergisi mükelleflerince verilen yıllık veya özel beyannameler üzerinden tahakkuk ettirilen kurumlar vergisine göre hesaplanan fon payının tevkifat matrahından indirilmesine olanak sağlayan herhangi bir ifade yer almamıştır. Buna karşın aynı Yasanın 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 4 üncü bendinde tevkifat matrahından hangi unsurların düşülebileceği sayılmıştır.

Bu durumda kanunen kabul edilmeyen giderlerin ve fon payının gelir vergisi tevkifatı matrahının hesaplanmasında indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından aynı doğrultuda düzenlemeler içeren 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin davaya konu yapılan bölümlerinde kanuna aykırılık görülmemiştir.

30.12.1993 günlü ve 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında; Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b bendine göre yapılacak tevkifatın, kurumların devlet tahvili faizleri, hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin gelirlerine isabet eden kısmı için (0) sıfır olarak uygulanacağı, bu kısmın sözü edilen faiz ve gelirlerin toplam kurum hasılatı içindeki payına göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V-A-4/a bölümünde de gayrisafi hasılatın kapsamı; işletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal ya da hizmetler karşılığında alınan veya tahakkuk ettirilen değerler toplamı ile işletmenin esas faaliyeti dışındaki diğer faaliyetlerinden doğan temettü gelirleri, faiz, devlet tahvili ve hazine bonosu faizleri ile Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresince çıkarılan menkul kıymetlerin gelirleri, komisyon gelirleri, konusu kalmayan karşılıklar ve diğer gelirler ile hesap döneminden önceki dönemlere ait olağandışı gelirler olarak belirlenmiştir.

Davacı kurum, 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde kapsamı belirtilen gayrısafi hasılatın, sigorta sektörü açısından eksik ve yetersiz olduğunu, nitekim Maliye Bakanlığınca bu eksikliğin giderilmesi için Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliğine gönderilen ve dosyada bir örneği bulunan 13.5.

1996 tarihli 19764 sayılı yazı ile dava konusu genel tebliğdeki açıklamalar ve sigorta şirketlerinin faaliyet konularının özelliği dikkate alındığında, 93/5148 sayılı Kararnamenin uygulanmasında sigorta şirketlerinin gayrisafi hasılatı olarak; gerçekleştirilen sigorta işlemleri nedeniyle ilgili hesap döneminde tahakkuk eden primler, bir önceki dönemden devrolan cari yıla ait primler, teknik gelirler ile işletmenin esas faaliyeti dışındaki diğer faaliyetlerinden elde edilen gelirler (temettü gelirleri, devlet tahvili ve hazine bonosu faizleri ile diğer faiz gelirleri, Toplu Konut İdaresi ve Kamu Ortaklığı İdaresince çıkarılan menkul kıymet gelirleri, kur farkları gibi) toplam tutarının esas alınması gerektiğinin belirtildiğini ancak, bu açıklamanın da eksik ve yetersiz olduğunu, hasılatın hesabında ayrılan cari rizikolar karşılıkları, yeşilkart primi, devreden cari rizikolar karşılıkları (yeşilkart), reasüröre devreden prim ve ödenen komisyonların da düşülmesi gerektiğini iddia etmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 39 uncu maddesinde hasılatın tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları ifade ettiği kurala bağlanmıştır.

Bu durumda sigortalıdan prim olarak tahsil edilen meblağın hasılat olduğunun kabulü gerekir. Bu hasılatın bir kısmının diğer sigorta şirketleri veya reasürans şirketlerine devredilmiş olması, davacı kurumun tahsil ettiği primlerin hasılat olma niteliğini değiştirmeyeceğinden tahakkuk ettirilen vergide hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Sigorta şirketlerinin reasüröre devredilmek kaydı ile tahsil ettikleri primlerin bu şirketlerin hasılatı olarak kabul edilmesi 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 39 uncu maddesinde yer alan "Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder." hükmüne dayandırılmış ise de, hükmün amaçladığı hasılatın işletmenin kendisine ait ve işletme aktifine dahil hasılat olması, sigorta şirketlerinin reasüröre devredilmek üzere yaptıkları tahsilatların ise niteliği itibarıyla bu tür bir hasılat olmayıp başkalarına ait, bu nedenle nazım hesaplarda izlenmesi gereken bir hasılat özelliği taşıması karşısında bunların reasürörün hasılatı olarak kabul edilmesi gerektiği, esasen aksi uygulamanın aynı matrah kısmı üzerinden mükerrer tevkifat yapılması sonucunu da doğuracağı açıktır.

Bu nedenle dava konusu 50 sayılı Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin V/A-4/a bölümünde 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu kararının uygulanmasına ilişkin olarak yapılmış olan düzenlemenin iptaline karar verilmesi gerektiği görüşü ile kararın bu kısmına katılmıyoruz.

NET AKTİF VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/18
Karar No: 1999/375

ÖZETİ : Net aktif vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirketin 31.12.1993 tarihli bilançosunun aktifinde yer alan ve karşılık ayrılmayan alacakları dikkate alınarak hesaplanan vergide yasaya aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Denizcilik Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Net aktif vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirket adına net aktif vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 9.Vergi Mahkemesi, 20.12.1995 günlü, E:1995/132, K:1995/2085 sayılı kararıyla; davacı şirketin düzenleyip vergi dairesine verdiği 1993 takvim yılı bilançosunun aktif tablosunda bulunan ... İnşaat Anonim Şirketi ile ... Anonim Şirketinden olan alacakların, ticaret mahkemesince bu şirketlerin iflasına karar verilmiş olması nedeniyle sadece kağıt üzerinde görünen alacak mahiyetinde olduğu, davacı şirket açısından aktif varlık olarak ele alınmasının mümkün olmadığı, yasa gereği değersiz hale geldiği, şirketin 1993 yılı defterleri üzerinde yapılan incelemede faaliyeti olmadığının anlaşıldığı, iki şirketten olan alacağı dışında kalan 425.170.751 lira üzerinden % 1.5 oranında net aktif vergisi alınabileceği, bulunan tutar asgari haddin altında kaldığından 10 milyon lira olarak aranabileceği, kaçakçılık cezası yerine kusur cezası kesilmesi gerektiği gerekçesi ile net aktif vergisini 10 milyon lira üzerinden kusur cezalı olarak değiştirmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 11.6.1998 günlü, E:1997/3518, K:1998/2294 sayılı kararıyla; davacı şirket tarafından idareye verilen 31.12.1993 tarihli bilançonun aktifinde değersiz hale gelen alacak bulunmadığı, net aktif vergisinin konusunu, 1993 dönemi sonu itibarıyla düzenlenen bilançoda yer alan net aktiflerin oluşturacağı, bilançonun verildiği tarihten sonra borçluların iflasına karar verilmiş olması gibi bir değişikliğin, net aktif vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirket bakımından net aktif vergisi matrahının hesabını değiştirmesinin mümkün olmadığı, mahkemece, bu şirketlerin iflasına karar verilmiş olması nedeniyle davacı şirket açısından aktif varlık olarak ele alınamayacağı gerekçesiyle tarhiyatın değiştirilmesi yolunda verilen kararda yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 9.Vergi Mahkemesi, 16.9.1998 günlü, E:1998/728, K:1998/786 sayılı kararıyla ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe ile direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, 3986 sayılı Yasanın 5 inci maddesi gereğince yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Net aktif vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirketin idareye verdiği 31.12.1993 tarihli bilançosu dikkate alınarak net aktif vergisi matrahın saptanış şekli 3986 sayılı Yasanın 5 inci maddesi ile 1 nolu Net Aktif Vergisi Genel Tebliğine aykırılık içermediğinden ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ülkü ERBÜK'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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Net aktif vergisi beyannamesini vermeyen davacı şirket adına salınan net aktif vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davanın kısmen kabulü ile matrahın azaltılması, cezanın kusura çevirilmesi suretiyle değiştirilmesi yolundaki ısrar kararı temyiz edilmiştir.

3986 sayılı Yasanın 5 inci maddenin (a) bendinde, net aktif vergisinin konusunu, bilanço esasına göre defter tutmak mecburiyetinde bulunan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin 1993 yılı hesap dönemi sonu itibarıyla düzenledikleri bilançolarında yer alan net aktiflerin oluşturması kabul edilmiş, aynı Yasanın 6 ncı maddesinde, net aktif vergisinin, bilanço esasına tabi olan mükelleflerin bilançolarının aktifinde yer alan varlıkların net değeri üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, varlıkların net değerinin ise, Vergi Usul Kanununa göre değerlenmiş varlıkların değerinden, sadece aynı kanuna göre ayrılmış amortisman ve karşılıkların indirilmesi sonucu bulunan değer olduğu açıklanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322 nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkan kalmayan alacakların değersiz alacak olduğu ve bu alacakların, değersiz hale girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve kayıtlı kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilecekleri kurala bağlanmıştır.

Borçlu şirketlerin iflasına karar verilmesi halinde iflasın kapanmasına kadar izlenecek yargısal süreç sonunda alacaklıya aciz vesikazı verilmedikçe, söz konusu alacağın, 213 sayılı Yasanın 322 nci maddesinde öngörülen anlamda değersiz alacak niteliği kazandığından söz edilemez.

Davacı şirketin alacaklı olduğu şirketlerden ... İnşaat Anonim Şirketinin 26.11.1993 tarihinde iflasına karar verildiği, bu kararın bilanço tarihinde kesinleşmediği, ... Anonim Şirketinin iflasına ise 11.2.1994 tarihinde karar verilmiş olması nedeniyle bilançonun aktifinde yer alan adı geçen şirketlerden olan alacakların, kazai bir hüküm veya kanaat vergici bir vesikaya göre tahsiline imkan kalmamış değersiz alacak olduğu sonucuna ulaşılamaz.

Diğer taraftan, söz konusu alacaklar için pasifte şüpheli alacak karşılığı da ayırılamadığından, tarhiyatın değiştirilmesi yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 16.9.1998 günlü, E:1998/728, K:1998/786 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 25.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, tarhiyatın kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmamaktadır.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/350
Karar No: 1999/313

ÖZETİ : Veraset ve intikal vergisine konu olan ticari sermayenin bir parçası olan stok emtianın maliyet bedeliyle değerlenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 2.4.1991 tarihinde vefat eden murislerinden intikal eden ticari varlığın düşük değerle beyan edildiği görüşüyle takdir komisyonunca belirlenen değer üzerinden mirasçılar adına veraset ve intikal vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 1.Vergi Mahkemesi, 27.2. 1995 günlü, E:1994/942, K:1995/615 sayılı kararıyla; 7338 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde veraset ve intikal vergisi matrahının, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunacak değerleri olduğu, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinde de gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut değer olarak tespit edilemeyen bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz alacağı değerin emsal bedeli olduğunun belirtildiği, olayda, 213 sayılı Yasanın 267 nci maddesinde öngörülen sıralama dikkate alınarak ikinci sıra olan maliyet bedeli esasına göre işlem yapılması gerekirken bu hükümlere uyulmadığı, tespit edilen matrah farkında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatı, maliyet bedeli esasına göre bulunacak matrah üzerinden kusur cezalı olarak değiştirmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 12.6.1996 günlü, E:1996/1451, K.1996/2212 sayılı kararıyla; 7338 sayılı Kanunun 10 uncu maddesinde veraset ve intikal vergisi matrahının, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri olduğu, mükelleflerin ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere veraset ve intikal vergisi mevzuuna giren malları bu maddede öngörülen değerleme ölçütlerinden faydalanarak, belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerleme ile ilgili 3 üncü bölümündeki esaslara göre değerlemek ve beyannamelerinde göstermek zorunda oldukların hükme bağlandığı, aynı maddenin (a) bendinde ise, ticari sermayenin, bilanço esasına göre defter tutanlarda, ölüm tarihine tekaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak özsermaye olduğunun belirtildiği, olayda, muristen intikal eden ticari sermaye ile ilgili olarak bilançoda yer alan ve ortaklar tarafından kendi varlıklarından şirkete dahil edilen kıymet niteliğindeki ortaklar cari hesabının özsermayeye ilave edilmediği, diğer taraftan intikal eden emtianın maliyet bedeli ile değerlendiği, oysa emsal bedeli ile değerlenerek beyana dahil edilmesi gerektiği görüşüyle tarhiyat yapıldığı, özsermayenin, işletme sahibinin işletmeye koyduğu sermaye ile faaliyetlerden elde ettiği karların çeşitli biçimlerde işletmede bırakılmasından meydana geldiği, özsermaye hesaplamasında, işletme sahibinin işletmeye doğrudan getirdiği paralar ile işletme adına yaptığı ödemelerle ilgili olan ortaklar cari hesabının alacak, kalanının sermaye ile karlar toplamına ilave edileceği bir muhasebe kuralı olduğuna göre muristen intikal eden işletmeye ait bilançoda yer alan ortaklar cari hesabının sermayeye ilavesinde kanuna aykırılık bulunmadığı, yeniden yapılan değerleme sonucu bulunan 9.430.426 liralık matrah farkında 7338 sayılı Yasanın 10 uncu maddesi ile 213 sayılı Yasanın 292 nci maddesi hükmüne aykırılık görülmediği, davanın kısmen kabulüne ilişkin, eksik incelemeye dayalı mahkeme kararında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle istemi kabul ederek kararı bozmuştur.

Bozma kararına uyularak verildiği belirtilen Ankara 1.Vergi Mahkemesinin 1.10.1996 günlü, E:1996/1008, K:1996/1036 sayılı kararıyla; 213 sayılı Yasanın 267 nci maddesinde emsal bedelin tanımlandığı ve emsal bedelin sıra ile tayin

olunacağının belirtildiği, bu esasın uygulanabilmesi için aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran % 25'ten az olmamasının öngörüldüğü, vergi inceleme raporu hazırlanırken bu şartlara uyulmadığı, ortalama fiyat esasının uygulanabilmesi için aylık satış miktarlarının dikkate alınması gerektiği kanunda açıkça belirtilmesine rağmen matrah hesaplanırken stokların göz önünde bulundurulduğu, stoktaki emtianın ölüm tarihi itibarıyla satışa konu edilmesi halinde uygulanacak ortalama satış fiyatlarının belirlendiği, bu oranın inceleme elemanınca dikkate alınmadığı, bu durumun Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine aykırı olduğu, bu maddede belirtilen birinci sıraya göre işlem yapılamayacağından, ikinci sıra olan maliyet bedeli esasına göre işlem yapılması gerektiği gerekçesi ile davayı kısmen kabul etmiş, özsermayenin hesaplanmasına ilişkin istemi reddetmiş, verginin 267 nci maddenin ikinci sırasına göre yeniden hesaplanmasına ve bu vergiye kusur cezası uygulanması gerektiğine karar vermiştir.

Bu karar vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş ve vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

2.4.1991 tarihinde vefat eden murislerinden davacılara intikal eden ticari işletmelere ait blançoların yeniden düzenlenmesi ile hiç beyan edilmeyen ortaklar cari hesabında yer alan alacaklar, binalar hesabı, taşıtlar hesabı ile stoklar hesabının değerlemesi nedeniyle matrah farkı bulunmuştur.

Israr kararında bu kalemlerden sadece stoklar hesabında yer alan emtianın ne şekilde değerleneceği ihtilaflı bulunmaktadır.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde, veraset ve intikal vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri olarak belirtilmiş, maddenin devamında, mükelleflerin ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere veraset ve intikal vergisi mevzuuna giren malları aşağıda belirtilen değerleme ölçülerinden faydalanarak belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerleme ile ilgili 3 üncü bölümündeki esaslara göre değerlemek ve beyannamede göstermek zorunda oldukları belirtilmiştir.

Ticari sermaye, bu kanunda düzenlenmiş ve bu maddedeki esaslara göre bu maddade hüküm olmayan hallerde Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerleme ile ilgili 2 nci bölümdeki esaslara göre tespit edileceği hükmüne yer verilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 2 nci bölümünde 274 üncü maddesinde emtianın maliyet bedeli ile belirleneceği belirtilmiştir.

Vergi inceleme raporunda emsal satış bedeli dikkate alınarak hesaplama yapıldığından, mahkemece verilen ısrar kararı sonucu itibarıyla yerinde olduğu ve temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ceyda KERMAN'ın Düşüncesi :

Uyuşmazlık, 2.4.1991 tarihinde vefat eden muristen intikal eden ticari varlığın düşük beyan edildiği belirlenerek takdir edilen matrah üzerinden kaçakçılık cezalı Veraset ve İntikal Vergisi tarhiyatı yapılmasından kaynaklanmış olup, tarhiyatı kısmen kabul ederek maliyet bedeli esasına göre bulunacak matrah üzerinden kusur cezalı vergi tarholunmasına dair vergi mahkemesi kararını bozan Danıştay Dokuzuncu Daire kararına uyulması suretiyle yeniden verilen kararın, davalı idarenin temyizi üzerine Danıştay Yedinci Dairesince incelenerek, vergi mahkemesi kararının ısrar kararı niteliğinde olduğu yolundaki kararı ile vergi dava daireleri genel kuruluna gönderilmesi nedeniyle temyiz başvurusunun incelenmesine ilişkindir.

7338 Sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 ncu maddesinde; matrahın intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri olduğu, mükelleflerin ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere veraset ve intikal vergisi mevzuuna giren malları bu maddede öngörülen değerleme ölçülerinden faydalanarak, belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun Servetleri değerleme ile ilgili 3 ncü bölümündeki esaslara göre değerlemek ve beyannamede göstermek zorunda olduklarını hükme bağlanmış, aynı maddenin (a) bendinde de, ticari sermayenin bilanço esasına göre defter tutarlarda ölüm tarihine tekaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak özsermaye olduğu belirtilmiştir.

Diğer taraftan Vergi Usul Kanununun 292 nci maddesinde de; vergilendirilecek bir servete dahil ticari sermayenin unsurlarından bulunan emtia, gemiler ve taşıtlar, tesisat ve rehineler, demirbaş eşya ve diğer menkul malların emsal bedeli ile değerleneceği hükme bağlanmıştır.

Özsermaye, işletme sahibinin işletmeye getirdiği sermaye ile faaliyetlerden elde ettiği karların çeşitli biçimlerde işletmede bırakılmasından meydana geldiğinden muristen intikal eden işletmeye ait bilançoda yer alan ortaklar cari hesabının sermayeye ilavesinde ve 213 sayılı Kanunun 292 nci maddesi uyarınca yeniden yapılan değerleme sonucu bulunan matrah farkında da yasalara aykırılık bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

2.4.1991 tarihinde vefat eden murisinden intikal eden ticari varlığın düşük değerle beyan edildiği görüşüyle takdir komisyonunca yapılan değerleme üzerinden davacı adına salınan kaçakçılık cezalı veraset ve intikal vergisini; stoktaki emtia maliyet bedeliyle değerlenmek ve bulunan fark üzerinden hesaplanan vergiye kusur cezası uygulanmak üzere değiştiren vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması üzerine verilen aynı doğrultudaki karar, idarece temyiz edilmiştir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında veraset ve intikal vergisinin matrahının, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleri olduğu, ikinci fıkrasında ise mükelleflerin ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere Veraset ve İntikal Vergisi mevzuuna giren malları, madde devamında belirtilen değerleme ölçülerinden faydalanarak, belirtilmeyenler bakımından ise Vergi Usul Kanununun servetleri değerleme ile ilgili 3 üncü bölümündeki esaslara göre değerlemek ve beyannamelerinde göstermek zorunda oldukları kurala bağlanmış, ikinci fıkranın bentlerinde; ticari sermaye, gayrımenkuller, menkul mallar ve gemiler, esham, tahvilat, yabancı paralar ve haklara ilişkin değerleme ölçüleri düzenlenmiştir.

Yasanın 10 uncu maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde ticari sermaye, bilanço esasına göre defter tutanlarda ölüm tarihine takaddüm eden takvim yılı bilançosuna göre bulunacak özsermaye olarak tanımlanmış, özsermayenin bu maddedeki esaslara göre bu maddede hüküm bulunmayan hallerde Vergi Usul Kanununun iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerleme ile ilgili 2 nci bölümündeki esaslara göre tespit edileceği öngörülmüştür.

Ticari sermayenin bir parçası olan emtianın nasıl değerleneceği ikinci fıkranın bentlerinde belirtilmediğinden, stoktaki emtianın, Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili bölümündeki iktisadi işletmelere dahil kıymetleri değerleme ile ilgili kısımda yer alan 274 üncü maddesine göre değerlenmesi gerekmektedir. Satın alınan veya imal edilen emtianın maliyet bedeliyle değerlenmesini öngören 274 üncü maddedeki düzenleme karşısında, vergi mahkemesi kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 28.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/388
Karar No: 1999/348

ÖZETİ : İkmalen resen veya idarece salınmamış tapu harcı üzerinden gecikme faizi hesaplanmasında Vergi Usul Kanununun 112. maddesine uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Gıda Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Tapu harcına karşı açılan davanın reddi yolundaki Manisa

Vergi Mahkemesi kararı üzerine düzenlenen ihbarname ile istenen gecikme faizine karşı dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Manisa Vergi Mahkemesi, 24.6.1997 günlü, E:1997/84, K:1997/280 sayılı kararıyla; yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen ve tamamlanan fabrika binasının yükümlü şirket adına tapuda tescili nedeniyle salınan kusur cezalı tapu harcına karşı mahkemelerinde açılan davanın harç yönünden reddine, kusur cezasının kaldırılmasına karar verilmesi üzerine idarece tapu harcı üzerinden hesaplanan gecikme faizinin yükümlü şirketten istendiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinin 3 üncü fıkrasının (b) bendi uyarınca gecikme faizi istenmesinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlü şirketin temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 16.6.1998 günlü, E:1997/3758, K:1998/2553 sayılı kararıyla; Olayda, ikmalen, resen ve idarece yapılmış bir tarhiyat söz konusu olmadığı, yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen fabrika binasının tamamlanması sonucu fabrikanın şirket adına tapuda tescili için yükümlü tarafından verilen harç beyannamesinde bildirilen değer üzerinden önceden muaf olduğu görüşüyle alınmayan harcın, muaf olmadığının anlaşılması üzerine tahakkuk ettirildiği, 213 sayılı Yasanın 112 nci maddesi karşısında gecikme faizi istenmesinde ve gecikme faizine karşı açılan davanın reddinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Manisa Vergi Mahkemesi, 22.9.1998 günlü, E:1998/318, K:1998/321 sayılı kararı ile ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca direnmiştir.

Israr kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve gecikme faizinin yasal dayanağı bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

213 sayılı Yasanın 112 nci maddesinde gecikme faizi düzenlenmiştir. Dava konusu olayda bu maddeye uygunluk bulunmadığından ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Işın ESEN'in Düşüncesi :

Manisa Vergi Mahkemesinin 19.11.1996 gün ve 1996 513 sayılı kararı üzerine düzenlenerek yükümlü şirkete tebliğ edilen ihbarname ile istenilen ve tapu harcı üzerinden hesaplanan gecikme faizinin kaldırılması istemi ile açılan davayı redddeden Manisa Vergi Mahkemesi kararının Danıştay 9 ncu Dairesinin 16.6.1988 gün ve E:1997/3758, K:1998/2553 sayılı kararı ile bozulması üzerine vergi mahkemesince verilen ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinde, ikmalen, re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlarda dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilerle dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına ve uzlaşılan vergilerde uzlaşılan vergi miktarına, tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal va-

de tarihinden itibaren gecikme faizi uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda, yatırım teşvik belgesi kapsamında inşaa edilen fabrika binasının tamamlanması sonucu fabrikanın şirket adına tapuda tescilinin yapılması için yükümlü şirketçe verilen iki nolu harç beyannamesinde bildirilen değer üzerinden önceden muaf olduğu görüşü ile alınmayan harcın, muaf olmadığının anlaşılması üzerine tahakkuk ettirilmesi söz konusu olup ikmalen, re'sen ve idarece yapılmış bir tarhiyat bulunmadığından gecikme faizi istenilmesinde yukarıda sözü edilen yasa hükmüne uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Tapu harcı ve kusur cezasına karşı açılan davanın kusur cezasının kaldırılması ve tapu harcı yönünden reddi yolundaki vergi mahkemesi kararı üzerine tapu harcı üzerinden hesaplanan gecikme faizine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 112 nci maddesinde, ikmalen, resen ve idarece yapılan tarhiyatlarda dava konusu yapılmaksızın kesinleşen vergilerle, dava konusu yapılan vergilerin ödeme yapılmamış kısmına ve uzlaşılan vergilerde uzlaşılan vergi miktarına, tarhiyatın ilgili bulunduğu döneme ilişkin normal vade tarihinden itibaren gecikme faizi uygulanması öngörülmüştür.

Dava konusu olayda, ikmalen, resen ve idarece yapılmış bir tarhiyat söz konusu olmayıp, davacı şirketin yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa ettirdiği fabrika binasının bitmesi ve şirket adına tapuda tescilinin yapılması için verilen harç beyannamesinde bildirilen değer üzerinden önceden muaf olduğu görüşüyle alınmayan harcın, muafiyetten yararlanılamayacağının anlaşılması üzerine tahakkuk ettirildiği anlaşılmaktadır. İkmalen, resen veya idarece salınmayan tapu harcı üzerinden hesaplanan gecikme faizine karşı açılan davanın reddi yolundaki ısrar kararında yasaya uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile Manisa Vergi Mahkemesinin 22.9.1998 günlü, E:1998/318, K:1998/321 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 11.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/284
Karar No: 1999/253

ÖZETİ : Randıman incelemesi ile bulunan

matrah farkı üzerinden resen vergi salınmasında yasaya aykırılık görülmediği;
Temyiz merciince idarenin temyiz ve karar düzeltme istemleri reddedilmesine karşın, davacı lehine bozulan hükümde davacı aleyhine ve ilk kararda benisenenden daha yüksek matrah farkı esas alınarak ısrar edilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Gıda Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Toptan et ticareti yapan davacının 1992 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen rapor ve eki tutanaklarla; işlemlerin randıman yöntemiyle incelenmesi sonucunda 1992 yılında bir kısım emtianın faturasız satıldığı, davacı şirketin aktifinde kayıtlı iki taşınmazın şirket ortaklarından birinin bacanağına düşük bedelle satılarak 775.000.000.- lira örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı saptanmıştır. Randıman yöntemiyle tespit edilen kayıt dışı hasılat ve takdir esasına göre tespit edilen emsal bedelleri dikkate alınarak kurum adına resen kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi salınmış ve özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 8.Vergi Mahkemesi, 14.2.1996 günlü ve E:1995/1203, K:1996/407 sayılı kararıyla; çeşitli kurumlardan sağlanan fire oranlarından hareketle randıman yöntemiyle bulunan matrah farkında isabetsizlik görülmediği, davacı şirketin aktifinde kayıtlı iki adet işyerinin, şirket ortaklarından birisinin yakınına düşük bedelle, 145.000.000.- liraya satılmasıyla örtülü kazanç dağıtımı yapıldığı ancak, örtülü dağıtılan tutarın tespiti için başvurulan takdir komisyonunca belirlenen matrahın miktarı yönünden herhangi bir dayanak gösterilmediği, bu nedenle davacının 1990 ve 1991 yılı emlak vergisi beyannamelerine göre iki işyerinin gerçek satış bedelinin ortalama ve toplam 200.000.000.- lira olduğunun kabulünün daha uygun görüldüğü, matrah farkı defter ve belgeler üzerinden bulunduğundan, kaçakçılık cezasının kusura çevirilmesi gerektiği, 213 sayılı Yasanın 257 nci ve mükerrer 355 inci maddelerine göre ve izaha davet yazısı ile çağrılara uyulmaması nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasında isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle özel usulsüzlük cezası yönünden davayı reddetmiş, kaçakçılık cezalı tarhiyatı kusur cezalı olarak değiştirmiştir.

Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 17.12.1996 günlü ve E:1996/2121, K:1996/5678 sayılı kararıyla; inceleme elemanınca defter ve belgelerin sağlıklı bir vergi incelemesi yapılmasına elverişli olmadığı yönünde başkaca bir tespit yapılmadan randıman yöntemiyle saptanan matrah farkında isabet görülmediği gibi düşük bedelle satıldığı belirtilen gayrimenkul-

ler için bir emsal mukayesesi yapılmadan takdir komisyonuna başvurulup, takdir komisyonunca da bu yönde bir araştırma ve kıyaslamaya gidilmeden satış değeri takdir edilmesinin Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen amaca aykırı olduğu, yalnız akrabalık bağından söz edilerek kazancın örtülü olarak dağıtıldığının da kabul edilemeyeceği gerekçesiyle yükümlü temyiz istemini kabul ederek vergi mahkemesi kararını bozmuş, vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan İstanbul 8.Vergi Mahkemesi, 13.7.1998 günlü ve E:1998/424, K:1998/806 sayılı kararıyla; aynı matrah farkı üzerinden 1992 Nisan dönemi için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisine karşı açılan davanın randıman yoluyla bulunan matrah farkı üzerinden salınan vergi yönünden reddi, gayrimenkul satışına ilişkin kısmının ise 200.000.000.- lira matrah üzerinden değiştirilmesi, kaçakçılık cezasının kusura çevirilmesi yolundaki kararlarına karşı yapılan temyiz başvurularının Danıştay Onbirinci Dairesinin 22.5.1997 günlü, E:1996/4834, K:1997/1804 sayılı kararıyla randıman farkına ilişkin hüküm fıkrası yönünden reddedildiği, taşınmaz satışına ilişkin hüküm fıkrasının ise keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmak üzere bozulduğu, bozma kararı uyarınca 1992 yılında satılmış olan iki işyeri için mahkemelerince mahallinde yapılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu iki gayrimenkulün toplam satış bedelinin katma değer vergisi hariç 663.000.000.- lira olduğunun tespit edildiği, tarhiyatın bu bedele göre değiştirilmesi gerektiği, kaçakçılık cezasının, matrah farkının defter ve belgeler üzerinden bulunması karşısında kusura çevirilmesi gerektiği, davacının idarenin izaha davet yazısına cevap vermediği ve çağrılarına uymadığı anlaşıldığından 213 sayılı Yasanın 257 nci maddesi ve mükerrer 355 inci maddesi uyarınca kesildiği anlaşılan özel usulsüzlük cezasında isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle davayı kısmen kabul etmiş, ilk kararın randıman yöntemiyle bulunan matrah farkı ve cezaya ilişkin hüküm fıkralarında ısrar etmiş, taşınmaz satış bedelinin 663.000.000.- lira olarak tespiti nedeniyle tarhiyatın örtülü kazanç dağıtımına ilişkin kısmını bu miktara göre değiştirmiştir.

Direnme kararı yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiş, tarhiyatın hukuka aykırı olduğu, kaldırılması gerektiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Randıman yöntemiyle bulunan matrah farkı, çeşitli kuruluşlardan alınan fire oranlarının ortalaması alınarak satışı yapılan yaklaşık 500 ton et için 4 ton gibi bir fark bulunması sonucu oluşmuştur. Ortalama fire oranları uygulandığından her iş kolunda oluşabilecek makul fireler olduğu sonucuna varıldığından bu nedenle bulunan matrah farkında isabet görülmemiştir.

Örtülü kazanç nedeniyle bulunan matrah farkında, mahkemece emlak vergisi beyanına esas olan ortalama 200 milyon lira esas alınarak örtülü kazanç hesaplanmak üzere tadil edilmiş, bu kararın temyizinde dairece, vergi dairesi müdür-

lüğü temyiz istemi reddedilerek ve yükümlü temyiz istemi kabul edilerek, gayrimenkul satışında Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasında yer alan şartların gerçekleşip gerçekleşmediği araştırılmak üzere karar bozulmuştur.

Vergi dairesi müdürlüğünün karar düzeltme istemi reddedilmiş ve karar vergi dairesi müdürlüğü açısından kesinleşmiştir.

Israr kararında, katma değer vergisi nedeniyle başka bir dosya için yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu bulunan değerin matrah hesaplamasına esas alınmasında ve yükümlü aleyhine kararın bozulmasında yasal isabet görülmediğinden ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl GENÇ'in Düşüncesi :

Uyuşmazlık, 1992 yılı işlemlerinin randıman hesaplaması ve örtülü kazanç dağıtımı yönlerinden incelenmesi sonucu bulunan matrah farkları üzerinden salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı kısmen kabul eden mahkeme kararının Danıştay Dördüncü Dairesince bozulması üzerine mahkemece verilen ısrar kararının bozulması istemine ilişkindir.

İnceleme elemanınca defter ve belgelerin sağlıklı bir vergi incelemesi yapılmasına elverişli olmadığı yolunda bir tesbit yapılmadan sadece çeşitli kuruluşların bildirmiş olduğu fire ve randıman oranlarının ortalaması alınarak yapılan hesaplamalar kayıtların sağlıksız olduğunu göstermiyeceğinden bu kalemden bulunan matrah farkında isabet görülmediği gibi örtülü kazanç dağıtımı için Kurumlar Vergisi Kanununun 17/1.maddesinde belirtilen koşulların varlığı somut olarak ortaya konulmadığından bu matrah farkında da isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkemece verilen ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Toptan et ticareti yapan davacı şirket adına 1992 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak resen salınan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi ile özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı kısmen kabul ederek randıman yöntemiyle bulunan matrah farkına bağlı vergiyi kusur cezalı olarak değiştiren, örtülü kazanç dağıtımı nedeniyle bulunan matrah farkını ise katma değer vergisine ilişkin davada yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda belirlenen 663.000.000 lira üzerinden kusur cezalı olarak değiştiren, özel usulsüzlük cezası yönünden davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiştir.

Vergi mahkemesinin ilk kararının iki işyerinin satışı sırasında kazancın örtülü olarak dağıtıldığı görüşüyle bulunan matrah farkına ilişkin hüküm fıkrasına karşı vergi dairesi müdürlüğü tarafından yapılan temyiz başvurusu reddedilmiş, yükümlü istemi kabul edilerek, örtülü kazanç dağıtımı için gerekli şartları

arayan Kurumlar Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin 1 inci fıkrasında belirtilen koşulların varlığı araştırılmadan yanlızca ortaklardan birinin bacanağına düşük bedelle satış yapıldığından bahisle örtülü kazanç dağıtıldığının kabul edilemeyeceği gerekçesiyle karar yükümlü lehine bozulmuştur.

Temyiz istemi reddedilen vergi dairesi müdürlüğünün karar düzeltme istemi de reddedildiğinden bu yönden bulunan farkın 200.000.000 lira olarak kesinleştiği ve bu miktarı aşamayacağı açıktır.

Dördüncü daire kararı yükümlü lehine bir bozma hükmü içerdiğinden, katma değer vergisi dosyasında yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak matrahın yükümlü aleyhine artırılması mümkün değildir. Mahkemenin ilk kararında gayrimenkuller için beyan edilen emlak vergisi değerinin ortalaması esas alınarak 200.000.000 lira olarak tespit edilen miktarı aşan değer esas alınarak tesis edilen hüküm fıkrasında yasal isabet görülmemiştir.

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 tarh olunması 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.

Yükümlü şirketin, yurt içinden satın aldığı canlı dana ve hazır taze ve donuk karkas dana eti ile yurt dışından başka şirketlerce getirtilen hazır taze ve donuk karkas dana etini satın alarak bunları yurt içinde sattığı anlaşılmaktadır. Tüm alış miktarları kendi kayıtlarından tespit edilen davacının faaliyetinin her şekli ile ilgili olarak çeşitli kuruluşlardan öğrenilen fire ve randıman oranlarının ortalaması dikkate alınarak satılması gereken et miktarı hesaplanıp bir kısım satışlarını kayıt dışı bıraktığı tespit edildiğinden randıman yoluyla bulunan matrah farkı üzerinden salınan verginin kusur cezalı olarak değiştirilmesi yolundaki ısrar hükmünde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Özel usulsüzlük cezasının, idarenin izaha davet yazısına cevap verilmemesi sebebiyle kesildiği ve bu davet yazılarının tebliğinden sonra defter ve belgeler incelemeye ibraz edilerek, raporun bu belgelere göre düzenlendiği anlaşıldığından kesilen özel usulsüzlük cezasında yasaya uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenle yükümlünün temyiz isteminin, randımandan kaynaklanan matrah farkı ve örtülü kazanç dağıtımı nedeniyle bulunan matrah farkının 200.000.000 liralık kısmı yönünden reddine, istemin bu miktarı aşan kısmı ile, özel usulsüzlük cezasına ilişkin kısmı yönünden kabulü ile İstanbul 8.Vergi Mahkemesinin 13.7.1998 günlü, E:1998/424, K:1998/806 sayılı kararının sözü edilen hüküm fıkralarının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30 uncu maddesinin 4 numaralı bendinde; defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların vergi matrahının doğru, kesin olarak tesbitine imkan vermeyecek derecede noksan usulsüz ve karışık olması halinde, defter ve belgelerin ihticaca salih kabul edilemeyeceği ve bu halin re'sen takdir nedeni olduğu kabul edilmiştir.

Bu hüküm uyarınca re'sen takdir sebebinin varlığını kabul edebilmek için maddede belirtilen noksan, usulsüz ve karışıklık halinin açık ve hukuken geçerli sayılabilecek delillere veya verilere dayanarak tesbit edilmesi ve ortaya konulması gerekmektedir. Diğer bir deyişle defter kayıtları ve bununla ilgili vesikaların ne gibi noksanlıklar içerdiğinin kişisel görüş ve varsayıma veya kanaate dayalı olarak değil somut ve sağlıklı gerekçelerle ortaya konulmalıdır.

Danıştayın süre gelen içtihatlarıyla da, defter kayıtlarının ve bunların dayanağı vesikaların noksan, usulsüz ve karışık olduğunun doğrudan doğruya defter kayıtlarının ve dayanağı vesikaların incelenmesi sonucunda vergi matrahının bu kayıtlar ve dayanağı belgelerle doğru ve kesin olarak saptanamayacağının tesbit edildiği hallerde, dönem matrahının randıman hesabından yola çıkarak tesbiti içtihadı bir ölçü olarak kabul edilmiş bulunmaktadır.

Olayda olduğu gibi çeşitli kuruluşlardan alınan ve aralarında büyük farklılıklar bulunan randıman oranlarının ortalaması alınarak yapılan hesaplama sonucunda bulunan rakam ile beyan edilen rakamın karşılaştırılması sonucunda ortaya fark çıkması durumunun tek başına defter ve belgelerin ihticaca salih bulunmadığının göstergesi olarak kabul edilmesinin vergi hukukunun kanunilik ilkesine aykırı olacağı açıktır. Bu yolla randıman hesabı uygulanabilecek her mükellefin defter ve belgelerinin ihticaca salih olmadığını saptamak mümkündür.

Şirketin aktifinde kayıtlı iki adet taşınmazın emsal mukayesesi yapılıp düşük bedelle satıldığı ve alıcının şirketle ticari bir ilişki içinde bulunduğu yolunda hiç bir araştırma ve tesbit yapılmadan, sırf akrabalık bağından hareketle örtülü kazanç dağıtıldığını kabul etmenin anılan hükme aykırılığı açıktır.

Açıklanan nedenle, ısrar kararının bozulması gerekeceği gerekçesiyle kararara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/298
Karar No: 1999/282

ÖZETİ : Tarhiyat öncesi uzlaşma sağlanamaması üzerine ihbarnamelerin tebliği beklenmeden açılan davanın esasının incelenmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... İnşaat Turizm ve Sanayi Ticaret Anonim Şirketi

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirketin 1993 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine düzenlenen raporda önerilen tarhiyat için tarhiyat öncesi uzlaşma talep edilmişse de uzlaşmaya varılamamış ve ihbarnamelerin tebliği beklenmeden söz konusu kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi, geçici vergi, ekonomik denge vergisi ile net aktif vergisine karşı dava açılmıştır.

Davayı inceleyen İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 7.1.1997 günlü, E:1996/1225, K:1997/5 sayılı kararıyla; İnceleme raporu ile belirlenen ve tarhiyat öncesi uzlaşmaya konu yapılan vergi ve cezanın henüz tarh ve tebliğ aşamasını geçirmediği, bu nedenle, idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle 2577 sayılı Yasanın 15/1-b maddesi gereğince davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 24.3.1998 günlü, E:1997/1053, K:1998/1128 sayılı kararıyla; bir vergi incelemesi sonucu düzenlenen raporda; inceleme elemanı tarafından, tarhı gereken verginin 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 belirtilen kurallarda öngörülen vergi ve cezanın belirlendiğinin kabulü gerektiği, idari işlemlerin tesis edildikleri tarihte hukuken geçerli bir işlem niteliği kazandığı, yazılı bildirimden amacın, ilgilileri işlemden haberdar etmek ve dava açma haklarını sağlamak olduğu dikkate alındığında; vergi salınmadan ve ceza kesilmeden durumdan haberdar olan, yani ihbarnamenin tebliğini beklemeksizin işlemin varlığını öğrenen davacının açtığı davanın incelenmesine bir engel bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 1.Vergi Mahkemesi, 10.6.1998 günlü, E:1998/697, K:1998/605 sayılı kararıyla, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe ile direnmiştir.

Israr kararı yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiş, kararın hukuka uygun olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemiştir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Vergi mahkemesi ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1997/1128 sayılı kararında yer alan gerekçeler doğrultusunda kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet GÖKTUNA'nın Düşüncesi :

Danıştay Dördüncü Dairesinin 24.3.1998 günlü E:1997/1053 K:1997/1128 sayılı kararında yer alan düşüncemizde açıklanan maddi ve hukuki nedenlerle, davacı kurumun temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Temyiz başvurusu, vergi ve ceza ihbarnameleri henüz tebliğ edilmemişken, tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılamadığına ilişkin tutanağın düzenlenmesi üzerine açılan davanın incelenemeyeceği yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararının bozulması istemiyle yapılmıştır.

İnşaat ve taahhüt işi yapan davacı şirketin 1993 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan ilk hesaplamalara göre önerilen 2.688.681.000 lira kurumlar vergisi, geçici vergi, fon payı, ekonomik denge vergisi, net aktif vergisi ile buna bağlı olarak hesaplanan 8.066.043.000 lira kaçakçılık cezası için yükümlünün tarhiyattan önce uzlaşmaya çağrıldığı, bu çağrıya uyarak uzlaşma toplantısına katıldığı, adına salınması ve kesilmesi öngörülen vergi ve ceza için uzlaşmaya varılamadığı ve bu durumu saptayan tutanaktan sonra ihbarnamelerin tebliğini beklemeden inceleme raporu ve uzlaşma tutanağında yazılı vergilere ve cezalara karşı dava açtığı, davanın açılmasından sonra defterdarlıktan ihtiyati tahakkuk için izin alındığı ve ihtiyati haciz üzerine davacıdan teminat istendiği ve bu işlemlerin, üzerinde uzlaşılamayan vergi ve ceza miktarları esas alınarak yapıldığı anlaşılmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 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 idarelerinin, bu vergi ve cezaların yükümlülere duyurulmasını sağlayan vergi ve ceza ihbarnamelerini düzenlerken inceleme raporu doğrultusunda işlem yapmaları gerektiğinde kuşku bulunmadığından, tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılmadığını saptayan tutanağın düzenlenmesiyle de yukarıda değinilen kurallarda yasanın aradığı vergi ve cezanın belirliliği amacı gerçekleşmiş olmaktadır.

Davanın açılmasından sonra idarece yapılan işlemlerde, istenen vergi ve cezalarla, tarhiyattan önce uzlaşmaya varılamadığına ilişkin tutanakta gösterilen vergi ve cezaların, vergi inceleme raporunda salınması ve kesilmesi öngörülen vergi ve cezalarla aynı olması karşısında davacının, hakkında yapılacak tarhiyattan bilgi sahibi olduğu ve bu vergi ve cezaya ilişkin ihbarname tebliğinin davacının durumunda bir değişiklik yaratmayacağı açıktır.

Bu nedenlerle, ihbarnamenin tebliği beklenmeksizin ve tarhiyattan önce uzlaşmaya varılamadığı yolundaki tutanağın düzenlenmesi üzerine açılan davanın, incelenmeksizin reddinde hukuka uygunluk bulunmamıştır.

Bu nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin E.1998/697, K:1998/605 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek

kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 14.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı gerekçeler karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/110
Karar No: 1999/268

ÖZETİ : Sevk irsaliyesine sevk edilen emtia miktarının noksan yazılmış olması sevk irsaliyesinin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceğinden işyeri kapatma cezasına dayanak alanımayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Sıhhı Tesisat Malzemeleri Ticaret ve Sanayi 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, 24.4.1996 günlü, E:1996/249, K:1996/344 sayılı kararıyla; sevk irsaliyesinde emtia miktarının eksik yazıldığı yolundaki tespitin irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceğinden işyeri kapatma cezası için geçerli tüm unsurların oluşmadığı gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 19.11.1997 günlü, E:1996/4292, K:1997/4052 sayılı kararıyla; olayda işyeri kapatma cezası uygulamasına neden olan tespitlerden biri üzerine kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı dava açıldığı anlaşıldığından mahkemece bu cezaya karşı açılan dava sonuçlandırılmadan karar verilmesinde hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle işlemin iptali yolunda verilen kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Adana 2.Vergi Mahkemesi, 5.2.1998 günlü, E:1998/131, K:1998/76 sayılı kararıyla; işyeri kapatma cezası için yasada öngörülen belgelerin düzenlenip kullanılmadığının tespiti esas olmakla birlikte bu tespit-

lerin 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 gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

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

Danıştay Savcısı Cavit ZEYBEK'in Düşüncesi :

Danıştay 3.Dairesinin 19.11.1997 günlü ve E:1996/4292, K:1997/4052 sayılı bozma kararında yer alan savcılık düşüncemizde yazılı nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1995 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 maddenin 1 inci fıkrasında; yetkililerce, 353 üncü maddenin birinci ve ikinci 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 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 taşıma-

dıklarının incelenmesinden sonra sonuçlandırılması gerekmektedir.

İşyeri kapatma cezasına dayanak yapılan tespitlerden 19.12.1995 günlü tutanakla, sevk edilen emtianın irsaliyeye miktar itibarıyla noksan yazıldığı saptanmıştır.

Sevke konu emtianın irsaliyeye miktar itibarıyla noksan yazılması, irsaliyenin düzenlenmemiş sayılmasını gerektirmeyeceği ve bu eylem işyeri kapatma cezasına dayanak alınamayacağından işyeri kapatma cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 30.4.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Israr kararının Danıştay Üçüncü Dairesinin K:1997/4052 sayılı kararında yer alan esaslar doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

XX- 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin 3 üncü fıkrasında, bu kanunla veya Maliye Bakanlığının yetkili kılındığı konularda yaptığı düzenlemelerle kullanma zorunluluğu getirilen belgelerde zorunlu bilgilerin bulunmamasının belgenin hiç düzenlenmemiş sayılmasını gerektireceği; aynı Kanunun 230 uncu maddesinde de faturada düzenleme tarihinin, düzenleyenin adının ve varsa ticaret ünvanı ile iş adresinin, bağlı bulunduğu vergi dairesinin ve hesap numarasının, malın nevi ve miktarının bulunmasının zorunlu olduğu; irsaliyelerde de bu bilgilerin bulunması gerektiği açıklanmıştır.

Bu düzenlemelere göre; malın nevi ve miktarı hakkında bilgi içermeyen sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş sayılmasında yasal zorunluluk vardır.

Nitekim; Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 4108 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişik ikinci bendinde de, Kanun koyucu, bu yasal zorunluluktan hareketle, gerçeğe aykırı olarak sevk irsaliyesi düzenlenmesini özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren eylem olarak kabul etmiştir.

Olayda; yoklama sırasında alıcısına sevk edilen emtianın bir kısmının sevk irsaliyesinde yazılı olmadığı tespit edilmiştir. Bu şekilde düzenlenen sevk irsaliyesinin gerçeği ifade etmediğinde kuşku yoktur. Ayrıca; sevk irsaliyesinde yazılı olmayan emtia miktarı için sevk irsaliyesi düzenleme yükümlülüğüne uyulmadığı da açıktır. Yani, bu emtia, sevk irsaliyesi düzenlenmeden sevk edilen emtia niteliğindedir. Dolayısıyla, olayda, sevk irsaliyesi düzenlememe eylemi, söz konusu tespit sebebiyle de gerçekleşmiş bulunmaktadır.

Bu düzenlemeler karşısında; emtia miktarı noksan yazılan sevk irsaliyesinin düzenlenmemiş sayılması gerektiğinden ısrar kararının bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/419
Karar No: 1999/338

ÖZETİ : Yasa gereği alınması ve verilmesi gereken belgelerin verilmediği ve alınmadığı yolunda somut ve hukuken geçerli tespit yapılmaksızın kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Kasaplık et toptan ticareti yapan yükümlünün 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda alımların gerçekte müstahsilden yapıldığı halde müstahsil makbuzu düzenlenmemesi nedeniyle adına özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi kararını temyizen inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 18.6.1998 günlü, E:1998/874, K:1998/2313 sayılı kararıyla; yükümlü tarafından içeriği itibarıyla yanıltıcı fatura düzenlendiğine dair inceleme raporuyla ulaşılan sonuç üzerine yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatının dairelerinin K:1998/2312 sayılı kararıyla bozulduğu, gerçekte müstahsilden yapılan alımlar için müstahsil makbuzu düzenlenmemesi nedeniyle kesilen özel usulsüzlük cezasının mahkemece kaldırılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 5.Vergi Mahkemesi, 15.9.1998 günlü, E:1998/528, K:1998/505 sayılı kararıyla; 213 sayılı Yasanın 353 üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle maddede sayılan belgelerin alınmadığının ve verilmediğinin belirlenmesi ve bu belgeleri vermeyen ve almayanların saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespit bulunması gerektiği, böyle somut bir belge ya da tespit bulunmaksızın özel usulsüzlük cezası kesilmesinin hukuka aykırı olduğu gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Karar, vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş, inceleme raporundaki tespitlere dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.
Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :
Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Sadri BOZKURT'un Düşüncesi :

Uyuşmazlık; Vergi Dairesi Müdürlüğünün,yükümlü adına inceleme raporuna istinaden salınan özel usulsüzlük cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararının Danıştay 11 inci Dairesinin 18.6.1998 gün ve E:1998/874, K:1998/2313 sayılı kararıyla bozulması üzerine verilen Ankara 5 inci Vergi Mahkemesinin 15.9.1998 gün ve E:1998/528, K:1998/505 sayılı ısrar kararının bozulması isteğinden ibarettir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinde,aynı Kanununun 232, 234, 235 ve 236 ncı maddeleri gereğince verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu ve müstahsil makbuzunu vermeyen ve almayanlardan herbirinin adına her belge için ayrı ayrı özel usulsüzlük cezası kesileceği hüküm altına alınmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; denetim elemanı tarafından yükümlüye ait ihtilaflı yıl defter ve belgelerin incelenmesi sonucunda gider evraklarının muhteviyatı itibariyle sahte ve yanıltıcı belge niteliğinde bulunduğu saptandığından bu dönemde ki vergi indirimleri reddedilmek suretiyle cezalı tarhiyat önerildiği, vergi dairesince yapılan tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının Danıştay 11 inci Dairesince bozulduğu anlaşılmıştır.

Mükellefin; giderlerini, muhteviyatı itibariyle sahte ve yanıltıcı belgelere dayandırmış bulunması nedeniyle ilgili dönemde indirim hakkından yararlandırılmayarak cezalı tarhiyat yapılmasında vergi yasalarına aykırılık yoktur.

Ancak; özel usulsüzlük cezasının uygulanması için anılan yasada öngörüldüğü gibi söz konusu belgelerin verilmediği,alınmadığı şeklinde herhangi bir tesbit yapılmaksızın, denetim elemanı tarafından defter ve belgeler üzerinde yapılan inceleme sonucunda saptanan fark matrah üzerinden özel usulsüzlük cezası salınmasında vergi mevzuatına uyarlık görülmediğinden vergi mahkemesi kararında yasal isabetsizlik bulunmamıştır.

Yukarıda açıklanan nedenle,yerinde görülmeyen vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin reddi ile temyize konu vergi mahkemesinin ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Kasaplık et ticareti yapan davacının 1994 yılında gerçekte üreticiden yaptığı alımları içeriği itibarıyla sahte faturalarla belgelendirmesi ve müstahsil makbuzu düzenlememesi nedeniyle adına kesilen özel usulsüzlük cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 1.1.1994-6.7.1994 tarihleri arasında yürürlükte bulunan 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında aynı Yasanın 232, 234, 235 ve 236 ncı maddeleri gereğince verilmesi ve alınması gereken fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan herbirine, her fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu için 50.000,- liradan aşağı olmamak üzere bu vesikalara yazılması

gereken meblağın yüzde üçü oranında özel usulsüzlük cezası kesilmesi ve son paragrafında da bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak saptanan özel usulsüzlükler için kesilecek ceza toplamının 25.000.000.- lirayı geçememesi kurala bağlanmıştır.

4008 sayılı Yasanın 17 nci maddesiyle değişen ve 6.7.1994 tarihinde yürürlüğe giren 1 inci fıkrada ise, düzenlenmesi gereken her bir belge için bir milyon liradan aşağı olmamak üzere bu belgelerde yazılması gereken meblağın yüzde yirmibeşi nisbetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Yükümlü adına bu kural uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için ceza gerektiren eylemin ve eylemle fail arasındaki bağlantının açıklıkla saptanması ve usulsüzlük eyleminin bütün unsurlarıyla ortaya konulması gerekir.

Olayda ise gerçeği yansıtmadığı kabul edilen faturalara dayanılarak alış kaydedilen emtianın müstahsilden alındığı ve müstahsil makbuzu düzenlenmediği görüşüyle ceza kesilmiş olup, yükümlünün müstahsilden alışı olduğuna dair somut bir tespit yapılmadan kesildiği anlaşılan özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Israr kararının; Danıştay Onbirinci Dairesinin 18.6.1996 günlü, E:1998/874, K:1998/2313 sayılı bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz

VERGİ USUL KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/381
Karar No: 1999/341

ÖZETİ : Beyanname verme süresi geçtikten sonra kesinleşmiş olması nedeniyle kaldırılan geçici vergiye ağır kusur değil, kusur cezası kesilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1996 yılı için davacı adına resen geçici vergi salınmış, ağır kusur cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi, 8.5.1997 günlü, E:1997/20, K:1997/226 sayılı kararıyla; inceleme raporuyla yükümlü-

nün 1989 yılında satın alıp 1991 yılında parsellettiği arazinin bir parseline arsa karşılığı inşa ettirdiği daire ve dükkanların 1995 yılında satışından elde ettiği ticari kazancını beyan etmediğinin tespiti üzerine resen salınan gelir vergisinin % 50'si tutarında geçici vergi salınıp ağır kusur cezası kesildiği, mahkemelerince 8.5.1997 günlü kararla ağır kusur cezalı gelir vergisi tarhiyatına karşı açılan davanın; 3.924.598.298 lira matraha isabet eden cezalı vergiye ilişkin kısmının reddedildiği, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra salınan geçici vergide isabet görülmediği, Vergi Usul Kanununun 347 nci maddesi gereğince kesilen ağır kusur cezasında yasaya aykırılık bulunmadığı ancak, cezanın azaltılan matraha göre yeniden hesaplanması gerektiği gerekçesiyle davayı kısmen kabul ederek geçici vergiyi kaldırmış, ağır kusur cezasını değiştirmiştir.

Tarafların temyiz istemlerini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 3.6.1998 günlü, E:1997/4693, K:1998/2395 sayılı kararıyla; bir vergilendirme dönemi için ikmalen veya resen vergi tarhı halinde bu vergi tutarı üzerinden takip eden vergi dönemi için geçici vergi hesaplanması mümkün olmadığından vergi ziyaına yol açıldığından söz edilerek, geçici vergi için ceza kesilebileceğinin kabulünde isabet bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuş, vergi dairesi müdürlüğü temyiz istemini reddetmiştir.

Bozma kararına uymayan Eskişehir 1.Vergi Mahkemesi ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca direnmiştir.

Karar, yükümlü tarafından temyiz edilmiş, geçici verginin kaldırılması yolundaki kararın kesinleşmiş olması karşısında bu vergiye bağlı cezanın değiştirilmesinin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Davacı adına 1995 yılı için resen tarhedilen cezalı gelir vergisi nedeniyle 1996 yılı için cezalı geçici vergi tarhiyatı yapılması üzerine dava açılmış, gelir vergisini tadilen tasdik eden vergi mahkemesi, "onanan kısım üzerinden resen geçici vergi tarhiyatı yapılması yerinde ise de, yasa gereği vergi aslının aranmayacağı" gerekçesiyle geçici vergiyi kaldırmış, bulunan matrah üzerinden ceza kesilmesini ise onamıştır.

Mahkeme kararının karşılıklı olarak temyizi üzerine Danıştay Dördüncü Dairesi 3.6.1998 günlü kararıyla geçici vergi için ceza kesilemeyeceği görüşüyle kararın bu kısmını bozmuştur.

Vergi mahkemesi kısmen bozma kararına uymayarak, geçici verginin cezasına ilişkin olarak verdiği kararında ısrar etmiş, karar bu kezde davacı tarafından temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan Mükerrer 120 nci maddesinde, gerçek usulde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahipleri ile serbest meslek erbabının cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere geçici vergi ödeyecekleri,geçici verginin yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilip yıllık gelir vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirileceği, kurumlarda dahil olmak üzere mükelleflerin dilerlerse ilgili hesap döneminde üçer aylık bilanço ve gelir tablosuna göre hesaplanan kazançlarının % 25 ini geçici vergi olarak ödeyebilecekleri, bu usulde hesaplanan geçici verginin üçer aylık dönemleri takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar beyan edilip aynı süre içinde ödeneceği, yapılan incelemeler sonucunda, geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için resen veya ikmalen geçici vergi tarh edileceği, ancak, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslı aranmayıp, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağı hükme bağlandıktan sonra devam eden 5 nci fıkrada, bir önceki takvim yılında tahakkuk eden geçici vergi, yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisinden mahsup edilir, mahsup edilemeyen tutar, içinde bulunulan yıla ilişkin olarak ödenecek geçici vergiye, artan kısmı diğer vergi borçlarına mahsup edilir, bu mahsuplara rağmen kalan geçici vergi tutarı, mükellefin o yıl sonuna kadar yazılı olarak talep etmesi halinde kendisine red ve iade edilir denilmektedir.

Görüldüğü gibi madde mükelleflere geçici verginin ödenmesi konusunda iki seçenek sunmaktadır. Ya yıllık beyannamenin verilmesi sırasında hesaplanan bir yıllık vergi tutarı üzerinden, gelecek yıl için, belli bir oranda peşin vergi niteliğindeki geçici vergi ödenecek,yada işle ilgili üçer aylık bilanço ve gelir tablosuna göre hesaplanacak tahmini kazancın belli bir yüzdesi geçici vergi olarak üçer aylık dönemler halinde ödenecektir.

Her iki halde de esas olan, ödenen geçici (peşin) verginin yıl sonunda verilecek gelir yada kurumlar vergisi beyannamesi üzerinden hesaplanan vergiden mahsup edilmesi, artan miktarın mükellefe iadesidir.

Yine maddenin 4 üncü fıkrasında, beyan dönemi geçtikten sonra, yapılan beyanda bir eksiklik saptanır ise bu eksikliğin resen yada ikmalen yapılacak vergi tarhiyatına bağlı olarak geçici vergi tarhiyatını da gerektireceği, ancak, mahsup imkanı ortadan kalktığı için geçici vergi aslının aranamayacağı, ama bu vergi için gecikme faizi ve ceza uygulanacağı prensibi konulmuş ve bu prensibin uygulanması açısından geçici verginin ödenmesi ile ilgili seçeneklerden hangisinin seçilmiş olması gerektiği konusunda bir ayırım yapılmamıştır. Yani, ister yıllık beyanname ile isterse üçer aylık beyannamelerle ödenmiş olsun geçici vergi matrahında, beyanname verildikten sonra saptanacak noksanlık için hesaben bulunan vergi farkı (mahsup dönemi geçtiği, mahsup imkanı kalmadığı için) mükelleften istenemeyecek ancak vergi açısından meydana gelen gecikme ve kayıp nedeniyle ceza ve gecikme faizi istenebilecektir.

Dava konusu olayda da resen tarhedilen cezalı gelir vergisinde isabetsiz-

lik görülmediğine göre, bu matrah farkından doğan geçici vergi için ceza kesilmesinde de yasaya aykırılık bulunmadığından, cezayı onayan mahkemenin ısrar kararı hukuka uygun olup, davacının temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1989 yılında satın alıp parsellettiği arsanın bir kısmı üzerine arsa karşılığı inşa ettirdiği daire ve dükkanların 1995 yılında satışından elde edilen ticari kazancın beyan edilmediğinin tespiti üzerine resen salınan gelir vergisinin % 50'si oranında geçici vergi salınamayacağı ancak, değiştirilen matraha göre kesilen ağır kusur cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı yolundaki ısrar hükmü temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 120 nci maddesinin üçüncü fıkrasında; yapılan incelemeler sonucunda geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde, eksik beyan edilen bu kısım için resen veya ikmalen geçici vergi tarh edileceği, ancak yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslının aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

Geçici verginin bağlı olduğu gelir vergisine karşı açılan davada matrah azaltılarak tarhiyatın değiştirilmesine ilişkin mahkeme kararına karşı tarafların temyiz istemleri Danıştay Dördüncü Dairesinin 3.6.1998 günlü, E:1997/4723, K:1998/2394 sayılı kararıyla reddedilmiş olduğundan, yıllık beyanname verme süresinin geçmiş olması karşısında kesinleşen geçici vergi kaldırılmış ise de, söz konusu karar uyarınca geçmiş döneme ait geçici verginin eksik beyan edilmiş olması nedeniyle ceza uygulanmasında isabetsizlik bulunmadığından geçici verginin yıllık vergiye mahsuben peşin alınan bir vergi özelliği taşımasından dolayı yol açılan vergi kaybı nedeniyle ağır kusur cezası değil kusur cezası uygulanması gerekmektedir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulü ile Eskişehir 1.Vergi Mahkemesinin 22.9.1998 günlü, E:1998/210, K:1998/268 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun mükerrer 40 ıncı maddesinde, kurumlar vergisi mükelleflerinin cari vergilendirme döneminin kurumlar vergisine mahsup edilmek üzere, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 120 nci maddesinde belirtilen esaslara göre geçici vergi ödeyecekleri, belirtilmiştir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120 nci maddesinin 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 be-

yannamesi ile beyan edilir ve yıllık gelir vergisi ile birlikte tarh ve tahakkuk ettirilir" denilmiştir.

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 olanağı bulunmadığı görülmektedir. Yıllık beyanname ile bildirilmesi gereken dönem matrahının hiç beyan edilmemesi yada noksan beyanı nedeniye ikmalen yada re'sen tarh edilen vergi "yıllık beyanname üzerinden hesaplanan gelir vergisi" olarak nitelendirilemeyeceğinden, ikmalen yada re'sen tarholunan yıllık kurumlar vergisi üzerinden ayrıca geçici vergi hesaplanıp istenmesinde, 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 sözkonusu 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 yada beyanlarının bilanço ve gelir tablolarına yada 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 resen vergi tarhı halinde, bu vergi tutarı üzerinden, takip eden vergi dönemi için, geçici vergi hesaplanması mümkün bulunmadığından, vergi ziyaına yol açıldığından söz edilerek geçici vergi için ceza kesilebileceğinin kabulünde isabet yoktur.

Israr kararının bu nedenlerle bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

XX- Temyiz dilekçesinde ileri sürülen sebepler, bozulması istenen mahkeme kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında yerinde ve ısrar kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte değildir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/261
Karar No: 1999/212

ÖZETİ : Bilanço esasına göre defter tutması gereken yükümlünün işletme hesabı esasına göre defter tutmasının özel usulsüzlük cezasını gerektirmeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Hırdavatçılık yapan davacının 1994 yılı başından itibaren bilanço esasına göre defter tutması gerekirken 21.6.1994 tarihine kadar işletme hesabı esasına göre defter tutması nedeniyle Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 6 ncı bendine göre kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı dava açılmıştır.

Davayı inceleyen Samsun Vergi Mahkemesi, 9.4.1994 günlü, E:1995/876, K:1996/146 sayılı kararıyla; aynı inceleme raporu uyarınca davacı adına salınan cezalı katma değer vergisine karşı açılan davanın mahkemelerince incelendiği, bilanço esasına göre defter tutulması gerekirken işletme hesabı esasına göre defter tutulmasının resen takdir sebebi olmakla birlikte, tutulan defter ve dayanağı belgelerin katma değer vergisi matrahının doğru ve kesin olarak belirlenmesine elverişsiz bulunduğu saptanmaksızın, salt defterlerin bilanço esasına göre tutulmamış olması nedeniyle katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesinde ve yapılan tarhiyatta yasal isabet bulunmadığından tarhiyatın kaldırılmasına karar verildiği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezasını kaldırmıştır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi, 2.10.1997 günlü, E:1996/4841, K:1997/2823 sayılı kararıyla; dava konusu özel usulsüzlük cezasının dayanağının Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 6 ncı bendi olduğu, 1994 yılı işlemlerinin katma değer vergisi yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuyla ilgili yılda bilanço esasına göre defter tutması gerekirken, işletme hesabı esasına göre defter tuttuğunun tesbiti

üzerine katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek bulunan matrah farkı üzerinden davacı adına cezalı katma değer vergisi salındığı, katma değer vergisi tarhiyatı ile kesilen özel usulsüzlük cezasının dayandığı fiiller ve hukuki normların birbirinden bağımsız olduğu, vergi mahkemesince özel usulsüzlük cezasının dayanağının katma değer vergisi tarhiyatı olarak nitelendirilmesinde isabet görülmediği, Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesinin 2 nci bendinde, kanunen tutulması zorunlu olan defterlerden herhangi birinin tutulmamasının müeyyidesinin birinci derece usulsüzlük cezası olarak belirlendiği, usulsüzlük fiili resen takdiri gerektirirse cezanın iki kat olarak kesileceğinin kurala bağlandığı, yükümlünün 1994 yılında bilanço esasına göre defter tutması gerekirken 21.6.1994 tarihine kadar işletme hesabı esasına, bu tarihten sonra da bilanço esasına göre defter tuttuğu, fiilinin özel usulsüzlük cezasını değil, birinci derece usulsüzlük cezasını gerektirdiği, fiil aynı zamanda resen takdiri gerektirdiğinden cezanın iki kat kesilmesi gerektiği, mahkemece cezanın tadilen onanması gerekirken kaldırılması yolunda verilen kararda yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Samsun Vergi Mahkemesi, 24.2.1997 günlü, E:1997/441, K:1998/64 sayılı kararıyla; yükümlünün fiilinin Vergi Usul Kanununun 352 nci maddesinin 2 nci bendinde yer alan usulsüzlük cezasını gerektirdiği, idarece kanuna aykırı olarak kesilen cezanın ve mahkemelerinin bu cezanın kaldırılmasına dair ilk kararındaki gerekçenin yerinde olmadığı ancak, kararda bu konuda idareye yol gösterilebileceği, kararlarının bozulması yerine belirtilen gerekçe ile onanması gerektiği, bir vergi aslına bağlı olarak ve vergi ziyaına sebep olma nedeniyle kesilen cezaların birbirine dönüştürülmesi anlayışının vergi yargısında uygulamaya yerleştiği, esasen vergi ziyaına neden olan eylemler kanun koyucu tarafından da tasnif edilerek hukuki sonuçlarının ağırlığına göre en ağırından en hafifine doğru bir sıralamayla müeyyidelendirildiği halde, özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezalarının maddi nedenlerinin birbirinden farklı oluşu nedeniyle bu cezalardan ağır olanını hafif olana çevirme gibi bir yaklaşımın uygulamaya girmediğini, kararın sonucu itibarıyla yerinde olduğunu belirterek ilk kararda ısrar etmiştir.

Israr kararı vergi dairesi müdürlüğü tarafından temyiz edilmiş, kesilen cezanın yasa gereği olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cavit ZEYBEK'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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Emtia alış tutarları itibarıyla Vergi Usul Kanununda belirtilen hadleri aşan ve 1.1.1994 tarihinden itibaren bilanço esasına göre defter tutması gereken yükümlünün, 21.6.1994 tarihine kadar işletme hesabı esasına göre defter tuttuğunun tespit edilmesi üzerine Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 6 ncı bendi gereğince kesilen özel usulsüzlük cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 6 ncı bendinin olay tarihinde yürürlükte olan metninde, "Bu Kanuna göre belirlenen muhasebe standartlarına, tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uymayanlara 25.000.000.- lira özel usulsüzlük cezası kesilir" hükmüne yer verilmiştir.

Yasanın özel usulsüzlük cezalarına ilişkin bölümünün başlığı, fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmaması ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması olarak belirtilmiş ve 353 üncü maddede özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektiren durumlar sayılmıştır.

Davacı şirketin 1994 yılında bilanço esasına göre defter tutması gerekirken, işletme hesabı esasına göre defter tutması, Yasanın 353 üncü maddesinde belirtilen fiilerden olmadığından, cezanın kaldırılması yolunda verilen kararda yasaya aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine, 16.4.1999 gününde gerekçede ve esasta oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Dosyada; 1.1.1994 tarihi itibarıyla bilanço esasına göre defter tutması gerektiği halde işletme esasına göre defter tutan davacı adına Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 6 ncı bendi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasına dair işlemi iptal eden direnme kararının bozulması istenilmektedir. Direnme kararı, davacının eylemine özel usulsüzlük cezası değil, usulsüzlük cezası uygulanması gerektiği; ancak, vergi yargısındaki uygulamaya göre, mahkemece, özel usulsüzlük cezasının usulsüzlük cezasına dönüştürülmesinin olanaklı bulunmadığı gerekçesine dayalıdır.

Vergi Usul Kanununun 352 ve 353 üncü maddelerinde öngörülen vergi cezaları, birer idari ceza, bu cezaları konu edinen ceza kesme işlemleri de, birer idari işlemdir. İdari işlemlerin çeşitli yönlerden hukuka aykırılıkları iddiasıyla hukuk düzeninden yapıldıkları tarihten geçerli olarak kaldırılmalarını amaçlayan idari davanın türü ise, iptal davasıdır.

Anayasa'nın 125 inci maddesinin 4 üncü fıkrası ile 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2 nci maddesinin 2 nci fıkrasında, idari yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerin hukuka uygunluğunun denetimiyle sınırlandırılmış ve idari eylem ve işlem niteliğinde yargı kararı verilmesi yasaklanmıştır.

Bu anayasal ve yasal düzenlemeler karşısında; iptal davasında, davaya konu idari işlemi hukuka aykırı gören idari yargı yerinin, onu iptal etmekten başka bir seçeneği mevcut değildir. Olanaklı ise, işlemin hukuka uygununu yapma görev ve yetkisi, işlemi iptal edilen idareye aittir.

Bu bakımdan; davada, mahkemenin, madde tatbikinde hata içerdiğini saptadığı ceza kesme işlemini iptalle yetinmesi; daha öteye giderek, cezayı kesilmesi gereken cezaya dönüştürme yolunda hüküm kurmaması yerindedir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddi ile temyize konu direnme kararının açıklanan gerekçe ile onanması gerektiği oyu ile kararın gerekçesine katılmıyoruz.

XX- Israr kararının, Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 2.10.1997 günlü ve E:1996/4841, K:1997/2823 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: 1998/382
Karar No: 1999/332

ÖZETİ : İşin bırakılmasından sonra gerçek bir emtia hareketine dayanmaksızın ve komisyon karşılığı düzenlenen fatura bedeline göre hesaplanan matrah üzerinden salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması yolundaki ısrar kararında hukuka uygunluk görülmediği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... ve Ortakları
İstemin Özeti : 31.12.1989 tarihinde faaliyetine son veren adi ortaklık tarafından incelemeye ibraz edilmeyen faturalardan birinin komisyon karşılığında düzenlendiğinin saptanması üzerine, bu fatura ibraz edilmeyen faturalara teşmil edilmek suretiyle komisyon gelirinin beyan dışı bırakıldığı görüşüyle ortaklık adına Temmuz-Aralık 1991 dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 16.4.1996 günlü ve E:1995/29, K:1996/925 sayılı kararıyla tarhiyatı kaldırmış-

tır.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 9.3.1998 günlü ve E:1997/410, K:1998/880 sayılı kararıyla; temyiz dilekçesinde, incelemeye ibraz edilmeyen ancak, kullanıldığına dair bir tespit bulunmayan faturalara isabet eden cezalı tarhiyata ilişkin olarak ileri sürülen iddiaların, mahkeme kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında kararın bu hususlaki hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığı, olayda, incelemeye ibraz edilmeyen 59 adet faturadan 056514 seri numaralı faturanın 8.8.1991 tarihinde adi ortaklığın ortaklarından birinin yanında çalışan işçi tarafından bir şahsa verildiğinin bu şahsın ifadesinden anlaşıldığı, bu durumda, incelemeye ibraz edilmeyen faturalardan bir tanesinin 1991 yılının Ağustos döneminde kullanıldığı sabit olduğundan, bu fatura tutarı üzerinden hesaplanan matrahta ve bu matraha isabet eden verginin cezalı olarak salınmasında yasaya aykırılık görülmediğinden tarhiyatın tamamen kaldırılması yolundaki mahkeme kararının hukuka uygun görülmediği gerekçesiyle kararı kısmen bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 11.6.1998 günlü ve E:1998/621, K:1998/720 sayılı kararıyla; olayda adi ortaklığa ait fatura koçanının adi ortaklık sona erdikten sonra ortaklardan birisinin işçisi tarafından çalınıp bir şahsa verildiğinin anlaşıldığı, davacının 1989 yılı sonu itibarıyla işini terkettiğinden katma değer vergisi mükellefiyeti ve daha sonra işe başladığı yolunda yapılmış bir tespit de bulunmadığı, içeriği itibarıyla yanıltıcı olduğu belirtilen faturayı düzenleyen kişinin ortaklıkla ilgisinin bulunmadığı, komisyon karşılığı yanıltıcı belge düzenlenmek suretiyle bir gelir elde edilmiş ise, bu gelir nedeniyle tarhiyat yapılacak kişinin faturayı düzenleyen şahıs olması gerektiği ve adi ortaklık adına tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı vergi idaresince temyiz edilmiş ve 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 istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zehra BİRDEN'in Düşüncesi :

31.12.1989 tarihinde faaliyetine son veren adi ortaklık tarafından karşıt inceleme sırasında ibraz edilmeyen faturalardan bir tanesinin komisyon karşılığı düzenlendiğinin saptanması üzerine,bu fatura ibraz edilmeyen faturalar için emsal alınmak ve komisyon geliri elde edildiği kabul edilmek suretiyle 1991 yılı Temmuz ila Aralık dönemleri için yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatını; dosyanın incelenmesinden yükümlü adi ortaklığın 31.12.1989 tarihinde faaliyetine son verdiği, ancak kullanılmayan faturaların iptal edilmek üzere idareye verilmediği, inceleme elemanınca karşıt inceleme sırasında sözü edilen faturalardan bir adedinin (8.8.1991 günlü,056914 seri nolu) ortaklardan ...'in

yanında çalışan ... tarafından komisyon karşılığı düzenlendiğinin tespit edildiği, adi ortaklığın 31.12.1989 tarihinden sonra faaliyet gösterdiği veya komisyon karşılığı fatura düzenlendiğine ilişkin herhangi bir tespit bulunmadığının anlaşıldığı, buna göre ibraz edilmeyen 59 adet faturanın komisyon karşılığı düzenlendiği varsayımı ile yapılan tarhiyatın yasal dayanağının bulunmadığı gerekçesiyle cezalı tarhiyatı iptal eden vergi mahkemesi kararının: incelemeye ibraz edilmeyen,ancak kullanıldığına dair bir tespit bulunmayan faturalara isabet eden cezalı tarhiyata ilişkin olarak ileri sürülen iddiaların mahkeme kararının dayandığı gerekçeler karşısında kararın bu kısmının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığı gerekçesiyle kararın sözü edilen faturalara ilişkin hüküm fıkrasının onanması; incelemeye ibraz edilmeyen faturalardan bir tanesinin kullanıldığının karşıt inceleme ve ...'nun ifadesiyle saptanmış olması nedeniyle bu fatura tutarı üzerinden hesaplanan matrahta ve bu matraha isabet eden verginin kaçakçılık cezalı olarak salınmasında yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle kararın sözü edilen faturaya ilişkin hüküm fıkrasının ise bozulması yolunda verilen Danıştay 11.Dairesinin 9.3.1998 günlü, E:1997/410, K:1998/880 sayılı kararı üzerine aynı mahkemece verilen ısrar kararının: davalı idarece 8.8.1991 günlü 056914 seri nolu faturanın kullanıldığı hususu sabit olduğundan bu fatura tutarı üzerinden hesaplanan matrahta ve bu matraha isabet eden verginin kaçakçılık cezalı olarak salınmasında yasaya aykırılık bulunmadığı öne sürülerek temyizen incelenmesi istenilmiştir.

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 ısrar kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

İncelemeye ibraz edilmeyen faturalardan birinin faaliyetine son verdikten sonra komisyon karşılığında düzenlendiği saptanan ortaklık adına elde edilen komisyon geliri üzerinden salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı, vergi idaresince temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 160 ıncı maddesinde işe başladığını bildirmek zorunda olan yükümlülerden işi bırakanların, keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları kurala bağlanmıştır. Aynı yasanın mükerrer 257 nci maddesinde Maliye Bakanlığına yasal defter ve belgelerin tasdik, muhafaza ve ibraz mecburiyeti koyma yönünde tanınmış yetki uyarınca 8.1.1996 günlü ve 22517 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan 246 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "E" işaretli bölümünde ise işi bırakan mükelleflerin, işi bırakma bildiriminde bulunacakları süre içinde bağlı bulundukları vergi dairele-

rine ibraz ederek kullanılmamış belgelerin iptal edilmesini sağlamaları, kullanılmamış belgelerin, kullanılmayacak şekilde iptal edilmesini, iptale ilişkin olarak düzenlenen tutanağın bir nüshasının muhafaza edilmek üzere mükellefe verilmesini, diğer nüshasının ise mükellefin tarh dosyasında saklanmasını öngörmüştür.

Davacının, söz konusu düzenlemenin gereğini yerine getirmediği ve sadece işi bırakma bildiriminde bulunduğu, kullanılmayan fatura ciltlerinden bir faturanın 8.8.1991 gününde bir başka vergi mükellefine kesilerek verildiği anlaşılmaktadır.

Davacı kurum yetkilisi tarafından faturanın, işin bırakılmasından sonra ortaklarından birinin işçisi tarafından düzenlendiği, kendilerinin bilgisi dışında gelişen bu olay nedeniyle tarhiyat yapılamayacağı ileri sürülmüşse de, işin bırakılmasından sonra kullanılmayan belgelerin ilgili vergi idaresine teslim edilerek iptal edilmemiş olması karşısında, söz konusu faturanın komisyon karşılığında düzenlendiği sonucuna varılarak yapılan tarhiyatın yazılı gerekçeyle kaldırılmasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 3.Vergi Mahkemesinin 11.6.1998 günlü ve E:1998/621, K:1998/720 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/414
Karar No: 1999/343

ÖZETİ : Bir kısım hasılat belgelerinin incelemeye ibraz edilmemesi üzerine yılın değişik günlerinde yapılan hasılat tespitlerine göre bir kısım kazancın beyan dışı bırakıldığı saptandığında resen takdir nedeninin kabulü gerektiği hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Ortağı bulunduğu kollektif şirketin 1990 yılına ilişkin

işlemlerinin incelenmesi üzerine pastane işletmesinden dolayı asgari gayrisafi hasılat esasına göre beyan edilen hasılatın düşük olması ve bazı gelir belgelerini ibraz etmemesi nedeniyle, defter ve belgelerinin ihticaca salih olmadığı kabul edilerek tespit edilen matrah farkı üzerinden davacı adına payı oranında gelir vergisi salınmıştır.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen Ankara 5.Vergi Mahkemesi, 30.5.1995 günlü, E:1995/1235, K:1996/683 sayılı kararıyla; davacının paydaşı bulunduğu ortaklığın işyerinde Mart ayı dahil Aralık ayına kadar düzenlenen onüç ayrı hasılat tespit tutanağına dayanılarak hesaplanan matrah farkında kanuna aykırılık görülmediği gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Yükümlünün temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 26.3.1997 günlü, E:1996/3586, K:1997/1022 sayılı kararıyla; davacının ortağı bulunduğu kollektif şirketin muhtelif yerlerde ayrı ayrı ticari ünvanlı işletmeler halinde pasta, tatlı ve döner kebabı salonu işlettiği, bu işletmelere ait 1990 yılı defter ve belgelerini incelemeye ibraz ettiği halde bazı gelir belgelerini incelemeye ibraz etmemesi ve ortaklara ait "... Pasta ve Şekerleme" ünvanlı işletmenin asgari gayrisafi hasılat esasına göre bir kısım hasılatının kayıt ve beyan dışı bırakıldığı saptanarak resen takdire gidildiği, Gelir Vergisi Kanununun 111 inci maddesi uyarınca yapılan hasılat hesaplamasına göre bir kısım hasılatın beyan dışı bırakıldığının tespitinin resen tarh sebebi olamayacağı, ibraz edilmeyen gelir belgelerinin kollektif ortaklığın hangi işletmesine ait olduğu yolunda da herhangi bir tespitte bulunulmadığı, olayda resen takdir sebebi bulunup bulunmadığı araştırılarak ortaya çıkacak sonuca göre karar verilmesi gerekirken davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmediği gerekçesiyle mahkeme kararını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ankara 5.Vergi Mahkemesi, 8.10.1998 günlü, E:1998/490, K:1998/636 sayılı kararıyla; ... Kollektif Şirketinin ihtilaflı dönemde sadece "... Pasta ve Şekerleme" ünvanlı işyeri hakkında inceleme yapıldığı, diğer işyerleri hakkında inceleme yapılmadığının dosyada mevcut vergi inceleme raporu ile sabit olduğu, şirketin diğer işyerleri ile ilgili olarak anılan dönemde beyanının inceleme elemanınca aynen kabul edildiği, sözü edilen şirketin "... Pasta ve Şekerleme" ünvanlı işyerine ait bir kısım hasılat faturalarının defterlere kaydedildiği halde, incelemeye ibraz edilmediğinin taraflar arasında ihtilafsız olduğu, bu nedenle defter ve belgelerin sıhhatli bir vergi incelemesine elverişli olmadığı ve resen takdir nedeninin bulunduğu, inceleme elemanınca alınan ölçü, ifade ve yapılan hesaplamaların maddi delil değil, ancak resen takdirde veri olarak kullanılabileceği, bu tespitler karşısında dönem matrahının resen takdirinde yasaya aykırılık görülmediği gerekçesiyle ilk kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş, dayanağı olmayan tarhiyatın terkini gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayfer ÖZDEMİR'in Düşüncesi :

Defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyen mükellef hakkında resen tarhiyat yoluna gidilmesi ve bir yıl içinde 13 ayrı güne ait hasılat tespit tutanağı düzenlenerek,bunların ortalamasına göre asgari gayrisafi hasılat hesaplanmasında yasaya aykırılık görülmediğinden Danıştay 4.Dairesinin 26.3.1997 günlü ve E:1996/3586, K:1997/1022 sayılı bozma kararında yer alan düşüncede yazılı nedenlerle,temyiz isteminin reddi ile ilk kararında ısrar eden vergi mahkemesi kararının onanması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Davacının, ortağı bulunduğu kollektif şirketin 1990 yılına ilişkin işlemlerinin incelenmesi üzerine pastane işletmesinden dolayı asgari gayrısafi hasılat esasına göre beyan edilen hasılatın düşük olması ve bazı gelir belgelerini incelemeye ibraz etmemesi nedeniyle, defter ve belgelerin ihticaca salih olmadığı kabul edilerek tespit edilen matrah üzerinden adına payı oranında salınan gelir vergisine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

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.

... Kollektif Şirketinin anılan dönemde kristal pasta ve şekerleme ünvanlı işyerinin defter ve belgelerinin incelenmesi üzerine, bu işyerine ait bir kısım hasılat faturalarının defterlerinde kayıtlı olduğu halde incelemeye ibraz edilmediği, bu nedenle defter ve belgelerin sıhhatli bir vergi incelemesine elverişli olmadığı ve resen takdir nedeninin varlığı kabul edilerek, işyerinde Mart ve Aralık ayları arasında düzenlenen 13 adet hasılat tespit tutanakları esas alınarak hesaplanan gayrısafi hasılatın beyan edilen gayrısafi hasılattan fazla olduğu belirlenmiş ve aradaki fark üzerinden tarhiyat yapılmıştır.

Bazı belgelerin incelemeye ibraz edilmemesi ve işyerinde yılın muhtelif tarihlerinde yapılan hasılat tespitlerine göre hasılatın noksan beyan edildiği durumlarda resen takdir nedeninin bulunduğunun kabulü gerekmektedir.

İşletmede yıl içinde, Mart-Aralık ayları arasında ve haftanın çeşitli

günlerine rastlayacak şekilde yapılan tespitlerin bayram tatilleri ile hafta sonu gibi faaliyetin yoğun olduğu günlere rastlamadığı anlaşıldığından, davanın reddinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Israr kararının; Danıştay Dördüncü Dairesinin 26.3.1997 günlü, E:1996/3586, K:1997/1022 sayılı bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

XX- Temyiz başvurusu; davacı adına, yıl içinde çeşitli tarihlerde yapılan hasılat tespitlerinden hareketle hesaplanan matrah farkı üzerinden hissesi oranında resen salınan gelir vergisine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı, dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden vergi mahkemesi kararının olayda resen takdir sebebi bulunmadığı gerekçesiyle Danıştay Dördüncü Dairesince bozulmasından sonra, aynı mahkemece verilen, direnme kararının bozulması istemine ilişkindir.

2575 sayılı Danıştay Kanununun 38 inci maddesinin 2 nci fıkrasında, Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun görevleri; vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararları ile vergi dava dairelerinden ilk derece mahkemesi olarak verilen kararları temyizen incelemek olarak sayılmıştır. Görüldüğü üzere; Genel Kurulun temyizen inceleme yetkisi, bu iki tür karara karşı yapılan başvurularla sınırlıdır. Dosyada da, temyizen bozulması istenilen vergi mahkemesi kararı, Danıştay Dördüncü Dairesinin bozma kararından sonra, aynı mahkemece, bu karara direnilerek verilmiş bulunduğundan; genel kurulun temyizen inceleme yetkisinin bu çerçevede kullanılması gerekmektedir.

Anılan yetki, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin 4 üncü fıkrasında düzenlenmiştir. Fıkra, aynen, "Mahkeme bozmaya uymayarak eski kararında ısrar edebilir. Israr kararının ilgili tarafından temyizi halinde, dava, konusuna göre, Danıştay İdari veya Vergi Dava Daireleri genel kurulunca incelenir. Danıştayın ilgili dava dairesinin kararı uygun görülürse mahkemenin kararı bozulur; aksi halde onanır." hükmünü içermektedir. Düzenlemede yer alan "... ilgili dava dairesinin kararı uygun görülürse..." ibaresinden, Genel Kurulun, ısrar kararları dolayısıyla olan temyiz incelemesinin, dava dairesinin kararının, yani bozma kararının hukuka uygun olup olmadığının araştırılması biçiminde cereyan edeceği, açık olarak saptanmaktadır. Bu saptamanın doğal sonucu, söz konusu incelemenin, bozma kararı ve bozma kararı çerçevesinde verilen direnme kararı ile sınırlı kalacağı; temyize konu kararın direnme kararı dışında kalan hüküm fıkralarına taşamayacağıdır.

Olayda da; dava dairesinin bozma kararı, olayda resen takdir sebebi bulunmadığı gerekçesine dayalıdır. Yani, daire, matrah unsuru irdelenerek verilen mahkeme kararını, olayda matrah takdirine gidilmesi için kanunun aradığı koşullardaki noksanlık sebebiyle bozmuştur. Mahkeme de, bozma kararına uymayarak, ak-

si görüşle, karara direnmiştir. Dairenin, takdir olunan matrahın gerçeğe uygunluğu yönünden bir incelemesi ve yargısı bulunmadığından; mahkemenin bu konuda direnme kararı da yoktur. Mahkeme, olayda resen takdir sebebi bulunduğu yolundaki direnme kararının doğal sonucu olarak, takdir edilen matrahın gerçeğe uygunluğu yönünden davayı inceleyip reddine karar vermiştir. Bu hüküm fıkrasının, bozma kararına direnme konusundaki hüküm fıkrasından ayrı değerlendirilmesi gerekir.

Genel Kurul, resen takdir sebebinin varlığı bakımından dairenin bozma kararını hukuka uygun görmeyerek, direnme kararının bu hüküm fıkrasını onadığına göre; ikinci, yani takdir olunan matrahın gerçeğe uygun olduğuna ilişkin hüküm fıkrası hakkındaki temyiz talebinin incelenerek karara bağlanması için, dosyanın, Danıştay Dördüncü Dairesine gönderilmesi gerekmektedir.

Aksine uygulama, genel kurulun, uzman dava dairesinin yerine geçerek temyiz incelemesi yapması anlamına gelir ki; bu, hem yukarıda açıklanan yasa hükümlerinin vermemiş olduğu bir yetkinin genel kurulca kullanılması sonucunu yaratır; hem de, 2575 ve 2577 sayılı Yasalarla oluşturulan yargılama hiyerarşisine aykırı olur. Ayrıca; uzman dava dairesinin temyizen inceleme yetkisinin genel kurulca kullanılması, ilk derece mahkemesi kararının anılan hüküm fıkrasının bozulması durumunda, mahkemenin direnme hakkını ortadan kaldıracağından, temyiz müessesesinin ilkelerine de uygun değildir.

Açıklanan bu nedenle, temyize konu kararın direnme ile ilgili hüküm fıkrasının onanmasından sonra, davanın esası ile ilgili hüküm fıkrası hakkında temyiz incelemesi yapılmak üzere, dosyanın, Danıştay Dördüncü Dairesine gönderilmesi gerektiği oyu ile bu konuda da esasa girilerek hüküm kurulmasına karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/283
Karar No: 1999/376

ÖZETİ : Kesinleşen tarhiyata karşı düzeltme ve şikayet başvurularının reddi yolundaki işlemi iptal eden ısrar kararının hukuka uygun görülmediği hk.

Temyiz Eden : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Motorlu Araçlar Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 1987 yılına ilişkin işlemleri incelenen kurum adına salınan cezalı kurumlar vergisi dava konusu yapılmaksızın kesinleşmiştir. Kesinleşen vergi ve ceza tahakkuk fişiyle duyurulmuştur. Kurum, tahakkuk fişinin iptali

istemiyle Edirne Vergi Mahkemesinde dava açmıştır. Davayı inceleyen vergi mahkemesi ilk kararıyla tahakkuk fişini iptal etmişse de, Danıştay Dördüncü Dairesinin bozma kararına uyarak davanın reddine karar vermiştir. Bu karar temyiz ve karar düzeltme yollarından da geçerek kesinleşmiştir.

Davacı, aynı konuda diğer bayiler adına yapılan tarhiyatların kaldırıldığını ileri sürerek düzeltme ve şikayet yolunu izlemiştir. Maliye Bakanlığının, şikayet başvurusunun reddi yolundaki işlemini bu davaya konu yapmıştır.

Davayı inceleyen Edirne Vergi Mahkemesi, 15.5.1996 günlü ve E:1996/6, K:1996/238 sayılı kararıyla; davacının cezalı tarhiyatlara karşı dava açmadığı ancak, diğer yükümlüler adına yapılan cezalı kurumlar vergisi tarhiyatlarının Danıştay kararları ile kaldırılmasıyla tarh nedeninin vergi mevzuuna girmeyeceğinin belirlendiği, bu nedenle, vergi mevzuuna girmeyeceği belirlenen tarhiyata karşı dava açma süresini geçirmesinden sonra yaptığı düzeltme talebinin, verginin haksız yere tahsilinin engellenmesi yönünden yasal olduğu ve cezalı vergi ve fonların ret ve iadesi gerektiği gerekçesiyle işlemi iptal etmiştir.

Maliye Bakanlığının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi, 22.5.1997 günlü, E:1996/3581, K:1997/1778 sayılı kararıyla; davacının verginin döneminde hata yapıldığı yolundaki iddiasının 213 sayılı Yasanın 125 inci maddesi uyarınca vergi hatası kapsamında incelenmesine engel bulunmadığı ancak, kurum tarafından ileri sürülen bu iddianın, ihbarnamelerin dava konusu edilmemesi ve ödeme emri üzerine açılan davaların da reddedilmesi sonucunda kesinleşen bu yıl vergisi ile ilgili olmayıp, bundan sonraki yıllara ilişkin bulunduğu, kaldı ki, inceleme ile ortaya çıkan bu tip uyuşmazlıklardaki hukuki yorumların, 213 sayılı Yasanın 117 ve 118 inci maddelerinde yer alan vergiye ait hesaplarda ve vergilendirmede hata kapsamında olmadığı, davacı şirketin şikayet başvurusunun reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı, işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında isabet görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Edirne Vergi Mahkemesi 30.6.1996 günlü ve E:1998/235, K:1998/320 sayılı kararıyla ilk kararında direnmiştir.

Direnme kararı Maliye Bakanlığı tarafından temyiz edilmiş ve uyuşmazlığın düzeltme şikayet kapsamında bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Yükümlü kurum adına yapılan tarhiyatın verginin konusuna girip girmediği ancak hukuki yorumu gerektirdiğinden temyiz isteminin kabulü, ısrar kararının bozulması 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 kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte gö-

rülmemektedir.

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

TÜRK MİLLETİ ADINA

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

1987 yılına ilişkin işlemleri incelenen kurum adına salınan cezalı kurumlar vergisinin düzeltme ve şikayet yolu izlenerek kaldırılması yolundaki istemin reddi yolundaki işleme karşı açılan davanın kabulü ile verginin ret ve iadesine karar veren vergi mahkemesi ısrar kararı Maliye Bakanlığınca temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116 ncı maddesinde, vergi hatası tanımlanmış, 117 nci maddesinde hesap hataları, 118 inci maddesinde de vergi hataları kapsamına giren hususlar sayılmak suretiyle belirlenmiştir.

Uyuşmazlık konusu olayda, yükümlü kurumun taksitli araç satışlarında vade farklarını fatura bedeline dahil etmesi gerekirken tahsil tarihinde hasılat kaydederek izlediği satış yönteminin dönemsellik ilkesine aykırı olduğu ve vergi ziyaı doğurduğundan bahisle inceleme raporuna dayanılarak resen yapılan cezalı tarhiyata karşı dava açılmayarak sözü edilen tarhiyatların kesinleştiği anlaşılmaktadır.

Davacı kurum tarafından benzer satış yöntemi izleyen başka bayiler adına aynı nedene dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatların kaldırılması yolunda Danıştay dava daireleri ile Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunun kesinleşmiş kararları bulunduğundan bahisle ihtilaflı vergi ve cezanın silinmesi istenmiş, bu istem Maliye Bakanlığınca reddedilmiştir.

Aynı nedenle diğer vergi yükümlüleri adına yapılan tarhiyatların yargı yerlerince kaldırılmış olması 213 sayılı Yasanın yukarıda açıklanan hesap ve vergi hatalarının hiçbirine girmediğinden, bozma kararına uyulmaksızın yazılı gerekçeyle verilen ısrar kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Edirne Vergi Mahkemesinin 30.6.1998 günlü ve E:1998/235, K:1998/320 sayılı kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 25.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/422
Karar No: 1999/391

ÖZETİ : Gümrük Yönetmeliğinin 442. maddesinin uygulanmasına ilişkin olarak ida-

rece kurulmuş bir işlem bulunmadığından, yönetmeliğin yayımı tarihine göre 2577 sayılı Yasanın 7. maddesinde öngörülen süre geçirildikten sonra açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddinde hukuka aykırılık görülmediği hk.

Temyiz Eden : ... Sanayi ve Ticaret Türk Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
İstemin Özeti : ... Bitki ve Bitkisel Ürünler Gümrük Müdürlüğünde tescilli 18.11.1996 gün ve 980 sayılı gümrük giriş beyannamesi kapsamı eşya nedeniyle hesaplanan gümrük vergisi ve katma değer vergisi ile ileride karar altına alınacak bu vergilerin üç katı tutarındaki para cezalarını da karşılayacak tutarın depoya alınması istemine yapılan itiraz üzerine Gümrükler Genel Müdürlüğünün 11.6.1998 gün ve 1998/43 sayılı kararı ile gümrük vergisine yönelik itiraz kabul edilmiş, katma değer vergisine ilişkin itirazın reddi yolundaki kararın 15.7.1998 tarihinde tebliği üzerine dava açılmıştır.

Davacı şirket, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 158 inci maddesinin Anayasaya aykırı olduğundan bahisle konunun Anayasa Mahkemesine gönderilmesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 442 nci maddesi ve izleyen maddelerinin iptaliyle para cezasının kaldırılması istemiyle dava açmıştır.

Davayı inceleyen Danıştay Yedinci Dairesi, 11.9.1998 günlü ve E:1998/2374, K:1998/2782 sayılı kararıyla; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7 nci maddesinde dava açma süresine yer verildiği, düzenleyici işlemlerin uygulanmasının, bu işleme dayanılarak idare tarafından bir işlem tesis edilmesiyle mümkün olduğu, olayda, Gümrük Yönetmeliğinin 442 nci maddesi ve izleyen maddelerinin uygulanmasına yönelik idarece tesis edilmiş bir işlemin bulunmadığı, her ne kadar davacı şirket Gümrükler Genel Müdürlüğünün 11.6.1998 günlü ve 1998/43 sayılı kararının tebliği üzerine dava açmışsa da, söz konusu karar; Gümrük Yönetmeliğinin 442 nci maddesi ve müteakip maddelerinin uygulanmasına değil, ithal konusu eşyalara ait gümrük vergisi ve katma değer vergileri ile ileride karar altına alınacak para cezasını karşılayacak tutarın depoya alınmasına dair Gümrük Müdürlüğü işlemine yönelik itirazın kısmen reddine ilişkin olduğu, esasen dava tarihi itibarıyla Gümrük Kanunu uyarınca alınmış bir para cezası kararının da bulunmadığı, bu nedenle, 2577 sayılı Yasanın 7 nci maddesinin 4 üncü fıkrasının olayda uygulanması söz konusu olmadığından, 3.2.1973 günlü ve 14437 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gümrük Yönetmeliğinin 442 nci maddesi ve izleyen maddelerinin yayımı tarihinden çok sonra açılan davanın süre aşımı nedeniyle incelenmesine olanak bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Karar yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve gümrük para cezalarına karşı yetkili mahkemenin Gümrük Yönetmeliği ile tayininin hukuka aykırı olduğu, vergi

uyuşmazlıklarında dava açma süresi 30 gün olmasına rağmen, Gümrük Kanununun 158 inci maddesiyle gümrük vergisine bağlı para cezalarına yapılacak itirazların 15 gün ile sınırlandırılmasının Anayasanın 13 üncü maddesine aykırılık teşkil ettiği ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi :

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz YOKLAMACIOĞLU'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 Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçesi Kararın özet bölümünde yazılı Danıştay Yedinci Dairesinin 11.9.1998 günlü ve E:1998/2374, K:1998/2782 sayılı Kararı, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle kurulumuzca da uygun bulunmuş ve temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını gerektirecek durumda görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 25.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/185
Karar No: 1999/357

ÖZETİ : Vergi mahkemesi kararı üzerine temyizen verilen karara karşı karar düzeltme isteminin süre aşımı nedeniyle reddi yolundaki daire kararına karşı tem-

yiz yoluna başvurulamayacağı hk.

KARAR

... Televizyon Reklamcılık ve Film Ticaret Anonim Şirketi adına Mayıs-Aralık 1992 dönemleri için salınan kaçakçılık cezalı kurumlar (stopaj) vergisini kaldıran İstanbul 8.Vergi Mahkemesi kararına karşı vergi dairesi müdürlüğünün temyiz isteminin reddi yolundaki Danıştay Dördüncü Dairesi kararına karşı yapılan düzeltme isteminin süre aşımı nedeniyle reddine ilişkin aynı dairenin 28.4.1999 günlü, E:1999/1943, K:1999/1678 sayılı kararının 25.5.1999 gününde tebliği üzerine ... Vergi Dairesince Kurulumuza hitaben verilen dilekçe ve ekindeki dava dosyası incelendikten sonra gereği görüşüldü:

2575 sayılı Yasanın 38 inci maddesinin (2) işaretli fıkrasının (a) bendi uyarınca Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını ve vergi dava dairelerinden ilk derece mahkemesi olarak verilen kararları temyizen incelemekle görevli kılınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden istemin, bunlardan hiçbirine ilişkin olmadığı ve vergi mahkemesince verilen karara karşı izlenen temyiz ve karar düzeltme yollarının tüketildiği anlaşılmaktadır.

Kurulumuzca incelenme olanağı bulunmayan istemin bu nedenlerle reddine, 25.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Dosyada, Danıştay Dördüncü Dairesinin temyiz isteminin reddine dair kararının düzeltilmesi istemiyle yapılan başvurunun süre aşımı sebebiyle reddine dair aynı dairece verilen kararın bozulması istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 55 inci maddesinin 5 inci fıkrasında, 53, 54 ve bu madde hükümleri saklı kalmak kaydıyla, yargılamanın yenilenmesinde ve kararın düzeltilmesinde bu kanunun diğer hükümlerinin uygulanacağı açıklandığından; dosyadaki başvurunun, temyiz müessesesi ile ilgili düzenlemeler çerçevesinde incelenmesi gerekir.

Anılan Kanunun 48 inci maddesinin 6 ncı fıkrasında; mahkeme veya Danıştay tarafından bu madde uyarınca temyiz isteminde bulunulmamış veya temyiz edilmemiş sayılma yolunda verilen kararlara karşı tebliğ tarihini izleyen günden itibaren yedi gün içinde temyiz yoluna başvurulabileceği; maddeye 4001 sayılı Kanunun 21 inci maddesiyle eklenen 7 nci fıkrada da; temyiz dilekçesi verilirken gerekli harç ve giderlerin ödenmemiş olduğunun, dilekçenin 3 üncü madde esaslarına göre düzenlenmediğinin ve temyizin kanuni süresi geçtikten sonra yapıldığının dosyanın gönderildiği Danıştayın ilgili dairesi ve kurulunca saptanması halinde, bu kararlar ile maddenin 2 nci ve 6 ncı fıkralarında yazılı temyiz isteminde bulunulmamış veya temyiz edilmemiş sayılma kararlarının, daire ve kurulca verileceği açıklanmıştır.

Görüldüğü üzere; ilk derece mahkemesince ve ilk derece mahkemesi sıfatıy-

la Danıştayca verilen kararlara karşı yapılan temyiz başvurularının 48 inci maddenin 2 nci ve 6 ncı fıkralarında yazılı nedenlerle yapılmamış sayılmasına dair kararlara karşı da, özel süreli temyiz hakkı tanınmış bulunmaktadır. Bu temyiz hakkı, 1982 yılında 2575, 2576 ve 2577 sayılı Kanunlarla genel olarak iki dereceli, özel olarak da tek dereceli oluşturulan ve daha sonra, 10.4.1990 gün ve 3619 ve 3622 sayılı Kanunlarla tümüyle iki dereceli hale getirilen İdari Yargı Sistemimizin sonucudur. Böylece; idare ve vergi mahkemeleri ile Danıştay tarafından verilen kararlara karşı yapılan temyiz başvurularının süre aşımı sebebiyle reddine veya yapılmamış sayılmasına dair kararlar da dahil, (dilekçenin reddine dair olanlar dışında) ilk derece mahkemesi sıfatıyla verilen tüm kararlar temyiz (tek hakim tarafından verilenler itiraz) incelemesine tabi kılınmış olmaktadır.

Her ne kadar, 7 nci fıkrada, temyiz isteminin süre aşımı sebebiyle reddi veya istemde bulunulmamış veya temyiz edilmemiş sayılma kararlarının, ilk derece mahkemesince verilmeden dosyanın Danıştaya gönderilmesi halinde, bu kararların Danıştay'ın ilgili dairesi veya kurulunca da verilmesi öngörülmüşse de; bu durum, söz konusu kararların, ilk derecede verilmiş olma niteliğinde herhangi bir değişiklik oluşturmamaktadır. Bu düzenlemeyle, yalnızca, dosyanın açıklanan şekilde karara bağlanması için ilk derece mahkemesine gönderilmesi beklenerek, zamandan tasarruf sağlanması amaçlanmıştır. Fıkrada, 6 ncı fıkradan ayrı olarak, söz konusu kararların Danıştayın ilgili dairesince veya kurulunca verilmesi halinde, verilen kararın hangi kanun yolu başvurusuna konu edilebileceği yolunda hüküm getirilmemiş olması da bunu göstermektedir.

Ayrıca; 2577 sayılı Kanunun 54 üncü maddesinde, kararın düzeltilmesi yolu, Danıştay dava daireleri ve idari veya vergi dava daireleri genel kurulunca temyiz üzerine vermiş oldukları kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlara karşı öngörülmüştür. Temyiz isteminde bulunulmamış ya da temyiz edilmemiş sayılma veya istemin süre aşımı sesebiyle reddi yolunda verilen kararlar, temyiz başvurularının incelenmesi sonucu verilen kararlar değildir. Böyle olsaydı, temyize konu kararı veren ilk derece mahkemesince verilmelerinin ve ayrıca temyize tabi tutulmalarının hukuksal dayanağı bulunmazdı. Dolayısıyla, bu kararların, kararın düzeltilmesi başvurusuna konu edilmelerine de yasal olanak yoktur.

Hukuki durum böyle olunca; iki dereceli yargılama sistemimizin doğal ve zorunlu gereği olarak, yukarıda sözü edilen kararların Danıştayın ilgili dairesince verilmesi halinde, bu kararlara karşı 6 ncı fıkrada öngörülen yedi günlük süre içerisinde temyiz başvurusunda bulunulabileceğinin ve bu başvurunun da ilgili genel kurulca inceleneceğinin kabulü gerekmektedir.

Bu nedenle, dosyadaki istemin, Danıştay Dördüncü Dairesince kararın düzeltilmesi isteminin süre aşımı sebebiyle reddi yolunda verilen karara karşı yapılmış temyiz başvurusu kabul edilerek, başvurunun yedi günlük sürenin geçirilmiş olması sebebiyle incelenmeksizin reddi gerekeceği oyu ile karara karşıyız.

XX- 2577 sayılı İ.Y.U.K nun 54 üncü maddesi Danıştay dava daireleri ve idari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurullarının temyiz üzerine verdikleri kararlar ile bölge idare mahkemelerinin itiraz üzerine verdikleri kararlar hakkında bir defaya mahsus olmak üzere kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içinde taraflarca, maddede belirtilen nedenlerle kararın düzeltilmesinin istenebileceği hükmünü amir olup, 2575 sayılı Danıştay Kanunu'nun 38 inci maddesinin 2 numaralı fıkrasında ise, vergi dava daireleri genel kurulunun vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını ve vergi dava dairelerinden ilk derece mahkemesi olarak verilen kararları temyizen inceleyeceği belirtilmiştir.

Olayda, yükümlü şirket adına salınan cezalı vergiyi kaldıran vergi mahkemesi kararına karşı yapılan temyiz istemini reddeden Danıştay Dördüncü Dairesi kararının düzeltilmesi isteminin süre aşımı nedeniyle reddi üzerine yapılan bir başvurusu söz konusu olup, vergi dava dairelerinin görevine girmeyen uyuşmazlığın görüşülüp çözümlenmesi için dosyanın dairesine gönderilmesi gerektiği oyuyla karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1998/385
Karar No: 1999/339

ÖZETİ : 1- Yasa gereği alınması ve verilmesi gereken belgelerin verilmediği ve alınmadığı yolunda somut ve hukuken geçerli tespit yapılmaksızın kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk bulunmadığı;
2- İlk derece mahkemesi sıfatıyla verilmeyen kararlara karşı yargılamanın yenilenmesi yolunun izlenemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Gıda Et ve Et Mamulleri Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Emtia alımlarını gerçeği yansıtmayan faturalarla belgelendirerek haksız katma değer vergisi indirimi yaptığı saptanan yükümlü adına Ocak-Aralık 1994 dönemleri için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmış, özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Tarhiyata karşı açılan davayı inceleyen İstanbul 4.Vergi Mahkemesi davayı, kaçakçılık cezalı katma değer vergisi yönünden reddetmiş, özel usulsüzlük

cezasını kaldırmıştır.

Tarafların temyiz başvurularını inceleyen Danıştay Onbirinci Dairesi, 24.3.1998 günlü, E:1997/3196, K:1998/1163 sayılı kararıyla; yükümlünün temyiz istemini reddetmiş, vergi dairesi müdürlüğü temyiz istemini ise; 213 sayılı Yasanın 353 üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesinin yasayla yasaklanan fiillerin saptanmasına bağlandığı, belge verilmediği saptandığında belgeyi alanın belirlenememesinin belge vermeyen adına ceza kesilmesini engellemediği, yükümlü kurumun kaynağı belli olmayan yerlerden temin ettiği emtiayı gerçekte tüccar olmayan şahıslardan sağladığı faturalarla belgelendirmek suretiyle haksız katma değer vergisi indirimine neden olduğu saptandığından, aynı fiil için kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki hükümde hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle mahkeme kararının özel usulsüzlük cezasını kaldıran hüküm fıkrasını bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 4.Vergi Mahkemesi, 8.6.1998 günlü, E:1998/543, K:1998/612 sayılı kararıyla ilk kararının, özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yönündeki hükmünde ve satılan emtianın veya yapılan hizmetin gerçek olmadığının alıcı ve satıcı nezdinde birlikte saptanmadığı gerekçesiyle direnmiştir.

Direnme kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiş, inceleme raporuyla tespit edilen hususlar karşısında kesilen cezanın yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Yükümlü ise aynı tespitler nedeniyle, adına salınan kaçakçılık cezalı gelir (stopaj) vergisine karşı açılan davanın reddi yolundaki kararın Danıştay Dördüncü Dairesinin 1998/1690 sayılı kararıyla bozulduğunu, gerçeğe aykırı fatura düzenlemek suçundan dolayı açılan davada beraat ettiğini ileri sürerek yargılamanın yenilenmesini istemiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Süreyya ÇAKIN'ın Düşüncesi :

Kurulumuzca incelemeye konu olan vergi mahkemesi ısrar kararı özel usulsüzlük cezasına yönelik olup, davanın kaçakçılık cezalı katma değer vergisi yönünden kesinleşmiş olması karşısında yükümlünün tarhiyatın kesinleşen kısmına yönelik yargılamanın yenilenmesi isteminin kurulumuzca incelenmesi mümkün değildir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ise ısrar kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör GÖKSU'nun Düşüncesi :

Danıştay Onbirinci Daire kararında belirtilen düşünce uyarınca vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının bozulmasına karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca dosyadaki bel-

geler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

Canlı hayvan ve et ticareti yapan yükümlü şirketin mal alımlarının bir kısmının gerçeğe aykırı faturalarla belgelendirildiği ve gerçekte müstahsilden yapılan alımlar için müstahsil makbuzu düzenlenmediğinden bahisle adına kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması yolundaki ısrar kararı vergi dairesi müdürlüğünce temyiz edilmiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 53 üncü maddesinin birinci fıkrasının bentlerinde sayılan nedenlerle Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinden verilen kararlar hakkında yargılamanın yenilenmesinin istenebileceği belirtilmiş, ikinci fıkrasında da yargılamanın yenilenmesi isteklerinin esas kararı vermiş olan mahkemece karara bağlanacağı kurala bağlanmıştır.

Fevkalade bir kanun yolu olan ve ancak maddi anlamda kesin hüküm teşkil eden kararlar için açık olan yargılamanın yenilenmesi yolu, yargı yerlerince ilk derece mahkemesi sıfatıyla verilen ve davanın tarafları arasındaki maddi uyuşmazlığı çözümleyen kararlar için geçerlidir. 53 üncü maddenin 1 inci bendinde sözü edilen Danıştay kararları ise Danıştay'ın 2575 sayılı Danıştay Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca ilk derece mahkemesi sıfatıyla verdiği kararlardır.

Davacı tarafından yargılamanın yenilenmesine konu yapılan Danıştay Onbirinci Dairesinin kararı, vergi mahkemesinin ilk derece mahkemesi olarak verdiği ve uyuşmazlığın çözümüne ilişkin kararın hukuka uygunluğu yönünden yapılan temyiz incelemesi sonucu verilmiş bir karar olup, sözü edilen kararın esas karar olarak nitelendirilmesi ve yargılamanın yenilenmesi yoluyla kurulumuzca incelenerek kaldırılması mümkün değildir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 1.1.1994-6.7.1994 tarihleri arasında yürürlükte bulunan 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında aynı yasanın 232, 234, 235 ve 236 ncı maddeleri gereğince verilmesi ve alınması gereken fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan herbirine, her fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu için 50.000.- liradan aşağı olmamak üzere bu vesikalara yazılması gereken meblağın yüzde üçü oranında özel usulsüzlük cezası kesileceği ve aynı yasanın son paragrafında da bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak saptanan özel usulsüzlükler için kesilecek ceza toplamının 25.000.000.- lirayı geçemeyeceği kurala bağlanmıştır.

4008 sayılı Yasanın 17 nci maddesiyle değişen ve 6.7.1994 tarihinde yürürlüğe giren (1) işaretli fıkrada ise, düzenlenmesi gereken her bir belge için bir milyon liradan aşağı olmamak üzere bu belgelerde yazılması gereken meblağın yüzde yirmibeşi nisbetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Yükümlü adına bu kural uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için cezayı gerektiren eylemin ve eylemle fail arasındaki bağlantının açıklıkla saptanması ve usulsüzlük eyleminin bütün unsurlarıyla ortaya konulması gerekir.

Olayda ise gerçeği yansıtmadığı kabul edilen faturalara dayanılarak alış kaydedilen emtianın müstahsilden alındığı ve müstahsil makbuzu düzenlenmediği

görüşüyle ceza kesilmiştir.

Müstahsilden alışı olduğuna dair somut bir tespit yapılmadan davacı adına kesilen cezanın kaldırılması yolundaki kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenlerle vergi idaresinin temyiz isteminin reddine, yükümlünün yargılamanın yenilenmesi isteminin incelenmeksizin reddine, 11.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi ısrar kararının Danıştay Onbirinci Dairesince verilen bozma kararı esasları doğrultusunda bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan kararın bu kısmına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Vergi Dava Daireleri
Genel Kurulu
Esas No: 1999/120
Karar No: 1999/304

ÖZETİ : Israr hükmü taşımayan kararlara karşı yapılan temyiz isteminin ilk derece yargı yeri kararını temyizen incelemekle görevli olan Danıştay Dava Dairesince incelenmesi gerektiği hk.

KARAR

Davacı ... tarafından İstanbul 1.Vergi Mahkemesinin 9.2.1999 günlü, E:1999/166, K:1999/164 sayılı kararına karşı yapılan temyiz başvurusu üzerine, Danıştay Dördüncü Dairesinin K:1999/1676 sayılı kararı ile gönderilen dosya incelendikten sonra gereği görüşüldü:

2575 sayılı Yasanın 38 inci maddesinin (2) işaretli fıkrasının (a) bendi uyarınca Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu, vergi mahkemelerinden verilen ısrar kararlarını temyizen incelemekle görevli kılınmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinde ise temyiz incelemesi sonucunda Danıştay'ın; görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması, hukuka aykırı karar verilmesi veya usul hükümlerine uyulmaması sebepleri varsa kararı bozacağı, kararı bozulan mahkemenin kendisine gönderilen dosyayı yeniden inceleyerek karar vereceği, mahkemenin bozma kararına uymayarak ısrar edebileceği, ısrar kararının ilgili tarafından temyizi halinde bu temyiz isteminin davanın konusuna göre İdari veya Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca inceleneceği öngörülmüştür.

İhtilaflı yılda ikrazatçılık faaliyetinden dolayı elde ettiği geliri beyan etmediği görüşü ile davacı adına salınan gelir vergisi, fon payı ve bunlara

bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasını kaldıran vergi mahkemesi kararının, Danıştay Dördüncü Dairesince bozulması ve mahkemenin bu kararda ısrar etmesi üzerine Kurulumuzca incelenen ısrar kararına karşı yapılan temyiz başvurusu kabul edilerek karar bozulmuş ve mahkemece bu karara uyularak dava, kaçakçılık cezalı gelir vergisi yönünden reddedilmiş, fon payı ile buna bağlı olarak kesilen ceza kaldırılmıştır.

Davacı tarafından bu karara karşı yapılan temyiz başvurusunda; davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının bozulması istenmiştir. Kararın isteme konu olan hüküm fıkrası ısrar hükmü niteliğinde olmadığından, istemin kurulumuzca değil, ilk derece yargı yeri kararını temyizen incelemekle görevli Danıştay Dördüncü Dairesince incelenmesi gerekmektedir.

Bu nedenlerle temyiz istemi incelenmek üzere dosyanın Danıştay Dördüncü Daire Başkanlığına gönderilmesine, 28.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4476
Karar No:1999/1617

ÖZETİ : İnşaat malzemeleri ticareti yaparken vefat eden murisin ferdi işletmesine dahil demirbaşların bilançoda kayıtlı değerleri ile emsal bedelleri arasındaki farkın, mirasçıları tarafından değer artış kazancı olarak beyan edilmediğinden bahisle tarhiyat yapılmasında yasal isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Mirasçıları - ... vasisi
.... vasisi .... vasisi .... vasisi

İstemin Özeti : İnşaat malzemeleri ticareti işiyle uğraşmakta iken vefat eden mükellefin 1996 yılı defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden mirasçılar adına ikmalen salınan gelir vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen ağır kusur cezalarına karşı açılan davayı; uyuşmazlığın 14.3.1996 tarihinde vefat eden murisin ferdi işletmesine dahil kıymetlerden bir kısmının bilançoda kayıtlı değerleri ile emsal bedelleri arasındaki farkın, değer artış kazancı olarak beyan edilmesi gerektiği halde beyan edilmemesi nedeniyle aradaki fark üzerinden yapılan cezalı tarhiyata ilişkin olduğu, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80/6.maddesinde faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancına tabi olacağının hükme bağlandığı, olay bu yasa hükmüne göre değerlendirilmiş ise de ölüm nedeniyle faaliyeti duran işletmeye ait malzeme ile nakil vasıtalarının, işletmenin faaliyetine devam etmediği gerekçesiyle emsal bedeli yöntemiyle değerlenerek arada doğan farkın değer artış kazancı olarak vergilendirilmesinin mümkün olmadığı, Türk Medeni Kanununun 586.maddesinde de bazı sınırlamalar saklı kalmak kaydıyla mirasçıların terekeyi diledikleri gibi taksim edebilecekleri öngörüldüğünden miras yoluyla intikal eden malların bilançoda kayıtlı olan değere göre yeniden değerlendirilerek, işletmenin faaliyetine devam etmediği kıstasından hareketle aradaki farkın değer artış kazancı olarak vergiye tabi tutulmasında yasal isabet bulunmadığı, kaldı ki gelir üzerinden vergi alınmasını amaçlayan Gelir Vergisi Kanunu ile intikal eden servetlerin paylaşımının vergilendirilmesinin amaçlanmadığı gerekçesiyle kabul ederek dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran Denizli Vergi Mahkemesinin 4.7.1997 gün ve E:1997/109,

K:1997/243 sayılı kararının; mirasçılara intikal eden ticari sermayeye dahil malların intikali sırasında gelir vergisinin aranmamasının, ancak Gelir Vergisi Kanununun vergilendirilmeyecek değer artış kazançlarıyla ilgili 81/1.maddesi hükmü uyarınca kanuni mirasçılar tarafından işletmenin faaliyetine devam olunması ve mirasçılar tarafından işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin kayıtlı değerleriyle aynen devir alınması şartları ile mümkün olabileceği, mükellefin ölümünden sonra mirasçıları tarafından işletmenin faaliyetine devam olunmadığından işletmeye dahil demirbaşların işletmeden çekildiği kabul edilerek, emsal bedeli ile değerlenmesi suretiyle ortaya çıkan değer artış kazancının vergilendirilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi :

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 29.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1998/1581
Karar No:1999/2041

ÖZETİ : Nakliyecilik yapan yükümlünün aracının 1.3.1995 tarihinden itibaren iradesi dışında elinden çıktığı belgelerle kanıtlandığından ve bu tarihten sonra aracı yeniden tasarrufu altına alarak nakliyecilik yaptığı tesbit edilmediğin-

den ticari faaliyeti bulunmadığının kabulü zorunlu olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 7.4.1994 tarihinden itibaren nakliyecilik faaliyetinden dolayı gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan ancak 1996 takvim yılına ilişkin gelir vergisi beyannamesini 1997 yılında aldığı çağrı yazısı üzerine boş olarak hayat standardı üzerinden ihtirazi kayıtla veren davacı adına takdir komisyonu kararına dayanılarak salınan gelir vergisi, fon payı, geçici gelir vergisi ile bunlara bağlı olarak kesilen ağır kusur cezalarına ve ayrıca hesaplanan gecikme faizine karşı açılan davayı; dosyanın incelenmesinden davacının 7.4.1994 tarihinde satın aldığı kamyonu ile nakliyecilik faaliyetinde bulunmak üzere gerçek usulde mükellefiyet kaydını yaptırdığı, ancak aracın 17.4.1994 tarihinde kaza yaparak hasara uğradığı, bir süre sonra tamir ettirilerek 1.3.1995 tarihinde satması için bir şahsa vekalet verildiği ancak bazı kuşkular nedeniyle aynı gün içinde bu şahsın vekaletten azledildiği, fakat bu arada aracın elden çıktığı, dolayısıyla faaliyeti olmadığı gerekçesiyle 1994 ve sonraki dönemlere ait beyannamelerin ancak çağrı yazısı üzerine 1997 yılında boş olarak ihtirazi kayıtla verildiği anlaşılmakta olup, dava konusu tarhiyat süresinden sonra ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine re'sen yapıldığından ve süresinde beyanname verilmemesi re'sen takdir nedeni olduğundan yapılan işlemde bu yönden yasaya aykırılık bulunmadığı, davacı herne kadar hayat standardı esasının uygulanmasının ancak faaliyette bulunması halinde mümkün olduğunu, oysa 1994 yılında kaza nedeniyle 1995 yılı ve sonrasında da arabasının iradesi dışında elinden çıkması nedeniyle nakliyecilik faaliyetinde bulunamadığını iddia etmekte ise de, aracının 17.4.1994 günlü kazadan sonra ne kadar faaliyet dışı kaldığını ve tamirinin ne zaman bittiğini belgeleyemediği, iddia sahibi iddiasını isbat zorunda olduğundan aracın 1994 yılı içinde kısmen faal olduğunun kabul edilmesi gerektiği, geçici durumların işi bırakma sayılamayacağı yasada açıklandığından ve hayat standardı esasının hiç kazanç gösterilmemesi yada zarar beyanı hallerinde dahi uygulanması gerekli olduğundan tarh işleminde yasaya aykırılık bulunmadığı, aracın tamirat sonunda 1.3.1995 günü iradesi dışında elinden çıktığı ve halen kayıp olduğu iddiasına gelince, olayın hemen akabinde derhal resmi mercilere başvurularak elde edilecek olumsuz sonuca göre durumun saptanarak belgelenmesi mümkün iken bu yola gidilmediği, ayrıca davacı tarafından aracın elinden çıktığı dolayısıyla taşımacılık işini fiilen ve tümüyle bıraktığı beyan edilerek vergi kaydının sildirilmesi mümkün iken bunun da yapılmadığı, sonuç olarak kaza, çalınma gibi arızi durumlar tek başına işin terk edildiğini gösteremeyeceğinden mükellefin faaliyetine devam ettiğinin kabulünün zorunlu olduğu, süresinde beyanname verilmemesi nedeniyle re'sen gelir vergisi tarh olunmasında yasaya aykırılık görülmediği, fon payının ancak beyannameye göre yapılan tahakkuklarda uygulanması

düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Davacının 1996 yılı gelir vergisi beyannamesini vermemiş olması, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30.maddesinin 2.fıkrasının 1.bendine göre re'sen takdir sebebi ise de; takdir komisyonlarınca matrah takdiri yapılırken inceleme ve araştırma yapılarak takdirin somut dayanaklarının gösterilmesi de gerekmektedir.

Öte yandan Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 116.maddesinde belirtilen hayat standardı esasına göre tarhiyat yapılabilmesi için mükelleflerin ticari, zirai veya mesleki faaliyetleri sonucunda bir kar elde etmeleri yada bu faaliyetleri nedeniyle zararlı bulunmaları gerekmekte olup, hiçbir ticari, zirai ve mesleki faaliyette bulunmamasına karşın vergi dairesindeki mükellefiyet kaydı herhangi bir nedenle silinmeyen mükellefler adına bu esasa göre tarhiyat yapılması mümkün değildir.

Dosyadaki bilgi ve belgelerin incelenmesinden, davacının 1994 yılında kaza yapan aracının tamirini müteakiben motorunun satılması için bir şahsa 1.3.1995 tarihinde vekalet verdiği ancak birtakım şüpheler nedeniyle bu şahsı aynı gün vekillikten azlettiği, fakat buna rağmen aracını geri alamaması üzerine 26.5.1997 tarihinde ... Cumhuriyet Başsavcılığına şikayet dilekçesi verdiği, savcılığın 10.10.1997 tarihli takipsizlik kararında belirtildiği üzere sözkonusu aracın motorunun vekalet verilen kişi tarafından 6.3.1995 tarihinde noterde düzenlenen satış senediyle satıldığı anlaşılmıştır. Bu durumda davacı tarafından, söz konusu aracın 1.3.1995 tarihinden itibaren iradesi dışında elinden çıktığı belgelerle kanıtlandığından ve davalı idare tarafından davacının bu tarihten sonra aracı yeniden tasarrufu altına alarak nakliyecilik faaliyetine devam ettiği yönünde herhangi bir tesbit yapılmadığından, davacının 1995 ve 1996 yıllarında nakliyecilikten dolayı ticari faaliyetinin bulunmadığının kabulü zorunludur. Bu nedenle dayanağı bulunmayan takdir komisyonu kararına göre yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacı temyiz isteminin kabulü ile Manisa Vergi Mahkemesinin 31.10.1997 gün ve E:1997/236, K:1997/419 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, temyiz aşamasında yapılan 3.469.400.-lira yargılama giderinin davalı vergi dairesi müdürlüğünden alınarak davacıya verilmesine 21.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/2291
Karar No:1999/2439

ÖZETİ : Yurt dışına gönderilen araçlara yol giderleri olarak verilen dövizin,

araçların yurt dışına çıktığı tarih itibariyle geçerli olan kur üzerinden değerlenip gider olarak kaydedilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Uluslararası Nakliyat ve Tic.AŞ
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Nakliyecilik işi ile uğraşan davacı şirketin 1994 takvim yılına ilişkin hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak bulunan matrah farkı üzerinden adına re'sen salınan kurumlar, gelir (stopaj), geçici kurumlar vergileri ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezaları ile kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; ticari kazancın tespitinde, gelirler bakımından olduğu gibi, giderler yönünden de tahakkuk esasının geçerli olduğu, bu itibarla yurt dışına gönderilen araçlara yol giderleri adı altında verilen dövizin, araçların yurt dışına çıktığı tarih itibariyle geçerli olan kur üzerinden değerlenip kaydedilmesi gerektiği, söz konusu giderin mahiyet ve tutar itibariyle bu tarihte kesinleşmiş olduğu, olayda ise, araçların yurt dışına gönderilmesinden birkaç ay sonra satın alınan dövizin satın alındığı tarihteki kur üzerinden değerlenerek gider kayıtlarına intikal ettirildiği, bu şekilde yapılan kayıtların kur farkı nedeniyle giderleri yükselttiğinin görülmesi üzerine davacı şirketçe yurt dışına çıkış tarihleri dönemlere ayrılarak bu dönemlerde oluşan ortalama kur üzerinden değerleme yoluna gidilerek bulunan 1.359.408.300.-lira kur farkının giderlerden tenzil edildiğinin görüldüğü, buna göre inceleme elemanınca sefer tarihi itibariyle geçerli olan kur üzerinden yapılan hesaplama sonucu bulunan kur farkının haksız yere gider yazıldığının kabulü gerekeceğinden salınan kurumlar, gelir (stopaj) vergileri ve fon payında yasal isabetsizlik görülmediği, beyanname verme süresi geçmiş bulunduğundan, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120.maddesinin 4.bendine göre geçici vergi aslının aranmayacağı, ancak bu vergi için ceza uygulanacağının tabii olduğu, matrah farkının davacı şirketin defter ve belgelerinin incelenmesi sonucu tespit edilmiş olması karşısında olayda kaçakçılık cezası yerine kusur cezası kesilmesi gerektiği, yapılan harcamalar bankalardan alınan döviz alım belgelerine dayanılarak kayıtlara geçirildiğinden, giderlerin belgelendirilmediğinden söz edilemeyeceğinden kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul ederek salınan kurumlar, gelir (stopaj) vergileri ve fon payını onayan, bunlara ve geçici kurumlar vergisine bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarını kusur cezalarına çeviren, geçici kurumlar vergisi, özel usulsüzlük cezası ile ceza fazlasını kaldıran Hatay İkinci Vergi Mahkemesinin 13.4.1997 gün ve E:1996/412, K:1997/117 sayılı kararının; davacı tarafından, yurt dışına çıkan araçlar için alınan toplu dövizin, ilk aracın yurt dışına çıkış tarihi ile dövizin alındığı tarihdeki kurun ortalaması bulunmak suretiyle ortalama kur esas alınarak değerleme yapılmasında isabetsizlik bulunmadığı, vergi dairesi

müdürlüğünce, inceleme raporuna dayanılarak yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti: Taraflarca savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Filiz Gürmeriç

Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz istemlerinin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Uluslararası taşımacılık yapan yükümlü şirket adına, döviz cinsinden yaptığı giderleri araçların sefer tarihi itibariyle değil, daha sonra dövizin satın alınma tarihi itibariyle değerlemesi eleştirilerek hesaplanan matrah farkı üzerinden salınan geçici vergiyi kaldıran, kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisini, ticari kazancın tespitinde giderler yönünden de tahakkuk esasının geçerli olduğu, yurt dışına mal taşıma faaliyeti ile ilgili yurt dışı giderlerininde, araçların sefer tarihinde tahakkuk ettiği gerekçesiyle onayan kaçakçılık cezaları kusur cezasına çeviren, özel usulsüzlük cezasını da giderlerin belgelendirildiği gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararına yönelik iddialar kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden her iki taraf temyiz isteminin de 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 istemlerine ilişkin dilekçelerde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz istemlerinin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarife uyarınca nisbi harç alınmasına 10.6.1999 gününde cezalı gelir (stopaj) vergisi ve fon payına ilişkin davacı temyiz istemi yönünden oyçokluğu, diğer hususlara ilişkin taraflar temyiz istemleri yönünden ise oybirliğiyle karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 3946 sayılı kanunun 22. maddesiyle değişik 94.maddesinde; kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı ile zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddenin alt bentlerinde sayılan ödemeleri nakten veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları, aynı maddenin 6/b bendinde ise, dağıtılsın veya dağıtılmasın 75. maddenin 2. fıkrasının 4. bendinde yazılı menkul sermaye iratlarından tevkifat yapılacağı, 3946 sayılı kanunun 16.maddesiyle değişen 75.maddenin 2.fıkrası-

nın 4. bendinde ise menkul sermaye iradının, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların, indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısım olduğu hükme bağlanmıştır.

Özetlemek gerekirse Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 6/b bendi hükmü gereği olarak aynı kanunun 75.maddesinin 2.fıkrasının 4.bendinde tanımlanmış olan menkul sermaye iradından da tevkifat yapılacaktır. Ancak 94.maddenin 6/b bendi hükmü 1.1.1994 tarihinden itibaren yürürlükte bulunmasına rağmen 75.maddenin 2.fıkrasının 4.bendinin yukarıda değinilen hükmü uyuşmazlık döneminde yürürlükte olmayıp, kanunun geçici 43. maddesi hükmü gereği olarak ve 1995 yılı hesap döneminden itibaren elde edilen kazançlara uygulanmak üzere, 1.1.1995 tarihinde yürürlüğe girmiştir. 75. maddenin 2. fıkrasının 4. bendinin uyuşmazlık döneminde yürürlükte bulunan hükmü ise sadece dar mükellefiyete tabi kurumları ilgilendirdiğinden davacı kuruma uygulanması ve davacının 1994 takvim yılı gelirinin anılan hüküm uyarınca tevkifata tabi tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan 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 hükmünü bertaraf edecek ve vergi hukukunda açık kanun hükmü ile cevaz verilmiş olmadıkça yasak olan kıyas uygulaması sonucu doğuracak şekilde, ikmalen ve re'sen saptanacak matrah farkları üzerinden de fon payı hesaplanacağı sonucunu çıkarmak olanaksızdır.

Açıklanan nedenlerle cezalı gelir (stopaj) vergisi ve fon payına ilişkin yükümlü temyiz isteminin kabulü gerektiği görüşüyle kararın bu kısımlarına katılmıyoruz.

KURUMLAR VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3669
Karar No:1999/1849

ÖZETİ : Genel bütçeli daireye ait olan öğretmenevinin mensupları dışındaki kişi-

lere hizmet verdiği kar amacı güttüğü ve üçüncü kişilere imzalandığı yolunda bir tesbit bulunmadığından kurumlar vergisinden muaf olması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Öğretmenevi Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1991 takvim yılı beyannamesini vermemesi nedeniyle takdir komisyonu kararına dayanılarak adına re'sen salınan kurumlar vergisi ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; Kurumlar Vergisi Kanununun 7/13.maddesinde, genel ve katma bütçeli dairelere ait olup, sadece kamu mensuplarına hizmet veren, kar amacı gütmeyen ve üçüncü kişilere kiralanmayan kreş, konukevleri ve bunların kantinlerinin kurumlar vergisinden muaf tutulacağının hükme bağlandığı, olayda, mükellefiyet tesisine ve tarhiyata dayanak alınan yoklama tutanağında, davacı kurumun bünyesinde çay ocağı, berber ve düğün salonları işletmeciliği gibi hizmetler verildiğinin, kantininde muhtelif tüketim maddeleri satıldığının ve bu hizmetlerden mensuplarının yararlandığının belirtildiği, bunun haricinde, anılan yerlerin üçüncü kişilere kiralandığı, mensupları dışındaki kişilere hizmet verildiği, kazanç amacı güdüldüğü yolunda bir tespitin bulunmadığı, bu durumda genel bütçeli daireye ait olan davacı kurumun yukarıda değinilen madde hükmü uyarınca kurumlar vergisinden muaf olması nedeniyle beyanname verme zorunluluğu bulunmadığından adına yapılan tarhiyatta yasaya uygunluk görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran Manisa Vergi Mahkemesinin 26.5.1997 gün ve E:1997/19, K:1997/228 sayılı kararının; davacı kurumun kantininde büyük çapta emtia ticareti yapıldığı, bu nedenle kurumun muafiyet şartlarını yitirdiği 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 : O.Nuri Karabağ
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 yasa hükümlerine uygun bulunan vergi mahkemesi kararının onanması 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 12.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1998/1779
Karar No:1999/1696

ÖZETİ : Ticari nitelik taşıyan faaliyetleri ile tedavül ekonomisine katılan, dolayısıyla üçüncü kişilerden gelir sağladığı anlaşılan derneğin devamlılık arzeden bu faaliyetlerinin iktisadi işletme sayılması, elde ettiği gelirin kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Turistik İşletmeler Derneği
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı derneğin hesap ve işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak tesis edilen kurumlar vergisi mükellefiyeti işlemine ve 1996 dönemi için adına re'sen salınan geçici kurumlar vergisi ile bu vergiye bağlı olarak kesilen ağır kusur cezasına karşı açılan davayı; 2908 sayılı Dernekler Kanununun 1.maddesinde, kazanç paylaşma amacı dışında kanunlarla yasaklanmamış belirli ve ortak amacı gerçekleştirmek üzere en az yedi gerçek kişinin bilgi ve çalışmalarını sürekli olarak bir araya getirmek suretiyle oluşturulan kuruluşların dernek olarak tanımlandığı, davacı derneğin tüzüğünün 3.maddesinde amacının, bölge ve ülke turizminin gelişmesinde her türlü hizmet ve girişimde bulunmak, turizmci işletmeler arasında işbirliği yaparak, tesislerin sorunlarını asgariye indirmek, altyapı tesisi yapmak, iç turizmi teşvik etmek, enternasyonal fuar ve sergilere katılmak olarak belirtildiği, davacı derneğin sahil bandını temizlemek için belediyeler ile protokol imzalamasının, sahil bandında yapılacak büfe yerlerini tespit etmesinin, belediyeye bağışta bulunmasının, büfelerden teberru olarak para toplanmasının, toplanan bu paraların yine turizmi geliştirmeye yönelik alanlara harcanmasının ticari amaçla yapıldığının kabul edildiği, oysa bir faaliyetin ticari olması için faaliyetin kar elde etmek amacına yönelik olması, elde edilen karın elde edenlerce paylaşılması ve bu faaliyetin ticari bir organizasyon içinde yapılması gerektiği, derneğin teberru veya aidat adı altında elde ettiği gelirlerin dernek üyeleri arasında paylaşılmadığı, tamamen turizmi geliştirmek amacıyla harcandığı, dolayısıyla sözü edilen derneğin Kurumlar Vergisi Kanununun 5.maddesi kapsamında iktisadi işletme

niteliğini taşımadığı sonucuna ulaşıldığından, derneğin iktisadi işletme gibi faaliyette bulunduğu görüşüyle kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilerek yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Antalya Vergi Mahkemesinin 27.11.1997 gün ve E:1997/119, K:1997/574 sayılı kararının; davacı derneğin Kurumlar Vergisi Kanununun 5. maddesinde tanımlanan iktisadi işletme gibi faaliyette bulunduğu, düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta yasalara aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi : Ahmet Derin

Düşüncesi : Ticari nitelik taşıyan faaliyetleri ile tedavül ekonomisine katılan dolayısıyla üçüncü kişilerden gelir elde ettiği anlaşılan davacı derneğin,devamlılık arzeden ve faaliyetleri Kurumlar Vergisi Kanununun 4 ve 5. maddeleri kapsamında ikdtisadi işletme niteliği taşıdığından, bu faaliyetleri nedeniyle elde ettiği gelirin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, aksi yolda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurhan Yücel

Düşüncesi : Turistik belgeli tesis yatırımcısı,işletmecisi veya sahibi olan kişilerce kurulan ... Turistik İşletmeciler Derneği'nin KVK.nun 5. maddesinde tanımlanan türde iktisadi işletme gibi faaliyette bulunduğu görüşüyle düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak adına yapılan geçici vergi ile kaçakçılık cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlünün bilanço esasına göre defter tuttuğu, belediyelere tahsis edilen kıyı şeridi üzerinde, belediyelerle yaptığı protokol uyarınca duş kabini, oturma yerleri, park, plajlarda su sporları istasyonları ve büfeler (sabit tesisler değil) oluşturduğu ve buraların tahsisleri yaptığı, karşılığında teberru adı altında aldığı bedellerin, bir kısmını belediyelere aktardığı, hatta büfelerdeki yiyecek içecek şemsiye ve yatak fiatlarının da dernekçe tespit edildiği anlaşılmaktadır.

5422 sayılı KVK.nun 5.maddesinde derneklere ait veya bağlı olup 4.maddede yazılı şartları haiz olan işletmelerin derneklerin iktisadi işletmeleri oldukları açıklanmış, 4.maddede de iktisadi işletmeler,faaliyetleri devamlı bulunan ticari işletmeler olarak tanımlanmış, son fıkrasında da, bu işletmelerin ticari kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla tedvir edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerin olmaması, bağımsız muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin ve işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine etkisi olmadığı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, derneklere ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için bu işletmelerin faaliyetlerinin sürekli olması ve ticari nitelik taşıması gerekmektedir. Yani işletmenin ticari nitelik taşıyan bir faaliyeti ile tedavül ekonomosine katılması kurumlar vergisi mükellefiyeti için

yeterlidir.

Yükümlü derneğin yukarıda açıklanan faaliyetleri devamlılık arzettiğinden ve işletmenin konusunun ve faaliyetinin, bedel karşılığı iş yapılması (teberru adı altında kira alınması gibi) suretiyle tedavül ekonomisine katılmayı içerdiğinden bu faaliyetlerinin iktisadi işletme sayılması gerektiği ve bu nedenle elde ettiği kazançtan dolayı kurumlar vergisi dolayısıyla geçici vergi mükellefi olduğu sonucuna varılmaktadır.

Ancak, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120. maddesinde gelir vergisine tabi ticari kazanç sahiplerinin cari vergilendirme döneminin gelir vergisine mahsup edilmek üzere geçici vergi ödeyecekleri açıklanmış, bu maddeye 3946 sayılı Yasa ile eklenen fıkrada, yapılan incelemeler sonucunda geçmiş dönemlere ait geçici verginin eksik beyan edildiğinin tespiti halinde eksik beyan edilen bu kısım için ikmalen veya resen geçici vergi tarh edileceği, ancak yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslının aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağı belirtilmiş olup, yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra resen tarh edilen geçici verginin terkininde isabetsizlik bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin cezaya ilişkin kısmı yönünden kabulü ile vergi mahkemesi kararının 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 istemine karşı savunmada bulunan ... Turizm İşletmeciler Derneğinin duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek işin gereği görüşülüp düşünüldü:

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2362 sayılı Kanunla değişik (D) bendinde, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi olduğu belirtilmiş, maddenin son fıkrasında da kurum kazancının, gelir vergisi mevzuuna giren gelir unsurlarından terekküp edeceği hüküm altına alınmıştır.

Aynı kanunun 5.maddesinde, derneklere ait veya bağlı olup, 4.maddede yazılı şartları haiz bulunan işletmeler ile aynı mahiyetteki yabancı işletmelerin, derneklerin iktisadi işletmeleri olduğu belirtilmek suretiyle derneklere ait veya bağlı olan iktisadi işletmelerin vergilendirilmesi için gerekli olan koşulların neler olduğu, Kanunun iktisadi kamu müesseselerinin vergilendirilmesi için gerekli koşulları düzenleyen 4.maddesine atıf yapılmak suretiyle belirlenmiş bulunmaktadır.

Atıfta bulunulan 4.maddede bu koşullar, iktisadi işletmenin derneğe ait veya bağlı olması, faaliyetinde devamlılık bulunması, faaliyetin ticari, sınai ve zirai nitelikte olması, sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmaması şeklinde belirtilmiştir. Maddenin ikinci fıkrasında da bu işletmelerin kazanç gayesi gütmemelerinin, faaliyetin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulun-

masının, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerine tesir etmeyeceği açıklanmıştır.

Belirtilen kanun hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden derneklere ait yada bağlı olan sermaye şirketi ve kooperatif statüsü dışındaki iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi tutulabilmesi için, bu işletmelerin faaliyetlerinin sürekli olması ve faaliyetlerinin ticari, sınai ve zirai nitelik taşıması gerekmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı derneğin belediyelere tahsis edilen kıyı şeridi üzerinde, belediyelerle yaptığı protokol uyarınca, plajlarda su sporları istasyonları, büfe ve büfe önü tahsisleri yaptığı, park, duş kabini, oturma yerleri oluşturduğu, ayrıca plajlara yönelik temizlik güvenlik gibi bir takım hizmetler sunduğu, yapılan tüm bu faaliyetler karşılığında da teberru adı altında belli bir bedel aldığı, bu bedellerin bir kısmını belediyelere aktardığı ve bu faaliyetlerine ilişkin hesap ve işlemlerini bilanço esasına göre tuttuğu defterlerinde muhasebeleştirdiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda ticari nitelik taşıyan faaliyetleri ile tedavül ekonomisine katılan, dolayısıyla üçüncü kişilerden gelir sağladığı anlaşılan davacı derneğin devamlılık arzeden bu faaliyetlerinin iktisadi işletme sayılması, bu nedenle elde ettiği gelirin kurumlar vergisine tabi tutulması gerektiğinden aksi yolda verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, dernek tüzel kişiliğine ait gelirler ile derneğe bağlı iktisadi işletmenin kurumlar vergisine tabi tutulacak kazancının birbirinden ayrılması gerektiği hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere Antalya Vergi Mahkemesinin 27.11.1997 gün ve E:1997/119, K:1997/574 sayılı kararının bozulmasına, 4.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/1308
Karar No:1999/2437

ÖZETİ : Döviz cinsinden alınan avansların borç olarak kabulü gerektiğinden değerlemeye tabi tutulması sonucu kur farklarının da gider olarak yazılabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Endüstri ve Tarım Ürünleri Tic. San.A.Ş.
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Vapur acenteliği, transit nakliye ve ihracat işi ile

uğraşan davacı şirketin 1993 takvim yılı hesaplarının peşin alınan döviz bedellerine ait kur farkı giderleri yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak bulunan matrah farkı üzerinden adına ikmalen salınan kurumlar, geçici kurumlar vergileri ve fon payı ile bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; olayda, davacı şirketin yapacağı ihracata ilişkin olarak peşin tahsil ettiği 98.855 dolar avans, gerçek bir borç niteliğinde olmadığından, avansın alındığı dönemde değerleme konusu yapılmasında ve değerlemeden oluşan kur farkının zarar olarak kar/zarar hesabına yazılmasında isabet bulunmadığından ikmalen salınan kurumlar vergisi ve fon payında yasaya aykırılık görülmediği, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda mahsup imkanı kalmadığından mükerrer vergilendirmeye neden olmamak için geçici vergi tarh edilemeyeceğinden ikmalen salınan kaçakçılık cezalı geçici kurumlar vergisinde yasal isabet bulunmadığı, matrah farkının, davacı şirketin defter ve belgeleri üzerinde yapılan inceleme ile bulunduğu dikkate alındığında kesilen kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği gerekçesiyle kısmen kabul ederek salınan kurumlar vergisi ve fon payını onayan, kesilen kaçakçılık cezasını kusur cezasına çeviren, kaçakçılık cezalı geçici kurumlar vergisini kaldıran İçel Birinci Vergi Mahkemesinin 11.12.1996 gün ve E:1994/805, K:1996/626 sayılı kararının; davacı tarafından, ihraç edilecek emtiaya karşılık olarak alınan döviz cinsinden anvansın borç olduğunun kabulü gerektiği, vergi dairesi müdürlüğünce, inceleme raporuna dayanılarak yapılan kaçakçılık cezalı tarhiyatın aynen onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemleridir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca kararın lehlerine bozulması gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Filiz Gürmeriç

Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120. maddesine 3946 sayılı kanunla eklenen ve 1.1.1994 tarihi itibariyle yürürlükte bulunan 4. fıkrada, re'sen veya ikmalen geçici verginin tarh edilebileceği, ancak yıllık beyanname verme süresi geçtikten sonra geçici verginin aslının aranmayacağı, bu vergiye gecikme faizi ve ceza uygulanacağı hükme bağlandığından, vergi dairesi müdürlüğünün geçici kurumlar vergisine bağlı olarak kesilen cezaya yönelik temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bu kısmının bozulması tarafların diğer kısımlara yönelik temyiz istemlerinin ise reddi gerekeceği 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 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 258. maddesinde değerleme, "vergi matrahının hesaplanması ile ilgili iktisadi kıymetlerin takdir ve tesbitidir" şeklinde tanımlandıktan sonra aynı Kanunun 280. maddesinde, yabancı paraların borsa rayici ile değerleneceği, borsa rayicinin takarrüründe muvazaa olduğu anlaşılırsa bu rayiç yerine alış bedelinin esas alınacağı, yabancı paranın borsada rayici yoksa, değerlemeye uygulanacak kurun Maliye Bakanlığınca tesbit olunacağı, bu değerleme esaslarının yabancı para ile olan senetli veya senetsiz alacaklar ve borçlar hakkında da uygulanacağı belirtilmiştir.

Anılan yasa hükümleri uyarınca yabancı para cinsinden olan borçların değerleme gününde (hesap döneminin sonunda) Kambiyo Mevzuatı uyarınca yurda getirilmesi zorunlu olan ve olmayan ayırımı yapılmaksızın değerlemeye tabi tutulması ve bu değerleriyle bilançonun pasifine yazılarak dönem kar/zararının hesaplanması gerekmektedir.

Olayda, davacı şirketin ihracat yapacağı yabancı firmalardan döviz cinsinden aldığı avansların davacı şirketin borcu olduğunun kabulü gerekmektedir. Buna göre yabancı para cinsinden olan borçların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 280.maddesi gereğince genel tebliğ hükümleriyle belirlenen kur üzerinden değerlemeye tabi tutulması ve kur farklarının da gider olarak kaydedilmesi gerekeceğinden, vergi mahkemesince, yapılacak ihracat karşılığında alınan avansların gerçek bir borç mahiyetinde olmadığı gerekçesiyle karar verilmesinde yasaya uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davacı temyiz isteminin kabulü ile İçel Birinci Vergi Mahkemesinin 11.12.1996 gün ve E:1994/805, K:1996/626 sayılı kararının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddine 10.6.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

Mahkeme kararının vergi aslı ve cezasına ilişkin hüküm fıkrası yerinde olduğundan, yükümlü temyiz isteminin reddi ile Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 120.maddesinin 1.1.1994 günü yürürlüğe giren üçüncü fıkrası uyarınca, ikmalen ve re'sen yapılan tarhlara da geçici vergi uygulanacağı ancak mahsup döneminin geçmiş olması halinde geçici vergi aslının aranmayacağı fakat bu geçici vergiye ceza ve faiz uygulanacağı açık bulunduğundan, bu hükümler gözardı edilerek verilen kararın sadece bu yönden bozulması gerekeceği görüşü ile karara katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/3719
Karar No:1999/1616

ÖZETİ : VUK'nun 230/5.maddesinde: fatura

düzenlenmesi zorunlu ticari malların sevki durumunda sevk irsaliyesi düzenleneceğinin öngörüldüğü, sebze ve meyvelerin taşınmasında kullanılan ve boşaldığında iade edilen boş kasaların sahibine iade edilmek üzere gönderilmesi halinde sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Sebze ve meyve komisyonculuğu yapan davacının sattığı meyve ve sebzeler için satış faturası yerine gayri resmi belgeler düzenlediği ve kendisine ait 150 adet boş kasayı ...'ya götürdüğü halde sevk irsaliyesi düzenlemediği gerekçesiyle, 16.1.1996 tarihinde tutulan yoklama tutanağına dayanılarak kesilen özel usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; Vergi Usul Kanununun 230/5. maddesinde, fatura düzenlenmesi zorunlu ticari malların sevki durumunda sevk irsaliyesi düzenleneceğinin öngörüldüğü, sebze ve meyvelerin taşınmasında kullanılan ve boşaldığında iade edilen boş kasaların, sahibine iade edilmek üzere gönderilmesi halinde sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmediğinden, bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği, yoklama esnasında el konulan 31 adet gayriresmi belge için usulüne uygun satış belgesi düzenlenmediği varsayımıyla kesilen özel usulsüzlük cezasına gelince, belediye halinde komisyonculuk yapan davacının fatura düzenlemek zorunda olduğu faaliyetinin sadece alım-satıma aracılık etmekten dolayı yaptığı komisyonculuk hizmetine münhasır olduğu, bu nedenle ayrıca mal satış faturası düzenleme zorunluluğu bulunmadığı, bu itibarla davacının kendi adına meyve ve sebze alıp sattığı veya kimlere yaptığı satışlar için fatura yerine gayri resmi belge düzenlediği hakkında mükellefi bağlayacak ve hukuken itibar edilecek biçimde somut bir tesbit yapılmadığından, bu nedenle kesilen özel usulsüzlük cezasında da yasal isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu özel usulsüzlük cezasını kaldıran Samsun Vergi Mahkemesinin 3.6.1997 gün ve E:1996/201, K:1997/249 sayılı kararının; davacının sadece komisyonculuk yapmayıp kendi adına mal alım satımının da olduğu, bunu da 1995 yılına ait yıllık muhtasar beyannamesinde beyan ettiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi :

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 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 29.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1997/4969
Karar No:1999/1968

ÖZETİ : Kaçakçılık cezalı tarhiyatlarda uzlaşmaya gidilemeyeceği gerekçesiyle varılan uzlaşmanın iptal edilerek yeniden ihbarname düzenlenmesinin uzlaşmanın kesinliği ilkesi gereği mümkün olamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı adına 1988 yılına ilişkin olarak salınması önerilen gelir (stopaj) vergileri ve fon payı hakkında varılan tarhiyat öncesi uzlaşmanın iptal edilmesi üzerine düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamesine karşı açılan davayı; Vergi Usul Kanununun Ek 6.maddesinde, Uzlaşma Komisyonlarının Ek 5.maddeye göre tutacakları uzlaşma tutanaklarının kesin olduğu ve vergi dairesince derhal yerine getirileceği hükmünün yer aldığı, Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 2.7.1985 gün ve K:85/4 sayılı kararıyla da uzlaşmaya varılan konuların kesin olduğunun ve aynı konuda ikinci bir tarhiyat yapılamıyacağının kabul edildiği, dosyanın incelenmesinden, vergi inceleme raporuna göre davacı adına tarh edilmesi önerilen vergi aslında uzlaşıldığının, vergi aslına bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezasının ise uzlaşma kapsamı dışında bırakıldığının anlaşıldığı, belirtilen yasa hükmü ve Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı gereğince uzlaşmaya varılan vergi asıllarının kesin olduğu ve aynı konuda ikinci bir tarhiyat yapılamıyacağı, aynı mükellef için bazı dönemlere ilişkin

olarak kusur cezası kesilmesi önerildiğinden, uzlaşılan vergi asıllarına uygulanacak cezanın kaçakçılık değil kusur cezası olması gerektiği, ancak, davacı vekilinin ceza yönünden de uzlaşma hakkı verilmesine ilişkin isteminin uzlaşmayla ilgili Ek 1.madde gereğince kabulünün mümkün olmadığı gerekçesiyle kısmen kabul ederek, uzlaşılan vergi asıllarına kusur cezası uygulanmasına, ceza için uzlaşma hakkı verilmesi isteminin reddine, fazla salınan vergi ve cezaların terkinine karar veren İzmir İkinci Vergi Mahkemesinin 19.6.1997 gün ve E:1996/827, K:1997/998 sayılı kararının; kaçakçılık cezalı olarak salınması önerilen tarhiyat için uzlaşmaya gidildiği ve bu nedenle ilk uzlaşma komisyonu tutanağı hukuken geçerli olmadığından dava konusu edilen vergi ve ceza ihbarnamelerinde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

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 : 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 vergi dairesinin duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek 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 20.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Üçüncü Daire
Esas No:1998/4481
Karar No:1999/2394

ÖZETİ : Düzenlenen vekaletnamede, açıkca vergi ve ceza ihbarnamelerini tebliğ etme yetkisi verilmeyen ve umumi vekil de olmayan kişiye yapılan tebligatın usulüne uygun olarak yapıldığı kabul edilemeyeceğinden, mükellefin ıttılaı tarihine göre açtığı davanın süresinde açılmış sayılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İnşaat San.ve Tic.Ltd.Şti.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : İnşaat işiyle uğraşan davacı şirket adına, vergi incelemesi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden 1997 takvim yılı için re'sen salınan kurumlar, kurumlar geçici ve gelir (stopaj) vergileriyle fon payı ve bunlara bağlı olarak kesilen kaçakçılık cezalarına karşı açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/1. maddesinde, vergi mahkemelerinde dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde 30 gün olduğunun belirtildiği, 2. fıkrasında da dava açma süresinin tebliğ yapılan hallerde tebliğ tarihini izleyen günden başlayacağının hükme bağlandığı, uyuşmazlık konusu olayda, davacı şirket adına tarh olunan vergilerle kesilen cezaları içeren ihbarnamenin ... Noterliği tarafından düzenlenen 29.7.1998 gün ve 7334 sayılı vekaletname ile davacı şirketi temsile yetkili kılınan ... adlı şahsa 19.8.1998 tarihinde tebliğ edildiği, buna göre söz konusu vergi ve cezalara karşı en geç 18.9.1998 tarihinde dava açılması gerekirken 21.9.1998 tarihinde mahkeme kaydına geçen dilekçe ile dava açıldığından davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerektiği gerekçesiyle reddeden Malatya Vergi Mahkemesinin 19.10.1998 gün ve E:1998/111, K:1998/149 sayılı kararının; vekalet verilen şahsa vergi ceza ihbarnamelerinin tebliğ edilmesine ilişkin yetki verilmediği ileri sürülerek bozulması istemidir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi : Cennet Oksal
Düşüncesi : Davacı şirketi belli konularda temsil etme yetkisi verilen şahsa özel olarak vergi ceza ihbarnameleri konusunda tebliğ evrakını alma yetkisinin verilmemiş olması karşısında, bu kişiye yapılan tebligat usulsüz bir işlem olup davacı şirket açısından hukuki bir sonuç doğurmayacağından, ıttılaı tarihine göre açılan davanın süresinde açıldığının kabulü gerektiğinden

temyize konu mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiç birisine 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:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94. maddesinde, tebliğin, mükelleflere, bunların kanuni temsilcilerine, umumi vekillerine veya vergi cezası kesilenlere, tüzel kişilerde de bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine, tebligat yapılacak kimsenin bulunmaması halinde ikametgah adresinde bulunanlardan veya işyerinde memur yada müstahdemlerden birine yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda, davacı şirket adına düzenlenen vergi ve ceza ihbarnameleri, ... Noterliği tarafından düzenlenen 29.7.1998 tarihli ve 7334 sayılı vekaletnameye dayanılarak 19.8.1998 tarihinde şirketi temsile yetkili kılınan ... adlı şahsa tebliğ edilmiş olup, 21.9.1998 tarihinde şirketin kanuni temsilcisi tarafından açılan dava vergi mahkemesince süre aşımından reddedilmiştir.

Sözü edilen vekaletnamenin incelenmesinden, davacı şirketin, adı geçen ...'ı yapılacak vergi incelemelerinde, gerekli evrakları ve şirketle ilgili her türlü ifadeyi vermeye, incelemelere katılmaya, düzenlenen raporları imzalamaya, düzenlenen tutanakları almaya, uzlaşmalara katılmaya, vergi, harç ve cezalarını ödemeye yetkili kıldığı açıkça anlaşılmaktadır. Bu içeriği itibariyle düzenlenen vekaletnamenin umumi vekaletname olmadığı, özel vekaletname olarak düzenlendiği ve vekaletnamede bu kişiye verilen yetkiler arasında vergi ve ceza ihbarnamelerini tebellüğ etme yetkisi sayılmadığı tartışmasızdır.

Bu durumda, şirketi belli konularda temsil etme yetkisi bulunan ... 'ın şirketin umumi vekili olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır. Bu nedenle de umumi vekil olmayan, vergilendirme ile ilgili tebliğ evrakını almaya da yetkili bulunmayan bu kişiye yapılan tebligatın usulüne uygun olarak yapıldığından söz edilmesi olanaksızdır.

Yukarıda belirtilen hususlar karşısında, vergi ve ceza ihbarnamelerinin yetkisiz kişiye tebliğ edilmiş olması davacı şirket açısından hukuki bir sonuç doğuramayacağındanusulsüz tebligatın ıttılaı tarihine göre açılan davanın süresinde açıldığının kabulü gerektiğinden, aksi yönde verilen mahkeme kararında hu-

kuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Malatya Vergi Mahkemesinin 19.10.1998 gün ve E:1998/111, K:1998/149 sayılı kararının bozulmasına, 9.6.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen nedenler temyize konu mahkeme kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3992
Karar No: 1999/2420

ÖZETİ : Gelir Vergisi Kanununun 94/8. maddesine göre mevduat faizlerinden yapılacak tevkifatta vergiden muaf vakıflar kapsam dışı tutulmadığından, bu hususa yönelik açıklamalar içeren 59 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nde kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : Prof.Dr. ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : 22.8.1998 günlü ve 23441 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 59 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin "Dernek ve Vakıflara Ödenen Menkul Sermaye İratlarında Tevkifat" başlıklı bölümünde yer alan düzenlemenin, vergiden muaf vakıflara yapılan menkul sermaye iratlarında tevkifat yapılamayacağı iddiasıyla iptali istemidir.
Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.
Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Dava 22.8.1998 günlü ve 23441 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 59 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Dernek ve Vakıflara Ödenen Menkul Sermaye İratlarında Tevkifat" başlıklı bölümünde yer alan düzenlemenin iptali istemiyle açılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 3946 sayılı Kanunla değişik 94 üncü maddesinin birinci paragrafında yaptıkları ödemelerden vergi tevkifatı yapmakla kimlerin, hangi kurum ve kuruluşların sorumlu oldukları tek tek sayılmış; maddenin 8.bendinde mevduat faizlerinden de tevkifat yapılacağı belirtilerek, bendin parantez içi hükmü 4369 sayılı Kanunla değiştirilerek (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar borsalar meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) şeklinde düzenlenmiştir.

59 Seri Nolu Tebliğin dava konusu edilen bölümünde, 4369 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle, gerçek kişilere ve tam mükellef kurumlara yapılan söz konusu mevduat faizi ödemelerin yanı sıra, dernek ve vakıflara yapılan ödemelerin de tevkifat kapsamına alındığı, ancak parantez içi hüküm gereği kanunla kurulan veya özel kanunlarla gelirleri her türlü vergilerden istisna edilen dernek ve

vakıflara yapılan ödemelerden tevkifat yapılmayacağı, şeklindeki düzenleme ile konuya açıklık getirilmiş olup, bu düzenleme ile kanunda yer almayan bir vergi ihdas edildiğinden söz etmeye olanak bulunmadığından genel tebliğ hükmünde kanuna aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Dava konusu düzenlemede Gelir Vergisi Kanunu'nun 94/8 inci maddesine aykırılık bulunmadığından, davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 4369 sayılı Kanunla değişik 8 inci bendinde, Mevduat faizlerinden (Kanunla kurulan dernek ve vakıflar ile dernek ve vakıf olmamakla birlikte; odalar, borsalar meslek örgütleri ve bunların üst kuruluşları, siyasi partiler, emekli yardım ve yardım sandıkları gibi vergi uygulamalarında dernek ve vakıf olarak kabul edilenler hariç, dernek ve vakıflar ile tam mükellef kurumlara ödenenler dahil) tevkifat yapılacağı, hükme bağlanmıştır.

59 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin iptali istenen "Dernek ve Vakıflara Ödenen Menkul Sermaye İratlarından Tevkifat" başlıklı bölümünde de 4369 sayılı Kanunla getirilen değişiklikle, gerçek kişilere ve tam mükellef kurumlara yapılan ödemelerin yanı sıra, dernek ve vakıflara yapılan ödemelerin de tevkifat kapsamına alındığı, ancak parantez içi hüküm gereğince, kanunla kurulan ve özel kanunlarla gelirleri her türlü vergilerden istisna edilen dernek ve vakıflara, yapılan ödemelerden tevkifat yapılmayacağı, belirtilmiştir.

Genel tebliğler, kanun hükümlerinin açıklanması ve uygulanmasına yönelik olarak kanunla belirlenmiş sınırlar dahilinde düzenleme yapılmak üzere yayımlanır. Kanun maddesinde vergiden muaf vakıflardan tevkifat yapılmayacağına ilişkin bir hüküm yoktur. 59 seri numaralı Kurumlar Vergisi Genel Tebliği'nin iptali istenen bölümünün yukarıda açıklaması yapılan kanun hükmüyle birlikte incelenmesinden genel tebliğ hükmünde kanuna aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, 7.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

GELİR VERGİSİ

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1999/497
Karar No: 1999/2236

ÖZETİ : Tüzel kişiliği haiz emekli sandıklarınca mensuplarına yapılan ödemelerin hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı

olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla olması halinde, aradaki farkın ücret olarak vergilendirilebileceği hk.

Temyiz Eden : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 23.2.1998 tarihinde emekli olarak, ... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfından aldığı ayrılma tazminatından vergi tevkifatı yapılmaması gerektiğini ileri süren davacı, yükümlü kurumca ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden yapılan tahakkukun kaldırılması istemiyle dava açmıştır. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi 8.12.1998 günlü ve E:1998/470, K:1998/1396 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/9 uncu maddesinde "yardım Sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatı"nın gelir vergisinden müstesna olduğunun belirtildiği, anılan vakıfça vakıf resmi senedi hükmü uyarınca aidatların düşülmesi suretiyle "ayrılma tazminatı" adı altında yapılan ödemenin, açıklanan hüküm kapsamında düşünülmesi zorunlu bir yardım olmadığı sonucuna varıldığından, yapılan tahakkukta kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/9 uncu maddesi uyarınca, yapılan ödemenin gelir vergisinden müstesna tutulduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : ... Sigorta A.Ş. de çalışmakta iken 23.2.1998 tarihinde emekli olmak suretiyle işten ayrılan davacı yükümlünün, üyesi bulunduğu ... Sigorta A.Ş. Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı ile ilişiğinin kesilmesi nedeniyle vakıf resmi senedine göre ödenen ayrılma tazminatından gelir vergisi tevkifatı yapılarak vakıf tarafından Mart 1998 ayı için ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde hangi tazminat ve yardımların gelir vergisinden müstesna olduğu açıklanmış, 9. bendinde, yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatının da gelir vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Maddede, üyelere geri verilen mevduat ile birlikte yardımı gerektiren nedenler tek tek sayılmayarak benzer nedenlerle yapılan yardımların da kapsama alınması amaçlanmıştır.

Dosyada mevcut Yardım Sandığı Vakfının Resmi Senedine göre, söz konusu vakfın Medeni Kanun hükümlerine göre kurulmuş bir yardım sandığı olduğu, maksadının üyelerinin ölüm, malullük, emeklilik gibi sebeplerle vakıf üyeliğinden ayrılmaları halinde tazminat vermek olduğu belirtilmiş, tazminatın üyelerin aylık

ücretlerinin belli bir yüzdesinin kesilmesi suretiyle oluştuğu, üyelerin şirkette çalıştıkları süreler de esas alınmak suretiyle tüzükte belirtilen hesaplama tarzına göre, ayrılan üyelere ayrılma tazminatı adı altında ödemelerin yapıldığı, bu ödemelerin tümünün bir tür yardım niteliğinde olduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda yükümlünün de işten ayrılması nedeniyle kendisine tüzük hükümleri uyarınca hesaplanan ayrılma tazminatının yukarıda sözü edilen Gelir Vergisi Kanunun 25 nci maddesi 9. bendi hükmüne göre, vergiden istina olduğu sonucuna varıldığından, mahkemece, aidattan düşülmesi suretiyle ayrılma tazminatı adı altında yapılan ödemenin madde kapsamında düşünülmesi zorunlu bir yardım olmadığı gerekçesiyle davanın reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Nitekim vakıf yönetimi tarafından sorumlu sıfatıyla aynı konuda İstanbul 8. Vergi Mahkemesinde E:1998/477 no ile açılan davada, "davanın kabulüne"karar verilmiş olup, davalar arasında bağlantının dikkate alınmaması nedeniyle aynı uyuşmazlık hakkında farklı kararlar verilmesine neden olunmuştur.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/3 üncü maddesinde tüzel kişiliği haiz olan emekli sandıklarınca mensuplarına yapılan ödemelerin, hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla olması halinde, aradaki farkın ücret olarak vergilendirileceği belirtildiğinden, anılan maddeye göre bir karar verilmek üzere kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince duruşma için belirlenen günde gelen davacı ... ile Hazine Avukatı ...'in açıklamaları dinlendikten ve Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra dosyadaki belgeler incelenerek gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının mensubu olduğu ... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı'ndan, kendisinin ve ... Sigorta Anonim Şirketinin ödediği primler sebebiyle hak kazandığı emeklilik nedeniyle aldığı ayrılma tazminatının vergilendirilip vergilendirilmeyeceğine ilişkindir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/3 üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan metninde "Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz olan emekli sandıklarınca kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri ile iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatları. (kamu İdare ve müesseseleri ile Kanunla kurulan Sosyal güvenlik kurumları dışında kalan tüzelkişiliği haiz emekli sandıkları tarafından ödenen tazminatlar ve yardımlar hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla ise, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif emekli sandıklarından gerek aynı emekli sandığından muhtelif zamanlarda alınan ikramiye ve tazminatlar topluca dikkate

alınır.) "gelir vergisinden müstesnadır denilmiş olup, aynı Kanunun'un 25/9 uncu maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan metninde" Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatı"nın gelir vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Davacının "ayrılma tazminatı" adı altında aldığı paranın, bir çeşit emekli ikramiyesi olduğu ve kendisinin ödediği mevduatı ile aynı olmadığı hususları tartışmasızdır. Dolayısıyla alınan bu paranın" geri verilen mevduat" kapsamında değerlendirilmesine olanak yoktur. Yine 25/9 uncu maddede belirtilen ölüm, sakatlık, doğum, hastalık evlenme gibi sebeplerle de verilmediği açıktır.

... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı, tüzel kişiliği haiz olan bir emekli ve yardım sandığıdır. Dolayısıyla, mensuplarına yaptığı" ayrılma tazminatı"adı altındaki ödemelerin, Kanun'un 25/3 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, vakıfça davacıya yapılan ödemenin, hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen emekli ikramiyesi ile karşılaştırılarak, ortaya bir fazlalık çıkması halinde ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekmektedir. Bu nedenle, anılan maddeye göre bir inceleme yapılmadan, Kanun'un 25/9 uncu maddesinden bahisle davanın reddi yönünde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 8.12.1998 günlü ve E:1998/470, K:1998/1396 sayılı kararının, belirtilen hususlar araştırılarak yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına, 26.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2988
Karar No: 1999/1930

ÖZETİ : Aile reisi beyanında tek bir beyan ve bir mükellefiyet söz konusu olduğundan, aynı neviden işi yapan eşler için hayat standardı temel gösterge tutarının %50 artırılarak uygulanması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Taksi işletmeciliğinden dolayı götürü gelir vergisi mükellefi olan davacının eşinin de 1.7.1991 tarihinden itibaren minübüs işletmeciliğine başladığının tespiti üzerine davacı adına gerçek usulde mükellefiyet tesis edilmiş, bu işlemlere karşı açılan dava reddedilmiş, 1992 yılı beyanname-

sinin verilmemesi nedeniyle takdir komisyonunca davacı ve eşi için hayat standardı temel gösterge tutarı ayrı ayrı uygulanmak suretiyle matrah takdir edilmiş ve davacı adına gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezaları kesilmiştir. ... Vergi Mahkemesi, 29.5.1998 günlü E:1998/15, K:1998/96 sayılı kararıyla; aile reisi beyanında tek bir beyan ve tek bir mükellefiyetin söz konusu olduğu, eşin aileden ayrı bir mükellefiyetinin söz konusu olamayacağının davacı tarafından ileri sürüldüğü, hayat standardı temel gösterge tutarının aile reisi beyanında bir kez uygulanmasının İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararı gereği olduğu, ancak 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 3689 sayılı Kanunla eklenen geçici 35 inci maddenin 2 nci fıkrasının c/bendinde aynı veya ayrı neviden birden fazla işyerinde faaliyette bulunan mükellefin temel gösterge tutarına birden sonraki herbir işyeri için temel gösterge tutarının % 50 si oranında ilave yapılacağının öngörüldüğü, anılan maddenin f/bendi de dikkate alındığında davacıya hayat standardı temel gösterge tutarının % 75 inin uygulanması gerektiği, davacının, beyannamenin verilmemesinde vergi kaçırma kastı bulunmadığından kaçakçılık cezasının ağır kusur cezasına çevrilmesine, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda fon payı ve ceza alınamayacağı gerekçesiyle matrahın ağır kusur cezalı olarak azaltılmasına, fon payı ve kaçakçılık cezasının kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, tarhiyatın yasal olduğunu ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan 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 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 11.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/327
Karar No: 1999/1391

ÖZETİ : Mensul sermaye iradı matrahına dahil edilmeyen yatırım indirimi üzerinden gelir (stopaj) vergisi alınması, Vergi Usul Kanununun 118/3. maddesindeki belirtilen mevzuda hata kapsamında değerlendirilerek mahkemece yeniden karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Gemicilik Denizcilik ve Tic.A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1994 yılı kazançlarına ilişkin olarak kurumlar vergisi ve muhtasar beyannamelerini veren davacı şirket 4108 sayılı Kanun'la Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 25 ve Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/4 üncü maddelerinde yapılan değişiklikler uyarınca kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergilerine ilişkin düzeltme beyannameleri vermiştir. Davacının, kurumlar vergisi düzeltme beyannamesi kabul edilmemiş ancak gelir (stopaj) vergisine ilişkin düzeltme beyannamesi kabul edilerek tahakkuk fişi düzenlenmiştir. Davacı, gelir (stopaj) vergisine ilişkin düzeltme beyannamesinin sehven verildiğini ileri sürerek düzeltme yoluyla idareye başvurmuş, başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine tahakkuk fişinin iptali için dava açmıştır. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi 17.12.1997 gün ve E:1995/1483, K:1997/2029 sayılı kararıyla; olayda, idarece davacı şirket tarafından sehven verilen kurumlar vergisi düzeltme beyannamesinin kabul edilmediği, ancak ödenecek gelir (stopaj) vergisini artıran düzeltme beyannamesi kabul edilerek tahakkuk fişi düzenlendiğinin anlaşıldığı, bu durumda, davacı şirketin idare ile kurumlar vergisi yönünden ihtilaflı olmasının, kendi iradesi ile verdiği muhtasar beyannameye göre düzenlenen tahakkuk fişinin iptalini ve tahakkuk eden gelir (stopaj) vergisi ile fon payının terkinini gerektirmediği gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, şirket, sehven verilen kurumlar vergisi düzeltme beyannamesi kabul edilmediği halde buna bağlı muhtasar beyannamenin kabul edilerek tahakkuk fişi düzenlenmesinin usul ve yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'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 Hülya Z. (Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : Olayda, yatırım indirimi tutarının menkul sermaye iradı matrahına dahil edilmeyeceği açık olduğundan, mevzuda hata yapıldığı gözönüne alınıp bu esas çerçevesinde incelenerek, yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Dava Konusu" başlıklı 378 inci maddesinin ikinci paragrafında, mükelleflerin beyan ettikleri matrahlara ve bu matrahlar üzerinden tarh edilen vergilere karşı dava açamayacakları, bu kanunun vergi hatalarına ait hükümlerinin mahfuz olduğu düzenlenmiştir. Aynı Kanun'un "Vergi Hatalarını Düzeltme" başlıklı üçüncü bölümünde yer alan 116 ncı maddesinde: vergi hatası,vergiye ilişkin hesaplarda ve vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi ve alınması şeklinde tanımlanmış, 118 inci maddesinde ise vergilendirme hataları, mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata,vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır. 3 üncü bentte sayılan "mevzuda hata"; Açık olarak vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi ve alınmasıdır, şeklinde tanımlanmıştır.

Uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte olan 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun "Vergi Oranı" başlıklı 25 inci maddesinin 3946 sayılı Kanunla değiştirilen 1 inci fıkrasında, kurumlar vergisinin bu kanuna göre tespit olunan kurum kazancından % 25 oranında alınacağı, 2 nci fıkrasında ise yukarıdaki orana göre hesaplanan verginin indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancının % 20 sinden az olamayacağı, bu hesaplamada iştirak kazançları ile yatırım fonları ve ortaklıkların portföy işletmeciliğinden doğan kazançlarının dikkate alınmayacağı belirtilmiştir. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75 inci maddesinin ikinci fıkrasının 3946 sayılı Kanun'la değişen 4 üncü 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 ile yatırım indirimi tutarı hariç) düşülmeden önceki kurum kazancından, hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısmı "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.

Yukarıda anılan kanun hükümlerinin birlikte incelenmesinden, Kurumlar Vergisi Kanunu'na göre tespit edilen kurum kazancından % 25 oranında Kurumlar

vergisi alınmaktadır. Ancak bu orana göre hesaplanan vergi, indirim ve istisnalardan önceki kurum kazancının % 20 sinden az olamamaktadır. Bu hesaplamada yatırım indirimi kurumlar vergisi matrahına dahildir. Öte yandan Gelir (stopaj) vergisi matrahını oluşturan menkul sermaye iradı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/4 üncü maddesinde, Kurumlar Vergisi Kanunu uyarınca yıllık veya özel beyanname veren kurumların indirim ve istisnalar düşülmeden önceki kurum kazancından, (yatırım indirimi tutarı hariç) hesaplanan kurumlar vergisi düşüldükten sonra kalan kısımdır şeklinde tanımlanmış, böylece yatırım indirimi tutarının menkul sermaye iradı matrahına dahil edilmeyeceği açıkca ifade edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirketin, 1994 yılı kazançları ile ilgili olarak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 25 inci maddesi uyarınca kurum kazancının % 20 si oranında kurumlar vergisi hesaplayarak kurumlar vergisi beyannamesi ile 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/4 ve 94/6-b maddeleri uyarınca, indirim ve istisnalardan önceki kurum kazancından (yatırım indirimi hariç) hesaplanan kurumlar vergisini düşerek muhtasar beyannamesini süresinde verdiği, tahakkuk eden kurumlar vergisi birinci taksidi ile gelir (stopaj) vergilerini ödediği; ancak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun bazı maddelerinin değiştirilmesi hakkındaki 4108 sayılı Kanun ve bu Kanun'la ilgili olarak Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan 51 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğ'inin II. Yatırım İstisnası başlıklı hükümleri çerçevesinde, yatırım indirimi tutarını kurumlar vergisi matrahına dahil etmeyerek yeniden düzenlediği kurumlar vergisi düzeltme beyannamesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/4 üncü maddesinde 4108 sayılı Kanunla yapılan değişiklik uyarınca menkul sermaye iradı kapsamına dahil edilen yatırım indirimi nedeniyle değişen gelir (stopaj) vergisi için ek muhtasar beyannamelerinin 24.7.1995 tarihli dilekçeler ekinde verildiği, kurumlar vergisi beyannamesinin İdarece kabul edilmemesine rağmen muhtasar beyannamenin kabul edilerek tahakkuk fişi düzenlenmesi üzerine 31.7.1995 tarihli düzeltme dilekçesi ile kurumlar vergisi beyannamesinin söz konusu tebliğin yanlış algılanması sonucu verildiği, idarece bu beyannamenin kabul edilmemesine rağmen kurumlar vergisi beyannamesinin sonucuna dayalı olarak yanlışlıkla verilen muhtasar beyanname kabul edilerek düzenlenen tahakkuk fişinin iptalinin istendiği ve bu başvurunun yasal süresinde cevap verilmemek suretiyle reddedildiği anlaşılmaktadır.

Bu durumda, açıkca tevkifat matrahına konu olmayacağı belirtilen yatırım indirimi üzerinden gelir (stopaj) vergisi alınması, Vergi Usul Kanunu'nun 118/3 üncü maddesinde belirtilen vergi mevzuuna girmeyen gelir üzerinden vergi istenmesi anlamına geleceğinden mahkemece mevzuda hata yapıldığı göz önüne alınıp bu esaslar çerçevesinde incelenerek yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, davacı temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 17.12.1997 gün ve E:1995/1483,K:1997/2029 sayılı kararının bozulmasına 15.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2421
Karar No: 1999/1847

ÖZETİ : Gelir Vergisi Kanununun Ek 4. maddesindeki endeksleme uygulamasından, 1.1.1995 tarihinden önce teşvik belgesi alan mükelleflerin yararlanamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... İplik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1995 yılından önce aldığı Yatırım Teşvik Belgesine dayanarak yaptığı yatırım harcamaları nedeniyle Gelir Vergisi Kanunu'nun Ek 4 ve Geçici 43 üncü maddelerine göre, indirilemeyen yatırım indirimi tutarının yeniden değerleme oranına göre artırılması gerektiği, belgenin 1.1.1995 tarihinden önce alınmış olmasının bu sonucu değiştirmeyeceği görüşüyle 1996 yılı kurumlar vergisi beyannamesini ihtirazi kayıtla veren davacı kurum, devreden yatırım indirimi miktarının daha fazla olması istemiyle tahakkukun kaldırılması için dava açmıştır. İstanbul 2.Vergi Mahkemesi 17.2.1998 günlü ve E:1997/582, K:1998/154 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanunu'nun Ek 4 üncü maddesinin, 4108 sayılı Kanun'un 17 nci maddesiyle eklenen ikinci fıkrasına göre, ilgili yıl kazancından indirilemeyen yatırım indirimi tutarının, izleyen ilk üç yılda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınması gerektiği belirtilmiş olup, aynı Kanunun Geçici 43 üncü maddesinde ise, "Gelir Vergisi Kanunu'nun değişik Ek 3 üncü maddesi hükümleri 1.1.1994 tarihinden sonra, Ek 4 üncü maddesi hükmü 1.1.1995 tarihinden sonra, Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına uygulanır." hükmünün mevcut olduğu, dava konusu ihtilafın endeksleme uygulamasında Yatırım Teşvik Belgelerinin alındığı tarihe ilişkin bulunduğu, 4108 sayılı Kanunla getirilen endeksleme uygulamasının, sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarının yeniden değerleme oranında artırılarak uygulanması yoluyla enflasyondan etkilenmemesi amacına dayandığı, geçici 43 üncü maddede yer alan "1.1.1995 tarihinden sonra," ifadesinde yer alan virgülün, sadece 1.1.1995 tarihinden sonra Yatırım Teşvik Belgesi alan mükelleflerin endeksleme yapmasına olanak vermediği, bu tarihten önce belge alanların da uygulamadan yararlanabileceği, aslolan şartın harcamanın 1.1.1995 tarihinden sonra yapılması olduğu,aksi düşüncenin bu tarihten önce belge alan mükellefler ile bu tarihten sonra belge alan mükellefler arasında eşitsizlik oluşturacağı, bu nedenle sadece 1.1.1995 tarihinden sonra belge alanların endeksleme uygulamasından yararlanabileceği görüşüyle, ihtirazi kayıt dikkate alınmadan yapılan ta-

hakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle tahakkukun iptaline karar vermiştir. Vergi dairesi başkanlığı, yatırım indirimi uygulamasında endekslemenin ancak 1.1.1995 tarihinden sonra alınan belgeye dayalı yatırımlar için olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Ahmet Göktuna'nın Düşüncesi : Olayda, 1.1.1995 tarihinden önce yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için, anılan tarihten sonra yapılan harcamaların, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun yatırım indirimine ilişkin Ek.4.maddesinde öngörülen endeksleme uygulamasından yararlanma olanağı bulunmadığı görüşüyle, ihtirazı kayıt dikkate alınmadan davacı kurum adına yapılan tahakkukun kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi kararının bozulması istenilmekte ise de; 193 sayılı Kanunun Geçici 43.maddesinin lafzı, endeksleme uygulamasının amacı ve lehte olan değişikliklerden yararlanılmasının temel bir hukuk ilkesi olduğu hususu göz önüne alındığında, Yatırım İndiriminde Yeniden Değerlemenin, Teşvik Belgesi ne zaman alınmış olursa olsun bu belge kapsamında 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan harcamalara yine aynı tarihten itibaren uygulanması gerektiği sonucuna varıldığından, öte yandan, 187 Seri Nolu Gelir Vergisi Genel Tebliğindeki konu ile düzenlemeye de, kanunun lafzına, amacına ve eşitlik ilkesine aykırı olması nedeniyle katılmak mümkün bulunmadığından ve ileri sürülen bozma nedenleride 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1.bendinde öngörülen nedenlerden hiçbirisine girmediğinden, temyiz isteminin reddi ile hukuka ve usul hükümlerine uygun bulunan söz konusu kararın onanması gerekeceği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Yatırım indiriminde yatırımcıların enflasyondan korunması amacıyla Ek 4 üncü maddede getirilen uygulamaya ilişkin düzenlemelerin gerek lafzından, gerek ruhundan ve gerekse getiriliş gerekçelerinden, bu hakkın 1.1.1995 tarihinden sonra Yatırım Teşvik Belgesi almış yatırımcıların yararlanması amacıyla yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu tarihten önce belge almış yatırımcıların bu haktan yararlanması mümkün olmadığından, aksi yöndeki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Gelir Vergisi Kanunu'nun yatırım indirimine ilişkin Ek 4 üncü maddesine 4108 sayılı Kanun'un 17 nci maddesiyle eklenen ikinci fıkrasında "ilgili yıl kazancından indirilemeyen yatırım indirimi tutarı, izleyen ilk üç yılda Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak dikkate alınır. (Teşvik Belgesiz yatırımlar bu maddedeki yeniden değerleme hükümlerinden faydalanamaz.) hükmü mevcuttur. Anılan fıkranın getiriliş gerekçesinde, "Ek 4 üncü maddenin birinci paragrafına eklenen hükümle yatırım indirimi uygulamasında indirilemeyerek sonraki yıla devreden yatırım indirimi tutarının, Vergi usul Kanunu'na göre bu yıllar için belirlenen yeniden değerleme oranında artırılarak, 1.1.1995 tarihinden sonra alınan Yatırım Teşvik Belge-

lerine uygulama imkanı sağlanmıştır. Ancak bu işlem ilk üç yıl için yapılabilecektir. Bu değişiklikle, yatırım harcamalarının enflasyondan kaynaklanan kaybının telafisi amaçlanmaktadır." denilmektedir.

Bu düzenlemenin uygulamada doğurabileceği tereddütlere açıklık getirmek için de 4108 sayılı Kanun'un 28 inci maddesiyle Gelir Vergisi Kanunu'na eklenen Geçici 43 üncü madde ile yürürlük tarihi belirlenmiştir. Hükümet tasarısında yer alan ve Meclis Plan ve Bütçe Komisyonunda kabul edilen, ancak sonradan Genel Kurul'da değiştirilen maddede "1.1.1995 tarihinden önce Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için yapılacak harcamalara (Kurumlar Vergisi mükelleflerinin yatırım harcamaları dahil) Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişmeden önceki yatırım indirimine ilişkin eski hükümler, bu tarihten sonra Yatırım Teşvik Belgesine bağlı yatırım harcamalarına ise Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişen yatırım indirimine ilişkin yeni hükümler uygulanır." denilmiştir. Ancak bu metin Genel Kurulda önerilen bir değişiklikle "Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişik Ek 3 üncü maddesi hükümleri 1.1.1994 tarihinden sonra, Ek 4 üncü maddesi hükmü 1.1.1995 tarihinden sonra, Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına uygulanır." şeklinde kanunlaşmıştır. Bu önerinin gerekçesinde ise "önerilen değişiklikle, bu kanunla yatırım indirimi kapsamına alınan bina yatırımlarından ve yükseltilmiş olan yatırım indirimi oranlarından, 1994 yılında yatırım teşvik belgesine bağlanmış yatırımların, 1.1.1995 tarihinden sonra yapılan harcamaların da faydalanması amaçlanmıştır." denilmektedir.

Ek 4 üncü maddeye göre yapılacak endekslemede yatırım indirimine ilişkin harcamaların 1.1.1995 tarihinden sonra yapılmış olması gerektiği hususu ihtilafsızdır.

Uyuşmazlık, bu harcamalara ilişkin olan Yatırım Teşvik Belgelerinin 1.1.1995 tarihinden önce alınmış olması halinde, endeksleme uygulamasından yararlanılıp yararlanılamayacağına ilişkindir.

Yatırım harcamalarından enflasyondan kaynaklanan kaybının telafisini amaçlayan Ek 4 üncü maddenin gerekçesinde söz konusu uygulamanın "1.1.1995 tarihinden sonra alınan Yatırım Teşvik Belgelerine uygulama imkanı sağlandığı" anlaşılmaktadır. Bu maddenin uygulamasına yönelik olarak önerilen, ancak genel kurulda kabul edilmeyen madde metninde de bu hususu teyit eden bir düzenleme önerilmiştir.

Geçici 43 üncü maddenin Meclis Genel Kurulunda değiştirilmesindeki amaç, 1.1.1995 tarihinden önce alınan Yatırım Teşvik Belgelerine dayanılarak yapılan harcamaların da uygulama kapsamına alınması değil, Ek 3 üncü maddedeki yatırım indirimi kapsamına alınan bina yatırımlarından ve artırılan yatırım indirimi oranlarından, 1994 yılında Yatırım Teşvik Belgesi almış yatırımcıların da 1.1.1995 tarihinden sonraki harcamalarının faydalandırılmasıdır. Zira, 1994 önceki yatırım indirimi kapsamında olan bina yatırımları, 3946 sayılı kanunla yapılan düzenleme ile kapsam dışı bırakılmış, bilahare 4108 sayılı Kanunla yapılan dü-

zenlemeler ile tekrar 1.1.1995 tarihinden itibaren kapsama alınmıştır. Önerge ile sadece 1994 yılında belge alan yatırımcıların yararlanamadığı bu imkandan, bu yatırımcıların da faydalanması, böylece bir eşitsizliğin giderilmesi amaçlanmıştır.

Hal böyle olunca, Gelir Vergisi Kanunu'nun geçici 43 üncü maddesinin, Ek 3 ve Ek 4 üncü maddeler için ayrı ayrı yorumlanması gerekmektedir. Gerek düzenlemelerin lafzına, gerekse gerekçelerine bakıldığında, endeksleme uygulamasından 1.1.1995 tarihinden önce belge almış yatırımcıların faydalanmasının amaçlanmadığı görülmektedir. O halde, anılan maddenin "Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişik Ek 3 üncü maddesi hükümleri 1.1.1994 tarihinden sonra Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına uygulanır." ve "Gelir Vergisi Kanunu'nun bu kanunla değişik Ek 4 üncü maddesi hükmü 1.1.1995 tarihinden sonra Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış olan yatırımlar için 1.1.1995 tarihinden itibaren yapılan yatırım harcamalarına uygulanır." şeklinde anlaşılması gerekmektedir.

202 sayılı Kanunla vergi sistemimize girmiş bulunan yatırım indirimi, ticari ve zirai kazançlarla ilgili bir istisna rejimi olup, öngörülen amaç, genel kalkınma planı ve yıllık proğramlarda yer alan alanlara yapılacak yatırımların, belirli bir ölçüde vergiye tabi gelirden düşülmek suretiyle, yatırımların artmasını ve bu yolla kalkınmanın hızlanmasını sağlamaktır. Bu teşvikten yararlanmak istiyen yatırımcılar ilgili kuruma başvurup, bir Yatırım Teşvik Belgesi almaktadırlar. Yatırım Teşvik Belgesinin verilmesiyle, yatırımcının korunmaya değer subjektif ve kişisel bir hukuki duruma girdiği görülmektedir. Diğer bir ifadeyle, belgede belirtilen koşullara uyulduğu ve süresi içinde yatırıma başlandığı takdirde, yatırımcı için belgede öngörülen destek ve yardımlardan yararlanma konusunda bir "kazanılmış hak" doğacaktır. Bu belge ile yatırımın gerçekleştirilmesi halinde, belgede yazılı bulunan teşviklerden yararlanılacağının devlet tarafından "taahhüt" edildiği belirtilmektedir. Şüphesiz, yatırıma tanınan bu destek ve yardım Teşvik Belgesinin verildiği tarihteki mevzuatta tanınan koşullarda ve ölçüde olacaktır. Daha sonraki teşvik mevzuatında değişiklik yapılsa bile, yatırımcılar daha önce yararlandıkları teşvik tedbirlerinden aynı koşullarda yararlanmaya devam edeceklerdir. Aksi halde, usul ve şartları yerine getirerek belge almış yatırımcının bu hakkının elinden alınması, idari işlemlerde sürekllik ve kararlılık ilkesinin ihlali sonucunu doğuracaktır.

Olayımızdaki gibi, teşvik tedbirlerinin kapsamının ve imkanlarının genişletilmesi halinde ise, eski tarihli belgeye dayanarak yatırım yapan yatırımcıların da aynı koşullardan yararlanması olanağı bir zaruret değildir. Bu durum tamamen kanun koyucunun takdirinde olup, eskisinden daha geniş teşvikler sağlayarak, yeni yatırımların artırılması amaçlanmış olabilir. Bu durumda kazanılmış hakların ihlalinden bahsedilemeyeceği gibi, lehe olan teşvik değişikliklerinden yararlanılacağı yolunda da bir hukuk kuralı da yoktur.

Bu durumda, 1.1.1995 tarihinden önce Yatırım Teşvik Belgesine bağlanmış

olan yatırımlar için yapılan harcamaların, Ek 4 üncü maddedeki uygulamadan yararlanma olanağı bulunmadığı için, aksi görüşle tahakkukun kaldırılmasına yönelik mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 2.Vergi Mahkemesinin 17.2.1998 günlü ve E:1997/582, K:1998/154 sayılı kararının bozulmasına, 6.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2687
Karar No: 1999/2266

ÖZETİ : Hangi nedenle olursa olsun bankada tutulan meblağ için sermaye sahibine sağlanan menfaatin Gelir Vergisi Kanununun 75. maddesine göre menkul sermaye iradı olarak kabulü ve tevkifata tabi tutulması gerektiği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı bankanın 1991/7. ayına ilişkin işlemlerinin incelenmesi sonucu peşin alınan akreditif bedellerine faiz yürütüldüğü halde bunların kayıtlarda gösterilmediği, dolayısıyla tevkifata tabi tutulmadığından söz edilerek ikmalen gelir (stopaj) vergisi salınmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesi, 19.12.1997 günlü ve E:1996/1491, K:1997/1328 sayılı kararıyla: 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 75/7. maddesinde, mevduat faizinin menkul sermaye iradı olarak sayıldığı 94. maddesinde de mevduat faizlerinin vergi tevkifatına tabi olduğunun belirtildiği, 3182 sayılı Bankalar Kanunu'nun 13. maddesine göre bankanın kabul ettiği bir paranın mevduat sayılabilmesi için bir ivaz karşılığında ve istendiğinde veya belli bir vadede iade edilmek üzere kabul edilen bir para olması ve bu paranın da mevduat hesabında izlenmesi gerektiği, ... A.Ş. tarafından akredifli ithalat işlemlerinde, ithalat tutarının TL.karşılığı dövizlerin transfer tarihinden bir süre önce firmanın talebi doğrultusunda bloke hesaba alındığı, bu hesaptaki paraların mevduat olma özelliği taşımadığı, ithalat blokeleri için kullandığı, amacın faizi geliri elde etmek olmayıp, paranın bankaya yatırıldığı tarihteki kurun sabitleştirilmesi olduğu, bu nedenle ... A.Ş. nin vadeli akreditif bedelini önceden bankaya bloke etmesi ve bankanın da düşük kur uygulayarak adı geçen firmaya sağlamış olduğu menfaatin mevduat faizi geliri (menkul sermaye iradı) olarak kabulünün mümkün bulunmadığı, ayrıca 193 sayılı Kanun'un 94. maddesine göre yapılan gelir vergisi

kesintisinin nihai bir vergi olmayıp, istihkak sahiplerinin gelir ve kurumlar vergisine mahsuben yapıldığı, olayda vergiye konu edilen gelirin şirket gelirlerine intikal etmesi nedeniyle aynı gelir üzerinden vergi tevkif edilmesi mükerrer vergilemeye yol açacağından yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezaların kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, ... A.Ş. lehine bir menfaat yarattığı halde kesinti yapmayan davacı banka adına yapılan tarhiyatın yasal olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : 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 Hayrettin Korucu'nun 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 konusu olayda, davacı banka tarafından ... A.Ş. lehine tesis edilen akreditifler için TL. olarak ve peşin alınan akreditif bedellerine ... A.Ş.nin bankaya göndermiş olduğu yazı uyarınca faiz yürütüldüğü, ancak hesaplanan faiz tutarının ... A.Ş.nin cari hesabına geçirilmediği,buna karşın akreditif bedelinin transferi tarihindeki döviz satış kuru düşük tutulmak suretiyle ödendiğinin saptanması üzerine davacı banka tarafından hesaplanan ancak kayıtlarda gösterilmeyen faizin mevduat faizi niteliğinde olduğu ve Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 10 uncu fıkrası uyarınca tevkifata tabi tutulması gerektiğinden söz edilerek gelir (stopaj) vergisi salındığı ve kaçakçılık cezası kesildiği anlaşılmıştır. 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 belirtildiğinden, hangi nedenle olursa olsun bankada tutulan meblağ için sermaye sahibine sağlanan menfaatin menkul sermaye iradı olarak kabulü gerekir.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 11 inci maddesinde, yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olanların verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumlu oldukları, Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde ise hesaplanan mevduat faizleri üzerinden vergi tevkifatı yapılacağı ve tevkif edilen vergilerin aynı Kanunun 98 inci maddesinde de ertesi ayın 20 nci gününe kadar ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirilmesinin zo-

runlu olduğu belirtildiğinden davacı bankanın akreditif bedelinin transferi sırasında döviz satış kurunun düşük tutulması suretiyle ... A.Ş.ne bir kur avantajı sağladığı ve ... A.Ş. nin de ithal ettiği emtiayı söz konusu avantaj tutarı kadar düşük bedelle malettiği, bundan kaynaklanan fazla satış karını hasılat yazdığı ve herhangi bir tevkifat mahsubu söz konusu olmaksızın beyanda bulunduğu ve tahakkuk eden vergileri ödediği yolundaki iddialar da bu yasal zorunluğu ortadan kaldırıcı nitelikte görülmemiştir. Bu durumda mahkemece vergi ve cezaların kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 19.12.1997 günlü ve E:1996/1491, K:1997/1328 sayılı kararının bozulmasına 27.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2154
Karar No: 1999/1297

ÖZETİ : A.B.D. Konsolosluğunda memur olarak çalışan davacı, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 16. maddesinde düzenlenen yabancı elçilik ve konsolosluklarda çalışan diplomat muaflığından yararlanamayacağından beyanname verilmemesi nedeniyle re'sen takdire gidilmesinin yasal bulunduğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : A.B.D. ... Konsolosluğunda çalışmakta olan davacı tarafından 1991 yılı gelir vergisi beyannamesinin verilmediği ileri sürülerek re'sen takdir olunan matrah üzerinden gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmış, ağır kusur cezaları kesilmiştir. İstanbul 3.Vergi Mahkemesi, 24.11.1997 günlü ve E:1996/442, K:1997/1538 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23 üncü maddesinin 14 üncü bendi uyarınca kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan dar mükellefiyete tabi işverenlerin yanında çalışan hizmet erbabına, işverenin Türkiye dışında elde ettiği kazançları üzerinden döviz olarak ödediği ücretlerin gelir vergisinden istisna olduğunun öngörüldüğü, davacının çalıştığı A.B.D. Konsolosluğu'nun Türkiye'de kazanç ve irat sağlamaya yönelik faaliyetleri bulunan dar mükellef statüsünde işveren olarak kabulüne olanak bulunmadığı, davacının durumunun anılan kanunun 16 ncı maddesi kapsamında da değerlendirilemeyeceği, bu madde uyarınca yabancı elçilik ve konsoluklarda çalışan diplomat muaflığı kapsamında bulunmayan memur ve hizmetlilerin ücretlerinin ancak karşılık-

lı olmak koşulu ile vergiden istisna edileceği, bu koşulu taşımayanların gelirlerini beyanname ile bildirmelerinin zorunlu bulunduğu, davacının beyanname vermemesi nedeniyle re'sen takdire gidilmesinin yasal olduğu, ancak 1991 yılında davacı adına yapılan ücret ödemelerinin tespiti mümkünken takdir komisyonunun genel ifadelerle matrah belirlemesinde isabet görülmediği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, takdir komisyonunca mükellef dosyasının incelendiğini, harici araştırmalarla matrahın tespit edildiği ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan 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 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:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 20 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinin bakmakla oldukları davalara ait her türlü incelemeleri kendiliklerinden yapacakları, mahkemelerin belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilecekleri öngörülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 16 ncı maddesi kapsamında A.B.D. Konsolosluğunda memur olarak çalışan davacının ücret gelirinin gelir vergisinden istisna tutulması söz konusu olamayacağından, ilgili yıl gelir vergisi beyannamesinin verilmemesi nedeniyle re'sen takdire gidilmesinde yasalara aykırılık bulunmamıştır. Mahkeme, takdir komisyonunun ilgili yıl gelir vergisi matrahını tespit ederken genel ve soyut ifadelerle matrah takdir ettiğini belirterek tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Mahkemenin bu tesbiti doğru olmakla birlikte davacının ilgili yılda bir ücret geliri elde ettiği kesindir. Bu durumda yapılması gereken davacının çalıştığı kurumdan elde ettiği ücret gelirinin sorulması ve takdir komisyonunca tespit edilen matrahın buna göre değerlendirilmesi olmak gerekir. Bu itibarla uyuşmazlık konusu olayda, takdir komisyonunca genel ifadelerle matrah takdir edilmesi tarhiyatın tamamen kaldırılmasını gerektirmeyeceğinden aksi yöndeki mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 24.11.1997 günlü ve E:1996/

442, K:1997/1538 sayılı kararının bozulmasına 12.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3098
Karar No: 1999/2254

ÖZETİ : Fabrika sahası içerisine yaptırılan spor tesisleri için amortisman ayrılmasında kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : 1995 yılı işlemleri incelenen davacı şirket adına, fabrika sahası içinde kurulan spor tesisleri için amortisman ayrılarak gider kaydedilmesi ve servis aracı olarak kullanılan taşıtların giderlerinin tamamının indirim konusu yapılması nedeniyle ikmalen kurumlar vergisi, geçici vergi, gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanıp, kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesi 14.4.1998 günlü ve E:1997/748, K:1998/446 sayılı kararıyla; zorunlu olsun veya olmasın kamu ve özel sektör kuruluşları ile fabrikaların kuracakları spor tesisleri ile ilgili harcamaların gider yazılacağına dair vergi kanunlarında ve Gençlik ve Spor Genel Müdürlüğünün teşkilat ve görevleri hakkında 3289 sayılı yasada hüküm olmamakla birlikte, ülkemizdeki ekonomik şartlar, işçi çalıştırma düzeni, işçi sendikaları ile yapılan anlaşmalar, iş barışı ve sanayide rantabilite göz önüne alındığında, tek düze çalışan işçilerin verimliliğini arttırmak, işlerine daha fazla sahip çıkmalarını sağlamak ve rehabilitasyon niteliğinde olan spor tesislerinin gündeme geldiği ve bu amaca yönelik olarak kuruldukları, ayrıca verimli olmayan tesisler için zaten işletmeci tarafından harcama yapılması söz konusu olmadığından, spor tesisleri için yapılan harcamaların ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderler kapsamında değerlendirilip, kayıtlara intikal ettirilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı, diğer taraftan işyerinde kullanılan otomobillerin 4 adedinin dışındakilerin, mesaiye kalan personelin evlerine bırakılması, dağıtım faaliyetleri ve müşterilerin ziyaretlerinde kullanıldığı tespit edildiğinden, bu araçların üretim, satış, tahsilat gibi şirketin esas faaliyetine yönelik işlemlerde kullanıldığının kabulü ile bunların giderlerinin tamamının indirim konusu yapılmasında 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40/5 nci maddesine aykırılık olmadığından yasal dayanaktan yoksun bulunan inceleme raporu esas alınarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezaların kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, spor tesisi yapma zorunluluğu bulunmayan davacının

buna ilişkin harcamaları gider yazamayacağını, ayrıca makam veya servis aracı olarak kullanılan araçların giderlerinin tamamının indirim konusu yapılamayacağını 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 Hayrettin Korucu'nun 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 27.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2530
Karar No: 1999/2222

ÖZETİ : 1- Davacı şirketçe alınıp, aynı holding içerisinde bir başka şirkete aktarılan kredinin faiz ve kur farklarının, davacı şirketçe gider olarak indirilemeyeceği;
2- Vadesi henüz gelmemiş spot kredilerin faizleri için karşılık ayrılmasının mümkün olmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Baskı Mürekkepleri ve Gereçleri Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapor doğrultusunda kurumlar vergisi salınmış, fon payı hesapla-

nıp, ağır kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 5 nci Vergi Mahkemesi 21.1.1998 günlü ve E:1997/798, K:1998/36 sayılı kararıyla; aynı holding bünyesinde yer alan şirketler arasında faizsiz olarak kaynak kullanımı halinde örtülü kazanç dağıtımında söz edilemeyeceği gerekçesiyle, tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, ödevli şirketin holding bünyesinde yer alan diğer şirkete aktardığı ve kullanmadığı döviz kredisine ait finansman giderleri ile vadesi gelmemiş spot krediye ait faizi indirim konusu yapamayacağını 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 M.Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu olayda, davacı şirket tarafından alınan kredinin holdinge bağlı grup şirketlerinden birine kullandırıldığı sabit olup Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41 nci maddeleri uyarınca davacı şirket tarafından kullanılmayan krediye ait faiz ve kur farkı ödemelerinin davacı şirket tarafından gider kaydedilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır. Öte yandan davacı şirket tarafından alınan ve kullanılan spot kredilerin vadesi uyaşmazlık konusu yılda dolmadığından tahakkuk etmemiş bulunan faiz giderleri için karşılık ayırmak suretiyle kurum kazancının tespitinde gider olarak nazara alınması muhasebe kuralları,dönemsellik ve tahakkuk esaslarına aykırıdır. Ancak, matrah farkının davacının defter ve belgelerinden hesaplanması nedeniyle olaya kusur cezası uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince davalı idarenin duruşma istemi yerinde görülmeyerek gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, davacı kurumun 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu kendisinin alıp holding bünyesinde bir başka şirkete aktardığı krediye ait kur farkı ve faiz ödemeleri ile vadesi dolmamış spot krediye ilişkin faiz ödemelerinin gider kaydedilmeyeceğinden bahisle düzenlenen inceleme raporu uyarınca salınan kurumlar vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına karşı açılan davada tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararın bozulması istenilmektedir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı kurumun 1994 yılında aldığı döviz kredisini ... Pazarlama A.Ş.ne aktardığı ve 1995 yılında kapatılan krediye ait faizlerin ... Pazarlama A.Ş. tarafından ödendiği ancak, kur farkı ve faizlerin davacı kurum tarafından dönem kazancından indirildiği anlaşılmaktadır. 193 sayı-

lı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesi uyarınca, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler, indirim konusu yapılabilmektedir. Olayda ise alınan kredinin diğer şirkete aktarılması ve davacı şirketin ticari faaliyetinde kulanılmaması nedeniyle bu krediye ait kur farkı ve faiz ödemelerinin davacı şirketçe indirim konusu yapılması mümkün değildir.

Spot kredilerde faiz ödemeleri vade tarihinde kesinleşip talep edilebilir hale gelmektedir. Uyuşmazlık konusu olayda da vadesi sonraki yıla sarkan kredilere ait faizlerin henüz tahakkuk etmemesi nedeniyle, dönem kazancından indirilmesinin muhasebe kurallarına, dönemsellik ve tahakkuk esaslarına aykırılık teşkil edeceğinden spot krediye ait faiz ödemelerin yönünden hesaplanan matrah farkında hukuka aykırılık görülmemiştir. Ancak, yukarıda belirtilen matrah farkları davacı kuruma ait defter ve belgeler üzerinden tespit edildiğinin anlaşılması karşısında kesilen kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi uygun olacaktır. Bu durumda davacı adına salınan vergi ve kesilen cezaya karşı açılan davada tarhiyatın kaldırılması yolunda verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 5 nci Vergi Mahkemesi 21.1.1998 günlü ve E:1997/798, K:1998/36 sayılı kararının bozulmasına, 25.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2015
Karar No: 1999/1298

ÖZETİ : Taraflar arasında imzalanan sözleşmede işverenle işçi arasındaki hukuki bağ ile ücrete ilişkin hükümlerin yeraldığı bu sözleşmeye ek olarak imzalanan bir başka sözleşmede işverenin işçisine karın %50'si oranında bir ödemede bulunacağının taahhüt edilmesinin ücretin prim şeklinde arttırıldığını gösterdiği, dolayısıyla ticari kazanç elde edilmesinin söz konusu olmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Suudi Arabistan'da yerleşik bulunan bir şahısla imzalanan hizmet sözleşmesi uyarınca elde edilen gelirin ticari kazanç niteliği taşıdığı ve bu kazançtan dolayı beyanda bulunmadığı ileri sürülen davacı adına 1993 yılı için re'sen gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 5.Vergi Mahkemesi 24.12.1997 günlü ve E:1997/413, K:1997/

1605 sayılı kararıyla; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 61 inci maddesinde ücretin tanımlandığı,dosyada bulunan 5 Ağustos 1991 tarihli sözleşmede Suudi Arabistan vatandaşının işveren sıfatını taşıdığı, davacının işverenin işçisi olduğu, sözleşmede işverenle işçi arasındaki hukuki bağ ile ücrete ilişkin hükümlerin yer aldığı, bu sözleşmenin 16 ncı maddesine dayanılarak 1.1.1992 tarihinde iş anlaşması şeklinde bir başka sözleşme yapıldığı, bu sözleşmede işverenin işçisine karın % 50 si oranında bir ödemede bulunacağını taahhüt ettiği, 1.4.1992 tarihinde üçüncü hizmet sözleşmesinin düzenlendiği, bu sözleşmeye göre % 50 ile sınırlandırılan kardan pay ödemesinin bütün vergi ve resimler çıktıktan sonra kalan kar üzerinden yapılacağının kararlaştırıldığı, bu bilgilerin değerlendirilmesinden davacının bir işverene tabi ve işverenin sahibi bulunduğu işyerine bağlı olarak hizmet ifa ettiği, hizmeti karşılığında kararlaştırılan ücreti aldığı, ücretlerin döviz olarak yurda getirildiği, ikinci sözleşme ile kararlaştırılan kardan % 50 pay alınmasının ücretin prim şeklinde arttırıldığını gösterdiğinin anlaşıldığı, inceleme elemanınca tamamen ikinci sözleşmeden hareket edildiği, mevcut mevzuata göre davacının ortaklık kurduğu ve ticari kazanç elde ettiğinin kabul edilemeyeceği, zira 23.12.1997 tarihli bir başka belgede Türk Vatandaşının Suudi Arabistan'da bu ülke vatandaşıyla ortaklık kurmasının mümkün olmadığının belirtildiği, inceleme elemanınca matrah belirlenirken davacının hesabına yatırılan paraların tamamen yurt dışından gelen dövizler olarak kabul edilmesinin gelirin niteliği konusunda inceleme elemanının çelişkisini gösterdiği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, kardan ve zarardan % 50 pay alınmasının mali ve ekonomik risk altına girilmesiyle mümkün olabileceğini, bunun da elde edilen gelirin ticari kazanç olduğunu ortaya koyduğunu ileri sürmekte kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

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 duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin esası incelendi:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak du-

rumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 12.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1999/859
Karar No: 1999/2233

ÖZETİ : Davacı vakıfca mensuplarına ayrılma tazminatı adı altında yapılan ödemelerin, hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla olması halinde, aradaki farkın ücret olarak vergilendirileceği hk.

Temyiz Eden : ... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı vakıf mensuplarına yaptığı ayrılma tazminatı ödemelerinin vergiden müstesna olduğu iddiasıyla 1998/6 ncı ayı muhtasar beyannamesini ihtirazi kayıtla vererek dava açmıştır. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi 16.12.1998 günlü ve E:1998/865, K:1998/1447 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/9 uncu maddesinde "Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatı"nın gelir vergisinden müstesna olduğunun belirtildiği, anılan vakıfça vakıf resmi senedi hükmü uyarınca aidatların düşülmesi suretiyle "ayrılma tazminatı" adı altında yapılan ödemenin, açıklanan hüküm kapsamında düşünülmesi zorunlu bir yardım olmadığı sonucuna varıldığından, yapılan tahakkukta kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/9 uncu maddesi uyarınca, yapılan ödemenin gelir vergisinden müstesna tutulduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Davacı vakfın sorumlu sıfatıyla ve ihtirazi kayıtla verdiği muhtasar beyanname üzerinden Haziran 1998 dönemi için adına tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisi ile damga vergisine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Gelir Vergisi Kanununun 25 inci maddesinde hangi tazminat ve yardımların gelir vergisinden müstesna olduğu açıklanmış, 9. bendinde, yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık doğum, ev-

lenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatının da gelir vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Maddede, üyelere geri verilen mevduat ile birlikte yardımı gerektiren nedenler tek tek sayılmayarak benzer nedenlerle yapılan yardımların da kapsama alınması amaçlanmıştır.

Dosyada mevcut Yardım Sandığı Vakfının Resmi Senedine göre, söz konusu vakfın Medeni Kanun hükümlerine göre kurulmuş bir yardım sandığı olduğu, maksadının üyelerinin ölüm, malullük, emeklilik gibi sebeplerle vakıf üyeliğinden ayrılmaları halinde tazminat vermek olduğu belirtilmiş, tazminatın üyelerin aylık ücretlerinin belli bir yüzdesinin kesilmesi suretiyle oluştuğu, üyelerin şirkette çalıştıkları süreler de esas alınmak suretiyle tüzükte belirtilen hesaplama tarzına göre, ayrılan üyelere ayrılma tazminatı adı altında ödemelerin yapıldığı, bu ödemelerin tümünün bir tür yardım niteliğinde olduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda üyelerinin işten ayrılması nedeniyle kendilerine tüzük hükümleri uyarınca hesaplanan ayrılma tazminatının yukarıda sözü edilen Gelir Vergisi Kanunun 25 nci maddesinin 9.bendi hükmüne göre, vergiden istina olduğu sonucuna varıldığından, mahkemece, aksi yolda karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/3 üncü maddesinde tüzel kişiliği haiz olan emekli sandıklarınca mensuplarına yapılan ödemelerin, hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla olması halinde, aradaki farkın ücret olarak vergilendirileceği belirtildiğinden, anılan maddeye göre bir karar verilmek üzere kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı'ndan, mensubun ve ... Sigorta Anonim Şirketinin ödediği primler sebebiyle hak kazanılan emeklilik nedeniyle verilen ayrılma tazminatının vergilendirilip vergilendirilmeyeceğine ilişkindir.

Gelir Vergisi Kanunu'nun 25/3 üncü maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan metninde "Kanunla kurulan veya tüzel kişiliği haiz olan emekli sandıklarınca kendilerine zat aylığı bağlananlara aylıkları dışında, kanunları veya statüleri gereğince verilen emekli, dul, yetim ve evlenme ikramiyeleri ile iade olunan mevduatı ve sürelerini doldurmamış bulunanlarla dul ve yetimlerine toptan ödenen tazminatlar. (Kamu idare ve müesseseleri ile kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumları dışında kalan tüzelkişiliği haiz emekli sandıkları tarafından ödenen tazminatlar ve yardımlar hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen miktardan fazla ise, aradaki fark ücret olarak vergiye tabi tutulur. Bu mukayesede gerek muhtelif emekli sandıklarından gerek aynı emekli sandığından muhtelif zamanlarda alınan ikramiye ve tazminatlar topluca dikkate

alınır.) "gelir vergisinden müstesnadır denilmiş olup, aynı Kanunun'un 25/9 uncu maddesinin olay tarihinde yürürlükte bulunan metninde" Yardım sandıkları tarafından statüleri gereğince kendi üyelerine ölüm, sakatlık, hastalık, doğum, evlenme gibi sebeplerle yapılan yardımlar ile üyelerinin geri verilen mevduatı"nın gelir vergisinden müstesna olduğu belirtilmiştir.

Davacı vakfın "ayrılma tazminatı" adı altında verdiği paranın, bir çeşit emekli ikramiyesi olduğu ve mensubun ödediği mevduatı ile aynı olmadığı hususları tartışmasızdır. Dolayısıyla verilen bu paranın" geri verilen mevduat" kapsamında değerlendirilmesine olanak yoktur. Yine 25/9 uncu maddede belirtilen ölüm, sakatlık, doğum, hastalık evlenme gibi sebeplerle de verilmediği açıktır.

... Sigorta Anonim Şirketi Emekli ve Yardım Sandığı Vakfı, tüzel kişiliği haiz olan bir emekli ve yardım sandığıdır. Dolayısıyla, mensuplarına yaptığı "ayrılma tazminatı"adı altındaki ödemelerin, Kanun'un 25/3 üncü maddesi kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Bu durumda, vakıfça davacıya yapılan ödemenin, hizmet süresi ve aylık seviyesi aynı olan devlet memurlarına verilen emekli ikramiyesi ile karşılaştırılarak, ortaya bir fazlalık çıkması halinde ücret olarak vergiye tabi tutulması gerekmektedir. Bu nedenle, anılan maddeye göre bir inceleme yapılmadan, Kanun'un 25/9 uncu maddesinden bahisle davanın reddi yönünde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 8.12.1998 günlü ve E:1998/865, K:1998/1447 sayılı kararının, belirtilen hususlar araştırılarak yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 26.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1695
Karar No: 1999/1646

ÖZETİ : Davacı şirket tarafından, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış olan ortağı vakfa yaptığı menkul sermaye iradı kapsamındaki ödemelerden, vergi tevkifatı yapılmasının yerinde olduğu hk.

Temyiz Eden : ... Okul Donatım Basın-Yayın ve Ticaret A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1996 yılına ilişkin muhtasar beyannameyi, şirketin % 79 hissesine sahip olan Milli Eğitim Vakfına, Bakanlar Kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınması nedeniyle, bu vakfın hissesine düşen kar payından tevkifat yapılmaması gerektiği ihtirazi kaydıyla veren davacı şirketin bu ihtirazı kaydı

kabul edilmeyerek gelir (stopaj) vergisi tahakkuk ettirilmiştir. Ankara 5. Vergi Mahkemesi, 5.2.1998 gün E:1997/611, K:1998/74 sayılı kararıyla, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinde, tevkifatın istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben yapılacağının belirtilmiş olması karşısında, gelir ve kurumlar vergisinden muaf olan kişilere yapılan ödemelerin, mahsup imkanı bulunmaması nedeniyle tevkifat kapsamı dışında bırakılması düşünülebilirse de, bu mükellefiyet için nakden veya hesaben ödeme yapan kurumun kurumlar vergisine tabi olması ve tevkifata tabi olacak kazancın Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8/1 ve 6 ncı maddeleri uyarınca kurumlar vergisinden istisna edilmemiş olmasının yeterli olduğu, ayrıca menkul sermaye iradı sayılan kurum kazancından sadece yatırım fonları ve ortaklıkları tevkifat kapsamı dışında bırakıldığından, kurumlar vergisinden muaf olan ortağa yapılan kar payı ödemesinin tevkifata tabi olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı şirket, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara isabet eden kar payları üzerinden vergi alacağına mahsuben tevkifat yapılmasının gerçekte hiç bir zaman ortaya çıkmayacak bir alacak için vergileme yapılması anlamına geldiğini ve vergilemede adalet prensibine uymadığını ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 Sevil Bozkurt'un 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 27.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2155
Karar No: 1999/1440

ÖZETİ : İşhanı yönetimi Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinde sayılan kişi veya kurumlardan olmadığından, ödediği ücretlerden vergi tevkifatı yapma zorunluluğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Kapıcı ücretlerinden tevkifat yapma zorunluğu bulunmadığı görüşüyle 1996-11/1997/1 inci ayları muhtasar beyannamesini ihtirazi kayıtla veren davacı adına beyanı üzerinden gelir (stopaj) vergisi ve fon payı tahakkuk ettirilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 24.12.1997 günlü ve E:1997/553, K:1997/1860 sayılı kararıyla; davacı işhanı yönetiminin, Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinde tevkifat yapmakla yükümlü bulunan kişi veya kurumlar arasında sayılmadığı, yine, maddede belirtilen "sair kurumlar" olarak değerlendirilmesine de olanak bulunmadığı, bu durumda davacının ihtirazi kaydı dikkate alınmayarak yapılan tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle ödenen vergilerin red ve iadesine karar vermiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, işhanı kapıcısına ödenen ücretlerden dolayı yöneticinin tevkifat yapma yükümlülüğünün bulunduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.
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 15.4.1999 gününde oybirliğiyle karar

verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2959
Karar No: 1999/2151

ÖZETİ : Vakıflara ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında yapılan kira ödemelerinden tevkifat yapılacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : 1993/1 ila 12 inci aylarına ilişkin kira ödemeleri yönünden beyanda bulunmayan davacı adına re'sen takdir olunan matrah üzerinden gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık ve ağır kusur cezaları kesilmiştir. İstanbul 1.Vergi Mahkemesi 15.4.1998 günlü ve E:1997/1290, K:1998/355 sayılı kararıyla; davacının işyeri mülkiyetinin ... Ermeni Hastanesi Vakfına ait olduğu, hastane işletmesinin iktisadi faaliyetinden dolayı kurumlar vergisi muafiyetinin bulunduğu, ancak taraflar arasında ihtilafsız olan gayrimenkul sermaye iradının iktisadi işletmeden elde edilen gelir olarak nitelendirilemeyeceği gibi tevkif yoluyla ödenen gelir (stopaj) vergisininde mahsup edilmesine olanak bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmiştir. Davalı idare, davacının vakıftan kiraladığı işyerinde faaliyette bulunduğu halde muhtasar beyannameyi vermediğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi :Yükümlünün 1993 yılında ... Ermeni Hastanesi Vakfından kiraladığı işyeri için ödediği kira bedelinden tevkifat yapmadığı nedeniyle resen salınan gelir (stopaj) vergisi ve fon payları ile kesilen kaçakçılık ve ağır kusur cezalarına karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 6/b bendinin 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3946 sayılı Kanunla değişmeden önceki şeklinde, vakıflar (Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınanlar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi tevkifatı yapılacağı öngörülmüş, 3946 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle parantez içinde yer alan hüküm kaldırılarak 5/b numaralı bentte, yapılan düzenleme ile vakıflar ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır.

1993 yılıyla ilgili olarak dosyada adı geçen vakfa Bakanlar Kurulunca

vergi muafiyeti tanındığına ilişkin bir belge bulunmadığından ilgili yıl için ödenen kira bedellerinden vergi tevkifatı yapılması gerekmektedir.

Ancak matrahın bulunuş biçimi nedeniyle olayda kaçakçılık veya ağır kusur aranı değil kusur cezası uygulanması gerektiği gibi, ikmalen ve resen yapılan tarhiyattada ayrıca fon payı hesaplanmasına olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen kabulü ile vergi mahkemesi kararının vergi aslı ile cezaya ilişkin bulunan fıkralarının bozulması, fon payına ve kaçakçılık ve ağır kusur cezalarına yönelik temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 6/b bendine göre 1.1.1994 tarihine kadar Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar dışındaki vakıflara, 1.1.1994 tarihinden itibaren ise adına kira ödemesi yapılan bütün vakıflara ödenen kira üzerinden tevkifat yapılmasının zorunlu olduğu, dava konusu olayın 1991 yılını kapsadığı ve kira ödemesinde bulunan vakfa Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmadığı anlaşıldığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacının ... Ermeni Hastahanesi Vakfından kiraladığı işyerinden dolayı kira ödemelerinden yapılan tevkifat için beyanda bulunmadığından re'sen takdir yoluyla yapılan tarhiyata ilişkin bulunmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 94 üncü maddesinin 6/b bendinin 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren 3946 sayılı Kanunla değişmeden önceki şeklinde, vakıflar (Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınlar hariç) ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi tevkifatı yapılacağı öngörülmüş,3946 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikle parantez içinde yer alan hüküm kaldırılarak 5/b numaralı bentte yapılan düzenleme ile vakıflar ve derneklere ait gayrimenkullerin kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden tevkifat yapılacağı hükme bağlanmıştır. İhtilaflı 1993 döneminde davacının işyerini kiraladığı ... Ermeni Hastanesi vakfının Bakanlar Kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakıflardan olmadığı anlaşıldığından mahkemece aksi yönde verilen kararda isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 15.4.1998 gün ve E:1997/1290, K:1998/355 sayılı kararının bozulmasına 18.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1999/77
Karar No: 1999/1951

ÖZETİ : Vergi borçlusu bir firmanın davacı şirketten olan alacağına haciz uygulandıktan sonra, "haczin gereklerinin yerine getirilmesi, aksi halde 6183 sayılı Kanun Hükümlerine göre işlem yapılacağı" yolundaki davalı idare yazısının idari davaya konu edilebilecek bir işlem niteliğinde bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Türk Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Vergi borcu bulunan ... Kasap Et Mamülleri Ticaret Limited Şirketi'nin davacı şirketten olan alacağına haciz konulduğuna dair tebliğ edilen bildirimden sonra, haczin gereklerinin yerine getirilmesi aksi halde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağına ilişkin 19.11.1998 günlü yazının iptali istemiyle açılan dava sonucu; Edirne Vergi Mahkemesi'nin 30.11.1998 günlü ve E:1998/363, K:1998/415 sayılı kararıyla; vergi uyuşmazlıklarında ihbarname, ödeme emri veya haciz varakası tebliğ edilmesi, tahakkuk fişi kesilmesi ya da vergi tevkifatı yapılması gibi kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemlerin dava konusu olabileceği, dava konusu edilen 19.11.1998 günlü yazının tek başına hakkın kaybına neden olan kesin nitelikte yürütülmesi gerekli bir idari işlem olmayıp kamu alacağının sürüncemede kalmadan tahsili amacına yönelik haciz işleminin yerine getirilmesiyle ilgili bir ön işlem olduğu gerekçesiyle İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 15 inci maddesinin 1/b bendi uyarınca davanın reddine karar verilmiştir. Davacı şirket, dava konusu edilen işlemin haciz varakası ile konulan haczin kaldırılmasına ilişkin olduğunu, borçlu şirketin vergi borcunun vergi dairesine ödediğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Vergi borçlusu olan "... Kasap Et Mamülleri Ticaret Limited Şirketinin" davacı şirketten olan alacağına haciz konulmasına ilişkin haciz bildiriminin tebliğinden sonra, vergi borcunun yatırılması aksi halde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağı yolundaki işleme karşı açılan davayı, işlemin kesin ve

icrai niteliği bulunmadığı gerekçesiyle reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

6183 sayılı Kanunun 79. maddesinde, borçlunun alacağı veya üçüncü şahıs-daki bir malı haczedildiği zaman üçüncü şahsın yapabileceği yasal işlemler ve bildirimler sayılmış, bu işlemleri ve bildirimleri yerine getirmediği takdirde mal elinde ve borç zımmetinde sayılacağı ve hakkında bu kanun hükümleri uygulanacağı açıklanmıştır.

Madde hükmüne göre, borçlunun üçüncü şahısdaki alacağına haciz konulması halinde, üçüncü şahısların haciz kaydına karşı borçlunun sorumluluğunu yükleneceği ve borçlu gibi takibata tabi tutulacağı açık bulunmaktadır.

Olayda vergi borçlusu şirketin vergi borcunun tahsili amacıyla vergi dairesince yukarıda sözü edilen 79 uncu madde hükmü uyarınca üçüncü şahıs durumundaki davacı şirket adına haciz bildirisi tebliğ edilmiş olup; bu defa idarece haciz bildiriminin gereğinin yerine getirilmesi aksi halde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre işlem yapılacağının bildirilmesine ilişkin işlemle birlikte haciz ve satış gibi hukuki işlemler de yapılacağından dava konusu işlemin kesin ve icrai bir işlem olmadığından sözetmeye olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile işin esası hakkında karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi :'in 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 12.5.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

... Kasap Et Mamülleri Ticaret Limited Şirketinin vergi borcundan dolayı, davacı şirketten olan alacağına haciz konulmasına ilişkin bildirimin tebliğinden sonra vergi dairesince 19.11.1998 günlü yazı ile"haczin gereklerinin yerine getirilmesi aksi halde 6183 sayılı kanuna göre işlem yapılacağı" davacı şirkete tebliğ edilmiş, dava da bu yazının iptali istemiyle açılmıştır.

Anılan yazıda, amme alacağının tahsilinin sağlanabilmesi için belirtilen miktarın derhal vergi dairesine yatırılması gerektiği, aksi takdirde Amme Alacaklarının Tahsil Usulü hakkındaki kanun hükümleri gereğince işlem yapılacağı hususu belirtilmiş olup söz konusu yazı, davacının hukuki durumunu etkileyen kesin ve icrai bir işlem olması nedeniyle idari davaya konu olacağından uyuşmazlığın esası hakkında karar verilmesi gerekeceği görüşüyle karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4851
Karar No: 1999/1970

ÖZETİ : Özel eğitim kurumlarındaki öğretmenlere ödenen eğitim tazminatlarından vergi kesintisi yapılamayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Eğitim Öğretim İşletmeleri ve Sağlık Hizmetleri Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1998/Mart dönemi için ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyanname üzerinden, davacı şirket bünyesinde çalışan öğretmenlere ödenen eğitim, öğretim tazminatı için Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 97/4 sıra no'lu Gelir Vergisi İç Genelgesi uyarınca gelir (stopaj) vergisi tahakkuk ettirilmiştir. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi, 22.10.1998 günlü ve E:1998/505, K:1998/1034 sayılı kararıyla; 625 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu'nun 33 üncü maddesine göre özel okullarda yöneticilik ve eğitim, öğretim hizmeti yapanlara sosyal yardım kapsamındaki ödemelerden vergi kesilmeyeceğinin belirtildiği, ancak 657 sayılı yasada sosyal yardımların; aile, çocuk, doğum, ölüm, tedavi, yiyecek, giyecek yardımı olarak belirlendiği, buna göre sosyal yardım sayılmayan, eğitim ve öğretim tazminatı ödemeleri için gelir (stopaj) vergisi tahakkuk ettirilmesinde yasaya aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı şirket, 657 sayılı Yasaya göre eğitim öğretim tazminatı sosyal yardımlar kapsamında yer aldığından, 97/4 sıra no'lu Gelir Vergisi İç Genelgesi uyarınca yapılan tahakkuk işleminin yasal olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Yükümlü şirketin işyerinde çalıştırdığı öğretmenlere aylık ücret ödemeleri dışında ödediği eğitim-öğretim tazminatının vergiye tabi olmadığı ihtirazi kaydıyla verdiği Mart 1998 dönemine ait muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ve tahsil edilen gelir (stopaj) vergisine karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

625 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununun 33 üncü maddesinde, özel okullarda yöneticilik ve eğitim hizmeti yapanlara, kıdemlerine göre (emekliler hariç) dengi resmi okullarda ödenen aylık ile sosyal yardım kapsamındaki ek ödeme tutarlarından az ücret verilemeyeceği, sosyal yardım kapsamındaki ek ödemelerin Bütçe Kanunlarıyla resmi okul öğretmen ve personeline sağlanan haklara denk olarak özel okul öğretmenlerine ve personeline de ödeneceği, sosyal yardım kap-

samındaki ek ödemelerden vergi kesilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun VI. kısmında devlet memurlarına sağlanan sosyal yardım ve hakların neler olduğu 187 ila 213 üncü maddelerde düzenlenmiş, bu bölümün zam ve tazminatlar başlıklı Ek maddesinin I. fıkrasında "Zamlar" II. fıkrasında da "tazminatlar" düzenlenmiş, "Eğitim, öğretim tazminatına" da II. fıkranın (B) bendinde yer verilmiştir. Ortak Hükümler Başlıklı III. fıkrada bu maddenin ikinci bölümünde yer alan tazminatların damga vergisi hariç hiç bir vergiye tabi olmadığı hükme bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere 657 sayılı Kanunun VI. bölümünde yer alan hükümlere eklenen madde hükmüyle eğitim öğretim hizmeti tazminatı da sosyal yardımlar arasında sayılmış ve damga vergisi hariç hiçbir vergiye tabi tutulmıyacağı açıkça ifade edilmiştir.

Uyuşmazlıkta da özel öğretim kurumu işleten yükümlü şirketin kurumunda çalıştırdığı öğretmenlerine ödediği eğitim ve öğretim tazminatı sosyal yardım kapsamında olup, vergiye tabi tutulmaması gerekirken Maliye Bakanlığınca yayımlanan 1997/4 sayılı İç Genelge esas alınarak gelir (stopaj) vergisine tabi tutulmasında Kanuna uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hayrettin Korucu'nun Düşüncesi : Eğitim-Öğretim tazminatı 657 sayılı Yasanın Sosyal Haklar ve Yardımlar başlıklı VI. kısmında ek madde ile düzenlendiğinden bu kapsamda değerlendirilmesi ve 625 sayılı Yasanın özel okullardaki öğretmenlere kıdemlerine göre resmi okullardaki öğretmenlere denk olarak ödenen sosyal yardım kapsamındaki ödemelerden vergi kesilmeyeceği yönündeki 33 üncü maddesi hükmüne göre yapılan eğitim öğretim tazminatı ödemelerinin vergilendirilmemesi gerektiğinden aksi yöndeki mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, özel eğitim kurumlarında çalışan öğretmenlere ödenen eğitim-öğretim tazminatının vergiye tabi olmadığı ileri sürülerek, ihtirazi kayıtla verilen 1998/Mart dönemi muhtasar beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisinin kaldırılmasına yönelik davayı reddeden mahkeme kararının bozulmasına ilişkindir.

625 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu'nun 33 üncü maddesinde, özel okullarda yöneticilik ve eğitim-öğretim hizmeti yapanlara, kıdemlerine göre (emekliler hariç) dengi resmi okullarda ödenen aylık ve sosyal yardım kapsamındaki ek ödeme tutarlarından az ücret verilemeyeceği, sosyal yardım kapsamındaki ek ödemelerin bütçe kanunlarıyla resmi okul öğretmen ve personeline sağlanan haklara denk olarak özel okul öğretmenlerine ve personeline de ödeneceği ve sosyal yardım kapsamındaki ödemelerden vergi kesilmeyeceği belirtilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun "Sosyal Haklar ve Yardımlar" baş-

lıklı VI ncı kısmında, zam ve tazminatlar başlığı altında ek maddenin II/b fıkrasında eğitim-öğretim tazminatına yer verilmiş, aynı ek maddenin ortak hükümler başlıklı III. fıkrasında bu maddenin ikinci bölümünde yer alan tazminatların damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi olmadığı belirtilmiştir.

Kanun hükümlerinin incelenmesinden eğitim-öğretim tazminatının sosyal yardımlar kapsamında ek madde ile düzenlendiği ve bunların damga vergisi dışında bir vergiye tabi olmadıklarının belirtildiği ve bu durumun özel eğitim kurumlarında görev yapan öğretmenler için de kıdemlerine göre geçerli olacağının hükme bağlandığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda özel eğitim kurumlarındaki öğretmenlere ödenen ve damga vergisi dışında herhangi bir vergiye tabi tutulmaması gereken eğitim-öğretim tazminatı ödemelerinden gelir (stopaj) vergisi tahakkuku yapılmaması gerekeceğinden aksi yönde verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle İstanbul 6. Vergi Mahkemesi'nin 22.10.1998 günlü ve E:1998/505, K:1998/1034 sayılı kararının bozulmasına 12.5.1999 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden karara karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/3287
Karar No: 1999/2352

ÖZETİ : Çalınan mal bedellerinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak değerlendirilmesi gerektiği ayrıca kredi kartı ile yapılan satışların, bankalardan dökümü alınan kredi kartı satış tutarları ile kredi kartı sliplerinin karşılaştırılması sonucu gayrisafi karlılık oranı dikkate alınarak kayıt dışı bırakılıp bırakılmadığının tespit edilebileceği hk.

Temyiz Eden Taraflar: 1- ... Kuyumculuk Mücevherat Ticaret Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Mücevherat imalat ve toptan-perakende satışı işiyle uğraşan davacı şirketin 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu çalınan mal bedellerinin gider kabul edilmemesi ve kredi kartı ile yapılan satışların kayıt

dışı bırakıldığının tesbiti üzerine re'sen ve ikmalen kurumlar vergisi ve gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezaları ile özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları kesilmiştir. İstanbul 4. Vergi Mahkemesi'nin 28.4.1998 günlü ve E:1997/884, K:1998/440 sayılı kararıyla; bir kısım kredi kartlı satışlar için fatura düzenlenmediği ve satış hasılatının yasal defterlere kaydedilmediği ileri sürülerek bulunan matrah farkı üzerinden re'sen tarhiyat yapılmış ise de tesbitin sadece kredi kartı sliplerinin tarih, tutar ve miktarlarının faturalarla karşılaştırılmak suretiyle yapıldığı, ancak kredi kartı slipleri ile faturaların karşılaştırılmasının her zaman sağlıklı sonuç vermeyeceği, bulunan matrah farkının yeterli tespite dayanmadığının görüldüğü, ikmalen tarhiyata konu olan matrah farkının ise, A.B.D.'de düzenlenen fuarda sergilenmek üzere götürülen mücevheratın çalınması sonucu, davacı şirket tarafından çalınan malın herhangi bir kayıt yapılmaksızın envanterden fiilen tenzil edildiği ve maliyet bedeli üzerinden gider gösterildiğinin anlaşıldığı, inceleme raporunda çalınan mal bedellerinin kanunen kabul edilmeyen gider olarak nitelendirilmesinin yerinde olduğu, ancak değerlemenin rayiç bedel üzerinden değil, maliyet bedeli üzerinden yapılması ve buna göre gelir (stopaj) vergisinin hesaplanmasının gerektiği gerekçesiyle re'sen tarhiyata konu olan matrah farkının kaldırılmasına, ikmalen yapılan tarhiyata ilişkin matrahın azaltılmasına, matrah farkının bulunuşu itibariyle kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlar üzerinden fon payı hesaplanamayacağından kaçakçılık cezalı fon payı ile vergi ziyaına yol açıldığından söz edilerek geçici vergi için kesilen kaçakçılık cezası, özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezalarının kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı şirket, kaydi envanter de eksik çıkan malların çalındığını ve bunu davalı idareye bildirdiklerini, davalı idare ise inceleme raporu sonucu yapılan tarhiyatın yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davalı idare, davacı şirket temyiz isteminin yasal dayanaktan yoksun bulunduğunu ileri sürerek kararın bozulması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın 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.

Tetkik Hakimi Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi : Davacı şirketin kredi kartı ile yapılan alışverişler için fatura düzenlemediği kanuni defterlerine usulüne uygun olarak kayıt etmediği tesbit edilerek inceleme elemanınca kredi kartı satış tutarlarının bankalardan dökümü istenerek, kredi kartı slipleri ve faturaların karşılıklı incelenmesi sonucu gayri safi karlılık oranı dikkate alı-

narak bulunan matrah farkı üzerinden yapılan tarhiyatı kaldıran mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin esası incelendi:

Uyuşmazlık, 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu, davacı şirket adına, kredi kartı ile yapılan bir kısım satışlara fatura düzenlenmediğinden re'sen, diğer taraftan kaydı envanter sonucu eksik bulunan emtianın çalındığı belirtilerek maliyet bedeli üzerinden gider yazılması yerinde olmadığından bu emtianın rayiç bedeli dikkate alınmak suretiyle ikmalen yapılan tarhiyata ilişkindir.

Davacı şirket ile vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz dilekçelerinde ikmalen tarhiyata yönelik ileri sürülen iddialar mahkeme kararını kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30 uncu maddesinde re'sen vergi tarhı, "vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir edilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunmasıdır" denmek suretiyle tanımlanmış, aynı maddenin altıncı bendinde de vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tesbitinin mümkün olmadığının kabul edileceği hallerden biri olarak "tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması" hali gösterilmiştir.

Bu hükümler, öncelikle defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların incelenmesini, bu kayıt ve belgelerde vergi matrahının doğru ve kesin olarak tesbitini engelleyen noksanlık, usulsüzlük ve karışıklıklar bulunuyorsa bunların açıkça ortaya konulmasını öngörmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, kredi kartı ile yapılan satışlarda davacı şirket yetkilisince; bir kısım hasılatın sliplerle faturaların karşılaştırılması sonucu kayıt dışı bırakıldığının tespit edildiği, oysa fatura malın tesliminden itibaren on günlük yasal sürede düzenlenebileceğinden kredi kartı slipleri ile fatura tarihleri arasında farklılık bulunmasının doğal olduğu, ayrıca satışların bir kısmının nakit bir kısmının kredi kartı ile ödenebileceği, kredili satışlarda faturanın başkası adına kesilebileceği, öte yandan perakende satışlarda fatura düzenleme limitinin aşılmadığı hallerde ödeme kaydedici cihaz fişi düzenlenebileceği dikkate alındığında inceleme elemanınca yetersiz incelemeye dayanılarak matrah takdir edildiği iddia edilmekte ise de, inceleme elemanınca bankalardan dökümü alınan kredi kartı satış tutarları ile, davacı şirketin düzenlediği faturalar ve incelemeye ibraz edilen kredi kartı sliplerinin, değer üzerinden karşılıklı olarak incelenmesi sonucu bulunan farklı tutarlar için, yapılan işin mahiyeti icabı ödeme kaydedici cihaz fişinin kullanılması olanağının sınırlı olacağı da göz önüne alındığında, fatura düzenlenmediği, kanuni defterlerin usulüne uy-

gun olarak tutulmadığı sonucuna varılarak gayri safi karlılık oranı dikkate alınıp buna göre bulunan matrah farkı üzerinden re'sen yapılan tarhiyatın yerinde olduğu anlaşıldığından, mahkeme kararının bu kısmında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğünün re'sen tarhiyata yönelik temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 28.4.1998 günlü ve E:1997/884, K:1998/440 sayılı kararının bu hususa ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, vergi dairesi müdürlüğü ile davacı kurumun ikmalen tarhiyata yönelik temyiz istemlerinin reddine 31.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1606
Karar No: 1999/1461

ÖZETİ : Sermaye artırımı dolayısıyla çıkartılan hisse senetlerinin, bu senetlerin üzerinde yazılı itibar değerlerinin üzerinde bir bedelle ihracı durumunda emisyon priminin oluşacağı, olayda davacı şirketçe hisse senetlerinin itibari değerinin üzerinde ihraç edilebileceği konusunda bir karar alınmadığı, dolayısıyla doğmayan bir kazancın örtülü olarak başka bir kuruma da aktarılmayacağı hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Giyim Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İstemin Özeti : 27.10.1992 tarihinde yapılan genel kurul toplantısında davacı şirket sermaye artırımına gitmiş, sermaye artırımı nedeniyle ihraç edilen hisse senetlerinden, hissedarlardan ... Holding Anonim Şirketinin rüçhan hakkı kapsamı dışında edindiği tutar yönünden emisyon primi doğduğu ve bu primin davacı şirketce tahsil edilmemek suretiyle ... Holding Anonim Şirketi'ne örtülü kazanç dağıtıldığı ileri sürülerek 1992 yılı için belirlenen matrah farkından yatırım indirimi tutarının indirilmesi sonucu 1993 yılında yararlanılabilecek yatırım indirimi tutarının azalması nedeniyle 1993 yılı için ikmalen kurumlar vergisi salınmış, fon hesaplanmış, kusur cezaları kesilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 28.11.1997 günlü ve E:1997/108, K:1683 sayılı kararıyla; sermaye artırımından önce herbiri 10.000 lira nominal değerli 826.086 adet hisse senediyle temsil olunan şirket sermayesinin, artırımdan sonra yine her biri 10.000 lira nominal bedelli, 5.000.000 adet hisse senediyle temsil edilir hale geldiği, artırımdan önceki şirket sermayesinin % 51'ine tekabül eden hisse senedine sahip bulunan ... Holding Anonim Şirketi'nin davacı şirketle aynı tarihlerde gerçek-

leştirdiği sermaye artırımı esnasında, 10 ... hissedarının bu hisseleri ... Anonim Şirketi'ne aynı sermaye koymaları karşılığında elde ettiği, ...'in sermaye artırımında, ortakların sermaye artırımına katılım oranları yönünden herhangi bir kısıtlama getirilmediği, sermaye artırımına ...'la birlikte 3 ortağın katıldığı, 7 ortağın ise rüçhan haklarını kullanmadıkları, ... dışındaki 2 ortağın sermaye artırımında aldıkları yeni hisselerinin rüçhan hakkı oranında olduğu, ...'ın ise sermaye artırımı sonrasındaki hisse oranlarının % 51 den % 82 ye ulaştığı, inceleme elemanınca anonim şirketlerde sermaye artırımı dolayısıyla ihraç edilen yeni hisse senetlerinden ortakların alabileceği hisse senedi oranlarının artırımdan önceki şirket sermayesindeki hisse oranlarıyla sınırlı olduğu, rüçhan hakkının bu sınırlar dahilinde kullanılabileceği, ... Anonim Şirketi'nin gerçekleştirdiği sermaye artırımı sonucu hissedarlardan ...'ın artırılan sermayeye isabet eden hisselerden ancak 2.128.676 adedine öncelikli alım hakkına sahip olabileceği, bunları 10.000 lira nominal bedelle alabileceği, 1.568.854 adet hisse senedinin ise rüçhan hakkı kapsamı dışında alındığı ve bunların alınmasında ...'ın üçüncü kişi konumunda olduğu, dolayısıyla bu hisse senetlerinin rayiç bedelle satılması gerektiği, rayiç bedelle, nominal değer arasında meydana gelen farkın emisyon primi olduğu, bu şekilde ...'dan tahsil edilmeyen tutarın örtülü kazanç olarak bu kuruma aktarıldığı sonucuna varıldığı, uyuşmazlığın özünü oluşturan emisyon primi kavramının 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8 inci maddesinin 13 üncü fıkrasında, Türk Ticaret Kanunu'nun 394 üncü maddesinde, Sermaye Piyasası Kanunu'nun 12 nci maddesinin 5 inci fıkrasında tanımlandığı, buna göre anonim şirketlerin kuruluşu ya da sermaye artırımı nedeniyle çıkarttığı hisse senetlerinin bu senetlerin üzerinde yazılı itibari değerlerinin üzerinde bir bedelle ihracı durumunda elde edilen olumlu farkın emisyon primi olduğu, primli hisse senedi çıkarılabilmesi için mevzuatımız gereği şirket kurullarınca karar alınması, kayıtlı sermayeli anonim şirketlerde ayrıca şirket sözleşmesinde itibari değerin üzerinde hisse senedi çıkarılabileceği konusunda hüküm bulunması gerektiği, davacı şirket genel kurulunca sermaye artırımı nedeniyle çıkarılacak hisse senetlerinin itibari değerin üzerinde ihraç edilebileceği yolunda karar alınmadığı, herbir hisse senedinin 10.000 liralık itibari değerle ihraç edildiği, bu nedenle inceleme elemanının ... Anonim Şirketi'nin sermaye artırımı sırasında emisyon primi oluştuğu yolundaki iddiasına itibar edilemeyeceği, dolayısıyla doğmayan bu kazancın örtülü olarak bir başka kuruma aktarılmasının da söz konusu olmayacağı, Türk Ticaret Kanunu'nun 394 üncü maddesi dikkate alındığında hissedarların rüçhan haklarının mutlak olmadığı, şirket genel kurulunun sermayenin artırılmasına ilişkin kararlarında aksine bir karar alabilecekleri, dava konusu olayda 10 ortaktan 7 sinin sermaye artırımına katılmayacaklarını bildirmelerinden sonra şirket genel kurulu ...'a artırıma katılmayan ortakların hisselerine isabet eden tutarı taahhüt ederek karşılaması yolunda teklif götürdüğü, bu durumun 394 üncü maddede yer alan ".....umumi heyetin sermayenin artırılmasına müteallik kararlarında aksine şart olmadıkça...." ifadesi kapsamında müta-

laa edilerek rüçhan hakkının ortakların kendi hisseleri ile sınırlandırıldığının kabul edilemeyeceği, inceleme elemanının ... Anonim Şirketi ile aynı tarihlerde sermaye artırımına giden ...'ın sermaye artırımını yeterince incelemediği, ... Anonim Şirketi'nin sermaye artırımına katılmayan 7 ortağın, ...'ın sermaye artırımına katılan 10 ortak arasında bulunduğu, diğer taraftan örtülü kazanç dağıtımından bahsedilebilmesi için emsaline göre göze çarpacak derecede yüksek veya düşük bedeller üzerinden işlem yapılması gerektiği, ... Anonim Şirketi ile ... Anonim Şirketi'nin yaklaşık olarak aynı tarihlerde ve bazı ortakların girift olarak katılmasıyla gerçekleştirilen sermaye artırımları nedeniyle ihraç edilen hisse senetlerinin karşılaştırılabileceği bedelin, ancak bu ilişkiye katılan diğer hissedarlara ihraç edilmiş hisse senetleri bedeli olabileceği, dolayısıyla kurum dışından emsal belirlenmesi yönündeki inceleme elemanı yaklaşımının hukuken kabul edilebilir bir tarafı bulunmadığı, bu yönüyle de örtülü kazanç dağıtımından sözedilmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, üzerinde durulması gereken hususun şirketin sermaye artırımı işlemi sırasında rüçhan hakkı kullanılmayan hisse senetlerini, şirketle herhangi bir ilişkisi bulunmayan kişilere de aynı fiyatla satıp satmayacağı olduğunu, mevcut ekonomik ve ticari şartlar ve teamüllere göre bu soruya olumlu yanıt vermenin mümkün olmadığını ileri sürmekte, kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'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 duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin esası incelendi:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 19.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4018
Karar No: 1999/2347

ÖZETİ : "Data Hattı" aboneliği, karşılığında derlediği bilgileri abonelerine satan ... Ltd.Şti.nin elde ettiği kazanç ticari kazanç niteliğinde olduğundan bilgi kullanımı karşılığında yabancı kuruma yapılan K.V.K.24.maddesi uyarınca tevkifata tabi bir ödeme niteliğinde kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz Eden : ... Mensucat ve Konfeksiyon Fabrika A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Davacı şirketin 1995-1996 yıllarında kanuni ve iş merkezi İngiltere'de bulunan ... Limited Şirketinden kiraladığı "Data Hattı" ndan yararlandığı hizmet nedeniyle yaptığı ödemelerin 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24 üncü maddesi uyarınca tevkifata tabi olduğu ileri sürülerek 1995/7 inci dönemi için re'sen kurum (stopaj) vergisi salınmış, fon hesaplanmış, ağır kusur ve kusur cezaları kesilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 29.6.1998 günlü ve E:1998/177, K:1998/638 sayılı kararıyla; ... Limited Şirketi'nin Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisinin bulunmadığı, abonelerle yapılan sözleşmelerin ve ödemelerin doğrudan yurt dışında ve yurt dışındaki banka hesabına havale yoluyla yapıldığı ve faturaların gönderildiği, bilginin bedel karşılığı devredilmesi ve devreden kişinin bedel üzerinden hak sahibi olması nedeniyle bu faaliyetin ihtisasa dayanan ve ticari mahiyeti olmayan bir kazanç olduğu, Türkiye'de elde edilmiş sayılamayacağından ticari kazanç olamayacağı, gayri maddi hakların kiraya verilmesi karşılığında elde edilen kazanç olduğu, bu nedenle davacı şirketin tevkifat yapma zorunluluğunun bulunduğu gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı şirket,"Data Hattı" aboneliğinin gayrimaddi hakkın bir bedel karşılığında devredilmesini değil, çeşitli kaynaklardan sağlanan bilgilerin, ticari mal satışı gibi piyasadaki birçok müşteriye satışını ifade ettiğini, bilgiyi kullanma hakkını veren şirket açısından elde edilen gelirin ticari kazanç olduğunu, bu nedenle tevkifat yapma zorunluluğunun bulunmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun bulunan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'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 Kumru Örnek Demirtaş'ın Düşüncesi :"Data Hattı" aboneliği karşılığında derlediği bilgileri abonelerine satan ... limited şirketi'nin elde ettiği kazanç ticari kazanç niteliğinde olduğundan bilgi kullanımı karşılığında yabancı kuruma yapılan ödemenin Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24 üncü maddesi uyarınca tevkifata tabi bir ödeme niteliğinde kabul edilmesinin mümkün olmadığı nedeniyle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, İngiltere'de kurulu ... Firmasının dünyanın çeşitli yerlerinden derlediği haberleri abonelik sistemine göre tüm dünyadaki mali ve iş çevrelerine, medya kuruluşlarına iletmesi karşılığında ödenen bedeller üzerinden Kurumlar Vergisi Kanununun 24 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapılmaması nedeniyle davacı şirket adına yapılan re'sen tarhiyata ilişkindir.

5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun dar mükellefiyet başlıklı 11 inci maddesinde, birinci maddede yazılı kurumlardan kanuni ve iş merkezlerinden her ikisi de Türkiye içinde bulunmayanların, yalnız Türkiye'de elde ettikleri kurum kazançları üzerinden vergilendirilecekleri, 12 nci maddesinde ise hangi iratların, 11.maddede yazılı dar mükellefiyet mevzuuna giren kurum kazancı olarak kabul edileceği, hükme bağlanmıştır. Sözü edilen Kanun'un 24 üncü maddesinde ise: dar mükellefiyete tabi kurumların ticari, zirai ve diğer kazanç ve iratları dışında kalan kazanç ve iratları ile telif, imtiyaz, ihtira, işletme ticaret ünvanı, alameti farika ve benzeri gayri maddi hakların satışı, devir ve temliki mukabilinde alınan bedellerin % 25 nispetinde kurumlar vergisi tevkifatına tabi olduğu, anılan maddenin 6 ncı fıkrasında, dar mükellef durumunda olan kurumlara yukarıda yazılı kazanç ve iratları sağlayanların bu kazanç ve iratlardan kurumlar vergisi tevkifatı yapmak zorunda oldukları, 7 nci fıkrasında ise kazanç ve iratları sağlayanların kurumlar vergisi tevkifatına tabi kazanç ve iratları nakden veya hesaben ödeyen veya tahakkuk ettiren gerçek ve tüzel kişiler olduğu belirtilmiştir.

Bu hükümlerin uygulanabilmesi ve tevkifat sorumluluğundan söz edilebilmesi için dar mükellef kurumun, maddede sayılan türde bir gelir elde etmesi gerekli olup, bunun niteliğinin belirlenmesi ise söz konusu gelirin dar mükellef kurum açısından hangi gelir grubuna dahil olduğunun saptanmasına bağlıdır.

Olayda, İngiltere'de kurulu olan ve Türkiye'de işyeri ve daimi temsilcisi bulunmayan ... Limited Şirketi'nin "Data Hattı" aboneliği ile derlediği haberleri aktarması karşılığında yapılan ödemelerin yukarıda anılan kanun hükmü kapsamında bir ödeme olduğu kabul edilerek davacı şirketin bu hüküm uyarınca tevkifat yapıp muhtasar beyanname ile bildirme yükümlülüğünde olduğu belirtilerek re'sen

tarh yoluna gidilmişse de, söz konusu gelirin elde eden ... firması yönünden yapısı üzerinde hiç durulmadığı anlaşılmaktadır. ... firmasının yukarıda açıklanan faaliyeti, derlediği bilgileri dünyanın her yerindeki diğer firmalara abonelik yolu ile satmak şeklinde yürüttüğü ticari faaliyete ilişkin olup, aynı şekilde davacı şirkete de bilgi sattığı açık olduğundan, bu faaliyetlerden sağladığı gelirin ticari kazanç olduğundan kuşku duymamak gerekir. Bu itibarla adı geçen yabancı kuruma yapılacak söz konusu ödemelerin satın alınan bilgi karşılığı olduğu, gayri maddi hak bedeli olarak değerlendirilemeyeceği ve Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 24 üncü maddesine göre tevkifata tabi tutulamayacağı açıktır. Bu durumda, vergi mahkemesince söz konusu ödemenin elde eden yönünden yapısı irdelenmeksizin davanın reddine karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 29.6.1998 günlü ve E:1998/177, K:1998/638 sayılı kararının bozulmasına, 31.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/1268
Karar No: 1999/2850

ÖZETİ : Satın alınan araçlar için aktifleştirildiği tarih itibariyle amortisman ayrılabileceği, araç tescil tarihinin önem arzetmediği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Otomotiv Lastik Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi
İstemin Özeti : Davacı şirket 30.12.1996 tarihinde satın aldığı çekiciler ve treyler için 1996 yılında amortisman ayrılabileceğini belirterek 1996 yılı kurumlar vergisi beyannamesini ihtirazi kayıtla vermiş ve tahakkuk eden geçici vergiye karşı dava açmıştır. Ankara 6. Vergi Mahkemesi'nin 27.11.1997 günlü ve E:1997/411, K:1997/1146 sayılı kararıyla; 30.12.1996 tarihinde satın alınan ve bu tarihte taşıt alım vergileri ödenen 31.12.1996 tarih ve 1899 yevmiye numarası ile kanuni defterlere kaydedilerek aktifleştirilen 12 adet tenteli treyler ile 10 adet çekici için toplam aktif değer üzerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 315 inci maddesinin 2 nci bendi uyarınca azalan bakiyeler usulüne göre %40 oranında amortisman ayrılmasının hukuka uygun olduğu gerekçesiyle, tahakkuk eden verginin kaldırılmasına karar verilmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, araçların trafik tescil işlemleri 8.1.1997 tarihinde yapıldığından 1997 yılından itibaren amortismana tabi tutulması gerektiğini 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 :'in 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 24.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1998/4573
Karar No:1999/2177

ÖZETİ : İşletmeden çekilen gayrimenkullerle ilgili olarak takdir komisyonunca inşaat sanatkarları odası üyelerinin mahallinde yaptıkları inceleme sonucu tespit edilen emsal satış bedeli üzerinden yapılan tarhiyatın yerinde olduğu hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 1995 yılı işlemleri incelenen adi ortaklığın, ilgili yıldan önce tamamlanan binadaki iki adet işyerini işletmeden düşük bedelle çektiği ve bu işyerlerine ait maliyet ve gider unsurlarının bir kısmını kayıtlara intikal ettirmediği ileri sürülerek davacı adına re'sen gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmış ve ağır kusur cezası kesilmiştir. Ankara 1.Vergi Mahkemesi 14.5.1998 gün ve E:1997/886, K:1998/328 sayılı kararıyla; işletmelerin bilançolarında dönem varlıklar arasında yer alan gayrimenkullerin, işletmeden çekilmesi durumunda, emsal bedel tespitinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesin-

deki sıra takip edilerek yapılması gerektiği, ancak inceleme elemanınca inşaat maliyet bedellerinin şirket kayıtlarından tesbiti mümkün iken maliyet konusunda herhangi bir inceleme yapılmadan takdir komisyonuna başvurulduğu, kayıtlara intikal ettirilmediği ileri sürülen giderlerin ise, gayrimenkullerin işletmeden çekilmesinden sonra yapıldığı ayrıca işletmeden çekilen gayrimenkullerin satış bedelleri ile üçüncü kişilere satışı yapılan gayrimenkullerin satış bedellerinin uyum gösterdiği bu nedenle takdir edilen emsal bedel esas alınmak suretiyle ortaklara yapılan satışların emsaline göre düşük olduğu sonucuna varılarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezaların kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yapılan tarhiyatta usul ve yasaya aykırılık bulunmadığını ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

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 Hülya Z. (Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesi uyarınca teşebbüs sahibinin işletmeden aynen aldığı değer emsal bedel ile değerlenecektir. Bununla işletmenin dönem kar veya zararının tespitinde işletmeden çekilen değerlerin Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesine göre tespit edilerek emsal bedelleriyle hasılat yazılması amaçlanmıştır. Emsal bedelin belirlenmesinde Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde üç esas getirilmiştir. Bunlar sırasıyla ortalama fiyat, maliyet bedeli ve takdir esaslarıdır. İşletmeden çekilen gayrimenkullerin emsal bedellerinin kanunda ki koşulları taşımak kaydıyla bu sıra uygulanarak bulunması gerekmektedir. Ancak birinci sıranın olayda uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda işletmeden çekilen gayrimenkullerin maliyet bedelinin belirlenmesi mümkün olduğunda ikinci sıranın, maliyetin belirlenmemesi durumunda takdir esasının uygulanması söz konusu olacaktır.

Olayda, davacı emsal bedeli götürü bir şekilde tespit ettiklerini ifade etmiş ve inceleme elemanınca kayıtlara intikal ettirilmeyen maliyet unsurları dikkate alınarak takdir esasına göre emsal bedel tespit edilmiştir. Bu durumda, sözkonusu bağımsız bölümler 1991 yılından önce tamamlandığı, 1995 yılında işletmeden çekildiği, bazı giderlerin kayıtlara yansıtılmadığı göz önüne alındığında, takdir esasına göre saptanan emsal bedel esas alınarak yapılan tarhiyat yerinde olduğundan aksi yönde verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 38 inci maddesinde bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem içinde sahip veya sahiplerince işletmeden çekilen değerlerin farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu şekilde tespitinde Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41 inci maddelerinin uygulanacağı öngörülmüştür. Bu maddeye yollama yapılan Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesinde teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerlerin gider olarak indirilmesinin kabul olunmayacağı ve aynen alınan değerlerin emsal bedeli ile değerlenerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunacağı belirtilmiştir. Bu maddede sözü geçen emsal bedelin ne olduğu ve nasıl tespit edileceği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde emsal bedel "gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilmeyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlanmış ve bu şekilde tanımı yapılan emsal bedelin ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası usulleri dikkate alınmak suretiyle belirleneceği açıklanmıştır. Ortalama fiyat esası öncelikle uygulanması gereken usul olarak maddede yer almış, bu usulün uygulanma olanağının bulunmaması halinde emsal bedeli belli edilecek değerin maliyetinin bilinmesi ve çıkarılmasının mümkün olması durumunda mükelleflerce bu maliyet bedeline toplam satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave edilerek emsal bedelinin belirleneceği hükme bağlanmıştır. Buna göre ortalama fiat esasının uygulanma olanağının bulunmadığı ve işletmeden çekilen değerin maliyet bedelinin bilinmesi ve çıkarılmasının mümkün olması durumunda artık mükelleflerce başka bir işe gidilmeksizin maliyet bedeline maddede belirtilen oranlar ilave edilmek suretiyle emsal bedeli belirlenecektir. Maddede yazılı ilk iki esasa göre emsal bedelinin belirlenememesi söz konusu olduğunda madde sayılan üçüncü yöntem olan takdir esası uygulanacaktır.

Maliyet bedeline göre emsal bedelin belirlenmesi sırasında bazı hususlara dikkat etmek gerekmektedir. Bunların en önemlisi mükellefçe belirlenen maliyet bedelinin gerçek duruma ve yasal kayıtlara uygunluğunun tespit edilmesidir. Amaç, değerlemeye konu kıymetin değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değeri saptamak ve bu şekilde vergilemenin gerçek ve gerçeğe en yakın miktarlar üzerinden yapılmasını sağlamak olduğuna göre, mükelleflerce belirlenen maliyet bedelinin doğru olup olmadığının araştırılması zorunludur. Yapılan araştırma sonunda mükelleflerce maliyet bedelinin gerçek değerler doğrultusunda tespit edilemediğinin belirlenmesi halinde, gerçek maliyetin tespiti yoluna gidilebilir. Gerçek maliyetin belirlenememesi durumu söz konusu olur ise emsal bedeli takdir esasına göre saptamak mümkündür.

Olayda, ortaklar tarafından ihtirazi kayıt konulmadan imzalanan, inceleme raporu eki tutanağın incelenmesinden, 1991 yılından önce tamamlanan binadaki ba-

ğımsız bölümlerin işletmeden çekilmesi sırasında, satış değerinin tespitinde özellikle bir çalışma yapmadıkları, götürü bir tespit yaptıkları, başlangıçta inşaat maliyetleri kayıtlara eksiksiz yansıtılmasına rağmen daha sonra cari yıl fiyatlarıyla yaptıkları giderleri maliyet unsuru olarak kayıtlarına yansıtmadıklarını ifade ettikleri anlaşılmaktadır. Davacı tarafından, götürü bir şekilde tespit edilen satış bedelinin, maliyet bedeli esasına göre emsaline nazaran gerçeğe yakın bir değer olduğunun tespiti, söz konusu bağımsız bölümler 1991 yılından önce tamamlandığı ve 1995 yılında işletmeden çekildiğinden ayrıca bazı maliyet unsurlarının kayıtlara yansıtılmadığı ifade edildiğinden mümkün olmamaktadır. Kaldı ki, inceleme elemanınca takdir esasına göre emsal bedel tespit edilirken kayıtlara intikal ettirilmeyen maliyet tutarları, matrah farkı hesaplanırken dikkate alınmıştır. Ayrıca 1995 yılında üçüncü şahıslara satılan bağımsız bölümler daire iken işletmeden çekilen bağımsız bölümler dükkan olup m2 büyüklüğü, mahal ve özellikler itibariyle işletmeden çekilen bağımsız bölümlerden farklı niteliklere sahip olduğu göz önüne alınmalıdır.

Bu durumda, bütün bu hususlar dikkate alınıp, İnşaat Sanatkarları Odası üyelerinin mahallinde yaptığı incelemeler esas alınarak, takdir komisyonunca belirlenen emsal satış bedelinin yerinde olup olmadığı yönünde inceleme yapılmak suretiyle yeniden karar verilmesi gerektiğinden mahkemece, tarhiyatın kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz isteminin kabulüyle Ankara 1.Vergi Mahkemesinin 14.5.1998 günlü ve E:1997/886, K:1998/328 sayılı kararının bozulmasına 20.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No :1998/3863
Karar No:1999/2184

ÖZETİ : Maliyet bedeli bilinmeyen iktisadi kıymetin işletmeden çekilmesi halinde, takdir esasına göre belirlenen değerlerin esas alınması gerekeceği hk.

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 1995 yılı işlemleri incelenen adi ortaklığın, ilgili yıldan önce tamamlanan binadaki iki adet işyerini işletmeden düşük bedelle çektiği ve bu işyerlerine ait maliyet ve gider unsurlarının bir kısmını kayıtlara intikal ettirmediği ileri sürülerek davacı adına re'sen gelir vergisi salınmış, fon hesaplanmış ve ağır kusur cezası kesilmiştir. Ankara 2.Vergi Mahkemesi 2.3.

1998 gün ve E:1997/765, K:1998/163 sayılı kararıyla; işletmelerin bilançolarında dönen varlıklar arasında yer alan gayrimenkullerin, işletmeden çekilmesi durumunda, emsal bedel tespitinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesindeki sıra takip edilerek yapılması gerektiği, ancak inceleme elemanınca inşaat maliyet bedellerinin şirket kayıtlarından tesbiti mümkün iken maliyet konusunda herhangi bir inceleme yapılmadan takdir komisyonuna başvurulduğu, kayıtlara intikal ettirilmediği ileri sürülen giderlerin ise, gayrimenkullerin işletmeden çekilmesinden sonra yapıldığı ayrıca işletmeden çekilen gayrimenkullerin satış bedelleri ile üçüncü kişilere satışı yapılan gayrimenkullerin satış bedellerinin uyum gösterdiği bu nedenle takdir edilen emsal bedel esas alınmak suretiyle ortaklara yapılan satışların emsaline göre düşük olduğu sonucuna varılarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle vergi ve cezaların kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yapılan tarhiyatta usul ve yasaya aykırılık bulunmadığını ileri sürmekte ve 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 Hülya Z. (Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesi uyarınca teşebbüs sahibinin işletmeden aynen aldığı değer emsal bedel ile değerlenecektir. Bununla işletmenin dönem kar veya zararının tespitinde işletmeden çekilen değerlerin Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesine göre tespit edilerek emsal bedelleriyle hasılat yazılması amaçlanmıştır. Emsal bedelin belirlenmesinde Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde üç esas getirilmiştir. Bunlar sırasıyla ortalama fiyat, maliyet bedeli ve takdir esaslarıdır. İşletmeden çekilen gayrimenkullerin emsal bedellerinin Kanunda ki koşulları taşımak kaydıyla bu sıra uygulanarak bulunması gerekmektedir. Ancak birinci sıranın olayda uygulanması mümkün bulunmamaktadır. Bu durumda işletmeden çekilen gayrimenkullerin maliyet bedelinin belirlenmesi mümkün olduğunda ikinci sıranın, maliyetin belirlenmemesi durumunda takdir esasının uygulanması söz konusu olacaktır.

Olayda, davacı emsal bedeli götürü bir şekilde tespit ettiklerini ifade etmiş ve inceleme elemanınca kayıtlara intikal ettirilmeyen maliyet unsurları dikkate alınarak takdir esasına göre emsal bedel tespit edilmiştir. Bu durumda, söz konusu bağımsız bölümler 1991 yılından önce tamamlandığı, 1995 yılında işletmeden çekildiği, bazı giderlerin kayıtlara yansıtılmadığı göz önüne alındığında, takdir esasına göre saptanan emsal bedel esas alınarak yapılan tarhiyat yerinde olduğundan aksi yönde verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği dü-

şünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 38 inci maddesinde bilanço esasına göre ticari kazancın, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet fark olduğu, bu dönem içinde sahip veya sahiplerince işletmeden çekilen değerlerin farka ilave olunacağı, ticari kazancın bu şekilde tespitinde Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ve 41 inci maddelerinin uygulanacağı öngörülmüştür. Bu maddeye yollama yapılan Gelir Vergisi Kanunu'nun 41 inci maddesinde teşebbüs sahibi ile eşinin ve çocuklarının işletmeden çektikleri paralar veya aynen aldıkları sair değerlerin gider olarak indirilmesinin kabul olunmayacağı ve aynen alınan değerlerin emsal bedeli ile değerlenerek teşebbüs sahibinin çektiklerine ilave olunacağı belirtilmiştir. Bu maddede sözü geçen emsal bedelin ne olduğu ve nasıl tespit edileceği, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde emsal bedel "gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilmeyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlanmış ve bu şekilde tanımı yapılan emsal bedelin ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası usulleri dikkate alınmak suretiyle belirleneceği açıklanmıştır. Ortalama fiyat esası öncelikle uygulanması gereken usul olarak maddede yer almış, bu usulün uygulanma olanağının bulunmaması halinde emsal bedeli belli edilecek değerin maliyetinin bilinmesi ve çıkarılmasının mümkün olması durumunda mükelleflerce bu maliyet bedeline toplam satışlar için % 5, perakende satışlar için % 10 ilave edilerek emsal bedelinin belirleneceği hükme bağlanmıştır. Buna göre ortalama fiat esasının uygulanma olanağının bulunmadığı ve eşletmeden çekilen değerin maliyet bedelinin bilinmesi ve çıkarılmasının mümkün olması durumunda artık mükelleflerce başka bir işe gidilmeksizin maliyet bedeline maddede belirtilen oranlar ilave edilmek suretiyle emsal bedeli belirlenecektir. Maddede yazılı ilk iki esasa göre emsal bedelinin belirlenememesi söz konusu olduğunda madde sayılan üçüncü yöntem olan takdir esası uygulanacaktır.

Maliyet bedeline göre emsal bedelin belirlenmesi sırasında bazı hususlara dikkat etmek gerekmektedir. Bunların en önemlisi mükellefçe belirlenen maliyet bedelinin gerçek duruma ve yasal kayıtlara uygunluğunun tespit edilmesidir. Amaç, değerlemeye konu kıymetin değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değeri saptamak ve bu şekilde vergilemenin gerçek ve gerçeğe en yakın miktarlar üzerinden yapılmasını sağlamak olduğuna göre, mükelleflerce belirlenen maliyet bedelinin doğru olup olmadığının araştırılması zorunludur. Yapılan araştırma sonunda mükelleflerce maliyet bedelinin gerçek değerler doğrultusunda tespit edilemediğinin belirlenmesi halinde, gerçek maliyetin tespiti yoluna gidilebilir. Gerçek maliyetin belirlenememesi durumu söz konusu olur ise

emsal bedeli takdir esasına göre saptamak mümkündür.

Olayda, ortaklar tarafından ihtirazi kayıt konulmadan imzalanan, inceleme raporu eki tutanağın incelenmesinden, 1991 yılından önce tamamlanan binadaki bağımsız bölümlerin işletmeden çekilmesi sırasında, satış değerinin tespitinde özellikle bir çalışma yapmadıkları, götürü bir tespit yaptıkları, başlangıçta inşaat maliyetleri kayıtlara eksiksiz yansıtılmasına rağmen daha sonra cari yıl fiyatlarıyla yaptıkları giderleri maliyet unsuru olarak kayıtlarına yansıtmadıklarını ifade ettikleri anlaşılmaktadır. Davacı tarafından, götürü bir şekilde tespit edilen satış bedelinin, maliyet bedeli esasına göre emsaline nazaran gerçeğe yakın bir değer olduğunun tespiti, söz konusu bağımsız bölümler 1991 yılından önce tamamlandığı ve 1995 yılında işletmeden çekildiğinden ayrıca bazı maliyet unsurlarının kayıtlara yansıtılmadığı ifade edildiğinden mümkün olmamaktadır. Kaldı ki, inceleme elemanınca takdir esasına göre emsal bedel tespit edilirken kayıtlara intikal ettirilmeyen maliyet tutarları, matrah farkı hesaplanırken dikkate alınmıştır. Ayrıca 1995 yılında üçüncü şahıslara satılan bağımsız bölümler daire iken işletmeden çekilen bağımsız bölümler dükkan olup, m2 büyüklüğü, mahal ve özellikler itibariyle işletmeden çekilen bağımsız bölümlerden farklı niteliklere sahip olduğu göz önüne alınmalıdır.

Bu durumda, bütün bu hususlar dikkate alınıp, İnşaat Sanatkarları Odası üyelerinin mahallinde yaptığı incelemeler esas alınarak, takdir komisyonunca belirlenen emsal satış bedelinin yerinde olup olmadığı yönünde inceleme yapılmak suretiyle yeniden karar verilmesi gerektiğinden, mahkemece tarhiyatın kaldırılmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz isteminin kabulüyle Ankara 2.Vergi Mahkemesinin 2.3.1998 günlü ve E:1997/765, K:1998/163 sayılı kararının bozulmasına 20.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1999/731
Karar No: 1999/2237

ÖZETİ : Garanti kapsamında yapılan satışlar dolayısıyla elde edilen hasılattan, bu kapsamda yapılabilecek giderler nedeniyle garanti süresini izleyen yıllara taşan kısım için garanti gider karşılığı ayrılmasına olanak bulunmadığı hk.

Temyiz Eden : ... Elektrikli Gereçler Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Kurumlar Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : Davacı kurum, 1997 yılında garanti kapsamında yapılan satışlar dolayısıyla elde ettiği hasılattan, bu kapsamda yapacağı giderler için garanti süresini izleyen yıllara taşan kısmı için "garanti gider karşılığı" ayrılması gerektiği görüşüyle 1998/4 üncü ayı muhtasar beyannamesini ihtirazi kayıtla vererek ödenen vergi ve fon payının iadesi istemiyle dava açmıştır. İstanbul 6. Vergi Mahkemesi 24.11.1998 günlü ve E:1998/681, K:1998/1222 sayılı kararıyla; Vergi Usul Kanunu'nun 288 inci maddesinde, karşılıkların, "Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyeti arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlar" olarak tarif edildiği ve karşılıkların mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerleneceğinin hükme bağlandığı, anılan maddenin sınırsız bir şekilde karşılık ayrılmasına olanak vermediği, bu maddeye göre karşılık ayrılabilmesi için ortaya çıkan veya olması beklenen bir borcun bulunması ve bu borcun da ilgili döneme ait bir gider niteliği taşıması gerektiği, oysa dava konusu olayda hangi araçlar için ne ölçüde borç altına girileceğinin belirsiz olduğu anlaşıldığından, yapılan tahakkukta kanuna aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı kurum, garanti kapsamında yapılan satışlarda garanti bedelinin de satış bedeline dahil olduğu, dolayısıyla ileriki yıllarda yapılacak garanti giderlerinin hasılatın elde edildiği yıla ait olduğu, tutarı kesin olarak saptamak mümkün olmadığı için cari yılda yapılan garanti giderleri baz alınarak bulunan tutarın karşılık olarak ayrılması gerektiğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : 1997 takvim yılına ilişkin kurumlar vergisi beyannamesini ihtirazi kayıtla veren yükümlü kurum adına yapılan tahakkuka karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Uyuşmazlık, yükümlü şirketin yurtiçi ve yurt dışına yaptığı ürün satışlarıyla ilgili olarak Tüketicinin Korunması Kanunu hükümleri uyarınca belli süre ile verdiği garantiler karşılığı yapılacak giderlerin cari yılın kazancının tesbitinde gider olarak dikkate alınıp alınamıyacağına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 288 inci maddesinde hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için borç mahiyetini arzeden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlar, "karşılık" olarak tanımlanmıştır.

Madde hükmünde, doğmuş veya doğması beklenen ve miktarı kesin olarak saptanamıyan her türlü zarar için karşılık ayrılması öngörülmemiş olup, bilançonun pasifinde karşılık ayrılmak ve mukayyet değeriyle pasifleştirilmek suretiyle değerlenecek zararların teşebbüs sahibi yönünden borç niteliğini taşıması gerektiği öngörülmüştür.

Diğer taraftan mali karın tesbitinde gider olarak nazara alınacak karşılık ayırabilmek için, Vergi Usul Kanununda veya diğer Vergi Kanunlarında özel

bir hükmün bulunması gerekmekte olup, Vergi Usul Kanununda, şüpheli alacaklar ve sermaye için; Kurumlar Vergisi Kanununun 14 ncü maddesinde, sigorta şirketleri bakımından, muallak hasar, cari muhataralar ve hayat sigortaları için karşılık ayrılması öngörülmüş, sabit kıymetler için ayrılan amortismanlar da 288 inci maddede saklı tutulmuştur.

Bu durumda V.U.K. ve kendi kanunlarındaki özel bir hükme dayanmaksızın ayrılan karşılıkların vergi matrahından düşülmesine olanak bulunmamaktadır.

Uyuşmazlıkta yükümlü şirketin garanti kapsamında malzeme, imalat ve montaj hataları nedeniyle satış konusu emtiada meydana gelebilecek arızalar yüzünden çalışmaz hale geldiği kesinlikle anlaşılan parçaların değiştirilmesini veya tamiri halinde çalışır hale gelecek parçaların tamiri suretiyle çalıştırılmasını, belli bir süre dahilinde bedelsiz olarak yapmayı taahhüt ettiği ve satış konusu aracın satış bedeli içerisinde garanti hizmetleri kapsamında verilecek hizmetlerin maliyetinin müşteriden satış bedeli olarak tahsil edildiği anlaşılmakta olup, ne zaman yapılacağı veya yapılıp yapılmıyacağı dahi belli olmayan garanti kapsamındaki ve satış sonrası teslim ve hizmetler nedeniyle henüz doğmamış borçlar için Vergi Usul Kanununun 288 inci maddesine göre karşılık ayrılmasına olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi 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 duruşma için belirlenen günde gelen davacı kurum vekili Avukat ... ile Hazine Avukatı ...'in açıklamaları dinlendikten ve Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra dosyadaki belgeler incelenek gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, garantili olarak yapılan satışlarla ilgili olarak, garanti nedeniyle yapılan giderlerin ileriki yıllara sarkan kısımları için karşılık ayrılıp ayrılamayacağına ilişkindir.

Karşılıklar, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 288 inci maddesinde "Hasıl olan veya husulü beklenen fakat miktarı katiyetle kestirilemeyen ve teşebbüs için bir borç mahiyetini arz eden belli bazı zararları karşılamak maksadıyla hesaben ayrılan meblağlara karşılık denir." şeklinde tanımlanmış olup, maddede karşılıkların mukayyet değerleriyle pasifleştirilmek suretiyle değerleneceği belirtilmiştir. Maddede karşılıkların genel olarak tanımı yapılmış olup, sadece bu maddeye dayanarak karşılık ayrılmasına olanak bulunmamaktadır. Çeşitli vergi kanunlarında, ayrılacak karşılıklar tek tek sayılmıştır. Türk Ticaret Kanunu'nun 465 ve 466 ncı maddelerinde belirtilen yedek akçeler karşılıklara benzemekle birlikte, tam anlamıyla karşılık değildirler. Yedek akçeler Türk Ticaret Kanunu'na göre safi kardan ayrılmakta olup, karşılıklar ise mali bilonçoda gösterilen ve kardan indirilebilen türde bilançonun pasifinde yer alan hesaplardır. Do-

layısıyla, doğması muhtemel herhangi bir zarar nedeniyle karşılık ayrılabilmesi için mutlaka bir kanun hükmüne ihtiyaç vardır.

Kaldı ki, kanun maddesinde hasıl olan veya husulü beklenen "zarar"lardan bahsedilmiş olup, garanti kapsamında yapılacak tamir, bakım ve değiştirme giderleri zarar kapsamına girmemektedir. Ayrıca garantili olarak satılan mallar için ileride ne tür ve ne miktarda bir gider yapılacağı belli olmadığı gibi, henüz tahakkuk etmiş bir giderden de bahsetmek mümkün değildir.

Bu durumda, garanti kapsamında yapılan satışlar nedeniyle üstlenilecek giderlerin, cari yıldan sonraya sarkması muhtemel kısımları için mali bilançoda karşılık ayrılarak kardan indirilmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine, 26.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2026
Karar No: 1999/1742

ÖZETİ : İhtirazi kayıtla beyan edilip ödenen bir verginin mahkeme kararıyla kaldırılması halinde bu vergiler için davacı lehine yasal faize hükmedilemeyeceği hk.

Temyiz Eden Taraflar: 1- ... Bankası Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı banka, devraldığı ... Bankası T.A.Ş.nin 1990 yılında tevkif yoluyla ödenen vergilerini bu yılda mahsup edememesi nedeniyle 1991 yılında mahsup etmiştir. İnceleme sonucu, kesintiye ilişkin bir kısım belgelerin ibraz edilememesi sebebiyle söz konusu kısmın kaçakçılık cezalı olarak istenilmesi üzerine, davacı banka ihtirazi kayıtla ödeme yaparak, tahakkuk fişinin iptali ile ödediği miktarın yıllık % 125 faiz oranıyla iadesi istemiyle dava açmıştır. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 12.11.1997 günlü ve E:1996/180,K:1997/1441 sayılı kararıyla; inceleme elemanınca belgesi olduğu kabul edilen kesintilerle, sonradan ibraz edilen belgelerin bilirkişi tarafından incelenmesi sonucu, 102.378.237. TL.lık kısmın belgesi olmadığından, bu kısmın kusur cezalı olarak istenilmesinin yerinde olduğu,iade edilen bir vergi nedeniyle Vergi Usul Kanunu'nun 112 nci maddesine göre gecikme faizi talep edilemeyeceği, davacının ödediği miktarın kanuni faiziyle birlikte iadesi gerektiği gerekçesiyle, tahakkukun azaltılmasına, gecikme faizinin kaldırılmasına, fazladan ödenen verginin yasal faiziyle davacı kuruma iadesine karar vermiştir.

Davacı banka, belgesiz olmayan bir kısım kesintiyle ilgili olarak banka kayıtlarına itibar edilmesi gerektiğini, vergi dairesi müdürlüğü, yapılan işlemin yerinde olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti :Taraflarca, karşılıklı olarak temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in 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.

Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi : Davacı kurum lehine yasal dayanağı bulunmadan faize hükmedilmediğinden, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 112/3 ncü maddesinde, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda fıkrada belirtilen süreler için 6183 sayılı Kanuna göre tespit edilen gecikme zammı oranında gecikme faizi uygulanacağı belirtilmiştir. 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanun'un 51 inci maddesinde, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı gecikme zammı tatbik edilmesi hüküm altına alınmıştır. Anılan kanun maddelerine göre, vadesinden sonra ödenen vergiler için gecikme faizi ve gecikme zammı ödenmesi öngörülmüş olup, kanunlarda ihtirazi kayıtla ödenen vergilerin iadesi esnasında mükelleflere de faiz ödeneceğine ilişkin bir hüküm mevcut değildir. Bu nedenlerle iade edilen vergilere ilişkin faiz talebinin reddi gerekirken, Borçlar Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na göre faiz ödenmesine ilişkin düzenlemeler içeren 3095 sayılı Kanuni Faiz ve Temerrüt Faizine ilişkin Kanun'a göre davacı kurum lehine yasal faize hükmedilmesinde isabet görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü'nün diğer temyiz iddiaları ile yükümlü kurumun temyiz iddiaları mahkeme kararını kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin kısmen kabulüyle, İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 12.11.1997 günlü ve E:1996/180, K:1997/1441 sayılı kararının davacı kurum lehine hükmedilen faizle ilgili hüküm fıkrasının bozulmasına, tarafların diğer temyiz iddialarının reddine 29.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4795
Karar No: 1999/1383

ÖZETİ : Spor kulübü üyeliğinden vazgeçilmesi nedeniyle iade edilmeyen paralar için fatura düzenlenmesinin zorunlu olmadığı hk.

Temyiz eden : ... ve Spor Merkezleri A.Ş.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Entegre spor tesisleri yatırımı devam eden davacı şirket adına üyelik sözleşmelerini iptal eden kişilerden cezai şart olarak alıkonulan miktarlar için fatura düzenlenmediğinin tespiti üzerine 1997 yılı için özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 1.Vergi Mahkemesi 17.9.1998 günlü ve E:1998/26, K:1998/486 sayılı kararıyla; verilecek hizmet karşılığında depozito olarak üyelerden alınan paraların, üyelikten vazgeçilmesi halinde sözleşme uyarınca % 25'inin şirkette hasılat olarak kaldığı ve herhangi bir belge düzenlenmediği anlaşıldığından kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğu ancak iptal edilen 61 sözleşme 1996 yılına ait olduğundan ve ceza için fiilin işlendiği tarihin esas alınması gerektiğinden 1996 yılı için kesilen cezada isabet görülmediği gerekçesiyle davanın kısmen reddine karar vermiştir. Davacı kesilen cezada usul ve yasaya uygunluk olmadığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Spor tesisleri kurmak ve işletmek üzere kurulan şirketin yatırım safhasında iken, işletmeye üye olmayı düşünen kişilerle yapılan üyelik sözleşmesi gereği alınan paraların üyelik sözleşmesinden vazgeçen kişilere iadesi sırasında şirket tarafından alıkonulan cezai şart tutarı için fatura düzenlenmediğinin tesbiti üzerine yükümlü şirket adına 1997 yılı için kesilen özel usulsüzlük cezasını kısmen iptal eden vergi mahkemesi kararı yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 353/1 inci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için fatura verilmesini gerektirir bir durumun bulunması gerekmektedir.

Vergi Usul Kanununun 229 ncu maddesinde de fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen vesika olarak tanımlanmıştır.

Olayda ise, ilerde faaliyete geçecek olan işletmeye üye olmak isteyenler-

den sözleşme gereği alınan paraların üyelikten vazgeçilmesi nedeniyle bir kısmının yine sözleşme gereği cezai şart olarak alıkonulması ne satılan bir emtia karşılığı ne de yapılan bir hizmet karşılığı olmaması nedeniyle fatura düzenlemeyi gerektirmediğinden, yükümlü şirket adına Vergi Usul Kanununun 353/1. maddesine göre kesilen özel usulsüzlük cezasının mahkemece tadilen onanmasında kanuna uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hülya Z. (Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : Olayda, ileride yapılacak bir hizmetten faydalanmak amacıyla yapılan üyelik sözleşmesinden vazgeçme nedeniyle cezai şart olarak alıkonulan miktarlar için fatura düzenlenmediği ileri sürülerek özel usulsüzlük cezası kesilmiş ise de satılan bir emtia veya yapılan bir hizmet karşılığı fatura düzenlememe fiili söz konusu olmadığından kesilen özel usulsüzlük cezasına yönelik davayı kısmen reddeden mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde, bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların herbirine her belge için özel usulsüzlük cezası kesileceği öngörülmüştür. Aynı Kanunu'nun 229 ncu maddesinde ise fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen vesika olarak tanımlanmıştır.

Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle fatura verilmesini gerektiren bir malın satılması veya hizmetin yapılması daha sonra bu belgenin verilmediğinin ve alınmadığının belirlenmesi ve bu belgeleri vermeyen ve almayanların saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin olması gerekmektedir.

Olayda ise, (...'de) spor tesisleri yatırımı devam eden şirket tarafından, yatırım tamamlandıktan ve hizmete geçildikten sonra üye olmak için rezervasyon sözleşmesi yapan ancak daha sonra vazgeçen kişilerden, üyelikten vazgeçilmesi nedeniyle sözleşme gereği cezai şart olarak alıkonulan miktarlar için fatura kesilmediği ileri sürülerek özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ancak cezai şart olarak alıkonulan üyelik bedeli, ne satılan bir emtia ne de yapılan bir hizmet karşılığı olmadığından fatura verilmediğinden bahisle Vergi Usul Kanunu'nun 353/1 inci maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının kanuna ve usule uygun olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu nedenle, Ankara 1.Vergi Mahkemesinin 17.9.1998 günlü ve E:1998/26, K:1998/486 sayılı kararının bozulmasına 15.4.1999 gününde oybirliğiyle karar ve-

rildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/4047
Karar No: 1999/2783

ÖZETİ : İcra safhasında bulunan bir alacağın protokolle senede bağlanması alacağın yenilenmesi anlamına gelmeyeceğinden bu alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında kanuna aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Malzeme İmalat ve Montaj Sanayi A.Ş.
Vekili : Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı kurumun 1994 yılı işlemlerinin şüpheli alacaklar yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen rapor doğrultusunda re'sen kurumlar vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. Ankara 6. Vergi Mahkemesi 28.4.1998 günlü ve E:1997/802, K:1998/274 sayılı kararıyla; vergi inceleme raporunda yer alan tespitler ile ara kararına cevap olarak gönderilen belgelerin incelenmesinden, yükümlü kurumun sipariş avansı olarak verdiği bedel karşılığından emtia alamadığı, bilahare yeniden sözleşme düzenlemek suretiyle senede bağladığı 106.234.502.000 TL. alacak tutarından 2.313.482.600 TL. sını icra takibine konu yapmış olduğundan alacak miktarının tamamının şüpheli hale geldiğinden bahisle K/Z hesabında karşılık ayrılmasında hukuka uyarlık bulunmadığı, matrah farkının bulmuş biçimi ve olayın mahiyeti gereği yükümlü kurumun vergi kaçırma kastıyla hareket etmediğinin anlaşılması nedeniyle, vergi aslı ve fon payına yönelik davanın reddine, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine karar vermiştir. Davacı, yenilenen protokol gereği senede bağlanan borçların eski alacağa ait olduğunu, vergi dairesi müdürlüğü ise davacı adına kesilen cezanın kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Temyiz istemlerinin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi: 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 323. maddesinde, ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyle, dava ve icra safhasında bulunan alacakların şüpheli alacak sayılacağı şüpheli alacaklar için değerleme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabileceği hükme bağlanmıştır.

Madde hükmüne göre şüpheli alacak karşılığı ayrılabilmesi için ortada gerçek bir alacağın bulunması ve alacağın tahsilinin kuşkulu duruma düşmesi ge-

rekir.

Yine madde hükmü ile ancak dava ve icra safhasında bulunan alacaklar şüpheli alacak olarak kabul edilmiştir. Ticari ve zirai işle ilgili olan ve faaliyetin normal icapları dahilinde doğmuş bulunan alacak, dava veya icra safhasına intikal ettiğinde şüpheli alacak niteliğini kazanır. Şüpheli alacakta temel şart alacağın dava ve icra safhasına intikal etmesidir. Ancak dava için şekli bir müracaat yeterli olmayıp dava veya takibin ciddi şekilde yapılması gerekir.

Uyuşmazlık konusu olayda, demir kütük işliyerek inşaat demiri ve çivi imal işiyle uğraşan yükümlü şirket demir kütük alımı için ... Maddecilik Ticaret ve Sanayi Ltd. Şirketine 24.12.1993-19.1.1994 tarihleri arasında 35.454. 838.168 lira sipariş avansı vermiş, satıcı firma tarafından kütük demir verilmediği gibi sipariş avansının da geri ödenmemesi üzerine borcu üstlenen ... Çelik San. A.Ş. ile 28.3.1994 tarihli protokol imzalanıp verilen avans karşılığı, (2.750.000) dolar olarak saptanıp, ... Çelik San. AŞ. borçlu hale getirilmiştir. Yapılan sözleşmeye rağmen ... Çelik San. A.Ş. de taahhüdünü yerine getirmeyince 30.6. 1994 tarihinde ek protokol yapılarak kütüklerin teslimi için yeni vade belirlenmiş 7.11.1994 tarihli yevmiye maddesi ile dolar bazında tesbit edilen alacak, (99.081.172.000 lira) alacak senetleri hesabına alınıp değer artışı sonucu oluşan kur farkı geliri (64.552.083.832) gelir hesaplarına intikal ettirilmiş ancak borçlu şiret Temmuz ve diğer aylar için ek sözleşmeden doğan mükellefiyetlerini yerine getirmeyince (2.746.000dolar) alacağın, tahsili için icra takibine başlanmış, ... Çelik San.A.Ş. ninitirazı üzerine 25.7.1994 tarihinde ticaret mahkemesinde alacak dava açılmış, bu dava görülmekte iken borcun ödenmesi ile ilgili 22.9.1994 tarihli yeni protokol imzalanmış ve 2.746.000 dolar alacak için 39 adet senet alınmıştır. Ancak bu protokole de borçlu şirket uymamış ve protesto olan ilk senet icraya verilmiş 31.12.1994 tarihi itibariyle alacak Vergi Usul Kanununun 280. maddesi uyarınca değerlendirilerek meydana gelen fark, kur farkı olarak gelir hesaplarına intikal ettirilmiş ve kur farkı gelirleri dahil 106. 234.502.000 lira alacak için Vergi Usul Kanununun 323. maddesi uyarınca şüpheli alacak karşılığı ayrılarak 1994 yılı kazancından düşülmüştür.

Alacağın, 22.9.1994 günlü protokol gereği senede bağlanmak suretiyle yenilendiğinden bahisle 22.12.1994 tarihinde icra takibine konu yapılan birinci senet dışındaki kısım için karşılık ayrılması kabul edilmemiş ise de, borcun tamamı için daha önce yapılan icra takibi durdurulmadığı gibi ticaret mahkemesinde açılan alacak davası da devam etmiş, düzenlenen protokolode, bu senetlerin temsil ettiği borçla ticaret mahkemesinde görülmekte olan borcun aynı olduğu, davanın devam edeceği, borçlunun ancak borcun ödenmesi halinde ibra edileceği, 18 adet senedin ödenmesi üzerine davadan vazgeçileceği yolunda hüküm konmuştur.

Nitekim protokolle vadeye bağlanan borcun ilk taksidi ve sonraki taksitleride ödenmemiş ve protokol 1994 yılı için uygulanamaz hale gelmiştir.

Alacak üç kez düzenlenen protokollere rağmen tahsil edilmemiş 8.7.1994 tarihinde alacağın tamamı için icra takibi başlatılmış, itiraz üzerine alacak

davası açılmış ve 1998 yılında borçlunun menkul ve gayrimenkulu bulunmadığından borcu ödemekten aciz belgesi verilmiştir.

İcra takibine konu alacak ile protokol gereği yeni vadelere bağlanan alacak aynı olup alacağın tahsili amacıyla düzenlenen protokolün icra ve dava takibi devam eden alacağı şüpheli alacak olmaktan çıkardığı kabul edilemiyeceğinden yapılan protokolo rağmen icra ve dava takibi kesintisiz devam eden alacak için, şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında kanuna aykırılık görülmemiştir.

Kaldıki, şüpheli alacak olarak karşılık ayrılması kabul edilmiyen miktarın içerisinde V.U.K.nun 280. maddesi uyarınca yapılan değerleme sonucu oluşan kur farkı gelirleride bulunmakta olup bu hususta dikkate alınmamıştır.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M. Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, dava konusu yapılmış bir alacak mevcutken aynı alacağın bir protokolle vadesi 1994 ve 1995 yıllarına ait 39 adet senede bölünmesi durumunda dava konusu yapılmış alacağın tümünün şüpheli alacak yazılıp yazılmayacağına ilişkin bulunmaktadır.

Borçlar Hukuku alanında borcun yenilenmesi, eski borcu ortadan kaldırılması ve onun yerine yeni bir borcun meydana getirilmesini kapsayan bir işlem olarak kabul edilmektedir. Dava konusu olayda ise eski borç ve ona ilişkin dava, senede bağlanan borcun teminatı olarak devam etmektedir. Bu haliyle inceleme elemanının kabul ettiği şekilde borcun yenilenmesinin söz konusu olmaması nedeniyle, borcun tamamı için şüpheli alacak karşılığı ayrılarak gider yazılması hukuka uygundur.

Bu nedenle davacı temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması, vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince duruşma için belirlenen günde gelen davacı şirket temsilcisi ... ile Hazine Avukatı Av. ...'ın açıklamaları dinlendikten ve Danıştay Savcısının düşüncesi alındıktan sonra dosyadaki belgeler incelenerek gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun şüpheli alacaklar başlıklı 323 üncü maddesinde" Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyle;

1- Dava ve icra safhasında bulunan alacaklar;

2- Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

Şüpheli alacak sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

Olayda, haddecilik, tel ve çivi imalatı yapan davacı kurum satın alınacak kütük demirin sipariş avansı olarak 24.12.1993-19.1.1994 tarihleri arasında ...

Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi'ne 35.454.838.168 Lira ödemiş, sipariş edilen kütüklerin teslim edilmemesi ve avansının da geri ödenmemesi nedeniyle 28.3.1994 tarihli protokolle borcu ... Çelik Sanayi Anonim Şirketi üstlenmiş ve borç miktarı 2.746.000 Amerikan Doları olarak saptanmıştır. Yapılan protokole rağmen ... Çelik Sanayi Anonim Şirketi de tahhüdünü yerine getirmeyince 30.6.1994 tarihli ek sözleşme düzenlenmiş ve borcun yerine getirilmesi için yeni vadeler tespit edilmiş, bu duruma karşın borcun ödenmemesi üzerine alacağın tamamının tahsili için icra takibine geçilmiş, borçlu icra takibine itirazda bulunmuş, davacı itirazın iptali için 26.7.1994 tarihinde dava açmıştır. Söz konusu dava devam ederken 22.9.1994 tarihli protokol düzenlenerek toplam 2.746.000 dolar borç muhtelif vade tarihleri ile 39 parça senete bölünmüştür. Protokol gereği alınan senetlerin 7.11.1994 tarihi itibariyle 99.081.172.000 lira olarak değerlemesi yapılmış ilk ödenen avas ile arada oluşan 64.552.083.832 lira kur farkı geliri olarak kaydedilmiştir. Protokol gereği düzenlenen 30.11.1994 vadeli senedin ödenmemesi üzerine bu senet için icra takibine başlanılmıştır. Davacı kurum 31.12.1994 tarihi itibariyile kur farkı geliri dahil toplam 106.234.502, 000 TL. için şüpheli alacak karşılığı ayırarak 1994 yılı kazancından düşmüştür. Davacı kurumun 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporunda da yenilenmiş bir alacak mevcut olduğu ancak, protokol gereği teslim alınan senetlerden 30.11. 1994 tarihli olanı için şüpheli alacak karşılığı ayrılabileceği borcun geri kalan kısmı için şüpheli alacak karşılığı ayırma şartlarının gerçekleşmediği kabul edilerek dava konusu tarhiyat yapılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere alacağın tamamı için şüpheli alacak karşılığı ayrılıp ayrılamayacağı konusunun açıklığa kavuşturulması açısından borcun yenilenip yenilenmediğinin ortaya konulması gerekmektedir. 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 114/1 inci maddesinde yenilemenin ne olduğu açıklanmaksızın "Borcun tecdidi akitten vazıh suretle anlaşılmak lazımdır." denilmiştir. Yenileme, eski borcun ortadan kaldırılmasını ve onun yerine yeni bir borcun maydana getirilmesini kapsayan bir işlem, olarak tanımlanmaktadır. Yenilemenin meydana gelebilmesi için de eski borcun ortadan kaldırılması, yeni bir borcun meydana getirilmesi, iki borç arasında fark bulunması ve yenileme iradesinin olması gerekmektedir. Uyuşmazlıkta ise alacağın tamamı için açılan dava devam ederken düzenlenen 22.9.1994 tarihli protokolde ... 6. Asliye Ticaret Mahkemesinde dava konusu edilen alacak ile protokol konusu alacağın aynı olduğu, davanın teminat olarak borcun ödenmesine kadar sürdürüleceği belirtilmektedir. İlk sözleşmeye ilişkin borcun protokolle senede bağlanması alacağın yenilendiğini göstermez. Kaldı ki ... 6 ncı Asliye Ticaret Mahkemesinde görülen davada 16.7.1997 günlü ve E:1994/668, K:1997/374 sayılı kararıyla itirazın kaldırılmasına karar verilmiştir. Tüm bu açıklamalar ışığında dava konusu yapılmış alacak için şüpheli alacak karşılığı ayrılmasında hukuka aykırılık bulunmadığından vergi aslı yönünden davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davacı temyiz isteminin kabulü ile Ankara 6. Vergi

Mahkemesinin 28.4.1998 günlü ve E:1997/802, K:1998/274 sayılı kararının bozulmasına, davalı idare temyiz isteminin reddine 23.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T. C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No:1998/2383
Karar No:1999/2598

ÖZETİ : Kollektif şirket adına ceza kesilirken vefat eden ortağın hissesi dikkate alınarak sadece diğer ortakların hissesi oranında ceza kesilmesi gerektiği hk.

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Matbaacılık ve Ambalaj Sanayi ve Ticaret Kollektif Şirketi
Vekili : Av. ... - Av. ...
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapor doğrultusunda salınan gelir vergisi, geçici vergi ve fon payı için davacı şirket adına ağır kusur cezası kesilmiştir. İstanbul 3. Vergi Mahkemesi 12.12.1997 günlü ve E:1997/314, K:1997/1754 sayılı kararıyla; satın alınan emtialar dolayısıyla yüklenilen vade farklarının mal maliyetine dahil edilmek yerine doğrudan gider yazılması muhasebe ilkelerine uygun olacağından bu kısım için hesaplanan matrah farkı üzerinden kesilen cezada isabet görülmediği, belgelendirilemeyen finansman giderlerinin şirket yetkililerinin ifadelerinden de yanlışlıkla gider yazıldığının anlaşılması karşısında anılan matrah farkı üzerinden kesilen cezada hukuka aykırılık bulunmadığı, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda fon payı alınamayacağından fon payı için kesilen cezanın hukuka uygun olmadığı, geçici vergi için kesilen cezanın ise yerinde olduğu gerekçesiyle vergi aslı ve geçici vergi için kesilen cezanın azaltılmasına, fon payı için kesilen cezanın kaldırılmasına karar vermiştir. Davacı, şirketin % 45 paya sahip ortağının 2.7.1996 tarihinde vefat ettiğini yalnızca onun payına isabet eden ceza yönünden kararın bozulması gerektiğini, davalı idare ise şirket adına kesilen cezanın inceleme raporunda yer alan tespitlere dayandığını ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Taraflar karşılıklı olarak temyiz istemlerinin reddi gerektiğini savunmaktadır.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Vergi mahkemesince, şirket adına kesilen ağır kusur cezalarının, tasdik edilen kurumlarvergisine göre tadilen onanması yolunda verilen kararda isabetsizlik görülmemiş ise de, Vergi Usul Kanununun 372. maddesi uyarınca ölüm mhalinde vergi cezası düşeceğinden şahsi ti-

cari kazanç esasına göre vergilendirilen şirket ortaklarının ölümü halinde de vergi cezasının düşmesi gerekmektedir.

Olayda da, şirketin %45 hisseli ortağı olan ...'ın 2.7.1996 tarihinde ölmüş olması karşısında bu ortağın hissesine isabet eden cezanın terkini gerekirken mahkemece bu husus dikkate alınmaksızın verilen kararda yasaya uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile kararın bu nedenle bozulması vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi M.Oğuz Ulaş'ın Düşüncesi : Davacı kollektif şirketin % 45 hisseli ortağı ... 2.7.1996 tarihinde vefat etmiş olup Vergi Usul Kanunu'nun 372 nci maddesi uyarınca söz konusu ortağın hissesine isabet eden cezanın kaldırılması gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı kollektif şirket adına gelir vergisi ve geçici vergi için kesilen ağır kusur cezasına karşı açılan davada cezanın azaltılması yolunda verilen kararın taraflarca bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 333 ncü maddesinde "Tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde vergi kanuna aykırı hareketlerden tevellüt edecek vergi cezaları tüzel kişiler adına kesilir" denilmiştir.

Öte yandan Vergi Usul Kanunu'nun 372 nci maddesinde, ölüm halinde vergi cezasının düşeceği yolundaki hüküm karşısında, ortakları üçüncü kişilere karşı sınırsız sorumluluğa sahip bulunan kollektif şirketlerde şirket tüzel kişiliğinin vergi cezasına muhatap tutulmasından doğan sorumluluğu şirket ortaklarının durum, tutum ve davranışlarıyla iradelerinden ayrı düşünme olanağı bulunmamaktadır.

Bu nedenle şirket tüzel kişiliği tarafından, ölen ortağa isabet eden vergiye göre hesaplanarak kesilen cezalara karşı açılan davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz dilekçesinde ileri sürdüğü iddialar kararı kusurlandıracak nitelikte bulunmamıştır.

Açıklanan nedenle, davacı temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 12.12.1997 günlü ve E:1997/314, K:1997/1754 sayılı kararının bozulmasına oyçokluğuyla, vergi dairesi müdürlüğü'nün temyiz isteminin reddine oybirliğiyle 14.6.1999 gününde karar verildi.

A Z L I K O Y U

Vergi Usul Kanunu'nun 333 üncü maddesinde tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde vergi kanununa aykırı hareketlerden tevellüt edecek vergi cezalarının tüzel kişi adına kesileceği, aynı Kanunu'nun 372 nci maddesinede ise ölüm halin-

de cezaların düşeceği belirtilmiştir.

Kollektif şirket, tüzel kişiliğe sahip olmakla birlikte şirket ortakları gelir vergisi mükellefi olarak kabul edilmiştir. Bu nedenle kollektif şirket ortaklarının sorumluluğunun şahsi işletme sahibi olan mükelleflerden farkı bulunmamaktadır. Bu durumda kollektif şirket adına bir tarhiyat yapıldığında verginin muhatabı ortaklar, cezanın muhatabı ise şirket tüzel kişiliği olmaktadır.

Anılan 372 inci madde hükmüne göre ölen kimsenin fiilinden doğmuş olan suçlara ilişkin olarak kesilen cezanın kalkacağı sonucuna varılmaktadır. Bu cezanın şahsiliği ilkesinin sonucudur. Oysa kollektif şirkette ceza şirket ortakları adına değil, şirket tüzel kişiliğine aittir. Bu nedenle kollektif şirket ortakları adına salınan vergi ile birlikte hissesi oranında ceza kesilmesine ilişkin işlemlerin dava konusu edilmesi hallerinde, Danıştay'ın yerleşmiş içtihatlarına göre cezanın şirket tüzel kişiliğine ait olması gerekçesi ile ortak adına kesilen cezanın kaldırılmasına karar verilmektedir.

Cezanın muhatabı şirket tüzel kişiliği olduğundan gelir vergisi yükümlüsü olan ortaklardan birinin ölümü nedeniyle cezanın düşmesinden söz edilemez. Kaldı ki şirket tüzel kişiliğinin faaliyetinin ve mükellefiyetinin sona erdiğine ilişkin bir tespit de bulunmamaktadır.

Bu nedenle davacı temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle, karara karşıyız.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1998/2522
Karar No: 1999/2353

ÖZETİ : Davanın süresi içerisinde açılıp açılmadığının incelenerek sonucuna göre bir arar verilmesi gerekirken davayı esastan inceleyen mahkeme kararında isabet görülmediği hk.

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

İstemin Özeti : Emlak komisyonculuğu ve dekorasyon işiyle uğraşan ve 1991 yılına ait gelir vergisi beyannamesini vermeyen davacı adına resen takdir olunan matrah üzerinden gelir vergisi salınmış, fon payı hesaplanmış, kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 25.12.1997 günlü ve E:1997/204, K:1997/1275 sayılı kararıyla; davacının 22.9.1990 tarihinde ticari faaliyete başladığı, aynı işyerinde 6.9.1991-31.12.1991 tarihleri arasında eşinin faaliyette bulunduğu ve kıst dönem gelir vergisi beyannamesinin aile reisi sıfatıyla davacının

verdiği, 1.1.1991-5.9.1991 tarihleri arasında ticari faaliyetine devam ettiği anlaşılan davacının beyanname vermemesi nedeniyle takdire sevkin yerinde olduğu, ancak hiçbir araştırma ve inceleme yapılmadan matrah takdir edilemeyeceği, davacının kıst dönem faaliyette bulunduğu dikkate alınarak matrahın hayat standardı için kabul edilen miktara göre belirlenmesi gerektiği, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlar üzerinden fon payı hesaplanamayacağı gerekçesiyle matrahın azaltılmasına, fon payının kaldırılmasına karar verilmiştir. Davacı, 1.1.1991-5.9.1991 tarihleri arasında ticari faaliyette bulunduğu ve kazanç elde ettiği yönünde herhangi bir tespitin mevcut olmadığı gibi kaçakçılık cezası uygulanmasınında yerinde olmadığını, davalı idare, davada süre aşımının mevcut olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davalı idare, yasal dayanaktan yoksun bulunan davacı iddialarının reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Ayfer Özdemir'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 Kumru (Örnek) Demirtaş'ın Düşüncesi : Dava konusu ihbarnamenin tebliğ alındı belge aslının getirtilerek yapılacak inceleme sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7 nci maddesinde, vergi mahkemelerinde dava açma süresinin 30 gün olduğu belirtilmiştir.

Dava dilekçesinde davacı, dava konusu vergiye ilişkin ihbarnamenin tebliğİnin 3.11.1996 tarihinde, vergi dairesince ise davacıya 14.11.1996 tarihinde tebliğ edildiği belirtilmiştir.

Ancak dosyada mevcut tebliğ alındı belgesinin fotokopisinin incelenmesinden tebliğin davacıya hangi tarihte yapıldığı anlaşılamamaktadır. Bu durumda, yükümlüye yapılan tebliğe ilişkin ihbarnamenin alındı aslının vergi dairesinden getirtilerek 20.2.0997 günü açılan davanın süresi içinde açılıp, açılmadığının incelenerek sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken davayı esastan inceleyen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Bu nedenle, İstanbul 4.Vergi Mahkemesi 25.12.1997 günlü ve E:1997/204, K:1997/1275 sayılı kararının, yapılacak inceleme sonucuna göre bir karar verilmek üzere bozulmasına 31.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No:1998/2971
Karar No:1999/2273

ÖZETİ : 1996 yılı gelir vergisi beyannamelerinin ihtirazi kayıtla verilmesi üzerine tahakkuk eden vergilerin kaldırılması için davacılar tarafından tek dilekçe ile açılan davada mahkemece dilekçe ret kararı verilmesi gerekirken, dava esastan reddedilmişse de, ileri sürülen temyiz sebebleri yerinde olmadığından davacıların aynı dilekçe ile dava açmalarının bozma sebebi olarak kabulünde hukuki yarar görülmediği hk.

Temyiz Eden : Av. ... - Av. ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacılar, Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116 ncı maddesi ve geçici 35 inci maddesinin Anayasa'ya aykırı olduğu iddiasıyla 1996 yılı gelir vergisi beyannamelerini ihtirazi kayıtla vermiş ve tahakkuk fişlerinin iptali için dava açılmıştır. İstanbul 9.Vergi Mahkemesi 19.1.1998 günlü ve E:1997/592, K:1998/56 sayılı kararıyla; Anayasa'nın geçici 15 inci maddesi uyarınca 12 Eylül 1980 tarihiyle Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlık Divanının oluşturulduğu 7.12.1983 tarihi arasında çıkarılan kanunların Anayasa'ya aykırılığı iddia edilemeyeceğinden Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116 ncı maddesinin yargı denetimine tabi tutulmasına imkan olmadığı ayrıca 1996 dönemi için davacıların aldıkları emekli aylıkları dikkate alınarak yapılan tahakkuk işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacılar usul ve yasaya aykırı tahakkuku işleminin Anayasa'ya aykırı olduğun ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 Hülya Z.(Demir) Yıldırım'ın Düşüncesi : Dava dilekçesi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 5/2 nci maddesine uygun düzenlenmediğinden dilekçenin reddine karar verilmesi gerekirken dava esastan karara bağlandığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin esası incelendi:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun Aynı Dilekçe ile Dava Açılabilecek Halleri düzenleyen 5/2 nci maddesinde; Birden fazla şahsın müşterek dilekçe ile dava açabilmesi için davacıların hak ve menfaatlerinde iştirak bulunması ve davaya yol açan maddi olay veya hukuki sebeblerin aynı olması gerekeceği, Dilekçeler Üzerine İlk İnceleme başlıklı 14 üncü maddesinin 3 üncü fıkrasının g bendinden dilekçelerin; Danıştay'da daire ve kurul başkanının görevlendireceği bir tetkik hakimi, idare ve vergi mahkemelerinde ise mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye tarafından, 3 ve 5 inci maddelere uygun olup olmadıkları yönünden inceleneceği, ilk inceleme üzerine verilecek karar başlıklı 15/d maddesinde, 3/g bendinde yazılı halde otuz gün içinde 3 ve 5 inci maddelere uygun şekilde yeniden düzenlenmek veya noksanları tamamlanmak üzere dilekçenin reddine karar verileceği düzenlenmiştir.

Birden çok şahsın tek dilekçe ile aynı idari işlem ve karara karşı dava açabilmesi için "hak ve menfaatte iştirak ile maddi ve hukuki sebeblerde birlik" koşullarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. Aynı eylem yada işlemden zarar görenlerin birlikte dava açabilmeleri için aynı maddi ve hukuki nedenlere dayanmaları yeterli değildir, ayrıca "hak ve menfaat" yönünden de bir ilişkinin olması zorunludur. Bu koşullara uymayan dava dilekçeleri yargı yerlerince reddedilir.

Olayda, davacılar tarafından 1996 yılı gelir vergisi beyannameleri ihtirazi kayıtla ayrı ayrı verilmiş ancak tahakkuk eden vergilerin kaldırılması için Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 116 ncı maddesi ile geçici 35 inci maddesinin Anayasa'ya aykırı olduğu iddiasıyla tek dilekçe ile dava açılmıştır. Davacıların aynı işlemden zarar görmeleri nedeniyle aralarında maddi ve hukuki nedenler yönünden bir iştirak bulunmasına ve birlikte serbest avukat olarak çalışmalarına rağmen, gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğundan ve mükellefler bu kazanç ve iratların tamamı üzerinden ayrı ayrı vergilendirildiklerinden hak ve menfaat yönünden bir ilişkinin varlığından söz edilemez. Bu durumda, mahkemece dilekçenin 3 ve 5 inci maddelere uygun şekilde yeniden düzenlenmek üzere reddine karar verilmesi gerekirken, davanın esastan karara bağlanmasında isabet bulunmamaktadır.

Ancak, dilekçenin reddi üzerine açılacak davalarda ileri sürülecek iddialar karşısında mahkemece aynı hukuki gerekçe ile karar verileceğinden ve öne sürülen diğer temyiz sebepleri de yerinde olmadığından, bu aşamada davacıların aynı dilekçe ile dava açmalarının bozma sebebi olarak kabulünde, hukuki bir yarar

görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacıların temyiz isteminin reddine, 27.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No: 1999/392
Karar No: 1999/1948

ÖZETİ : Dilekçe ret kararının temyizinin mümkün olmadığı hk.

Temyiz Eden : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Ortağı olduğu şirketin vergi borcundan dolayı davacının menkul ve gayrimenkulleri üzerine haciz işlemi tesis edilmiştir. Ankara 3. Vergi Mahkemesi'nin 6.10.1998 günlü ve E:1998/332, K:1998/570 sayılı kararıyla; dava dilekçesine haciz işlemine ait belgelerin eklenmediği ve işlemin yazılı bildirim tarihinin belirtilmediği, bu nedenle dava dilekçesinin 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3 üncü maddesine aykırı olduğu gerekçesiyle anılan Kanun'nun 15 inci maddesinin 1/d bendi uyarınca bildirim tarihinden itibaren otuz gün içinde belirtilen noksanlıklar tamamlanarak yeniden dava açılmak üzere reddine karar verilmiştir. Davacı, kendisine herhangi bir yazılı bildirimin yapılmadığını, davalı İdare'den bilgi ve belge talep etmelerine rağmen verilmediğini ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Nilgün Akpınar'ın Düşüncesi : Davacının menkul ve gayrimenkullerine uygulanan haciz işlemine karşı açılan davada, dava dilekçesinin 2577 sayılı Kanunun 3. maddesine uygun bulunmadığı gerekçesiyle aynı Kanunun 15. maddenin 1/d bendine göre dilekçenin reddine karar veren vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

2577 sayılı Kanunun 15 inci maddesinin 4. fıkrasında, aynımaddenin 1/d bendi hükmüne göre verilen "dilekçe red" kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulamıyacağı öngörüldüğünden, davacının temyiz isteminin incelenmeksizin reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi in Düşüncesi : Dilekçe ret kararlarına karşı temyiz yoluna başvurulamayacağından, temyiz isteminin incelenmeksizin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3 üncü maddesinde; idari da-

vaların, Danıştay, idare mahkemesi ve vergi mahkemesi başkanlıklarına hitaben yazılmış imzalı dilekçelerle açılacağı, dilekçelerde tarafların ve varsa vekillerinin veya temsilcilerinin ad ve soyadları veya ünvanları ve adreslerinin, dava konusu ve sebepleri ile dayandığı delillerin, davaya konu olan idari işlemin yazılı bildirim tarihinin, vergi, resim, harç, benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarına ilişkin davalarla tam yargı davalarında uyuşmazlık konusu miktarın, vergi davalarında davanın ilgili bulunduğu verginin veya vergi cezasının nevi ve yılı, tebliğ edilen ihbarnamenin tarih ve numarası ve varsa mükellef hesap numarasının gösterileceği, dava konusu kararın ve belgelerin asılları veya örneklerinin dava dilekçesine ekleneceği, dilekçeler ile bunlara ekli evrakın örneklerinin karşı taraf sayısından bir fazla olacağı" 15/1-d maddesinde," 14 üncü maddenin 3/g bendinde yazılı halde otuz gün içinde 3 ve 5 inci maddelere uygun şekilde yeniden düzenlenmek üzere dilekçelerin reddine" karar verileceği, aynı maddenin 4 üncü fıkrasında ise" ilk inceleme üzerine Danıştay ve mahkemece verilen kararlara karşı bu maddenin 1/a, 1/c ve 1/d bendlerinde yazılı haller dışında temyiz yoluna, tek hakim kararına karşı ise itiraz yoluna başvurulabileceği, hükümleri yer almaktadır.

Uyuşmazlığın esasını hukuki çözüme bağlayarak davayı sona erdirmeyen ve hakimin davadan el çekmesi sonucunu da doğurmayan, bu niteliği itibariyle de anılan kanunun 15 inci maddesinin 4 üncü fıkrası karşısında temyizi kabil kararlardan olmayan dilekçe ret kararının temyizen incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz isteminin incelenmeksizin reddine, 12.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dördüncü Daire
Esas No : 1999/1358
Karar No : 1999/2880

ÖZETİ : Kesin ve yürütülmesi gerekli bir idari işlemin iptali istemiyle dava açılabilmesi için kişinin meşru, şahsi ve güncel bir menfaat alakasının olması gerektiği hk.

Davacı : ...
Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : 27.12.1998 günlü ve 23566 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 270 seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Yeniden Değerleme Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler" başlıklı 1.2. bölümünde yer alan 1998 yılından önce aktifte bulunan özel maliyet bedelleri değişiklik öncesi hükümlere göre

itfa edilecekleri bir başka ifade ile yeniden değerlenemeyeceğine" ilişkin düzenlemenin iptali isteminden ibarettir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince Tetkik Hakimi Fikret Erkan'ın açıklamaları dinlendikten sonra İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14 üncü maddesi uyarınca gereği görüşüldü:

Doktrinde ve mevzuatta belirtildiği üzere iptal davaları, idare tarafından tesis edilen kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemlerden dolayı şahsi, meşru ve aktüel bir menfaati ihlal edilenler tarafından açılabilen davalardır. Görüldüğü gibi bu davaların açılabilmesi için genel anlamdaki ehliyet yanında "menfaatin ihlal edilmesi" şeklinde bir şart aranmıştır. Bu şart her isteyenin idari bir işleme karşı dava açmasını önlemek için öngörülmüştür. Menfaat alakasının sınırı her olayda yargı yerlerince içtihatlarla belirlenir. Objektif bir idari işlemin dava konusu yapılabilmesi için davacının bu işlemden hemen sonuç doğurabilecek ve zarar görecek şekilde etkilenmesi şarttır.

Her ne kadar 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 2/1-a maddesinde, iptal davasının subjektif ehliyet koşulu "menfaat ihlali" olarak yer almışken; bu koşul, 4001 sayılı Yasayla; çevre, tarihi ve kültürel değerlerin korunması ve imar uygulamaları gibi kamu yararını yakından ilgilendiren hususlar hariç olmak üzere "kişisel hak ihlali" olarak değiştirilmiş; ancak 2577 sayılı Yasanın 4001 sayılı Yasayla değişik 2/1-a maddesi 21.9.1995 tarih ve E:1995/27, K:1995/47 sayılı Anayasa Mahkemesi kararıyla iptal edilmiş ise de, bu iptal kararı "kişisel hak ihlali" şeklindeki tanıma yönelik olup iptal davalarının açılabilirlik şartlarından olan "menfaat ihlali" şartını ortadan kaldırmamaktadır.

Dosyasının incelenmesinden, serbest meslek kazancından dolayı mükellefiyet kaydı bulunan ve serbest muhasebeci mali müşavir olan davacının, 270 seri nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nin Yeniden Değerleme Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler" başlıklı 1.2. bölümünde yer alan, 1998 yılından önce aktifte bulunan özel maliyet bedelleri değişiklik öncesi hükümlere göre itfa edilecekleri ne, bir başka ifade ile yeniden değerlenemeyeceklerine ilişkin düzenlemenin hukuka aykırı olduğu gerekçesiye açtığı iptal davasında, kesin ve yürütülmesi gerekli bu idari işlemin uygulanması sonucu hukukunun etkilendiği ve zarara uğradığı şeklinde belirlenebilen meşru, şahsi ve güncel bir menfaat alakasının varlığı tespit edilememektedir.

Açıklanan nedenle, davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerine bırakılmasına 24.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/126
Karar No: 1999/2202

ÖZETİ : Bakanlar Kurulu Kararıyla kadro kullanımı ve kadro değişikliği konusunda bir düzenleme yapılmasının ve bu düzenlemenin sonuç doğurabilmesinin örgüt yapısını (teşkilatı) düzenleyen bir yasa ya da Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe konulmasına bağlı olduğu hk.

Davacı : ...
Karşı Taraf : 1- Başbakanlık
2- Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı

Davanın Özeti : Davacı; Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve kendisinin 3. dereceli şef kadrosuna atanmasını öngören 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin iptalini istemektedir.

Başbakanlığın Savunmasının Özeti : İptal davası açılabilmesi için bir idari işlemden dolayı bir hakkın veya menfaatin ihlal edilmiş olması gerektiği, davacının durumuna bakıldığında 536 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince 28.7.1994 tarihinde iptal edilmesi neticesinde 657 sayılı Kanunun 91. maddesi uyarınca kadrosu kaldırılmış devlet memuru statüsünde olduğunun görüleceği, davaya konu 24.12.1997 günlü Bakanlık Onayı ile davacının kadro ve derecesine uygun bir kadroya, daha doğrusu aynı kadrosuna ataması yapılarak kadrosu kaldırılmış memur statüsünden kadrolu statüye geçirilmiş olduğu, dolayısıyla dava konusu işlem davacının menfaatine ve faydasına yönelik sonuçlar doğuracağından söz konusu işlem nedeniyle adı geçenin herhangi bir hakkının veya menfaatinin ihlal edilmesinin söz konusu olmadığı, davanın ön koşullarının gerçekleşmemiş olması nedeniyle reddi gerektiği; öte yandan davacı ek bir dilekçe vererek Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı'na ...'in atanmasına ilişkin 2.2.1998 günlü, 98/48633 sayılı müşterek kararnamenin de iptalini istemişse de müşterek kararname ile bu dava arasında bir ilgilinin olmadığı ve bu istemin açılan davanın genişletilmesi niteliği taşıdığı; Aile Araştırma Kurumunun kurulmasına yönelik 396 sayılı KHK'nin, Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığının Kurulması Hakkındaki 514 sayılı KHK ile ilga

edildiği, ancak 514 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesi tarafından "yetki kanununun iptal edilmesi gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından" dolayı iptal edilmesi üzerine aynı hükümleri taşıyan 536 sayılı KHK'nin yürürlüğe konulduğu, ancak bu KHK'nin de Anayasa Mahkemesi tarafından aynı gerekçeyle iptal edildiği; Anayasa Mahkemesinin söz konusu iptal kararları üzerine Başbakanlığın bakılan davaya konu edilen 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesinin yayınlandığı, bu genelgede "iptal kararlarından geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunmasının uygun bulunduğu"nun belirtildiği, genelgede 396 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği şeklinde bir ifadenin yeralmadığı; Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun E:1997/19-655, K:1997/1018 sayılı kararında bir KHK'nin TBMM tarafından kabul edilmemesi veya Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi halinde, o KHK'nin kaldırdığı veya değiştirdiği kanun hükümlerinin uygulanabilir hale gelmeyeceği veya kendiliğinden yürürlüğe girmeyeceğinden dolayı hukuki boşluk meydana geleceğinin belirtildiği ve oluşan bu hukuki boşluğun nasıl doldurulması gerektiği konusunda ise "Hukukun görevi toplumsal yaşamı düzenlemek ve ilişkilerden doğacak sorunları çözümlemektir. O nedenle herhangi bir olay hakkında kural yoktur diye çözümsüz bırakılamaz. İşte bu gibi hukuki boşluğun bulunduğu durumlarda; hakim bizzat yasa koyucu gibi davranarak, olayı çözümlemek üzere Medeni Kanunun 1 inci maddesi hükmünce olaya uygulanacak kuralı bulmak ve uygulamakla yükümlüdür" şeklinde karar verdiği; diğer taraftan Başbakanlık Genelgesinden sonra Danıştay Beşinci Dairesince verilen 8.12.1997 günlü, E:1995/2187, K:1997/2907 sayılı kararda: 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin iptali nedeniyle Aile Araştırma Kurumu kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden tekrar yürürlüğe girdiğinin kabulüne imkan yok ise de olayda Başbakanlığın anılan genelgesi gereğince uygulamanın fiilen 396 sayılı KHK eki kadro cetvelleri ve 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında KHK hükümleri esas alınarak sürdürüldüğünün, 514 sayılı KHK ile 396 sayılı KHK'nin yürürlükten kaldırılması ve bu KHK'nin ek kadro cetvellerinin iptal edilerek yeni kadroların ihdas edilmesi üzerine dava konusu işlem tesis edilmişse de, 514 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olması ve Başbakanlığın belirtilen genelgesi gereğince sürdürülen uygulama karşısında işlemin sebebinin ortadan kalktığı anlaşılmakla işlemde sebep yönünden hukuka uyarlık, davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararında da hukuki isabet görülmediğinin belirtilmiş olduğu, böylelikle Danıştay Beşinci Dairesinin 396 sayılı KHK'nin eki kadro cetvellerine aykırı yapılan idari işlemin hukuka uygun olduğuna ilişkin ilk derece mahkemesi kararını bozmak suretiyle olayı çözümsüz bırakmayıp kadrolarla ilgili işlemlerde 396 sayılı KHK'ye göre yapılan işlemleri hukuka uygun bulunduğunu belirttiği; bununla birlikte Anayasa Mahkemesi raportörlerinden ...'in konu ile ilgili bir yazısında, böyle bir konudaki sorunun çözümü için en uygun görüşün; 190 sayılı KHK, örgüt yasa ya da KHK'lerinden bağımsız bir hukuksal varlık olduğundan, örgüt yasasının ya da KHK'sinin iptali bu KHK'yi etkilemeyeceği için, personele ilişkin hak ve yükümlülük-

lerin de kadroya bağlı olarak devam edeceği ve iptal edilen hükmün yürürlükten kaldırdığı eski hükmün yeniden ve kendiliğinden yürürlüğe girmesi olduğunu belirttiği; bu kararlar ve görüşler ışığında idarenin dava konusu işlemlerde hukuka uygun hareket ettiğinin görüleceği; davacının söz konusu Başbakanlık Genelgesinin uygulandığı dört yıllık süre içerisinde idareye ikaz niteliğinde ya da yapılan uygulamanın hukuka aykırı olduğu noktasında hiç bir dilekçesinin bulunmadığı; Bakanlar Kurulunun, her bütçe yılında, Devlet Personel Başkanlığı ve Maliye Bakanlığının görüşleri ile ilgili kuruluşların teklifleri üzerine, 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 7 ve değişik 9 uncu maddeleri uyarınca tutulan kadroların serbest bırakılması ile dolu veya boş kadro değişikliği yapılmasına yönelik karar yayımlamakta olduğu, Bakanlar Kurulunun 1997 yılına ait 97/10073 sayılı Kararının 4 sayılı Cetvelinde, 396 sayılı KHK'nin kadro cetvellerinde boş kadroların sınıf, ünvan ve derecelerinde değişiklik yapmış olduğu; değişiklik yapılan kadrolarda diğer personel gibi davacının da ileride idarece uygun bulunduğu takdirde atanabileceği kadro ve derecesine uygun kadroların da bulunması nedeniyle davacının bu işlemin iptalini talep etmesinin kendi zararına sonuçlar doğuracak bir istemde bulunması anlamına geldiği; bakanlık makamının 24.12.1997 günlü Onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin, Bakanlar Kurulunca yapılan kadro değişikliğine bağlı bir işlem olduğu, durumuna uygun şef kadrosuna atanan davacının herhangi bir maddi kaybının ve menfaat ya da hak ihlalinin söz konusu olmadığı; Aile Araştırma Kurumuna ait kadro cetvellerinin ve bu cetvellere uygun olarak yapılan atama işlemlerinin hukuka uygunluğunun delillerinden birinin de Bütçe Kanunları olduğu, 1998 Mali Yılı Bütçe Kanununun L- Cetvelinde 1.10.1997 tarihi itibariyle Aile Araştırma Kurumuna ait 192 memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel yeraldığı, söz konusu kadroların aynı şekilde önceki yıllara ait Bütçe Kanunlarında da bulunduğu, fakat bu kadrolarla ilgili önceki yıllarda herhangi bir işlem yapılmamış olduğundan personelin mağduriyetine neden olunduğu, yürütülen atama işlemleri sonucunda personelin durumlarına uygun kadrolara atamaları yapılmak suretiyle söz konusu mağduriyetin giderildiği; davacının asıl beklentisinin kendisine şube müdürlüğü kadrosu verilmesi olduğu, bu beklentisi gerçekleşmeyen davacının kendisinin ve tüm kurum personelin zararına sonuçlar doğurma olasılığına rağmen dava yoluna başvurduğu, haklı nedenlere dayanmayan davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Başbakanlık Aile Araştırma Kurumu Başkanlığının Savunmasının Özeti:

Davacının bakılan davayı açmakta menfaatinin bulunmadığı, davanın esasına ilişkin açıklama ve savunmalar yönünden Başbakanlığın savunmasında yer alan hususlara iştirak edildiği, bu nedenle davanın reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: Mürteza Güler

Düşüncesi : Anayasal ve yasal dayanaktan yoksun bulunduğu anlaşılan Başbakanlığın 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı

Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve söz konusu kadro değişikliği sonucu 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin iptali gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Öğretide ve yargı kararlarında, kendisinden önceki yasayı yürürlükten kaldıran bir yasa kuralının iptal edilmesi durumunda, daha önce yürürlükten kalkan yasanın kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe giremeyeceği kabul edilmektedir.

Karşıt görüşten yola çıkıldığında, bir başka anlatımla, iptalden sonra eski hükümlerin kendiliğinden yürürlüğe gireceği kabul edildiğinde, hukuksal boşluktan söz etmenin yada boşluğun doldurulması için süre verilmesinin bir anlamı kalmamaktadır.

Kanun Hükmünde Kararnameler için de geçerli bu hukuki durum karşısında, 514 ve 536 sayılı KHK'lerin iptali nedeniyle Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı Kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden tekrar yürürlüğe girdiğinin kabulüne olanak bulunmamaktadır.

Anayasanın 153.maddesi hükmü uyarınca,Anayasa Mahkemesince verilen süre içinde, TBMM'ne gerekli düzenlemeyi yapmasından başka bir seçenek tanınmamış olmakla beraber, yaptırım yokluğundan hareketle, anılan hükmü bir temenni hükmüne dönüştüren uygulama, hukuksal karmaşayı yaratmıştır.

Anayasal zorunluluğa karşın,yasama organınca yeniden yürürlüğe konulmayan bir yasa yada KHK'nin uygulanabilmesi olanağı da ortadan kalkmış olmaktadır. Yasal dayanağı kalmadığı için hizmetin yürütülmesi olanağı kalmamış, hizmeti yürütecek kamu görevlileri yetkisiz duruma düşmüşlerdir. Hizmet-örgüt-kadro ayrılmaz üçlüsü, örgütün varlığını yitirmesiyle beraber ayrılmazlık dayanağını yitirmiş ve bu yitirmenin sonucu olarak, kadro cetvelleri de yürürlükten kalkmıştır.

190 sayılı KHK ile,kadrolar örgüt yasalarının eki olmaktan çıkarılarak tüm örgütlerin kadroları o örgütün adını taşıyan bölümde yer almışlardır. Aile Araştırma Kurulu Başkanlığının kadroları da, 396 sayılı KHK'nin geçici 1.maddesi hükmüyle 190 sayılı KHK'nin (1) sayılı cetveline Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı bölümü olarak eklenmiş olmasına karşın kadroların varlığının sürmesi için gerekli örgütün varlığı hukuken ortadan kalkmıştır. Daha açık bir anlatımla, örgüt yasası iptal edilince örgüt, örgütün varlığı ortadan kalkınca kadrolar hukuksal yaşamın dışına düşmüşlerdir.

Gelinen bu noktada yapılması gereken, eğer Aile Araştırma Kurumu Başkanlığının varlığına gerek duyuluyor ise yeni bir yasal düzenlemeye gidilmesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Anayasa Mahkemesinin iptal kararları ve bu kararlarında veriler süreler yasama organını bu konuda harekete geçirmemiş olduğuna göre, artık hukuk genel ilkeleri ışığında örgütün tasfiyesine gitme dışında bir seçenek de kalmamaktadır. Bunun da, kazanılmış haklar korunarak gerçekleştirileceği tartışmasızdır.

Açıklanan nedenlerle, Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlü-

ğünün 3.8.1994 tarih ve 1994/29 sayılı Genelgesinin, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve davacının 3.dereceli şef kadrosuna atanması yolundaki işlemin iptaline, hukuki kararlılığı korumak için iptal kararının kesinlik kazanması tarihinin esas alınmasına ve Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına atanan kişi, 12.6.1998 tarih ve 98/49283 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile görevden alındığından bu konuyla ilgili olarak karar verilmesine yer olmadığına karar verilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 17/3. maddesiyle tanınan takdir yetkisine dayanılarak duruşma yapılmaksızın işin gereği düşünüldü:

Davalı idarelerin, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının davaya konu kısmı ile 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayıyla davacı hakkında tesis edilen subjektif işlem yönünden yaptıkları ehliyet itirazları yerinde görülmeyerek işin esasına geçildi;

Davacı, Başbakanlık Personel ve Prensipler Genel Müdürlüğünün 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait 4 sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve kendisinin 3. dereceli şef kadrosuna atanmasını öngören 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen atama işlemlerinin; Anayasa Mahkemesinin konuya ilişkin kararları karşısında yeni bir yasal düzenlemeye gidilmesi gerekirken Anayasa Mahkemesi kararları yok sayılarak gereğinin yapılmadığını, Yargıtay Hukuk Genel Kurulunun böyle bir durumda hukuki boşluk meydana geldiğine dair kararı bulunduğunu, Aile Araştırma Kurumu kurulmasına ilişkin mevzuatın Başbakanlık Genelgesi ile ihya ve ikame edilemeyeceğini ve dolayısıyla böyle bir kurum varsayılarak kadrosu üzerinde tasarrufta bulunulamayacağını, 396 sayılı KHK'nin kendiliğinden yürürlüğe giremeyeceği mahkeme kararlarıyla ortaya konulmuş iken hangi gerekçe ve yasal zemine dayanılarak verildiği veya alındığı belli olmayan kadroların 657 sayılı Kanunun temel ilkeleriyle bağdaşmayacak şekilde dağıtılmasının pek çok memur arkadaşını ve kendisini olumsuz yönde etkilediğini, 19 yıllık hizmeti olup üniversite mezunu ve mükteseb 2. derecenin 2. kademesi olmasına rağmen 3. derece şef kadrosunda görevli biri olarak hakkında tesis edilen atama işleminin hukuki temelden yoksun olduğunu, ayrıca Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı'na ...'in atanmasının da açık hukuk ihlali niteliği taşıdığını, kurumla ilgili kanun tasarısı T.B.M.M.'ne sevkedilmişken kuruma başkan atanmasının Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarını ve Anayasanın 138. maddesini görmezden gelmek anlamı taşıdığını, yasal ve meşru zemini olmayan bürokratik bir yapı içinde yapılan her türlü idari işlemin gayri meşru olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

Davacı, 19.8.1998 tarihinde kayda giren dilekçesi ile Aile Araştırma Ku-

rumu Başkanlığı'na ...'in atanmasına ilişkin 2.2.1998 günlü, 98/4863 sayılı müşterek kararnamenin de iptalini istediğini belirtmişse de, davanın genişletilmesi niteliği taşıyan bu talebiyle ilgili inceleme, değerlendirme yapılmasına ve bu konuda bir hüküm kurulmasına yasal açıdan olanak bulunmamaktadır.

356 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 2. maddesi ile 2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununun, kurumun görevlerini düzenleyen 9. maddesine "Ailenin bütünlüğünü korumak, parçalanmış ailelerin korunmaya, yardıma ve bakıma muhtaç fertleriyle çocuklarına her türlü maddi, manevi ve sosyal destek sağlamak; bu amaçla gerekli planlamaları yapmak, eğitim faaliyetlerinde bulunmak." hükmünü içeren (k) bendinin, aynı KHK'nin 3. maddesi ile 2828 sayılı Kanunun 10. maddesine "Ailenin Bütünlüğünün Korunması Dairesi" adı altında (l) bendinin, KHK'nin 5. maddesiyle de Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü merkez teşkilatında kullanılmak üzere "Ailenin Bütünlüğü Korunması Daire Başkanı" ünvanı ile bir adet kadro ihdas edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin ilgili bölümüne eklendiği; 29.12.1989 günlü, 20387 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 396 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Aile Araştırma Kurumunun kurulduğu, KHK'nin 28. maddesiyle 2828 sayılı Kanunun 356 sayılı KHK ile 9. maddesine eklenen (k) bendi ve 10. maddesine eklenen (l) bendinin yürürlükten kaldırıldığı, 356 sayılı KHK'nin 5. maddesi ile ihdas edilen "Ailenin Bütünlüğünün Korunması Dairesi Başkanı" kadrosunun iptal edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin ilgili bölümünden çıkarıldığı, ayrıca söz konusu KHK'nin Geçici 1. maddesiyle de KHK'ye ekli (I) sayılı listede yer alan kadrolar ihdas edilerek 190 sayılı KHK'nin eki (I) sayılı cetvele Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı bölümü olarak eklendiği; 13.9.1993 günlü, 21697 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığının Kurulmasına ilişkin 514 sayılı KHK'nin 42. maddesiyle 396 sayılı KHK'nin yürürlükten kaldırıldığı ve Geçici 1. maddesi ile Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait kadroların iptal edilerek ihdas edilen yeni kadroların 190 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye bağlı (I) sayılı cetvele Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümü olarak eklendiği; bu arada, Anayasa Mahkemesinin 6.10.1993 günlü, K:1993/39 sayılı kararıyla, 514 sayılı KHK'nin, dayanağını oluşturan Yetki Kanununun iptal edildiği gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından iptaline karar verildiği ve kararın, Resmi Gazetede yayımlandığı 8.12.1993 tarihinden itibaren 6 ay sonra yürürlüğe girmesinin öngörüldüğü; Anayasa Mahkemesinin söz konusu iptal kararı üzerine Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı Kurulmasına ilişkin 536 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 8.6.1994 günlü, 21954 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulduğu ve Geçici 1. maddesi ile KHK'ye ekli 1 sayılı listede yer alan kadroların iptal edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı cetvellerin Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümünden çıkarılıp, ekli 2 sayılı listede yer alan kadroların ihdas edilerek 190 sayılı KHK'ye bağlı (I) sayılı cetvelin Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı bölümüne eklediği; ancak 536 sayılı KHK'nin de Anayasa Mahkemesinin 8.7.1994 günlü, K:1994/53 sayılı kararıyla, dayanağı olan

Yetki Kanununun iptal edildiği gerekçesiyle yasal dayanağı kalmadığından iptal edildiği ve iptal kararının Resmi Gazetede yayımlandığı 28.7.1994 tarihinde yürürlüğe girdiği ve halihazırda iptal edilen hukuki tasarrufların yerine geçecek yasal düzenlemelerin yapılmadığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Anayasa Mahkemesi; kendisinden önceki kanunu, kanun hükmünde kararname ya da bunların hükümlerini açıkça yürürlükten kaldıran bir kanunun, kanun hükmünde kararnamenin veya bunların hükümlerinin iptal edilmesi durumunda, eski yasal düzenlemenin kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe giremeyeceğini içtihaden kabul etmiştir. (A.Y.M.K: 11.11.1963, E:1963/106, K:1963/270) Belirtilen bu durum, "Anayasa Mahkemesinin iptal kararlarının geriye yürümeyeceği"ne ilişkin ilkenin hukuki bir sonucudur. Anayasanın 153 ve 2949 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanunun 53. maddelerinde, Anayasa Mahkemesine iptal kararlarının yürürlüğe girme tarihini erteleyerek ayrıca belirleme yetkisinin tanınmış olması da, iptal edilen kanun, kanun hükmünde kararname ya da bunların hükümleriyle yürürlükten kaldırılmış olan yasal düzenlemelerin kendiliğinden yürürlüğe girmeyeceği yolundaki içtihadı doğrulamaktadır. Anayasa Mahkemesine belirtilen yetkinin tanınmasıyla ayrıca iptal kararı üzerine ortaya çıkan hukuki boşluğu giderecek yeni yasal düzenlemelerin yapılması için yasama organına imkan tanındığı kuşkusuzdur.

Diğer taraftan, önceki yıllara ilişkin Bütçe Kanunlarında olduğu gibi 1998 Mali Yılı Bütçe Kanununun "Genel Bütçeli Dairelerin Mevcut Lojman, Sosyal Tesis, Telefon, Faks ve Kadro Sayıları" başlıklı "L-Cetveli"nde 1.10.1997 tarihi itibariyle Aile Araştırma Kurumuna ait 192 adet memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel yer almış olmakla birlikte, sözü edilen Bütçe Kanununun "Kadroların Kullanımı" başlıklı 50. maddesinde gerek kadroların serbest bırakılmasına, dolu veya boş kadro değişikliği yapılmasına gerekse kadroların sınıf, ünvan ve derecelerinin değiştirilmesine imkan tanıyan bir düzenlemenin yer almadığı, L-Cetvelinde kadro tahsisi yapılmasının Aile Araştırma Kurumunun varlığının korunduğunu göstermekte ise de kadro tahsisi şeklindeki söz konusu düzenlemenin kurumun örgütlenmesine imkan tanıyan bir düzenleme niteliği taşımadığı açıktır.

Belirtilen hukuki durum karşısında, Anayasanın 153. maddesinde ifadesini bulan Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararlarının geriye yürümezliği ilkesinin doğurduğu hukuki sonuçları bertaraf edecek şekilde ve Anayasa Mahkemesinin bir kanun, kanun hükmünde kararnamenin veya bunların hükümlerinin iptal edilmesi durumunda eski yasal düzenlemenin kendiliğinden ve yeniden yürürlüğe girmeyeceği yolundaki istikrar kazanmış içtihadına aykırı olarak Başbakanlığın 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesi ile 396 sayılı KHK'yi ilga eden 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin Anayasa Mahkemesince verilen kararlarla iptal edilmeleri üzerine "iptal edilen kanun hükmünde kararnamelerden geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan ilgili mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunması" şeklinde yapılan düzenlemede hukuka uyarlık görülmemiştir.

Her ne kadar, davalı idarelerce savunma dilekçelerinde, Danıştay Beşinci Dairesinin 8.12.1997 günlü, E:1995/2187, K:1997/2907 sayılı kararına yollamayla Başbakanlığın söz konusu genelgesine dayanılarak 396 sayılı KHK'ye göre yürütülen kadro işlemlerinin hukuka uygun olduğu sonucuna varılarak uyuşmazlığın çözüme kavuşturulduğu belirtilmişse de; yollama yapılan karara esas davada Başbakanlık Genelgesinin iptalinin istenilmediği, sadece uygulama işleminin iptalinin talep edildiği, dolayısıyla bahsi geçen Başbakanlık Genelgesinin hukuki değerlendirilmesinin yapılmayıp sadece uygulama işlemiyle sınırlı olarak hüküm kurulduğu vurgulanması gereken bir husustur.

Davanın, 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmına gelince:

396 sayılı KHK, 514 sayılı KHK ile yürürlükten kaldırılmış, söz konusu 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'de Anayasa Mahkemesince iptal edilmiş olduğuna göre, bu kararnamelerin geçici maddeleriyle 190 sayılı KHK'ye Aile Araştırma Kurumu (Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı) bölümü olarak eklenmiş olan kadro cetvellerinin de yürürlükten kalkmış olduğu açıktır.

16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, 190 sayılı KHK'nin "Kadro değişikliği" başlıklı 9. maddesinde yer alan "Kuruluşlara verilmiş bulunan ve ekli cetvellerde gösterilen serbest kadro, hiyerarşik yapıyı bozmamak kaydıyla, yedinci maddede belirtilen usule uygun olarak Bakanlar Kurulunca değişik derecelerden aynı sınıf ve ünvanlı kadrolarla değiştirilebilir." hükmüne dayanılarak Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde kadro değişikliği yapılmış ise de; 190 sayılı KHK'nin 6. maddesinin 1. fıkrasındaki "Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin 2 nci maddesinin (a) ve (c) bendlerinde sayılan kamu kurum ve kuruluşlarının kadroları kanunla ihdas edilir." hükmü karşısında Bakanlar Kurulunca ancak kanunla ihdas edilen kadrolar üzerinde değişiklik yapılması mümkün olup, Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı kurulmasına ilişkin 396 sayılı KHK'yi yürürlükten kaldıran 514 sayılı KHK'nin Geçici 1. maddesiyle 190 sayılı KHK'nin ekindeki Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait kadroların iptal edilmesi ve 514 sayılı KHK ile 536 sayılı KHK'nin de Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi sonucunda, 190 sayılı KHK'ye Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı (Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı) bölümü olarak eklenmiş olan kadro cetvelleri bütünüyle ortadan kalktığına ve Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı adı altında, bu kuruma ait kanunla yeniden ihdas edilmiş herhangi bir kadro bulunmadığına göre, Bakanlar Kurulu Kararıyla adı geçen kurum adına kadro değişikliğine ilişkin düzenleme yapılmasına yasal imkan bulunmamaktadır.

Öte yandan, 1998 Mali Yılı Bütçe Kanunu, yukarıda belirtildiği üzere 192 adet memur kadrosu ile 3 adet sözleşmeli personel pozisyonu tahsisi suretiyle Aile Araştırma Kurumunun varlığını kabul etmiş olmakla beraber, Anayasanın 123. maddesinde idarenin, kuruluş ve görevleriyle bir bütün olduğu ve kanunla düzen-

leneceği öngörülmüş olup, Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ilişkin kurumun örgüt yapısını, fonksiyonlarını, organlarını, teşkilat yapısını belirleyen ayrı bir kanun, Anayasa Mahkemesince verilen iptal kararları üzerine yürürlüğe konulmadığından, bu kurumdaki personel hakkında salt Bütçe Kanununa dayanılarak kadroların kullanımı ile ilgili herhangi bir işlem tesis edilmesi olanaklı değildir.

Netice itibariyle Bakanlar Kurulu Kararıyla kadro kullanımı ve kadro değişikliği konusunda bir düzenleme yapılması ve bu düzenlemenin sonuç doğurabilmesi, örgüt yapısını (teşkilatı) düzenleyen bir yasa ya da kanun hükmünde kararnamenin yürürlüğe konulmasına bağlıdır. 190 sayılı KHK, ancak örgüt yapısı kanunen belirlenmiş olan kamu kurum ve kuruluşlarına ait kadroların ihdası, iptali ve kullanılmasına dair esas ve usulleri düzenlemektedir.

Davanın, 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayına dayanan atama işlemlerinin iptali istemine ilişkin kısmı incelendiğinde ise; söz konusu bakanlık onayı uyarınca 3. dereceli şef kadrosuna atanan davacının, bu onay çerçevesinde kurumdaki diğer kişilere ilişkin tesis edilen atama işlemlerinin iptalini istemekte, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2. maddesi uyarınca menfaatinin bulunmadığı anlaşılmıştır.

Buna karşılık; 190 sayılı KHK'nin 9. maddesinin 1. fıkrasına dayanılarak 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla kadro değişikliği yapıldığından bahisle anılan KHK'nin 9. maddesinin 3. fıkrası uyarınca tesis edildiği anlaşılan ve hukuken kurulmamış, kadroları belirlenmemiş, personelin yetiştirilme, görevde yükselme ve diğer özlük hakları yasal bir düzenleme içinde yer almamış sadece fiilen mevcut bir kurumda çalıştırılan personel hakkındaki atama işlemlerine ilişkin bulunan 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının, davacının 3. dereceli şef kadrosuna atanmasıyla ilgili kısmının, yukarıda Başbakanlık Genelgesi ve Bakanlar Kurulu Kararıyla ilgili yapılan inceleme ve değerlendirmeler sonucu ulaşılan hukuki duruma göre, hukuki dayanaktan yoksun kaldığı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, Başbakanlığın "iptal edilen kanun hükmünde kararnamelerden geriye doğru gidilerek daha önce usulüne göre yürürlüğe konulmuş bulunan ilgili mevzuatın yürürlükte bulunduğu kabul edilmek suretiyle uygulanmasına devam olunması" şeklinde düzenleme getiren 3.8.1994 günlü, 1994/29 sayılı Genelgesinin, 16.10.1997 günlü, 23142 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 97/10073 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının Aile Araştırma Kurumu Başkanlığına ait (4) sayılı Cetvelde boş kadro değişikliği yapılmasına ilişkin kısmının ve 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının davacının 3. dereceli şef kadrosuna atanmasına ilişkin kısmının iptaline oybirliği ile; davanın 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayının kurumdaki diğer personel hakkındaki atama işlemleriyle ilgili bölümünün iptali istemine yönelik kısmının ise menfaat ilişkisinin yokluğu nedeniyle reddine oyçokluğu 23.6.1999 tarihinde karar verildi.

A Z L I K O Y U

Davacının, görevde yükselebilmek, kurumdaki personel hiyerarşisinin ken-

disi aleyhine sonuç doğuracak şekilde bozulmasını önlemek açısından 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık onayının kurumdaki diğer personel hakkındaki atama işlemleriyle ilgili bölümünün iptalini istemekte menfaatinin bulunduğudan, daire kararında, Başbakanlık Genelgesi ve Bakanlar Kurulu Kararıyla ilgili olarak belirtilen hukuki duruma göre; hukuki dayanaktan yoksun olduğu anlaşılan 24.12.1997 günlü, 0431 sayılı Bakanlık Onayı ile tesis edilen tüm atama işlemlerinin iptali gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

EMEKLİLİK VE EMEKLİ SANDIĞI İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1999/2417
Karar No: 1999/2394

ÖZETİ : Mecburi hizmet yükümlülüğü nedeniyle ancak kazai rüşt kararı alınmaksızın 18 yaşın altında geçen hizmet sürelerinin emeklilikte değerlendirilemeyeceği ve göreve aybaşından sonra başlayanların emeklilik hizmet süresinin takip eden aybaşından itibaren hesaplanacağı, ancak 18 yaşın altında hizmete başlayanların 18 yaşını doldurdukları tarihte göreve yeni başlayan iştirakçi olarak nitelendirilemeyeceği ve hizmet süresinin 18 yaşını doldurduğu tarihten itibaren hesaplanması gerekeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf : 1- Milli Eğitim Bakanlığı
2- T.C. Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti: Ankara 1. İdare Mahkemesinin 28.12.1998 günlü, E:1998/235, K:1998/1357 sayılı kararının, dilekçede yazılı nedenlerle, temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Temyizi istenen kararın usul ve kanuna uygun olduğu, bu nedenle istemin reddi gerekeceği yolundadır.
Danıştay Tetkik Hakimi : Gökhan Oğuz
Düşüncesi : Davacının kazai rüşt kararı almadan 18 yaşın altında geçen hizmet süreleri emekliliğinde değerlendirilmese dahi, 18 yaşını doldurduğu tarihte işe yeni başlayan iştirakçi olarak kabulü de mümkün bulunmadığından, 5434 sayılı Yasa hükümlerine göre hesaplanacak 23 yıl 2 gün hizmet süre-

si nedeniyle 23 tam yıl karşılığı emekli ikramiyesi ödenmesi gerekmektedir. Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Günay Erden

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 dosyanın tekemmül ettiği anlaşıldığından yürütmenin durdurulması istemi incelenmeksizin, işin gereği düşünüldü:

Dava; ilkokul öğretmeni olarak çalışmaktayken isteği üzerine 16.1.1998 tarihinde emekliye ayrılan davacının emeklilik tahsisinde hizmet süresi 22 yıl, 11 ay, 14 gün kabul edilmek suretiyle emeklilik ikramiyesinin 22 tam fiili hizmet yılına karşılık olarak ödenmesine ilişkin işlemin iptali ve eksik ödenen emeklilik ikramiyesi tutarının faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

Ankara 1. İdare Mahkemesinin, 28.12.1998 günlü E:1998/235, K:1998/1357 sayılı kararıyla; 5434 sayılı Yasa hükümlerine göre iştirakçilerin aybaşından sonra görevlerinden ayrılmaları halinde o ayın tamamının fiili hizmetten sayıldığı ve emeklilik ikramiyesinin her tam fiili hizmet yılı için hesaplanarak ödeneceği, davacının fiili hizmet süresinin bu kriterlere göre hesaplanıp 22 yıl 11 ay 14 gün bulunması nedeniyle emeklilik ikramiyesinin de 22 tam fiili hizmet yılına karşılık ödendiğinin anlaşıldığı, öte yandan davacının 29.11.1977 tarihinde ... iline öğretmen olarak açıktan atandığında kullandığı mehil müddetinin de fiili hizmet süresinde değerlendirilmesi gerekeceği iddiasının da tüm özlük hakları ve parasal haklarına ancak göreve başladığı tarihte hak kazanacağından yerinde bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı; mecburi hizmet yükümlülüğü nedeniyle ve 18 yaşını bitirmesinden önce atandığı öğretmenlik görevinde 23 yıl 2 ay fiili hizmeti bulunduğunu, emeklilik ikramiyesinin 22 yıla karşılık olarak ödenmesinin hukuka aykırı olduğunu öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu'nun 12. maddesinde bu yasayla tanınan haklardan faydalanabilmek için Türk uyruğunda olmak ve 18 yaşını bitirmiş bulunmak koşulları getirilmiş, Ek 21. maddesinde ise, bir meslek veya sanat okulunu bitirenlerden, Türk Medeni Kanunu hükümlerine göre kazai rüşt kararı almak suretiyle sandığa tabi ve öğrenimleriyle ilgili görevlere atananlar için 18 yaşın bitirilmiş olması şartının aranmayacağı hükme bağlanmıştır. 10.2.1944 tarihinde doğan ve 1961 yılında T.C. ... İlk Öğretmen Okulundan mezun olarak mecburi

hizmet yükümlülüğü nedeniyle ancak kazai rüşt kararı almaksızın 28.10.1961 tarihinde ... İli ... İlçesi ... Köyünde stajer öğretmen olarak memuriyete başlayan davacının 18 yaşını doldurduğu 10.2.1962 tarihine kadar geçen hizmet süresi, 5434 sayılı Yasanın yukarıdan aktarılan hükümleri uyarınca fiili hizmet süresinde değerlendirilmemiştir.

5434 sayılı Yasanın 31. maddesine göre fiili hizmet süresi; iştirakçinin bu kanunla tanınan haklardan faydalanmaya başladığı tarihten itibaren tam kesenek vermek suretiyle geçirdiği süredir. İştirakçiler bu kanunla tanınan haklardan 14. maddenin (a) veya (b) fıkraları gereğince ilk alınan keseneklerin ilgili bulunduğu ay başından itibaren faydalanmaya başlarlar. 14. maddenin (a) fıkrası uyarınca aybaşlarından sonra vazifeye girenlerin o aya ait eksik aylık veya ücretlerinden kesenek alınmaz, ay başlarından sonra vazifeden ayrılanların eksik aylık ve ücretlerinden tam kesenek alınır. Ay başlarından sonra vazifeden ayrılan iştirakçilerin ise 31. maddenin 2. bendi uyarınca görevden ayrıldıkları ayın tamamı fiili hizmet süresinden sayılır. Dolayısıyla 5434 sayılı Yasa uyarınca emekliliğine esas fiili hizmet süresi hesaplanırken iştirakçilerin, göreve aybaşından sonra başlamışsa takip eden aybaşından itibaren, tam kesenek vermek suretiyle geçirdiği süre değerlendirilecek ve görevinden aybaşından sonra ayrılmış olması halinde de, ayrıldığı ayın tamamı fiili hizmet süresinden sayılacaktır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 18 yaşını bitirdikten sonraki hizmet süresinin; 10.2.1962-1.11.1964 tarihleri arasında 2 yıl, 8 ay, 18 gün, 1.3.1977-1.4.1977 tarihleri arasında 1 ay; 1.12.1977-15.2.1998 tarihleri arasında 20 yıl, 2 ay, 14 gün olmak suretiyle toplam 23 yıl, 2 gün olduğu anlaşılmaktadır.

Davalı idare, davacıyı 18 yaşını bitirdiği tarihte işe yeni başlayan iştirakçi gibi kabul ederek, 10.12.1962 tarihini takip eden ilk aybaşı olan 1.3.1962 tarihinden itibaren fiili hizmet süresini hesaplamak suretiyle; toplam 22 yıl 11 ay 14 günlük fiili hizmet süresine ulaşmaktadır.

Oysa davacı ilk defa 28.10.1961 tarihinde göreve başladığından ve 18 yaşı bitirmesinden önceki hizmet süresi fiili hizmet süresinde değerlendirilmese dahi, 18 yaşını doldurduğu 10.2.1962 tarihinde 5434 sayılı Yasanın 14/a. maddesinde öngörüldüğü şekliyle göreve yeni başlayan bir iştirakçi durumunda olmayacağından, fiili hizmet süresinin 18 yaşını doldurduğu tarihten itibaren hesaplanması zorunlu bulunmaktadır.

Bu durumda, toplam 23 yıl, 2 gün hizmet süresi bulunan davacıya; 5434 sayılı Yasanın Ek 20. maddesi uyarınca 23 tam fiili hizmet yılı karşılığı emekli ikramiyesi ödenmesi gerekmekte olup; davanın reddi yolunda verilen mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 1. İdare Mahkemesince verilen 28.12.1998 günlü, E:1998/235, K:1998/1357 sayılı kararın 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 gözetilerek yeniden bir karar verilmek

üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 30.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/4336
Karar No: 1999/1130

ÖZETİ : Davacının 4353 sayılı Yasanın 5797 sayılı Yasayla değişik 6/1 maddesinde öngörülen, baş hukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası (önerisi) şartına uyulmadan doğrudan bakan onayı ile baş hukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atanmasında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Ankara 4. İdare Mahkemesinin 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 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 : Ali Alpat
Düşüncesi : Davacının ilgili mevzuatta öngörülen usule uyulmadan atandığı görevden alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Salih Er
Düşüncesi : Biçim, yönetsel işlemin özünü oluşturan iradenin dış dünyaya yansımasının maddi biçimi yanında, yönetsel işlemin yapılmasında izlenen yöntemdir. Yönetim hukuku alanında bir kural oluşturan ve işlemin esaslı öğelerinden biri olan biçimin varlık nedenlerinden biri de kişilere hukuksal güvence sağlamasıdır.

İşlemin hukuken geçerlik kazanması için biçim öğesine uyulması gereği tartışmasızdır. Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü Hukuk Müşavirliğine atanma bakımından da, başhukuk müşavirinin inhasının varlığı, 4353 sayılı yasanın değişik 6. maddesi hükmü gereğidir.

Ancak, davacının atanmasındaki bu yönteme aykırılık, davacının kusurundan kaynaklanmamış ve iki buçuk yıldan beri, davalı yönetimce giderilmesi yoluna gi-

dilmemiştir. Olayda, makul süre aşılmış ve eksikliğin yönetimce giderilmesi olanağı varken, söz konusu eksiklik dava konusu işlemin neden öğesini oluşturmuştur.

Yönetsel ölçütün yerine siyasal ölçütün egemen kılınmaya çalışıldığı kamu yönetiminde, biçim ve yönteme aykırılıkların uzun süre korunması, kamu görevlileri bakımından bir güvensizlik ortamı yaratacak ve kamu yönetimlerine yönetsel işlem kurma konusunda bir silahı sürekli elde tutma olanağı verecektir. Bu durumun kamu hizmetinin verimli yürütülmesi esasıyla bağdaşmayacağı açıktır.

İdare mahkemesi kararında, yoksun kalınan maddi haklara işletilecek faizin başlangıç tarihi konusunda açıklık yoksa da, kararlılık kazanmış yargı içtihatları ışığında, işlem tarihinden başlayarak yoksun kalınan akçal hakların, dava tarihinden başlayarak yürütülecek yasal faiziyle birlikte ödeneceği açıktır.

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, başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliği görevinden alınarak ... Defterdarlığı Muhakemat Müdürlüğüne atanmasına ilişkin 1.4.1998 günlü işlem ile yerine yapılan atama işleminin iptalini ve bu nedenle yoksun kaldığı parasal haklarının işlemin tesis edildiği tarihten itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Ankara 4. İdare Mahkemesinin 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 sayılı kararıyla; 4353 sayılı Yasanın değişik 6/1. maddesine aykırı olarak davacının inha koşuluna uyulmadan doğrudan bakan onayı ile hukuk müşavirliğine atanması şekil noksanlığı nedeniyle hukuken sakat ise de, bu noksanlığın idarece giderilmesi gerektiği, zira şekil noksanlığına dayalı işlemlerin hukuken yok hükmünde sayılmasının mümkün bulunmadığı; öte yandan, ilgililerin işlem tesisinde herhangi bir hilesi veya hatası bulunmamakta ise, başka bir değişle işlem tamamen idarenin kendi kusurundan kaynaklanmakta ise, bu işlemlerin yeniden düzenlenmesinde kazanılmış hakların korunmasının zorunlu olduğu; olayda 2,5 yıldan beri uyuşmazlığa konu görevini yürüten davacının, noksan işlem tesisine sebebiyet vermediği, idarenin kendi kusurundan kaynaklanan bir şekil noksanlığı ile ilk işlemi tesis ettiği ve bu işlemi 2,5 yıldan beri tamamlamadığı görüldüğünden, hizmette başarısızlığı ileri sürülemeyen davacının bu aşamada politize olduğu iddiasıyla şekil noksandığının tamamlattırılmayarak görevde tutulmamasında isabet görülmediği; öte yandan idarece, davacının anılan göreve atanmasının idari teamüllere aykırı olduğu iddia edilmekte ise de, atamanın ilk gerçekleştirildiği

zaman dilimi içinde bu gerekçe ile atamanın iptali mümkün iken 2,5 yıl sonra bu sebeple işlem tesisinde hakkaniyete uyarlık görülmediği; diğer taraftan, davacının genel müdürden sonra gelen bir görevden alınarak daha alt seviyede bir görev olan ... ili Muhakemat Müdürlüğüne atanmasının da, makam tenzili nedeniyle hukuka uygun görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline, bu nedenle uğradığı parasal kayıplarının yasal faizi ile birlikte tazmini isteminin kabulüne hükmedilmiştir.

Davalı idare; işlemin, hukuka aykırı ilk atama işleminin düzeltilmesi niteliğinde olduğunu, teamüle göre sadece merkez teşkilatında görevli hazine avukatlarının atandıkları bir göreve ... Muhakemat Müdürlüğü hazine avukatı olan davacının atandığını, dava konusu işlemlerin, ilgili yasa hükmüne uygun olarak başhukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası üzerine tesis edildiğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

4353 sayılı, Maliye Bakanlığı Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğünün Vazifelerine, Devlet Davalarının Takibi Usullerine Dair Kanunun 27.6.1951 günlü, 5797 sayılı Kanunla değiştirilen ve "Merkez memurlarının tayin usulleri" başlığını taşıyan 6. maddesinin 1. fıkrası "Merkez teşkilatı kadrolarındaki memuriyetlerden baş hukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürü, Maliye Bakanının teklifi, hukuk müşavirleri ile merkez muhakemat müdürü ve müşavir avukatlar, baş hukuk müşavirinin inhası ve Maliye Bakanının teklifi üzerine müşterek karar ile, diğerleri başhukuk müşavirinin inhası üzerine bakanlıkça tayin olunurlar." hükmü yeralmaktadır.

Öte yandan, 23.4.1981 günlü ve 2451 sayılı, Bakanlıklar ile Bağlı Kuruluşlarda Atama Usulüne İlişkin Kanunun 3. maddesinde, bu kanuna ekli cetvellerde yer almayan unvanları taşıyan kadro ve görevlere yapılacak atama ve nakillerde, bu kanun kapsamına giren kuruluşların teşkilat kanunlarında veya özel kanunlarındaki hükümlerin uygulanmasına devam olunacağı, ancak, bunlardan bu kanunun yürürlüğe girmesinden önce Bakanlar Kurulu kararı ile atanmaları öngörülenlerin müşterek kararla, müşterek kararla atanmaları öngörülenlerin ise bakan onayı ile atanacakları öngörülmüş, 5. maddesinde de, bu kanun kapsamına giren kuruluşların teşkilat kanunları ile özel kanunlarındaki inha, seçim, görüş alma ve atama niteliklerine ilişkin hükümlerin saklı olduğu hükme bağlanmak suretiyle 4353 sayılı Kanunun sözüedilen 6/1. maddesi kapsamındaki atamalarda bu maddede yazılı yönteme uyulması gerektiği, dolaylı da olsa, ifade edilmiştir.

Bu hukuksal durum karşısında, davacının, 4353 sayılı Yasanın 5797 sayılı Yasa ile değişik 6/1. maddesinde öngörülen, başhukuk müşaviri ve muhakemat genel müdürünün inhası (önerisi) şartına uyulmadan doğrudan bakan onayı ile başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atanmasında hukuka uyarlık bulunmadığı anlaşıldığından bu atamanın düzeltilmesi niteliğinde olan dava konusu işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Öte yandan; Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 21.12.1973/22.12.1973 günlü, K:1973/14 sayılı kararında; sakat tasarrufların geri alınması ve sonuçları tartışılmış olmakla birlikte, sonuç bölümünde, idarenin hatalı terfi veya intibak işlemine dayanarak ödediği meblağın bir mahkeme kararına lüzum olmadan istirdadına karar verileceği; yokluk, açık hata, memurun gerçek dışı beyanı veya hilesi hallerinde süre aranmaksızın kanunsuz terfi veya intibaka dayanarak ödediği meblağın geri alınabileceği; bu istisnalar dışında kalan hatalı ödemelerin istirdadının, hatalı ödemenin ilk yapıldığı tarihten başlamak üzere, dava açma süresi içinde mümkün olduğu ve bu süre geçtikten sonra istirdat edilemeyeceği hususları karara bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere söz konusu içtihatları birleştirme kurulu kararı hüküm fıkrası itibariyle idarenin hatalı işlemlere dayanarak ödediği meblağın istirdadına ilişkindir. Yine konu ile ilgili bulunan ve söz konusu İçtihatları birleştirme kurulu kararında kendisine gönderme yapılan 26.9.1952 günlü, K:1952/244 sayılı İçtihatları Birleştirme Kurulu kararında ise, kanunsuz yapılan bir terfiin memur lehine müktesep bir hak doğurmayacağı aşikar olmakla beraber, bu işlemin bir çok tesir ve neticeler tevlit ettiği ve idarece kanunsuz bir terfi işleminin herzaman geri alınabileceğini kabul etmenin "istikrar ilkesiyle" bağdaştırılamayacağı, memur hakkında kanuna uygun muteaddit terfiiler ceryan ettiği takdirde idare tarafından kanunsuz terfin geri alınmasının tecviz edilmeyeceği açıklanmış; "istikrar ilkesi" bu kararın ışığı altında, olayların nitelik ve özellikleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle idari yargıca uygulana gelmiş olup davacının 4353 sayılı Yasanın değişik 6/1. maddesinde öngörülen usule aykırı olarak başhukuk müşavirliği ve muhakemat genel müdürlüğü hukuk müşavirliğine atandığı 12.1.1996 tarihinden itibaren henüz K:1992/244 sayılı İçtihatı Birleştirme kararında öngörülen süre geçmeden 1.4.1998 günlü onay ile bu işlemin geri alınmasının istikrar ilkesi ile çatıştığını kabul etmek de mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 4. İdare Mahkemesince verilen 1.10.1998 günlü, E:1998/332, K:1998/906 sayılı kararın 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, 22.4.1999 tarihinde davacının görevden alınmasına ve yerine yapılan atama yönünden oybirliği, adı geçenin atandığı yer yönünden ise oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

İlgili mevzuatında öngörülen usule uyulmadan hukuk müşavirliği görevine atanmasına ilişkin işlemin geri alınması niteliğindeki görevden alma işleminden sonra davacının eski görevi olan ... Muhakemat Müdürlüğü Hazine Avukatlığına iadesi gerekirken ... Defterdarlığı Muhakemat Müdürlüğüne yapılan atama yönünden mahkeme kararının onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/1118
Karar No: 1999/996

ÖZETİ : Hakim adaylığı sınavını kazanan ancak ataması yapılmadan askere giden ve 458 sayılı KHK.nin yürürlüğe girdiği 15.10.1991 tarihinde de askerde bulunan davacının 458 sayılı KHK.den yararlandırılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...

Karşı Taraf : Adalet Bakanlığı

İsteğin Özeti: Diyarbakır İdare Mahkemesinin 24.1.1996 günlü, E:1995/733, K:1996/57 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteğinin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi: 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 : 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, 458 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca bir derece verilmesi için yaptığı 2.6.1995 günlü başvurunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Diyarbakır İdare Mahkemesinin 24.1.1996 günlü, E:1995/733, K:1996/57 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 hükümle-

rinin uygulanacağı hükmüne yer verildiği; dosyanın incelenmesinden, Nisan 1991 tarihinde açılan hakimlik sınavını kazandıkdan sonra henüz ataması yapılmadan Nisan 1991 döneminde askere gittiği ve askerlik dönüşü Ağustos 1992'de göreve başladığı anlaşılan davacının 458 sayılı KHK'nin yürürlük tarihinde memur olmaması ve daha öncesinde de memuriyetinin bulunmaması nedeniyle anılan KHK'den yararlandırılmamasında hukuka aykırı bir husus bulunmadığı 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 yükümlülükleri, 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 sözüedilen 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 hakim adaylığı sınavını kazandıktan sonra askere gitmesi ve 15.10.1991 tarihinde askerde olması nedeniyle olayda uygulanması gereken 657 sa-

yılı 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 uygulanır." hükmüne yer verilmiş, 2. maddesinde de bu KHK'nin 15.10.1991 tarihinde yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Bakılan davada hakimlik sınavını kazandıktan sonra henüz ataması yapılmadan Nisan 1991 celbinde askere giden ve Nisan 1991-Ağustos 1992 tarihleri arasında yedek subay olarak askerlik hizmetini yaptıktan sonra Ağustos 1992 tarihinde hakim adayı olarak görevine başlamış olan davacının, 458 sayılı KHK uyarınca bir derece verilmesi talebinin zımnen reddine karşı açtığı davada davacının askerlikten önce memuriyetinin bulunmadığı ve 458 sayılı KHK'nin yürürlük tarihinde de memur satatüsünde bulunmadığının savunulduğu anlaşılmaktadır.

Davacının belirtilen hukuki durumu ve idarenin savunma 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 Hükmünde 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 Nisan 1991 tarihinde hakim adaylığı sınavını kazanan ancak ataması yapılmadan askere giden ve 458 sayılı KHK'nin yürürlüğe girdiği 15.10.1991 tarihinde de askerde bulunan davacının askerlik sonrası Ağustos 1992 tarihinde hakim adaylığı görevine başladığı, 2.6.1995 tarihinde idareye başvurarak 458 sayılı KHK uyarınca 1 derece verilmesini istediği, bu başvurusunun da zımnen 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, Diyarbakır İdare Mahkemesince verilen 24.1.1996 günlü, E:1995/733, K.1996/57 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, 19.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1999/413
Karar No: 1999/1112

ÖZETİ : Üstöğrenimi bitirmesi nedeniyle 657 sayılı Yasanın 36/A-12-d. maddesi uyarınca yapılan intibak işlemine karşı süresinde dava açmayan davacının yükselebileceği dereceye getirilmesinin kadro şartına bağlı olduğu hk.

Temyiz isteminde Bulunan (Davalı): ... Valiliği
Karşı Taraf : ...
İsteğin Özeti: Adana 2. İdare Mahkemesinin 30.11.1998 günlü, E:1998/1142, K:1998/1196 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibarettir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Tetkik Hakimi: Ali Alpat
Düşüncesi : 1-4 dereceli memur kadrosu bulunmadığı için işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından davanın konusunun üst öğrenim nedeniyle yapılan intibaka ilişkin olmadığı da dikkate alındığında aksi yöndeki kararın bozulması 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 Beşinci Dairesince dosyanın tekemmül ettiği görülerek yürütmenin durdurulması istemi hakkında karar verilmeksizin işin gereği düşünüldü:

Davacı, bitirdiği üst öğrenim nedeniyle ulaşabileceği derece ve kademeye getirilmesi için yaptığı başvurunun reddine ilişkin 4.9.1998 günlü, 7875 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Adana 2. İdare Mahkemesinin 30.11.1998 günlü, E:1998/1142, K:1998/1196 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın 36/A-12(d) maddesinde üst öğrenimin bitirilmesi halinde yapılacak intibakta kadro şartı aranmadığı; davacının memuriyette iken tamamlamış olduğu üst öğrenim nedeniyle kazanılmış hak aylığının ulaştığı derece ve kademe yönünden taraflar arasında bir uyuşmazlığın bulunmadığı, ilgilinin kadro şartına bağlı kalmaksızın kazanılmış hak aylık derecesinin yükseltilmesi gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı İdare; işlemin hukuka uygun olduğunu öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 33. maddesinde; kadrosuz memur çalıştırılamayacağı, 34. maddesinde ise; devlet memurları için kurumlarca teklif edilen kadroların Maliye Bakanlığı, Devlet Personel Başkanlığı ve ilgili kurumlarca birlikte hazırlanacağı, 1, 2, 3 ve 4. derecede kadro ihdas edilebilmesi için ayrıca Maliye Bakanlığı ile Devlet Personel Başkanlığının görüşüne dayanılarak Bakanlar Kurulu kararının alınmasının şart olduğu; 35. maddesinde de; 33 ve 34. maddeler uyarınca hazırlanan kadro cetvellerinde, her kurum için gerekli kadroların, sınıfının, derecesinin ve adetinin gösterileceği hükme bağlanmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 36. maddesinde A/12-d fıkrasında memuriyette iken veya memuriyetten ayrılarak (87. maddeye tabi kurumlarda çalışanlar dahil) üst öğrenimi bitirenler, aynı üst öğrenimi tahsile ara vermeden başlayan ve normal süresi içinde bitirdikten sonra memuriyete giren emsallerinin ulaştıkları derece ve kademeyi aşmamak kaydıyla, bitirdikleri üst öğreniemin giriş derece ve kademesine memuriyette geçirdikleri başarılı hizmet sürelerinin her yıl bir kademe, her üç yıl bir derece hesabıyla ilave edilmek suretiyle bulunacak derece ve kademeye yükseltilirler" hükmüne yer verilmiştir.

Yasa memuriyette iken öğrenimi bitirenlerin yeniden yapılacak intibaklarında, ilgililerin fıkrada belirtilen yöntemle "bulunacak derece ve kademeye yükseltileceklerini" kadro koşuluna bağlamaksızın ve emredici bir ifade kullanarak hükme bağlamıştır.

2680 sayılı Yetki Kanunu uyarınca çıkarılan 190 sayılı Genel Kadro ve Usulü hakkında Kanun Hükmünde Kararname, kapsamında bulunan kamu kurum ve kuruluşlarına ait kadroların ihdası, iptali ve kullanılmasına dair esas ve usulleri düzenlemiş bulunmaktadır. Anılan Kanun Hükmünde Kararnamenin ekini teşkil eden 18.7.1984 gün ve 84/8360 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli kadro cetvelinde kamu kurum ve kuruluşlarına tahsis edilmiş kadrolar yer almakta, davalı idareye

ait kadro cetvellerinde 1, 2, 3 ve 4. dereceli memur kadrosu bulunmamaktadır.

Olayda memur olarak görev yapan davacının, 30.9.1993 tarihinde ... Üniversitesi ... Fakültesini bitirmesi üzerine yapılan intibakında 29.11.1993 tarihi itibarıyla 5. dereceli kadroda 4. derecenin 6. kademesine yükseltildiği, daha sonraki yıllarda muhtelif terfileri yapılarak 31.7.1998 tarihi itibarıyla 4.derecenin 9. kademesinde iki yıl kıdemli sayıldığı, adı geçenin üst öğrenimi bitirmesi nedeniyle yapılan intibakına karşı süresi içinde dava açmadığı, ulaşabileceği derece ve kademeye getirilmesi için yaptığı 20.8.1998 tarihli başvurusunun reddi üzerine bakılan davayı açtığı anlaşılmıştır.

Bu durumda memur olarak görevli bulunan davacının bulunduğu görev için yukarıda anılan KHK eki cetvellerde 1, 2, 3 ve 4. derece kadroların ihdas edilmemiş olmasından dolayı, dört yıllık yükseköğretim mezunu olması nedeniyle 1. dereceli kadroya yükselme imkanı bulunmakla birlikte kadrosuzluk nedeniyle 1. derecenin 2. kademesine getirilmemesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığından aksi yöndeki mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle Adana 2. İdare Mahkemesince verilen 30.11.1998 günlü, E:1998/1142, K:1998/1196 sayılı kararın 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, 21.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/800
Karar No: 1999/1280

ÖZETİ : Harcırah ödenen kişilerin beyanlarının gerçek dışı olduğunun saptanması halinde her zaman 6245 sayılı Harcırah Kanununun 60.maddesinin 1.fırası hükmünün uygulanabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Köy Hizmetleri Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İsteğin Özeti : Köy Hizmetleri ... İl Müdürlüğünde memur olarak görev yapmakta iken emekliye ayrılan davacı; kendisine ödenen harcırahın geri istenilmesine ilişkin 18.5.1993 günlü, 396 sayılı işlemin iptali ile 5.000.000.- lira manevi tazminatın kendisine ödenmesine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Konya İdare Mahkemesinin 26.4.1994 günlü, E:1993/785, K:1994/423 sayılı kararıyla; davacının eşinin ... Endüstri Meslek Lisesinde öğretmen olarak göreve devam ettiği, davacının emekli olduktan sonraki resmi yazışmalarında ... adresini gösterdiği, evlilik kurumunun karı ile kocanın birlikte yaşaması kuralı üzerine kurulduğu, davacıya ...'da ikamet ettiğine ilişkin ikamet senedi düzenleyen muhtar ile davacının kızlık soyadının aynı olduğu; daha sonra Jandarma marifetiyle yapılan araştırmada düzenlenen ve aynı muhtarca da imzalanan tutanakta, davacının ...'da ikamet etmediğinin tespit edildiği, bu nedenle davacının ikamet adresini yanlış beyan ederek aldığı harcırahın 6245 sayılı Kanunun 60. maddesi uyarınca kendisinden geri istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, ikamet adresinin ... olduğunu, bu hususun muhtardan alınan belge ile kanıtlandığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Murat Yurdakök

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 : Metin Yüksel

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:

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.

6245 sayılı Harcırah Kanununun 10. maddesinin 2851 sayılı Yasa ile değişik 2. fıkrasında; emekliliğini isteyen veya emekliye sevk olunan, yahut haklarında toptan ödeme hükümleri uygulanan memur ve hizmetlilere, Türkiye dahilinde ikamet edecekleri yere kadar ve yalnız bir defaya mahsus olmak üzere yol masrafı, yevmiye, aile masrafı ve yer değiştirme masraflarının birlikte ödeneceği; 56. maddesinin (a) bendinde de; re'sen veya isteği üzerine emekliye ayrılan memur ve hizmetlilerden, görevden ayrıldıkları tarihten itibaren 6 ay içinde başvuranlara, bu Kanuna göre hak ettikleri harcırahın verileceği hükme bağlanmış olup, bu hükümlere göre; emekliye ayrılan memura ikamet edeceği yere kadar harcırah ödenebilmesi için, görevden ayrıldıkları tarihten itibaren 6 ay içinde ku-

rumlarına başvurarak Türkiye dahilinde yerleşmek niyeti ile oturacakları yeri belirtmiş olmaları yeterli görülmüş, bu konunun belgeye dayalı olarak kanıtlanması şartı aranmamıştır.

Ancak yine aynı Yasanın 60. maddesinin 1. fıkrasında; bu kanuna göre tahakkuk edecek istihkakın miktarını artıracak şekilde gerçeğe aykırı beyanname verenlerin, bu yolla aldıkları fazla harcırahın Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanuna veya genel hükümlere göre tahsil olunacağı hükme bağlanmış olmakla; kendisine, yukarıda anılan 10. maddesinin 2. fıkrası ve 56. maddenin (a) bendi uyarınca harcırah ödenen kişilerin beyanının gerçek dışı olduğunun saptanması halinde 60. maddenin 1. fıkrası hükmünün uygulanacağı açıktır.

Açıklanan nedenlerle, Konya İdare Mahkemesinin 26.4.1994 günlü, E:1993/785, K:1994/423 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, 27.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1996/985
Karar No: 1999/1055

ÖZETİ : İdare tarafından kadro şartı aranmaksızın davacının intibakı yapılabilecek iken, kadro aranması sonucu geçirilen zaman nedeniyle uğranılan zararın tazmini gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...

Karşı Taraf : Adalet Bakanlığı

İsteğin Özeti : İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 25.12.1995 günlü, E:1995/1474, K:1995/1843 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 : Murat Yurdakök

Düşüncesi : Davacının, üstöğrenimi bitirmesi sonucu intibakının oluşan yeni duruma göre düzenlenmesi amacıyla yaptığı 29.8.1994 tarihli başvurusu üzerine, intibak işleminin 20.6.1995 tarihinden itibaren yapılması nedeniyle maddi kayba uğradığı açık olup; bu kaybın hizmetin geç işlemesine neden olan idarece tazmini gerektiğinden, davacının temyiz isteminin kabulü ile aksi yöndeki idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Salih Er

Düşüncesi : Kamu yönetimleri, kamu hizmetlerini zamanında ve belirli bir zaman dilimi içinde hızla yerine getirmek durumunda olup karar ve önlemleri alırken ve bunları uygularken mevzuatın ya da durum ve koşulların gerektirdiği süre içinde devinmek zorundadırlar. İşin niteliği ve durumun gerekleri açısından makul ve olağan bir sürenin geçirilmesinin doğuracağı zararların, kamu yönetimlerince karşılanması gerekeceği açıktır.

Dava konusu olayda, zabıt katibi olan davacının intibakının yapılması istemi, 29.8.1994 tarihinden başlayarak on ay sonra, istemi doğrultusunda sonuçlanmıştır. Adalet Komisyonunca, 3.9.1994 tarihinde olumlu yanıt verilebilmiş, ancak 1.3.1995 tarihinden geçerli olarak yapılan intibak işlemi, davalı yönetimce yapılan hatalı işlemler ve bunların düzeltilmeleri sonucunda 20.6.1995 tarihine değin uzanmıştır.

Olayımızdaki intibak işleminin belli bir sürede yapılması gerektiği yönünde yasal bir düzenlemenin olmaması, kamu yönetimlerine sınırsız bir zaman kullanma ve kamu görevlilerini zarara uğratma olanağı vermez. Konuyla ilgili başvurular üzerine, 2577 sayılı Yasada öngörülen yönetsel dava açma süresinin bu konuda makul bir süre olarak kabulü yolundaki genel görüşe aykırı davranma hakkı tanımaz.

Olayda makul süre aşılarak işlem kurulduğuna ve hizmetin geç işletilmesinden ötürü davacı zarara uğradığına göre, doğan zarardan, yönetsel kusur nedeniyle davalı yönetim sorumludur.

Açıklanan nedenlerle, davacı temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Beşinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

... Adliyesi Cumhuriyet Başsavcılığı Kaleminde Zabıt Katibi olarak görev yapan davacı, memuriyette iken ... Fakültesi İşletme Bölümünden mezun olması nedeniyle intibakının yapılması yolundaki başvurusu üzerine idarece intibak işleminin geç yapıldığından söz edilerek bu nedenle uğradığı 20.000.000.-TL. maddi zararın tazminine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 25.12.1995 günlü, E:1995/1474, K:1995/1843 sayılı kararıyla; davacının intibakının mevzuata uygun bir şekilde yapılması için, ilgili komisyon ile bakanlık arasında görüş sorulması ve kadro istenilmesi gibi iç yazışmalar sonucu intibakın makul bir sürede yapıldığı, bu tür intibak işlemlerinin belli bir sürede yapılması gerektiği yönünde yasal bir düzenlemenin de olmadığı, bu nedenle olayda davalı idarenin hizmet kusuru bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, intibakının yapılması konusunda görüş istenilmesine gerek olmadığını, hizmetin geç işlediğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Olayda; davacının, lise mezunu olarak göreve başladığı, memuriyette iken

30.6.1994 tarihinde ... Fakültesi İşletme Bölümünü bitirmesi üzerine 29.8.1994 tarihinde intibakının yeniden yapılması için davalı idareye başvurduğu, ... Adli Yargı Adalet Komisyonu Başkanlığının 31.8.1994 günlü yazısı ile, davacının intibakının yapılıp yapılamayacağı hususunda Adalet Bakanlığından görüş istenildiği, Adalet Bakanlığı Personel Genel Müdürlüğünün 16.1.1995 günlü, 4649 sayılı yazısı ile davacının intibakının yapılabileceğinin bildirildiği, bunun üzerine 7. derece kadroda görev yapan davacının 657 sayılı Yasanın 36. maddesinin (A) bendinin 12/d fıkrası gereğince 5. dereceye intibakının yapılabilmesi için 27.1.1995 günlü yazı ile Adalet Bakanlığından 5. derece kadro istenildiği, Bakanlığın 25.5.1995 günlü, 35664 sayılı yazısı ile davacının 7. derece olan kadrosunun 1.3.1995 tarihinden itibaren tenkis edilerek yerine aynı tarihten itibaren 5. derece kadro verildiğinin bildirildiği, bunun üzerine; 20.6.1995 günlü, 1995/1924 sayılı Adalet Komisyonu kararı ile davacının intibakının bu tarihten geçerli olmak üzere yapıldığı, ancak 6 yıllık sicil notu ortalamasının 90 olması nedeniyle verilmesi gereken 1 kademenin sehven verilmediğinin anlaşılmasıyla 1.8.1995 günlü, 1995/2444 sayılı Komisyon kararı ile intibakın düzeltilerek 20.6.1995 tarihinden geçerli olmak üzere davacının 4. derecenin 2. kademesine yükseltildiği anlaşılmıştır.

Davacı, 29.8.1994 günlü başvurusu üzerine intibakının 20.6.1995 tarihinden itibaren yapılması nedeniyle uğradığı maddi zararın tazmini amacıyla 2577 sayılı Yasanın 12. maddesi hükmü uyarınca dava açmıştır.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 36. maddesinin (A) bendinin 12/d. fıkrasında "Memuriyette iken veya memuriyetten ayrılarak (87. maddeye tabi kurumlarda çalışanlar dahil) üst öğrenimi bitirenler, aynı üst öğrenimi tahsile ara vermeden başlayan ve normal süresi içinde bitirdikten sonra memuriyete giren emsallerinin ulaştıkları derece ve kademeyi aşmamak kaydıyla, birtirdikleri üst öğrenimin giriş derece ve kademesine memuriyette geçirdikleri başarılı hizmet sürelerinin tamamı her yıl bir kademe her üç yıl bir derece hesabıyla ilave edilmek suretiyle bulunacak derece ve kademeye yükseltilirler." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; 36. maddenin (A) bendinin 12/d fıkrası, memuriyette iken üst öğrenimi bitirenlerin yeniden yapılacak intibaklarında, ilgililerin fıkrada belirtilen yöntemle "bulunacak derece ve kademeye yükseltileceklerini" kadro koşuluna bağlamaksızın ve emredici bir ifade kullanarak hükme bağlamıştır. Maddenin açık hükmünden kaynaklanan bu durumu; anılan maddenin yürürlüğe konulmasında etkili olan "teşvik ve taltif" amaçları içinde değerlendirmek gerekeceği ve bu emredici hükmün uygulanmasının gerek idare, gerekse yargı yerlerince gözardı edilemeyeceği, ancak idarelerin de ilgililere intibakla getirildikleri derecelere uygun kadro verilmesi konusunda zorlanamayacağı, fakat bulundukları kadroda kendilerine söz konusu intibak sonucu getirildikleri kademe üzerinden maaş ödeneceği açıktır. Bu nedenle, idare tarafından kadro şartı aranmaksızın davacının intibakı yapılabilecek iken, kadro aranması suretiyle zaman geçirildiği görülmekle

davacının zarara uğratıldığı anlaşılmıştır.

Belirtilen durumda, davacının, hizmetin geç işlemesinden dolayı idareye ilk başvuru tarihinden itibaren kaynaklanan maddi zararının, talep ettiği 20.000.000.-TL'yi aşmamak kaydıyla tazminine hükmedilmesi gerekmekte iken idare mahkemesince davanın reddi yolunda verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 25.12.1995 günlü, E:1995/1474, K:1995/1843 sayılı kararının 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Yasayla değişik 3. fıkrası gereğince bozulan bu kısım hakkında yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 20.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1999/1230
Karar No: 1999/2392

ÖZETİ : Davacıyı yaş haddini doldurduğu tarihten sonra çalıştırmaya devam eden kurumun, daha sonra yaş haddinin doldurulduğu tarih itibariyle meklilik tahsisi yapılması nedeniyle uğranılan zararı hizmet kusuruna dayalı olarak tazminle yükümlü olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davalı): Diyanet İşleri Başkanlığı
Diğer Davalı : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Dava; ... İli ... İlçesi ... Camii İmam Hatibi olarak çalışmaktayken 1.7.1998 tarihinde emekliye sevkini isteyen davacının, 18 yaşını doldurduktan sonra yapılan yaş tashihi dikkate alınmaksızın, aysız ve günsüz olarak 1929 doğum tarihi itibariyle hesaplanacak 65 yaş haddini 1.7.1994 tarihinde doldurduğu ve sehven çalıştırılmaya devam edildiğinden bahisle emeklilik tahsisinin 15.7.1994 tarihi itibariyle yapılmasına ilişkin 24.4.1998 günlü Emekli Sandığı işleminin ve 1.7.1998 tarihinde emekliye sevkedilmesi yolundaki davacı başvurusunun reddine ilişkin 5.3.1998 günlü Diyanet işleri Başkanlığı işleminin iptalleri ile görevden ayrıldığı 19.3.1998 tarihi itibariyle emeklilik tahsisi yapılması halinde alacağı emekli ikramiyesi ile 1.7.1994 tarihi itibariyle hesaplanıp ödenen emekli ikramiyesi arasındaki fark tutarı olan 2 milyar TL. maddi zararın yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

Ankara 6.İdare Mahkemesinin 9.12.1998 günlü; E:1998/548, K:1998/1232 sayılı kararıyla; 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığı Kanunu'nun 105.maddesinde 18 yaşın tamamlanmasından sonra yapılacak yaş tashihinin emeklilikle ilgili işlemlerde dikkate alınmayacağı ve doğum tarihinde gün ve ay gösterilmemişse o yılın Temmuz ayının birinci gününün doğum günü sayılacağının hüküm altına alındığı ve aynı yasanın 91.maddesinde yaş haddini doldurduktan sonra her ne sebeple olursa olsun çalıştırılmaya devam edenlerin yaş haddinden sonra geçen hizmet sürelerinin fiili hizmet süresinden sayılmayacağı, alınan kesenek ve karşılıklarının geri verileceğinin açıkça belirtildiği; bu durumda yaş haddini 18 yaşını tamamlamasından sonra yapılan yaş tashihi dikkate alınmaksızın tesbit edilecek 1.7.1994 tarihinde doldurduğu açık olan davacının bu tarih itibariyle emekliye sevkinde ve yine bu tarih itibariyle emeklilik tahsisi yapılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı; ancak kamu görevlisini yaş haddini doldurduğu halde çalıştırmaya devam eden ve personelinin sosyal güvenlik haklarını korumakla yükümlü olan Diyanet İşleri Başkanlığının hizmet kusuru nedeniyle davacının uğradığı zararı tazmin sorumluluğunun bulunduğu, Emekli Sandığının ise olayda herhangi bir hukuka aykırı işlemi ve hizmet kusurundan bahsedilemeyeceği gerekçesiyle; davanın emekliye sevk ve emeklilik tahsisi işlemlerinin iptalleri istemine yönelik kısmı reddedilmiş; bu işlemler nedeniyle uğranıldığı ileri sürülen 2 milyar TL. maddi zararın tazmini istemine yönelik kısım yönünden davacının görevle ilişiğinin kesildiği 19.3.1998 tarihi ile emeklilik ikramiyesi ödenmesinde esas alınan 1.7.1994 tarihi arasında doğan emekli ikramiyesi farkının hesaplanarak istemi aşmamak şartıyla hizmeti kusurlu işleten Diyanet İşleri Başkanlığınca yasal faiziyle birlikte tazminine hükmedilmiştir.

Davalı idarelerden Diyanet İşleri Başkanlığı; tesis edilen emekliye sevk işleminde hukuka aykırılık bulunmadığından tazminle de sorumlu olmayacaklarını ileri sürmekte ve idare mahkemesi kararının tazmine ilişkin kısmının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi: Gökhan Oğuz

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 dosyanın tekemmül ettiği görülerek yürütmenin durdurulması istemi incelenmeksizin 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 9.12.1998 günlü, (E:1998/548), K:1998/1232 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 idare üzerinde bırakılmasına, 30.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Beşinci Daire
Esas No: 1998/4622
Karar No: 1999/1685

ÖZETİ : Ünvan yükselmesi için gereken şartları taşımadan sigorta müdürlüğüne atandığı anlaşılan davacının bu işlemin geri alınarak şefliğe atanması sırasında daha önce bulunduğu şeflik kadrosundaki derecesinin korunması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Karşı Taraf : Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti : Sivas İdare Mahkemesinin 10.7.1998 günlü, E:1997/621, K:1998/268 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 : Ali Alpat
Düşüncesi : Davacının geldiği kurumdaki kazanılmış hak aylık derecesi olan 2. dereceli kadroya şu anki kazanılmış hak aylık derecesiyle atanması gerektiğinden mahkeme kararının bu gerekçeyle bozulması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Serap Aksoylu
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 nitelik-

te 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, ... Sigorta Müdürlüğü görevinden alınarak ... Sigorta Müdürlüğü Şef kadrosuna atanması ile Personel Yönetmeliğinin 55. maddesine göre ... Hastanesinde çalıştırılmasına ilişkin 9.10.1997 günlü, 4296 sayılı işlemin iptali ile maddi zararlarının telafisine hükmedilmesi istemiyle dava açmıştır.

Sivas İdare Mahkemesinin 10.7.1998 günlü, E:1997/621, K:1998/268 sayılı kararıyla; 27.6.1993 günlü, 21620 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelikte personelde aranacak nitelikler ve atamalarda uygulanacak yöntem konularında objektif nitelikte düzenlemelere yer verildiği; 12.12.1996 tarih ve 22845 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile mevcut yönetmelik tümüyle ortadan kaldırılmış bulunmakta ise de, söz konusu Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmeliğin Yürürlükten Kaldırılması Hakkındaki Yönetmeliğin iptali ve yürütmenin durdurulması istemiyle Danıştay 5. Dairesinde E:1997/13 sayılı dosya ile dava açıldığı, anılan dairece 24.2.1997 tarihinde yürütmenin durdurulmasına karar verildiği ve bu karara karşı yapılan itirazın ise Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunun 2.5.1997 tarih ve İtiraz No:1997/239 sayılı kararı ile reddedildiği; yürütmenin durdurulması kararında da vurgulandığı üzere, Danıştay'ın istikrar kazanmış içtihadlarına göre; yürütmenin durdurulması kararlarının dava konusu idari işlemin uygulanmasını durduran ve söz konusu işlemin tesisinden önceki hukuki durumun geri gelmesini sağlayan geçici nitelikli kararlar olduğu düzenleyici bir işlemin yürütülmesi durdurulmuş ise, ortada hukuken doldurulması zorunlu bir boşluk olmadıkça, verilen yargı kararının idarenin herhangi bir uygulama işlemine gerek kalmaksızın hukuki sonuçlarını ortaya koyacağı ve işlemin yapılmasından önceki hukuki durumun yürürlük kazanacağı; olayda, davacının ... İl Sağlık Müdürlüğünde Sivil Savunma Uzmanı olarak çalışmakta iken, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının atama iznine istinaden 1. derece 1. kademe aylıkla SSK Yönetim Kurulu'nun 24.1.1997 tarih ve 391 sayılı kararıyla S.S.K. .... Sigorta Müdürlüğüne atandığının, Danıştay 5. Dairesince yeni yönetmelik hakkında verilen yürütmenin durdurulması kararı gereği yürürlüğe giren S.S.K. Personelinin Ünvan Yükselmesi Uygulanacak Usul ve Esaslara Dair Yönetmeliğin 6/5. maddesinde, sigorta müdürlüğüne atanacak olanlarda aranılan koşulları taşımadığından bahisle, dava konusu 9.10.1997 günlü ve 4296 sayılı işlemle sigorta müdürlüğü kadrosundan alınarak şef kadrosuna atandığının anlaşıldığı; anılan yönetmeliğin 6/5. maddesinde, sigorta müdürlüğüne yükselme yöntemi olarak eşitlik ve liyakat ilkesinin benimsendiği; bu iki ilkenin temelinde, objektif kurallar çerçevesinde işin ehline verilmesi ve haketme kavramı yer almakta olup, kamu

hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde gerçekleştirilmesinin yönteminin hizmetin yetişmiş, ehil kamu görevlilerince yerine getirilmesi olduğu; bu nedenle, açıkça hukuka ve kamu yararına aykırı bulunan işlemlerin meydana getireceği olumsuz etkinin giderilebilmesi amacıyla her zaman geri alınabileceğinin kabulü gerekmekte olup, bu tip işlemlerin kazanılmış hak doğurmayacağının idari yargı içtihatlarıyla da kabul edilmiş bulunduğu; bu durumda davacının yürürlükte bulunan yönetmeliğe göre sigorta müdürlüğü kadrosuna atanabilme şartlarını taşımadığı anlaşıldığından dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı; kazanılmış hakkının korunmadığını, sivil savunma uzmanlığının şube müdürlüğü veya müdür yardımcılığına denk olduğunu ve yönetmelikte aranan şartları taşıdığını öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu'nun 21.12.1973/22.12.1973 günlü, K:1973/14 sayılı kararında; sakat tasarrufların geri alınması ve sonuçları tartışılmış olmakla birlikte, sonuç bölümünde, idarenin hatalı terfi veya intibak işlemine dayanarak ödediği meblağın bir mahkeme kararına lüzum olmadan istirdadına karar verileceği; yokluk, açık hata, memurun gerçek dışı beyanı veya hilesi hallerinde süre aranmaksızın kanunsuz terfi veya intibaka dayanarak ödediği meblağın geri alınabileceği; bu istisnalar dışında kalan hatalı ödemelerin istirdadının, hatalı ödemenin ilk yapıldığı tarihten başlamak üzere, dava açma süresi içinde mümkün olduğu ve bu süre geçtikten sonra istirdat edilemeyeceği hususları karara bağlanmıştır.

Görüldüğü üzere söz konusu İçtihatları Birleştirme Kurulu kararı hüküm fıkrası itibariyle idarenin hatalı işlemlere dayanarak ödediği meblağın istirdadına ilişkindir. Yine konu ile ilgili bulunan ve söz konusu içtihatları birleştirme kurulu kararında kendisine gönderme yapılan 26.9.1952 günlü, K:1952/244 sayılı İçtihatları Birleştirme Kurulu kararında ise, kanunsuz yapılan bir terfiin memur lehine müktesep bir hak doğurmayacağı aşikar olmakla beraber, bu işlemin bir çok tesir ve neticeler tevlit ettiği ve idarece kanunsuz bir terfi işleminin herzaman geri alınabileceğini kabul etmenin "istikrar ilkesiyle" bağdaştırılamayacağı, memur hakkında kanuna uygun muteaddit terfiiler ceryan ettiği takdirde idare tarafından kanunsuz terfinin geri alınmasının tecviz edilmeyeceği açıklanmış; "istikrar ilkesi" bu kararın ışığı altında, olayların nitelik ve özellikleri de göz önünde bulundurulmak suretiyle idari yargıca uygulanagelmiştir.

Dava konusu işlem istirdada ilişkin olmayıp sigorta müdürü kadrosuna atanma işleminin geri alınmasıyla ilgili bulunduğundan, bu işlemin yargısal denetiminin yukarıda içeriği açıklanan 26.9.1952 günlü, K:1952/244 sayılı İçtihadı Birleştirme kararı esas alınarak yapılması gerekeceği açıktır.

Davacının ... İl Sağlık Müdürlüğü Sivil Savunma Uzmanı kadrosundan sigorta müdürü kadrosuna atanmasına ilişkin işlem 24.1.1997 tarihli olup, bu tarihten

yaklaşık 8 ay gibi kısa bir süre sonra 9.10.1997 tarihli onayla bu işlemin geri alınmasının istikrar ilkesiyle çatıştığını kabul etmek olanaklı değildir.

Belirtilen nedenlerle bu geri alma işleminin hukuki değerlendirmesi yapılırken ilgili yönetmelik, bu yönetmeliğin yürürlükten kaldırılmasına ilişkin yönetmelik, bununla ilgili olarak verilen yargısal kararlar ve bu kararların hukuki sonuçlarının göz önünde bulundurulması gerekmektedir.

27.6.1993 günlü, 21620 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe giren, Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Esaslara ilişkin Yönetmeliğin "kapsam" başlıklı 2. maddesinde, bu yönetmeliğin, SSK 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 olup, aynı yönetmeliğin "sınavla ünvan yükselmesi yapacak personelde aranacak nitelikler" başlıklı 6. maddesinin (s) bendinde; sigorta müdürü kadrosuna atanmak için, 1- En az dört yıllık fakülte veya Yüksek okul mezunu olmak, 2- En az 10 yıl hizmet süresi bulunmak, 3- 657 sayılı Yasanın değişik 68. maddesinde belirtilen koşullara sahip olmak; 4- Askerlikle ilişkisi bulunmamak; 5- Son üç yıllık sicil dönemi içerisinde Kurum Personel Yönetmeliğinin 124. maddesinin (C) ve (D) bendi veya 657 sayılı Yasanın 125. maddesinin (C) ve (D) bendine göre ceza almamış olmak, 6- Genel müdürlük müfettişi, sigorta müdür yardımcısı, sigorta müfettişi kadrolarında veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarındaki benzer kadrolarda en az iki yıl görev yapmış olmak, 7- Son üç yıla ait sicil notu aritmetik ortalamasının en az (80) puan olmak gerektiği hükme bağlanmıştır.

Anılan yönetmelik, 12.12.1996 günlü, 22845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmelikle yürürlükten kaldırılmış ise de; "SSK Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esasları İlişkin Yönetmeliğin" yürürlükten kaldırılması hakkındaki yönetmeliğin iptali istemiyle açılan davada, Danıştay Beşinci Dairesinin 24.2.1997 günlü, E:1997/13 sayılı kararıyla söz konusu yönetmeliğin yürütülmesinin durdurulmasına, 25.2.1998 günlü, E:1997/13, K:1998/515 sayılı kararıyla da iptaline karar verilmiştir.

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 işlem 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 değişti-

ren 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 açıklandığı 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.

... İl Sağlık Müdürlüğünde Sivil Savunma Uzmanı olarak görev yapan davacının, SSK Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara ilişkin Yönetmeliğin 12.12.1996 günlü, 22845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Yönetmelikle yürürlükten kaldırıldığı dönem içinde 24.1.1997 günlü, 391 sayılı onayla sigorta müdürü kadrosuna atamasının yapıldığı; belirtilen yönetmeliğin iptali istemiyle açılan davada Danıştayca verilen yürütmenin durdurulması kararı üzerine, önceki yönetmeliğin hiç kaldırılmamış gibi uygulama niteliğini sürdürdüğünden bahisle yönetmelik hükümlerine aykırı olarak yapılan atamaların önceki statülere uygun olarak değiştirilmesi hususunda SSK Yönetim Kurulunca alınan 9.10.1997 günlü, 4296 sayılı kararı üzerine davacının şef kadrosuna atanmasının yapıldığı dosya içeriğinden anlaşılmıştır.

Bu durumda: SSK Personelinin Ünvan Yükselmesine İlişkin Esasları düzenleyen yönetmeliğin yürürlükten kaldırılmasına dair yönetmelik hakkında Danıştay Beşinci Dairesince önce yürütmenin durdurulması, bilahare iptal kararı verilmiş ve bu yönetmeliğin yürürlükten kaldırıldığı yönetmelik kendiliğinden yürürlüğe girmiş bulunduğundan ve hiç yürürlükten kaldırılmamış gibi hukuki sonuç doğurmaya devam edeceğinden, sözü edilen yönetmelikte sigorta müdürü kadrosuna atanacaklarda aranılan genel müdürlük müfettişi, sigorta müdür yardımcısı, sigorta müfettişi kadrolarında veya diğer kamu kurum ve kuruluşlarındaki benzeri kadrolarda en az iki yıl görev yapmış olmak koşulunu taşımayan davacının sigorta müdürü kadrosuna yapılan atamasının iptal edilerek şef kadrosuna atanmasına ilişkin işlemde bu yönden hukuka aykırılık görülmemiş ise de; 1. dereceli sivil savunma uzmanı kadrosunda kazanılmış hak aylık derecesi 2. derecenin 3. kademesi

iken 1. dereceli sigorta müdürü kadrosuna 1. derecenin 1. kademesinden maaş almak üzere atanmış olan adıgeçenin, dava konusu işlemle 3. dereceli şef kadrosuna 2. derecenin 4. kademesinden maaş almak üzere atandığı 18.9.1997 günlü onay ile de kazanılmış hak aylığının 1. derecenin 1. kademesine yükseltildiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

657 sayılı Kanunun Ek Geçici 9. maddesi uyarınca bu madde kapsamındaki Kurumlar içinde yer alan Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü Personelinin aylık derecelerinin tesbitinde 657 sayılı Kanunun bu konuya ilişkin maddelerinin uygulanması gerekmektedir.

657 sayılı Kanunun 161. maddesinin (B) fıkrasında "Kazanılmış hak aylık derecesinden daha aşağı bir dereceye atanan memur kazanılmış hak aylık dereceleri saklı kalmak kaydıyla, a) atandığı derecede eski derecesinde almakta olduğu kademe göstergesine, b) atandığı derecede eşit gösterge yok ise, eski göstergesine en yakın kademenin göstergesine, tekabül olan aylığı alır" hükmü getirilmiş ve kazanılmış hak aylık derecesi 1/1. derece olan davacı da bu hükme dayalı olarak 3. derece şef kadrosuna 2. derecenin 4. kademesinden maaş almak üzere atanmışsa da, 161/B. madde hükmünün, bulunduğu derecenin daha altındaki bir dereceye atanması Kanuna uygun şekilde yapılanlar için uygulanabileceği açıktır.

657 sayılı Kanunun gerek kurumlararası nakli düzenleyen 74. maddesinin 1. fıkrasında gerekse aynı kurum içinde görev ve yer değiştirmeyi düzenleyen 76. maddesinin 2. fıkrasında memurların kazanılmış hak derecelerinin en çok üç derece altındaki kadrolara atanabilmeleri memurların isteğine bağlı tutulmuştur. Bu durumda kazanılmış hak aylık derecesi 1/1. derecede bulunan davacının daha alt bir dereceye atanmasına ilişkin bir isteği olduğu konusunda dosyada bir bilgi ve belge bulunmadığına göre idarece davacının 1. dereceli sigorta müdürlüğü kadrosundan alındıktan sonra en azından bu kadroya atanmadan önceki kadrosundaki kazanılmış hak aylık derecesi olan 2. derece kadrolu bir göreve kazanılmış hak aylığı olan 1. derecenin 1. kademesinden maaş almak üzere atanması gerekirken 3. dereceli şef kadrosuna atanmasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Sivas İdare Mahkemesince verilen 10.7.1998 günlü, E:1997/621, K:1998/268 sayılı kararın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1/b. fıkrası uyarınca bozulmasına, aynı maddenin 3622 sayılı Yasayla değişik 3. fıkrası gereğince ve yukarıda belirtilen hususlar da gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine, 24.5.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Sosyal Sigortalar Kurumu Personelinin Ünvan Yükselmesinde Uygulanacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmeliği yürürlükten kaldıran ve 12.12.1996 günlü 22845 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren yönetmelik hakkında dairemizce önce 24.2.1997 günlü, E:1997/13 sayılı yürütmenin durdurulması kararı, bilahare 25.2.1998 günlü, E:1997/13, K:1998/515 sayılı iptal kararı veril-

miş ise de; anılan yürütmenin durdurulması kararının azlık oyunda ayrıntılarıyla açıklandığı gibi, söz konusu yürütmenin durdurulması kararı üzerine yürürlükten kaldırılan yönetmeliğin kendiliğinden ve doğrudan yürürlüğe girmesine hukuken olanak bulunmamakta; idarenin yürütmenin durdurulması veya iptal kararı üzerine yürürlükten kalkmış olan eski yönetmeliği aynen veya değiştirerek yürürlüğe koyduğuna ilişkin herhangi bir bilgi ise dosyada yer almamaktadır.

Bu duruma göre yürürlükten kaldırılmış olan yönetmelik hükümleri esas alınarak tesis edilen dava konusu işlem hukuksal dayanaktan yoksun kaldığından davanın reddi yolundaki mahkeme kararının bu gerekçe ile bozulması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına karşıyım.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2578
Karar No:1999/2737

ÖZETİ : 1/5000 ölçekli nazım imar planına uygun 1/1000 ölçekli uygulama imar planının ilçe belediyesince büyükşehir belediye meclisi kararından sonra en geç 6 ay içinde karara bağlanacağı, karar çıkmazsa teklif sahibinin mağduriyetinin önlenmesi amacıyla büyükşehir belediye meclisince uygulama imar planının yapılacağı, ilçe belediyesinin 3030 sayılı yasanın 24. maddesi uyarınca bu kararı derhal uygulamak zorunda olduğu yolunda tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 6.İdare Mahkemesinin 25.12.1997 günlü, E:1997/530, K:1997/1456 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Aylin Bayram'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'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

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Büyükşehir Belediye Meclisinin 18.3.1997 günlü, 126 sayılı kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, 3194 ve 3030 sayılı Yasa-

lar uyarınca 1/5000 ölçekli nazım imar planına uygun 1/1000 ölçekli uygulama imar planını yapma yetkisinin ilçe belediyelerine ait olduğu, ilçe belediyelerince nazım plan ilkeleri doğrultusunda en kısa sürede uygulama imar planı yapılarak uygulamaya konulması planlı şehirleşme gereği olmakla birlikte, mevzuatta uygulama imar planlarının yapılmasına ilişkin bir süre getirilmemiş olması karşısında, dava konusu işlemle 6 ay gibi bir süre öngörülmesinin hukuken mümkün olmadığı, diğer taraftan 3030 sayılı Yasanın 24.madde hükmü ile ilçe belediyelerinin kendi aralarında veya büyükşehir belediyesi ile arasında ihtilaf çıkması veya farklı uygulamalar halinde, gerekli düzenleyici ve yönlendirici tedbirlerin alınması konusunda büyükşehir belediyelerine yetki verilmiş ise de, bu hükmün yasada belirlenen görev ve yetkileri ortadan kaldıracak şekilde büyükşehir belediyelerine uygulama imar planı yapma ve bu plan uyarınca ilçe belediyelerince uygulama yapma zorunluluğu getirme yetkisi veren bir hüküm olarak anlaşılmasına olanak bulunmadığı nedeniyle, dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, karar davalı idare vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Ankara 6.İdare Mahkemesinin 25.12.1997 günlü, E:1997/530, K:1997/1456 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 18.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/926
Karar No:1999/3200

ÖZETİ : 1/1000 ölçekli imar planının büyükşehir belediyesi tarafından değiştirilerek onanması üzerine ilçe belediyesince iptal davası açılması gerekirken ısrar kararı alınmasında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Ankara 6.İdare Mahkemesinin 3.12.1997 günlü, E:1997/193, K:1997/1276 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi E.Emel Çelik'in 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, ... Belediyesine ait 25294 ada 2 sayılı parselin 1/1000 ölçekli planda kentsel servis alanı olarak ayrılmasına ilişkin 20.12.1996 günlü, 269 sayılı belediye meclisi ısrar kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile dosyadaki bilgi ve belgelerin birlikte değerlendirilmesinden, kentsel servis alanı gibi kapsamlı işlevleri tanımlayan kavramların temel kullanım kararlarını belirleyen 1/5000 ölçekli nazım imar planında yer alması ve ayrıntıyı düzenleyen 1/1000 ölçekli uygulama imar planlarında ada ve parsellerin kullanım amaçlarının açıklıkla ortaya konulması gerektiğinden bu hususun gözardı edilmesi nedeniyle dava konusu belediye meclisi kararının uygun olmadığı sonucuna varıldığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 6/A maddesinde, ilçe belediyelerinin nazım plana uygun olarak hazırlayacakları tatbikat imar planlarını onaylamak ve uygulamasını denetlemek görevi büyükşehir belediyelerine verilmiş aynı Yasanın büyükşehir belediye başkanının görevlerini düzenleyen 14.maddesinin 3. ve 4.fıkralarında da, büyükşehir ve ilçe belediye meclislerince alınan bütün kararların büyükşehir belediye başkanına gönderileceği, büyükşehir belediye başkanının konunun meclislerde tekrar görüşülmesini isteyebileceği, meclislerin kararlarında ancak 2/3 çoğunlukla ısrar edebilecekleri ve bu hallerde meclis kararının kesinleşmiş olacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda anılan hükümlere göre büyükşehir belediye başkanları ilçe belediye meclislerince kabul edilmiş 1/1000 ölçekli uygulama imar planlarını onaylayabilecek veya yeniden görüşülmesini isteyip reddedebileceklerdir. Ancak, bu durumda ilçe belediye meclisleri 2/3 çoğunlukta ısrar kararı alabileceklerdir.

12.12.1984 günlü, 18603 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında 3030 sayılı Kanunun Uygulanması ile İlgili Yönetmeliğin 42.maddesinin 2.fıkrasında, "büyükşehir belediye başkanları, büyükşehir

belediye meclisi ile ilçe belediye meclisi kararlarını tetkikle aynen veya tadilen tasdik veyahut meclislerde tekrar görüşülmesini isteme görev ve yetkilerini kullanmada Belediye Kanununun, meclis kararlarının tetkik ve tasdiki konusunda yetkili idari vesayet makamlarına tanıdığı süreleri göz önünde bulundurur ve aynı şekilde iş ve işlem yaparlar." hükmüne yer verilmiş ise de, "ilgili olduğu Kanunun uygulanmasını sağlamak üzere bu kanuna aykırı olmamak koşuluyla çıkarılan yönetmelikte yasa ile verilmemiş olan bir yetkinin düzenlenmesi olanağının bulunmadığı ve uygulama imar planlarının büyükşehir belediye başkanlarınca değiştirilerek onaylanamayacağı gerekçesiyle anılan yönetmeliğin bu hükmünün "... veya tadilen..." şeklindeki ibaresi, dairemizin 17.12.1996 günlü, E:1996/469, K:1996/5824 sayılı kararıyla iptal edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Belediye Meclisinin 31.5.1995 günlü, 155 sayılı kararıyla onaylanan ... Mahallesi ... ada 2 sayılı parselin kentsel servis alanına dönüştürülmesine ilişkin 1/1000 ölçekli imar planı değişikliğinin onaylanmak üzere ... Büyükşehir Belediye Başkanlığına sunulduğu, büyükşehir belediye başkanlığınca anılan planın onandığı, ancak askı süresi içinde yapılan itiraz üzerine büyükşehir belediye meclisi kararıyla anılan taşınmazın 1/5000 ve 1/1000 ölçekli planlarda belediye hizmet alanı olarak belirlendiği, bu kararın ilçe belediyesine bildirilmesi üzerine de dava konusu 20.12.1996 günlü, 269 sayılı belediye meclisi kararıyla 31.5.1995 günlü, 155 sayılı kararda ısrar edildiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, ... Belediyesince büyükşehir belediye başkanlığınca 1/1000 ölçekli planda değişiklik yapılarak onanması üzerine bu işleme karşı iptal davası açılması yoluna gidilmesi gerekirken ısrar kararı alınmasında yukarıda belirtilen mevzuat hükümlerine uyarlık bulunmadığından idare mahkemesince dava konusu işlemin iptaline karar verilmesinde sonucu itibariyle isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu işlemin iptali yolundaki Ankara 6.İdare Mahkemesinin 3.12.1997 günlü, E:1997/193, K:1997/1276 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 9.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

ÇEVRE İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1948
Karar No:1999/2055

ÖZETİ : Bulvar ve caddelere gelişigüzel ve çok fazla miktarda atılan küçük el ilanlarının çevre kirliliğine neden olacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği

Karşı Taraf : ... Alışveriş Hizmetleri Tic. ve San. A.Ş.

İstemin Özeti : Adana 1. İdare Mahkemesinin 15.10.1997 günlü, E:1997/573, K:1997/1020 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Aylin Bayram'ın Düşüncesi : Davacı şirket tarafından bırakılan ilanlar ile çevrenin kirletildiği açık olduğundan, dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle aksi yönde verilen idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Savcı Tülin Özgenç'in Düşüncesi : Davacı şirket adına 2872 sayılı Çevre Kanununun 8. maddesi uyarınca para cezası tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda, idare mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verien kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

2872 sayılı Çevre Kanununun 8. maddesinde; hertürlü atık ve artığı çevreye zarar erecek şekilde ilgili yönetmeliklerde belirlenen standartlara ve yöntemlere aykırı olarak doğrudan ve dolaylı biçimde alıcı ortama vermek, depolamak, taşımak uzaklaştırmak ve benzeri faaliyetlerde bulunmak yasaktır" hükmü getirilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı şirket ile Türk Hava Kurumu İşbirliği ile kurbanlık alım ve satımıyla ilgili olarak reklam ve duyuru amaçlı bastırılan küçük el ilanlarının ...'daki bulvar ve ana caddelere gelişigüzel ve çok fazla miktarda atıldığının çevre koruma şube müdürlüğünce tesbit edildiğinden bahisle para cezası verildiği; idare mahkemesince küçük el ilanlarının herhangibir faaliyet sonucunda çevreye atılan veya bırakılan zararlı madde niteliği taşımadığı bu nedenle para cezası verilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmaktadır.

Oysa reklam ve duyuru amacıyla uçak ile gelişigüzel atılan ve çevreyi kirleten el ilanlarının atık olarak nitelendirilmesi gerektiğinden, anılan yasa hükmü uyarınca davacı şirket adına para cezası tahakkuk ettirilmesinde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile 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, davacı şirket tarafından çevre kirliliğine neden olunduğu gerekçesiyle 2872 sayılı Çevre Kanununun 81. maddesi uyarınca 64.500.000.-lira para cezası verilmesi yolundaki 12.5.1997 günlü, 532 sayılı ... Valiliği il Çevre Müdürlüğü işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyanın incelenmesinden, davacı şirket ile THK işbirliği ile kurbanlık alım ve satımıyla ilgili olarak reklam ve duyuru amaçlı bastırılan küçük el ilanlarının ...'daki

bulvar ve ana caddelere gelişigüzel ve çok fazla miktarda atıldığının saptanması üzerine dava konusu işlemin tesis edildiğinin anlaşıldığı, Çevre Kanununun 8/1. maddesi uyarınca para cezası verilebilmesi için atık ve artığın çevreye zarar verecek şekilde alıcı ortama verilmesi, depolanması, taşınması, uzaklaştırılması gibi faaliyetlerde bulunulduğunun somut bir şekilde saptanması gerektiği, olayda ise reklam ve duyuru amaçlı bastırılan küçük el ilanlarının herhangi bir faaliyet sonucu çevreye atılan veya bırakılan zararlı bir madde niteliği taşımadığı, atık ve artık kapsamında olmadığı sonucuna varıldığından, dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

T.C. Anayasa'sının 56. maddesinde "Herkes, sağlıklı ve dengeli bir çevrede yaşama hakkına sahiptir. Çevreyi geliştirmek çevre sağlığını korumak ve çevre kirlenmesini önlemek devletin ve vatandaşların ödevidir. Devlet, herkesin hayatını, beden ve ruh sağlığı içinde sürdürmesini sağlamak, insan ve madde gücünde tasarruf ve verimi artırarak, işbirliğini gerçekleştirmek amacıyla sağlık kuruluşlarını tek elden planlayıp hizmet vermesini düzenler" kuralı yer almıştır.

2872 sayılı Çevre Kaunu'nun 1. maddesinde, bu kanunun amacının, bütün vatandaşların ortak varlığı olan çevrenin korunması iyileştirilmesi; kırsal ve kentsel alanda arazinin ve doğal kaynakların en uygun şekilde kullanılması ve korunması; su, toprak ve hava kirlenmesinin önlenmesi; ülkenin bitki ve hayvan varlığı ile doğal ve tarihsel zenginliklerinin korunarak, bugünkü ve gelecek kuşakların sağlık, uygarlık ve yaşam düzeyinin geliştirilmesi ve güvence altına alınması için yapılacak düzenlemeleri ve alınacak önlemleri, ekonomik ve sosyal kalkınma hedefleriyle uyumlu olarak belirli hukuki ve teknik esaslara göre düzenlemek olduğu belirtilmiştir.

Aynı yasanın tanımlar başlıklı 2. maddesinde, çevre korunması teriminin; ekolojik dengenin korunması, havada, suda, toprakta kirlilik ve bozulmaların önlenmesi ve çevrenin iyileştirilmesi için yapılan çalışmaların bütününü; çevre kirliği teriminin her türlü faaliyetleri sonucu havada, suda ve toprakta meydana gelen olumsuz gelişmelerle ekolojik dengenin bozulması ve aynı faaliyetler sonucu ortaya çıkan koku, gürültü ve atıkların çevrede meydana getirdiği arzu edilmeyen sonuçları; atık teriminin de herhangi bir faaliyet sonucunda çevreye atılan veya bırakılan zararlı maddeleri ifade ettiği, 8. maddesinde de her türlü atık ve artığın, çevreye zarar verecek şekilde ilgili yönetmeliklerde belirlenen standartlara ve yöntemlere aykırı olarak doğrudan ve dolaylı biçimde alıcı ortama verilmesi, depolanması, taşınması,uzaklaştırılması ve benzeri faaliyetlerde bulunulmasının yasak olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda anılan yasa maddeleri ve devletin, insanın dengeli ve sağlıklı bir çevrede yaşama hakkının korunması ve devamı için çevre sağlığının korunması, çevre kirliliğinin önlenmesi görevi gözönünde bulundurulduğunda, sadece çevre ve insan sağlığına zarar verecek maddelerin çevreye atılması sonucu oluşan kirliliğin değil, insanın her türlü faaliyeti sonucu, insan yaşamının sürdürüldüğü do-

ğal çevrenin dengesini bozan, insanlar tarafından istenmeyen sonuç doğuran kirliliğin de önlenmesinin amaçlandığı sonucuna varılmaktadır. Belirtilen amaçların gerçekleştirilebilmesi için yapılacak düzenlemeler, alınacak önlemler, çevreyi kirleten atık ve artıkların bertaraf edilmesi usulleri ve bu gereklere uymayanlar hakkında uygulanacak cezalar da Çevre Kanunu ve ilgili yönetmelikler ile düzenlenmiş bulunmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket ile Türk Hava Kurumu işbirliği ile kurbanlık alım ve satımıyla ilgili olarak reklam ve duyuru amaçlı bastırılan küçük el ilanlarının ...'daki bulvar ve ana caddelere gelişigüzel ve çok fazla miktarda atılmak suretiyle çevre kirliliğine neden olunduğu gerekçesiyle dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıdaki açıklamalar karşısında, davacı şirket tarafından reklam amacının gerçekleştirilmesi doğrultusunda yapılan faaliyet sonucu çevreye bırakılan ve bertaraf edilmeyen atıkların çevre dengesini bozduğu ve doğal çevreyi kirlettiği tartışmasız olduğundan, bu işlem nedeniyle çevre kanunu uyarınca para cezası verilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı nedeniyle aksi yönde verilen idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Adana 1.İdare Mahkemesinin 15.10.1997 günlü, E:1997/573, K:1997/1020 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 20.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

İMAR İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2911
Karar No:1999/3199

ÖZETİ : Büyükşehir belediyesinin mücavir alanın tanımı ve bu alanlardaki yetkilerin büyükşehir belediyesine ait olduğuna ilişkin yönetmelik çıkarma yetkisinin olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan :(Davalı) ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... (Aynı Yerde)
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 3.İdare Mahkemesinin 4.3.1998 günlü, E:1997/840, K:1998/172 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 savunulmakta-

dır.

Tetkik Hakimi E.Emel Çelik'in 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, ... Büyükşehir Belediyesi İmar Yönetmeliği'nin bazı maddelerinin değiştirilmesine ilişkin 18.3.1997 günlü, 113 sayılı ... Büyükşehir Belediye Meclisi kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, dava konusu işlemde ... Büyükşehir Belediyesi İmar Yönetmeliğinin 18.maddesinin 14.fıkrasında değişiklik yapılarak mücavir alan tanımının yapıldığı ve bu alanlardaki imar yetkilerinin büyükşehir belediyelerine ait olduğunun belirtildiği, Anayasanın 124.maddesinde, Başbakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzel kişilerinin kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla yönetmelikler çıkarabileceğinin kurala bağlandığı, 3030 ve 3194 sayılı Yasalarda ise yukarıda anılan konuyla ilgili yönetmelik çıkarma yetkisinin büyükşehir belediyesine ait olduğu konusunda bir düzenleme bulunmadığı gibi 3194 sayılı Yasanın 5.maddesinde mücavir alanla ilgili yönetmelik çıkarma yetkisi Bayındırlık ve İskan Bakanlığına verildiğinden dava konusu işlemin hukuka aykırı olduğu sonucuna varıldığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Ankara 3.İdare Mahkemesinin 4.3.1998 günlü, E:1997/840, K:1998/172 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 9.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2676
Karar No:1999/2714

ÖZETİ : Parselasyon işlemi sırasında aynı düzenleme alanında bulunan davacıya ait

parsellerin birlikte değerlendirilmesinde ve parsellerin toplam yüzölçümleri üzerinden düzenleme ortaklık payı alınarak imara uygun parseller oluşturulup eski yerlerinden tahsis yapılmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Bursa 2.İdare Mahkemesinin 31.12.1997 günlü, E:1996/339, K:1997/1115 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Leyla Kodakoğlu'nun Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme 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:

Duruşma yapılmasına gerek görülmedi,

Dava, ..., ... Beldesi, ... Mahallesinde, 2981 sayılı Yasanın 10/c maddesi uyarınca yapılan parselasyon işleminin eski 4704 parsel sayılı taşınmaza ilişkin kısmının ve bu parselasyona yapılan itirazın reddedilmesine ilişkin 2.4.1996 günlü, 130 sayılı beleydiye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; mahallinde yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi üzerine düzenlenen raporun dosyada bulunan bilgi ve belgelerle birlikte değerlendirilmesinden, davacının 3 adet parselinin parselasyona tabi tutulduğu ve her bir parselden eşit oranda düzenleme ortaklık payı alınması gerekirken farklı oranlarda alındığı, parsellerin konumları nedeniyle değerlerinin farklı olduğu, daha değerli yerde bulunan parselden daha fazla, değersiz yerdeki parselden ise çok daha az oranda düzenleme ortaklık payı alınarak eşdeğerde tahsis yapılmadığı anlaşıldığından, 4704 parsel sayılı 165 m2 yüzölçümlü değerli yerdeki taşınmaza yeni 357 ada, 1 parsel numarası verildiği ve 85 m2 yüzölçümlü olarak oluşturulduğu ve bu değerli parselde oluşan mağduriyetin eşdeğerde olmayan 2968 ve 2985 parsel sayılı taşınmazlar ile giderilmeye çalışıldığı anlaşıldığından, parselasyonun

eşitlik ilkesine de aykırı olduğu gerekçesiyle dava konusu işlemlerin iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 4704, 2968 ve 2985 parsel sayılı üç adet taşınmazının parselasyon işlemi kapsamında bulunduğu, toplam yüzölçümü 1096 m2' olan taşınmazlardan, yöre için hesaplanan % 20 oranında toplam 226.90 m2'lik düzenleme ortaklık payı alındıktan sonra kalan 881.56 m2'lik taşınmazın eski yerlerinde oluşturulan parsellerin müstakil olarak tahsis edilmesi suretiyle karşılandığı, fazladan verilen 11 m2'lik kısım için ise davacı aleyhine ipotek tesis edildiği anlaşılmaktadır.

4704 parsel sayılı taşınmazın daha değerli bir konumda bulunduğu, bu yerden düzenleme ortaklık payı alındıktan sonra 131.18 m2 pay kalmış ise de, eski taşınmazın büyük bir kısmının yol alanında kalmış olması nedeniyle yol alanı dışında kalan kısmının daha küçük bir parsel haline getirildiği ve 85 m2'lik müstakil bir imar parseli olarak davacıya tahsis edildiği, eksik verilen 46.18 m2'lik kısmının ise yol alanında kalmış olması nedeniyle eski yerinden verilmesi olanağı bulunmadığından ve başka bir yerden verilmesinin zorunlu olduğu, bu nedenle, aynı düzenleme alanında bulunan davacıya ait eski 2968 ve 2985 parsel sayılı taşınmazlarla birlikte değerlendirildiği ve bu taşınmazların bulunduğu yerde oluşturulan ve müstakil olarak davacıya tahsis edilen 378 ada, 11 parsel; 378 ada, 12 parsel; 378 ada, 13 parsel ve 363 ada, 3 parsel sayılı taşınmazlara ilave edildiği anlaşılmıştır.

Bu durum karşısında, düzenleme ortaklık payının yöre için, hesaplanan % 20 oranında ve her parselden eşit oranda alındığı, eski parsellerin bulunduğu yerde oluşturulan yeni imar parsellerinin müstakil olarak davacıya tahsis edildiği, fazladan verilen 11 m2'lik kısım için ise ipotek tesis edildiği açık olduğundan ve parselasyon işleminde mevzuata aykırılık bulunmadığından, dava konusu işlemlerin iptali yolundaki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Bursa 2.İdare Mahkemesinin 31.12.1997 günlü, E:1996/339, K:1997/1115 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 18.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

KÖY İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2280
Karar No:1999/2798

ÖZETİ : Köy tüzel kişiliğinin 2886 sayılı yasa hükümleri uyarınca ihale yapmasının olanaklı olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Kaymakamlığı

İstemin Özeti: Antalya 1.İdare Mahkemesinin 30.9.1997 günlü, E:1995/1731, K:1997/1043 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 G.Filiz Ercan Aslantaş'ın 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, ... Köyü, ... mevkiinde bulunan ve köy tüzel kişiliğine ait olup ihale suretiyle davacıya kiraya verilen çay bahçesi için yapılan ihalenin iptaline ilişkin 6.12.1994 günlü kaymakamlık işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; dosyanın incelenmesinden, dava konusu çay bahçesinin kiraya verilmesi için 2886 sayılı Yasanın 45.maddesi uyarınca açık artırma suretiyle ihale yapıldığı ancak, köy ihtiyar heyetinden oluşan ihale komisyonunun toplantılarının hiçbirine köy imamı ve öğretmeninin katılmadığı, bu nedenle eksik oluşturulan ihale komisyonu kararına dayanılarak yapılan ihalenin hukuka aykırı olduğu anlaşıldığından iptali yolundaki dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş, karar davacı vekilince temyiz edilmiştir.

2886 sayılı Devlet İhale Kanununun 1.maddesinde "Genel Bütçeye dahil dairelerle, katma bütçeli idarelerin, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, trampa, mülkiyetin gayri ayni hak tesisi ve taşıma işleri bu kanunda yazılı hükümlere göre yürütülür..." hükmü yer almaktadır.

Anılan madde hükmü uyarınca köy tüzel kişiliğinin 2886 sayılı Yasa hükümleri uyarınca ihale yapması olanaklı olmadığından, kaymakamlıkça, köy ihtiyar heyeti kararına dayanılarak yapılan ihalenin iptal edilmesinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle, ihalenin iptali işlemine karşı açılan davanın reddi yolundaki mahkeme kararında sonuç itibariyle hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davanın reddi yolundaki temyize konu Antalya 1.İdare Mahkemesinin 30.9.

1997 günlü, E:1995/1731, K:1997/1043 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçeyle onanmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 20.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

MADEN İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1997/7130
Karar No:1999/3313

ÖZETİ : Maden işletilmesi amacıyla verilen maden ruhsatının ruhsat süresince taşınmazdan faaliyette bulunma hakkı tanımasının taşınmazın ruhsat sahibine satılması veya kiralanması sonucunu doğurmayacağı nedeniyle idarenin bu yönde işlem tesisine zorlanmasına ilişkin idare mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Holding A.Ş.
Vekilleri : Av.Dr. ... Av.Dr. ...
İstemin Özeti : İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 16.9.1997 günlü, E:1997/714, K:1997/934 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 Bayram'ın Düşüncesi : Maden Yasası uyarınca verilen maden ruhsatı, ruhsat sahibine sadece taşınmazı ruhsat süresi içerisinde kullanma hakkı vermesi nedeniyle, idare mahkemesince maden ruhsatı sahibine taşınmazın kiralanması veya satılması gerektiği yolunda karar verilmesinde isabet bulunmadığından mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Turan Karakaya'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

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, ..., ..., ... ve ... Mahallelerinde, davacı şirkete ait maden ruhsatı alanını kapsayan hazineye ait 580.000 m2 taşınmazın kiralanması veya satılması yolundaki 20.3.1997 günlü başvurunun yanıt verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık konusu taşınmazlar üzerinde faaliyet gösteren davacı şirkete bağlı ... Çimentoları A.Ş.'ne 26.1.1966 tarihli Bakanlar kurulu Kararıyla 40 yıl süre ile maden işletme imtiyazı verildiği, Maden Kanununun yürürlüğe girmesiyle de ruhsatın 1987 yılından itibaren 20 yıl süre ile yenilendiğinin anlaşıldığı, devlet malından yararlanmak niteliğini de taşıyan ve kamu hizmetinin sürekli ve düzenli yürütülmesini sağlayarak, genel ve ortak, aynı zamanda zorunlu bir ihtiyacın görülmesi amacıyla davacı şirkete verilmiş olan maden işletme imtiyazına dayanılarak yürütülen faaliyetlerin yer aldığı taşınmazların, davalı idarece ecrimisil gibi işgal tazminatı niteliğinde bir karşılık da alınamayacağı ve tahliye edilemeyeceğine ilişkin mahkeme kararları göz önünde tutulduğunda ve 1966 tarihli Bakanlar Kurulu Kararıyla şirketin yürüttüğü faaliyetlere tahsis edilmiş olan taşınmazların hukuki statüsü gereği davacı şirkete kiralanması veya satılması gerekirken aksine tesis edilen işlemde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, karar davalı idare tarafından temyiz edilmiştir.

Anayasanın 35. maddesinde, herkesin, mülkiyet ve miras haklarına sahip olduğu, bu hakların ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabileceği hükme bağlanmıştır.

734 sayılı Türk Medeni Kanununun 618. maddesinde de, bir şeye malik olan kimsenin, o şeyde kanun dairesinde dilediği gibi tasarruf etmek hakkını haiz olduğu, haksız olarak o şeye vaziyed eden herhangi bir kimseye karşı istihkak davası ikame ve her nevi müdahaleyi menedebileceği hükmü yer almaktadır.

3213 sayılı Maden Kanunu'nun 3. maddesinde, işletme ruhsatının işletme faaliyetlerinin yürütülebilmesi için verilen yetki belgesini ifade ettiği 4. maddesinde, madenlerin devletin hüküm ve tasarrufu altına olup, içinde bulundukları arzın mülkiyetine tabi olmadığı 8. maddesinde, yürürlükte olan arama, ön işletme veya işletme ruhsatı verilmiş maden sahası üzerinde başka ruhsat verilmeyeceği, 14. maddesinde maden sahasından çıkarılacak cevherlerden işletmenin yıllık brüt karının % 5'in devlet hakkı olarak, % 5'inin de Madencilik Fon İştiraki şeklinde her yıl alınacağı,33. maddesinde de, arama, ön işletme ve işletme ruhsatının fesholunması, yürürlük sürelerinin bitmesi veya terk sebebiyle sonra ermesi hallerinde ruhsat sahibine tazminat verilmeksizin kuyular, galeriler ve bunların muhafazası için yapılmış olan iksa tesislerin devlete intikal edeceği, bunlar dışında kalan tesis, vasıta, alet ve malzemenin ruhsat sahibine ait olduğu kuralları yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... İli, ... İlçesi, ... ve ... Mahallelerinde uyuşmazlık konusu taşınmaz mallar üzerinde faaliyet gösteren davacı şirkete bağlı ... Çimentoları T.A.Ş.'ne 26.1.1966 tarihli Bakanlar Kurulu Kararı ile 40 yıl süreyle maden işletme imtiyazı verildiği, 3213 sayılı Maden Kanununun yürürlüğe girmesi ile işletme ruhsatının 1987 yılından itibaren 20 yıl süreyle yenilendiği, anılan şirketin başka bir şirketin Menkul Kıymetler Tanzim Fonuna olan borcunu üstlenmesi üzerine kendisine ait söz konusu taşınmazların 1989 yılında Fon'a devredildiği ve taşınmazların 3.8.1983 tarihinde maliye hazinesi adına tapuda tescil edildiği, davacı şirket tarafından 20.3.1997 günlü başvuru ile, maden işletme ruhsatına sahip oldukları sahayı kapsayan uyuşmazlık konusu 580.000 m2 hazine arazisinin, şirkete kiralanması veya satılmasının istendiği, ancak bu başvuruya yanıt verilmemek suretiyle dava konusu işlemin tesis edildiği, istem yanıt verilmeyerek zımnen reddedilmişse de, uyuşmazlık konusu taşınmazlardan satılması istenilenlerin kapalı teklif usulü ile satılmasının 20.6.1995 gününde, 21516 sayılı Bakanlık Oluru ile uygun görüldüğü, ancak yapılan ihalelere katılan olmaması nedeni ile satışın gerçekleşemediği, bu arada taşınmazların kiralanmasının sağlanması amacıyla işlemlere başlanıldığı, bu konuda uygun görüşünün bulunması gerekli olan idarelerle yazışmalar yapıldığı, ancak henüz kiralama ile ilgili işlemlerin sonuçlanmadığı ve taşınmazların tamamının halen hazinenin mülkiyetinde bulunduğu anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlığa konu taşınmazların hazinenin mülkiyetinde olduğu hususu çekişmesiz olduğundan, hazine, yasalar çerçevesinde bu mülkiyet hakkından kaynaklanan tasarruf etme yetkisine sahip bulunduğu gibi maliki olduğu taşınmazlara ilişkin herhangi bir tasarrufu gerçekleştirme ya da gerçekleştirmeme yolunda zorlanmasına da olanak bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, taşınmaz maliki yasalar çerçevesinde dilediği gibi tasarruf yetkisine sahip olmakla birlikte bu yetkinin kamu yararı amacıyla kanunlarla sınırlanabilmesi de mümkündür. Nitekim anayasa ve Maden Kanunu hükümleri uyarınca madenlerin aranması, işletilmesi, değerlendirilmesi ve ekonomiye kazandırılmaları esas olduğundan, maden işletmesi konusunda üstün kamu yararının varlığı nedeniyle madenlerin anılan amaç doğrultusunda işletilebilmesinin sağlanabilmesi için yasalarla mülkiyet hakkına sınırlandırmalar getirilmiştir. Bu doğrultuda, Maden Kanunu uyarınca, devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan madenlerin işletilmesi amacıyla verilen maden ruhsatlarına konu olan arazilerde maden işletilmesini olumsuz etkileyecek faaliyetlere izin verilmemekte ve maden ruhsatı süresince ruhsat sahibine araziyi kullanma, arazi özel mülkiyette ise irtifak ve/veya intifa hakkı tesisi için kullanma amacına münhasır olarak kamulaştırılmasını isteme yetkisi tanınmış bulunmaktadır.

Her ne kadar Maden Kanunu ile maden ruhsatına konu arazilerde taşınmaz malikinin tasarruf yetkisine bazı sınırlandırmalar getirilmiş ise de, bu husus ancak yasada sayılan durumlar ile sınırlı olup, devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan madenlerin işletilmesi konusunda işleticisine bu alanda ruhsat sü-

resince faaliyette bulunma ve işleticinin kullanım hakkının engellenmemesi şeklinde belirlenmiş olduğundan, yasada yer almayan bir sınırlandırmanın yorum ve kıyas yolu ile mülkiyet hakkının özünü zedeleyen bir biçimde yargı kararı ile getirilmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda, olayda, uyuşmazlığa konu taşınmazları kapsayan alanda maden işletilmesi amacıyla davacı şirkete verilmiş olan maden ruhsatı ile Yasa gereği sadece ruhsatın geçerlilik tarihi olan 4.3.2007 yılına kadar faaliyette bulunma hakkı tanınmış olması taşınmazların davacı şirkete satılması veya kiralanması sonucunu doğurmayacağından, idarenin bu yönde işlem tesisine zorlanmasına ilişkin idare mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Ayrıca, yerleşik içtihatlar uyarınca, maden ruhsatına dayanılarak faaliyette bulunulan taşınmazlardan ecrimisil alınmasına ve tahliyesine olanak bulunmamakta ise de, ruhsat sahibinin Maden Yasasından kaynaklanan intifa hakkı nedeniyle fuzuli şagil olarak nitelendirilemeyeceği, bu faaliyet dolayısıyla devlet hakkı ve madencilik fon iştiraki adı altında devlete bedel ödenmesi nedeniyle de ayrıca arazinin kiralanmasının söz konusu olmaması gerekçeleriyle bu sonuca varılmış olması karşısında, bu durumun maden ruhsatı sahibi lehine taşınmazın kiralanması ya da satılması gerektiği yolunda bir sonuç yaratmayacağı açıktır.

Belirtilen hususlar göz önünde bulundurulduğunda, hazineye ait uyuşmazlığa konu taşınmazların kiralanması yada satış yoluyla mülkiyetin devri konusunda zorlanmasının anayasa ve yasalar ile korunan mülkiyet hakkının özüne aykırı bulunması nedeniyle idare mahkemesince aksi yönde karar verilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 16.9.1997 günlü, E:1997/714, K:1997/934 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 15.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/2116
Karar No:1999/2260

ÖZETİ : 2981 sayılı Yasa uyarınca tapu verme işlemleri için belediyelere arsa ofisinden görüş alma zorunluluğunu getiren işlemde ..., ... mah. ... ada, ... parsel sayılı taşınmazdan sözedilmekte ise de, esasen işlem olmadığından davacı belediyenin 2981 sayılı Yasa uyarınca yaptığı girişimlerin Arsa Ofisi Genel Mü-

dürlüğünün dava konusu işlemiyle sonuçsuz kalması nedeniyle bu işleme karşı dava açılmakta menfaat ilişkisinin bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başknlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ankara 4.İdare Mahkemesinin 13.1.1998 günlü, E:1997/1236, K:1998/30 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 Sedef Polat'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Habibe Ünal'ın Düşüncesi : Dava, 2981 sayılı Yasaya göre tapu verme işlemleri için belediyelere arsa ofisinden görüş alma zorunluluğu getiren 20.10.1997 günlü, 7533 sayılı Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü işleminin iptali isteğiyle açılmış, idare mahkemesince, ... Mah. ... ada, ... parsel sayılı taşınmaza ilişkin işlemin doğrudan doğruya davacı belediyenin kişisel menfaatini ihlal eden bir yönü bulunmadığı gerekçesiyle davanın ehliyet yönünden reddine karar verilmiş, bu karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Davacı belediyenin, kamu oyunda af yasası olarak bilinen 2981 sayılı Yasayı uygulamak üzere yaptığı girişimin Arsa Ofisi Genel Müdürlüğünün 20.10.1997 günlü, 7533 sayılı işleminden ötürü sonuçsuz kalması nedeniyle bu işleme karşı dava açmakta menfaat ilişkisinin bulunduğunun kabulü zorunludur.

Açıklanan nedenle temyize konu idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Altıncı Dairesince tetkik hakiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 2981 sayılı Yasa uyarınca tapu verme işlemleri için belediyelere arsa ofisinden görüş alma zorunluluğunu getiren 20.10.1997 günlü, 7533 sayılı Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü işleminin iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince; dava konusu işlemin 2914 ada, 20 parsel sayılı taşınmaza ilişkin olduğu, uyuşmazlığın ise 3144 ada, 7 parsel sayılı taşınmazın tapuya tescil edilmemesinden kaynaklandığı, bu taşınmazla ilgisi olmayan başka bir taşınmaza ilişkin olarak tesis edilen işlemin davacı belediyenin menfaatini ihlal eden bir yönü bulunmadığı gerekçesiyle davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b bendi uyarınca reddine karar verilmiş, karar davacı vekilince temyiz edilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı belediye başkanlığının ... Tapu Sicil Müdürlüğüne hitaben yazdığı 20.10.1997 günlü, 2580 sayılı yazıda; 3144 ada, 7 parsel sayılı taşınmazın 2981 sayılı Yasa uyarınca hak sahipliği kabul edilen işgalcisi ...'a tapusunun verilmesinde sakınca bulunmadığının belirtildiği, tapu sicil müdürlüğünün 12.11.1997 günlü, 3347 sayılı cevabi yazısında, Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü'nün 20.10.1997 günlü, 7533 sayılı yazısı ile, belediyelerin her türlü arazi ve arsanın satışı durumunda plandaki kullanım amacı ne olursa olsun arsa ofisinden görüş alınmasının kanun gereği olduğunun arsa ofisinin görüşünün alındığına dair yazının gönderilmesi halinde işleme yön verileceğinin belirtildiği, dava konusu 20.10.1997 günlü, 7533 sayılı Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü yazısında ise; ... Tapu Sicil Müdürlüğünün 1.8.1997 günlü, 2563 sayılı yazısı ile K-113 pafta, 2914 ada, 20 parsel sayılı taşınmazın 2981 sayılı Yasa uyarınca tescilinin yapılmasının ... Büyükşehir Belediyesi Mesken ve Gecekondu İşleri Müdürlüğünce istendiği, bu konuda arsa ofisi'nin görüşünün alınmasına gerek olmadığının belirtildiği ve bu işlemlerin yapılmasında Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü'nün görüşünün aranıp aranmayacağının sorulduğu, 1164 sayılı Arsa Ofisi Kanununun 8.maddesi uyarınca belediyelerin her türlü arazi ve arsanın satışı durumunda, plandaki kullanım amacı ne olursa olsun Arsa Ofisi Genel Müdürlüğünden görüş alınmasının kanun gereği olduğu, bu nedenle satışı istenilen taşınmazın ilgili tapu sicil müdürlüğünce satışına ait kararın, tapu kaydının ve imar planının genel müdürlüğe gönderilmesi gerektiğinin belirtildiği anlaşılmaktadır.

Dava konusu işlemde ..., ..., ... Mahallesi, ... ada, ... parsel sayılı taşınmazdan söz edilmekte ise de, iptali istenilen işlem doğrudan ve anılan taşınmazlara ilişkin subjektif nitelikte bir işlem olmayıp, davacı belediyenin 2981 sayılı Yasa uyarınca yaptığı girişimlerin Arsa Ofisi Genel Müdürlüğünün dava konusu işlemiyle sonuçsuz kalması nedeniyle bu işleme karşı dava açmakta davacı belediyenin menfaat ilişkisinin bulunduğu açıktır.

Bu durumda mahkemece uyuşmazlığın esası hakkında karar verilmesi gerekirken, davanın ehliyet yönünden reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 4.İdare Mahkemesinin 13.1.1998 günlü, E:1997/1236, K:1998/30 sayılı kararının bozulmasına dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 27.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/1839
Karar No:1999/2054

ÖZETİ : 2577 sayılı Yasanın 11. maddesi uyarınca yapılan başvuru üzerine altmış gün içerisinde yanıt verilmesi halinde istemin reddedilmiş sayılacağı, bu tarih-

ten sonra verilen yanıtın istemin reddine ilişkin olmayıp bir işlem tesisine yönelik olması durumunda ise yeni bir hukuki sonuç yaratan bu işleme karşı süresi içerisinde dava açılabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ...

Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı

İstemin Özeti : Sakarya 2.İdare Mahkemesinin 3.12.1997 günlü,E:1997/1228, K:1997/913 sayılı kararının usul ve yasaya aykırı olduğu öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Aylin Bayram'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, davacının parselasyon işlemine itirazı üzerine 7.8.1997 günlü encümen kararı ile itiraz doğrultusunda işlem tesis edildiği ve bu işlemin de iptalinin istenildiği anlaşıldığından, mahkeme kararının davanın parselasyon işleminin süre aşımı nedeniyle reddi yolundaki bölümünün bozulması, kararın planın süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki bölümünün ise onanması gerektiği düşünülmektedir.

Savcı Aynur Şahinok'un Düşüncesi : 85 pafta, 303 ada, 24,25 ve 34 sayılı parsellerin konut alanından park alanına ayrılmasına ilişkin 7.8.1997 günlü, 2832 sayılı davalı idare işlemi ile anılan parsellerde yapılan parselasyon işleminin iptali istemiyle açılan davayı süre yönünden reddeden idare mahkemesi kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz dosyasının incelenmesinden; uyuşmazlık konusu plan değişikliğine ilişkin karar ve parselasyon işleminin dosyada bulunmadığı, dava dilekçesinde belirtilen 7.8.1997 günlü 2832 sayılı kararın davacının itiraz dilekçeleri üzerine tesis edilmiş bir karar olduğu, parselasyon işlemleri taşınmazların sahipleri için subjektif ve kişisel işlemler olduklarından ve ancak tebligatla bilgi sahibi olunabileceğinden 7201 sayılı yasanın ilgili hükümleri uyarınca davacıya tebliğ edilip edilmediğinin araştırılmadığı anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenle noksan incelemeye dayalı olarak davanın süre yönünden reddine ilişkin 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, ..., ... Mah., ... pafta, ... ada, ... ve ... parsel sayılı taşınmazların ticaret alanından park alanına dönüştürülmesi yolundaki imar planı değişikliğine ilişkin belediye meclisi kararı ve parselasyon işleminin iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından 5.3.1997 tarihinde dava konusu işlemlere itiraz edildiği, 60 gün içinde yanıt verilmemesi nedeniyle istek reddedilmiş sayılacağından bu tarihi izleyen 60 gün

içinde dava açılması gerekirken bu süreler geçirildikten sonra davalı idarece verilen 7.8.1997 günlü yanıt üzerine 9.10.1997 tarihinde açılan davada süreaşımı bulunduğu gerekçesiyle davanın 2577 sayılı Yasanın 15/1-b maddesi uyarınca reddine karar verilmiş; karar davacı tarafından temyiz edilmiştir.

Temyize konu Sakarya 2.İdare Mahkemesinin 3.12.1997 günlü, E:1997/1228, K:1997/913 sayılı kararının davanın imar planı değişikliğine ilişkin kısmının süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki bölümünde 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49.maddesinin 1.fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisi bulunmamaktadır.

Davanın parselasyon işlemine ilişkin bölümüne gelince;

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından dava konusu işlemlere 5.3.1997 tarihinde itiraz edildiği, itiraz ile parselasyon işlemi sonucunda tamamı park yerinde kalan taşınmazlarına karşılık hiç bir yer tahsis edilmediğinin belirtildiği, aynı nitelikli iki başvuru daha yapıldığı, anılan başvurular üzerine belediye encümenin 7.8.1997 günlü, 2832 sayılı kararı ile itirazların değerlendirilerek, davacının parkta kalan taşınmazlarına karşılık 4376 ada, 6 sayılı parsel ile 4392 ada, 2 sayılı parselin tahsisine karar verildiği, davacı tarafından anılan encümen kararı ile tesis edilen işlemin de yasaya uygun olmadığı öne sürülerek bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 11.maddesi uyarınca idari işleme karşı idari dava açma süresi içerisinde yapılacak olan başvuru üzerine altmış gün içinde bir cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı, bu tarihten itibaren durmuş olan dava açma süresinin yeniden işlemeye başlayacağı ve dava açma süresi geçtikten sonra aynı nitelikte başvuruların ve idarece verilen cevapların dava açma süresini ihya etmeyeceği açık ise de, süresi geçtikten sonra idarece verilecek olan yanıtın dava açma süresini ihya etmemesi için istemin reddi yolunda bir yanıt olması gerektiği, idare tarafından başvuru değerlendirilerek yeni işlem tesis edilmiş olması halinde ise yeni bir hukuki durum ortaya çıkacağından, önceki işlemden farklı bir hukuki sonuç yaratan bu işleme karşı süresi içerisinde dava açılabileceği sonucuna varılmıştır. Olayda, davacının itiraz dilekçesi üzerine 7.8.1997 günlü encümen kararı ile istemin reddedilmeyerek itirazın değerlendirilmek suretiyle yeni bir işlem tesis edilmesi ve böylece önceki parselasyon işleminin ortadan kalkması, davacının yeni tesis edilen bu işlemin de iptalini istemiş olması karşısında, anılan encümen kararının 5.9.1997 tarihli yazı ile davacıya tebliği üzerine 9.10.1997 gününde açılan davanın süresinde olduğu sonucuna varıldığından, dava konusu parselasyon işleminin incelenerek bir karar verilmesi gerekirken bu işleme ilişkin olarak da davanın süre yönünden reddi yolundaki idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Sakarya 2.İdare Mahkemesinin 3.12.1997 günlü, E:1997/1228, K:1997/913 sayılı kararının davanın imar planına ilişkin kısmının süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki bölümünün onanmasına, parselasyon işlemine ilişkin kısmının süreaşımı nedeniyle reddi yolundaki bölümünün ise bozulmasına,

dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 20.4.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YIKMA İŞLERİ

T.C
D A N I Ş T A Y
Altıncı Daire
Esas No:1998/3254
Karar No:1999/3159

ÖZETİ : Yapının kullanımı ile ilgili aykırılık nedeniyle 3194 sayılı Yasanın 32. maddesi uyarınca tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Ankara 7.İdare Mahkemesinin 19.3.1998 günlü, E:1997/1252, K:1998/210 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 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, 2556 ada, 5 parsel sayılı taşınmaz üzerinde bulunan binanın onaylı projeye aykırı kullanımı nedeniyle yıkımına ilişkin 4.9.1997 günlü, 3956 sayılı belediye encümeni kararının iptali istemiyle açılmış; idare mahkemesince, söz konusu binanın bodrum katında bulunan 1 nolu daireye ait deponun onaylı projeye aykırı olarak ticarethane olarak kullanıldığının tespit edildiği, 3.6.1997 günlü davalı idarenin iç yazışmasında projeye aykırı olarak yapılan tadilat ve ilavelerden söz edildiği, dava konusu belediye encümeni kararıyla da ... İmar Yönet-

meliğinin 47/3-maddesine aykırılıktan dolayı yıkım işlemi tesis edildiği anlaşıldığından yapının kullanımı ile ilgili aykırılık nedeniyle 3194 sayılı Yasanın 32.maddesi uyarınca tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptaline karar verilmiş, bu karar davalı idarece temyiz edilmiştir.

Dava konusu işlemin yukarıda özetlenen gerekçeyle iptali yolundaki temyize konu Ankara 7.İdare Mahkemesinin 19.3.1998 günlü, E:1997/1252, K:1998/210 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 9.6.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

YEDİNCİ DAİRE KARARLARI
BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3139
Karar No:1999/1503

ÖZETİ : İkrazatçılıkta hesaben elde etmenin yeterli olduğu, vergiyi doğuran olayın senedin düzenlendiği (borcun verildiği) anda gerçekleştiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Faiz karşılığı borç para vermek suretiyle ikrazatçılık faaliyetinde bulunduğundan bahisle davacı adına yapılan cezalı banka ve sigorta muameleleri vergisini; 6802 sayılı Kanunun 28'inci maddesini açıklayarak, bir kimsenin ikrazatçı sayılabilmesi için faiz karşılığı borç para verme işinin uğraşma veya meşgul olma anlamına gelecek sayıda tekrarlanması gerektiği, bir takvim yılında birden çok kişiye veya bir kişiye birden çok yılda faiz karşılığı borç para verilmesi halinde ikrazatçılığın mutat meslek haline gelmesinin söz konusu olacağı, olayda, davacının 1996 yılında yedi kişiye borç para vermek suretiyle faiz geliri elde etmiş olmasının ikrazatçılık yaptığının göstergesi olduğu, davacı tarafından borç para verilmesi karşılığında faiz alınmadığı ileri sürülmekte ise de, günümüz ekonomik koşullarında yakın akrabalık bağı veya iş münasebeti bulunmayan kişiler arasında önemli sayılabilecek meblağların karşılıksız alınıp verilebileceğinin kabulünün mümkün olmadığı, ancak, dava konusu dönemde hukuken veya fiilen elde edilmiş bir faiz gelirinin mevcut olmadığı, faiz gelirinin elde edildiği dönem araştırılmak suretiyle bu dönem için tarhiyat yapılması gerekirken borcun verildiği tarih esas alınmak suretiyle tarhiyat yapılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle kaldıran Edirne Vergi Mahkemesinin 22.4.1998 gün ve E:1997/312; K:1998/188 sayılı kararının; faiz gelirinin ikraz işlemlerinin yapıldığı anda doğduğu, bu sebeple yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesinin 1'inci fıkrası hükmü uyarınca, banka ve sigorta muameleleri vergisinin doğması için, her ne şekilde olursa olsun bir muamele yapılması ve bundan dolayı nakden veya hesaben bir para alınması gerekir. Vergi kanunlarında, nakden tahsilat dışında, hesaben elde etme de vergiyi doğuran olay olarak kabul edilmektedir.
Olayda, borç veren ve alan taraflar arasında borcun verilmesi ile birlik-

te, borcun faizi ve vadesi de kararlaştırıldığına göre, faizin, borcun verildiği tarihte elde edildiğinin diğer bir deyişle vergiyi doğuran olayın gerçekleştiğinin kabulü gerektiğinden, tarafların anlaşması suretiyle tahakkuk eden faizin bu tarihten sonra nakden elde edilmesi vergi ödeme mükellefiyeti açısından bir önem arz etmeyecektir.

Bu nedenle, borcun verildiği tarihte hesaben elde edilen faiz matrah alınmak suretiyle yapılan tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığından aksi yolda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacının ikrazatçılık faaliyetinde bulunduğunun inceleme raporu ile tespit edildiğinden bahisle cezalı olarak tarh edilen banka ve sigorta muameleleri vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davada, mahkemece, davacının ikrazatçılık faaliyetinde bulunduğu sonucuna varıldığı, ancak, faiz gelirinin fiilen elde edilme (tahsil) dönemi yerine, borcun verildiği tarih esas alınmak suretiyle tarhiyat yapılmasının yasal olmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırıldığı anlaşılmıştır.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, banka ve sigorta şirketlerinin 10.6.1985 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 paraların, 2'nci fıkrasında, bankerlerin yapmış oldukları banka muamele ve hizmetleri dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun, nakden veya hesaben aldıkları paraların, banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi olduğu, 3'üncü fıkrasında da, 2279 sayılı Kanuna göre ikraz işleriyle uğraşanların bu kanun uygulamasında banker sayılacakları hükme bağlanmıştır.

Anılan hükümlerden; ikraz işleriyle uğraşanların yapmış oldukları muameleler dolayısıyla lehlerine doğan paralar üzerinden banka ve sigorta muameleleri

vergisi hesaplanabilmesi için, paranın nakden alınmasının şart olmadığı; hesaben alınmasının yeterli olduğu anlaşılmaktadır. Olayda; borç para verilmesi sebebiyle taraflar arasında düzenlenen senedin, sadece borç olarak verilen meblağı değil, aynı zamanda, ödenmesi kararlaştırılan faiz miktarını da içerdiği görüldüğünden, faiz tutarlarının senedin düzenlendiği, diğer bir deyişle ikraz işleminin yapıldığı anda elde edildiğinin kabulü gerektiği; ve bu tarihte de vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği sonucuna varılmıştır.

Bu duruma göre, senedin düzenlenmesi tarihinde tahakkuk eden (hesaben elde edilen) faizin, elde edilmemesinin ya da nakden elde edilmesinin kısmen veya tamamen daha sonraki tarihte olmasının vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi bakımından önemli olmayıp; ikrazatçılık faaliyetinde bulunduğu açık olan davacı hakkında yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığından, aksi yolda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 15.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DAMGA VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1608
Karar No:1999/2040

ÖZETİ : Damga vergisini, makbuz verilmesi şeklinde ödemeyen kurumun beyanname verme zorunluluğu bulunmadığından, beyanname verilmediğinden bahisle kesilen birinci derecede usulsüzlük cezasının kaldırılmasının yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Elektrikli Ev Aletleri Ticaret ve Sanayi A.Ş.
İstemin Özeti : 1992-1996 yıllarına ilişkin damga vergisi beyannamelerinin verilmediğinden bahisle yükümlü şirket adına kesilen birinci derecede usulsüzlük cezalarını; 488 sayılı Kanunun 18'inci ve 22'nci maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden, damga vergisini makbuz verilmesi şekliyle ödeyen yükümlülerin, bu vergiyi beyanname ile bildirmek suretiyle ödemek zorunda oldukları sonucuna varıldığı, olayda, yükümlü şirket tarafından damga vergisinin makbuz karşılığı ödenmesi için Maliye Bakanlığından izin alınmadığı ve 16 seri nolu Damga Vergisi Genel Tebliğinde damga vergisini makbuz verilmesi şekliyle ödeyecekleri belirtilmiş olan kurum ve kuruluşlar arasında davacı şirketin isminin

yer almadığının anlaşıldığı, bu durumda, şirketin beyanname verme zorunluluğunun bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Adana 1. Vergi Mahkemesinin 31.10.1997 gün ve E:1997/380; K:1997/825 sayılı kararının; her idari işlem için ayrı ayrı dava açılması gerektiği halde buna uyulmadığı, ödenecek damga vergisinin bulunmaması halinde beyanname verilmesine gerek olmadığı, ancak bu durumun bir yazı ile vergi dairesine bildirilmesi gerektiği, yükümlü tarafından ise böyle bir bildirimde bulunulmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

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 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 13.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1717
Karar No:1999/2523

ÖZETİ : Vergi, resim ve harç niteliği bulunmayan "Eğitime Katkı Payı"na 3505 sayılı Kanunun geçici 2. maddesi uyarınca istisna tanınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Mensucat Sanayi ve Ticaret A.Ş.

İstemin Özeti : Davacı şirketçe teşvik belgesi kapsamında ithal edilecek makine ve teçhizatın finansmanında kullanılan kredinin teminatı olmak üzere davacı ile ... Şubesi arasında imzalanan ipotek sözleşmesi üzerinden damga ver-

gisi, harç ve eğitime katkı payı tahsili yolunda tesis edilen işlemi; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesi hükmü uyarınca teşvik belgesi kapsamında kullanılan yatırım kredileri ile ilgili işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan istisna tutulduğundan, olayda, ihracaat taahhüdünde bulunulan yatırımda kullanılmak üzere alınan kredinin teminatı olmak üzere düzenlenen ipotek sözleşmesine de istisna tanınması icap ettiği gerekçesiyle iptal eden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 29.12.1997 gün ve E:1997/745; K:1997/1210 sayılı kararının; gayri nakdi kredilere ve genel kredi işlemlerine istisna tanınmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi :Dosyanın incelenmesinden, mahkemece, ipotek işlemi dolayısıyla tahsil edilen damga vergisi, harç ve eğitime katkı payının 3505 sayılı Kanun hükümleri uyarınca istisna kapsamında bulunduğu gerekçesiyle iadesine karar verilmişse de, 3505 sayılı Kanunda istisna tanınacak vergi, resim ve harçlar arasında sayılmayan "eğitime katkı payına istisna tanınması yasal olmadığından, mahkeme kararının bu hususa ilişkin hüküm fıkrasının 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci ve Dokuzuncu Dairelerince, 2575 sayılı Danıştay Kanununa 36/9 sayılı Kanunla eklenen Ek Madde 1 hükmü uyarınca birlikte yapılan toplantıda işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının damga vergisi ve harçlara ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir. Eğitime katkı payına yönelik temyiz istemine gelince:

3505 sayılı Kanunun Geçici 2'nci maddesinde, ihracat veya döviz kazandırma taahhüdünde bulunulan 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 kağıtların 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden ve 492 sayılı Kanuna göre harçlardan istisna edileceği hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla maddede yer almayan ve vergi, resim ve harç niteliği bulunmayan "eğitime katkı payı"na, 3505 sayılı Kanun hükümleri uyarınca istisna tanınması mümkün bulunmadığından, mahkeme kararının bu hususa ilişkin hüküm fıkrasında isabet görülmemiştir.

Öte yandan, 4306 sayılı Bazı Kağıt ve İşlemlerden Eğitime Katkı Payı Alınması Hakkında Kanunun geçici 1'inci maddesinin A fıkrasının 9'uncu bendinde, 1.9.1997 ila 31.12.2000 tarihleri arasında, 492 sayılı Harçlar Kanununa ekli 4 sayılı tarifenin 1 numaralı bölümünde belirtilen tapu işlemlerinden harç mükellefiyeti doğuran (492 sayılı Harçlar Kanunu ile diğer kanunlarda yer alan istisna ve muafiyetler dikkat alınmaksızın) her bir işlemin tarafları için ayrı ayrı eğitime katkı payı alınacağı hükme bağlandığından, bu yönden de söz konusu tutara istisna veya muafiyet tanınması olanaklı değildir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kısmen kabulüne; mahkeme kararının eğitime katkı payına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına, diğer yönlerden temyiz isteminin reddi ile kararın onanmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 15.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/154
Karar No:1999/1936

ÖZETİ : Yap-İşlet-Devret modeli ile ihale edilen işin, ihaleyi kazanan şirket ile imzalanan imtiyaz sözleşmesi uyarınca yeni kurulan şirkete devredilmesi halinde de 3996 sayılı kanunda öngörülen istisnaların uygulanması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Havalimanı Uluslararası Terminal İşletmeciliği A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacı şirket ile Alman Flughafen Frankfurt/Main Ag Airconsult firması arasında imzalanan danışmanlık anlaşmasına ilişkin olarak damga vergisi tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi; olayda, Ulaştırma Bakanlığı Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğü tarafından "yap-işlet-devret modeli" çerçevesinde ihaleye çıkarılan ... Havalimanı yeni dış hatlar terminal binası yapımı ve işletimi işinin ... İnşaat Turizm Ticaret ve Sanayi A.Ş. tarafından kazanıldığının, hazırlanan imtiyaz sözleşmesinin Danıştay İdari İşler Kurulunca onaylanarak yürürlüğe girdiğinin, sözleşmenin 3'üncü maddesinde

sözleşmenin imzalanmasını izleyen bir ay içinde görevli şirketin katılımıyla yeni bir şirket kurulacağının ve kurulacak olan bu şirketin, tescil ve ilanından sonra görevli şirketin bu sözleşme ile üstlendiği tüm hak ve yükümlülükleri devralmış sayılacağının belirtildiğinin, bu hüküm uyarınca kurulan (davacı) şirketin, yine imtiyaz sözleşmesinde öngörülen danışmanlık anlaşmasını imzaladığının anlaşıldığı, 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanunun 12'nci maddesinde, yap-işlet-devret modeli çerçevesinde idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirketin yapacağı bütün iş ve işlemlerin damga vergisi ve harçtan muaf olduğunun; 3996 sayılı Kanunun uygulanma usul ve esaslarına ilişkin 1994/5907 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 6'ncı maddesinin 3'üncü fıkrasında ise, her yap-işlet-devret projesi için ayrı bir şirket kurulacağının, bu şirketin ana sözleşmesinde, gerçekleştireceği yap-işlet-devret projesinin faaliyet konusu olarak belirtileceğinin; 41' inci maddesinin d bendinde de, yatırım döneminde kullanılmak üzere görevli şirket tarafından yatırım kredisi temini ile mal ve hizmet alımlarının damga vergisi ve harçtan istisna edildiğinin hükme bağlandığı, bu itibarla, davacı şirketin, anılan mevzuat hükümleri uyarınca, ihaleyi kazanan ... İnşaat Turizm ve Sanayi A.Ş.'nin imtiyaz sözleşmesi ile üstlendiği tüm hak ve yükümlülükleri devralmış sayılması nedeniyle, 3996 sayılı Kanunun 12'nci maddesinde öngörülen istisnadan yararlandırılması icap ettiği gerekçesiyle iptal eden Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 4.11.1997 gün ve E:1997/564; K:1997/1016 sayılı kararının; söz konusu istisnadan ancak ihaleyi kazanan şirketin yararlanabileceği, yeni kurulan şirketlerin de istisnadan yararlanacağı yolunda gerek 3996 sayılı Kanunda, gerekse 1994-5907 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında herhangi bir hükme yer verilmediği 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 Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Dosyanın incelenmesinden ... Havalimanı yeni dışhatlar terminal binası inşaatı ve işletmesi ihalesini kazanan ... İnşaat Turizm ve Sanayi A.Ş.'nin katılımı ile kurulan ... Havalimanı Uluslararası Terminal İşletmeciliği A.Ş.'nin gerek 1994-5907 sayılı Bakanlar Kurulu kararı uyarınca ve gerekse akdedilen imtiyaz sözleşmesinin 3'üncü maddesi gereğince, ihaleyi kazanan şirketin imtiyaz sözleşmesi ile üstlendiği tüm hak ve yükümlülükleri devralmış olduğu anlaşıldığından, 3996 sayılı Yasanın 12'nci maddesinde belirtilen muafiyetten faydalanması gerekeceğinden tahsil edilen damga vergisinde isabet görülmemiştir.

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

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 6.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Temyiz başvurusu; davacı şirketin Devlet Hava Meydanları İşletmesi Genel Müdürlüğüyle yapmış olduğu imtiyaz sözleşmesine dayanarak bir yabancı firma ile akdettiği danışmanlık sözleşmesi üzerinden yapılan damga vergisi tahsilatına dair işlemi, anılan sözleşmenin, 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanunun 12'nci maddesi uyarınca damga vergisinden müstesna olduğu gerekçesiyle iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Yukarıda sözü edilen 3996 sayılı Kanunun 12'nci maddesinde, "2'nci maddede belirtilen konularda ve yap-işlet-devret modeli çerçevesinde idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirketin yapacağı bütün iş ve işlemler 1.7.1964 tarihli ve 488 sayılı Kanuna göre alınan damga vergisi ile 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Kanun uyarınca alınan harçlardan muaftır." düzenlemesi yer almıştır. Düzenlemede, her ne kadar "muaf" sözcüğü kullanılmışsa da, getirilen hüküm gerçekte bir istisna hükmüdür. Dolayısıyla, bu çerçevede değerlendirilmesi gerekir. Buna göre; idarenin, sermaye şirketinin ve yabancı şirketin yapacağı bütün iş ve işlemlerin damga vergisinden müstesna tutulabilmesi için iki koşulun gerçekleşmesi gerekmektedir:

Bu koşullardan ilki; yapılan iş veya işlemin Kanunun 2'nci maddesinde belirtilen konularda ve yap-işlet-devret modeli çerçevesinde gerçekleştirilmiş bulunmasıdır. İkincisi ise, iş veya işlemin, idare ile sermaye şirketi veya idare ile yabancı şirket arasında yapılması; yani iki taraflı ve taraflarından birinin de mutlaka "idare" olmasıdır. Başka anlatımla, sermaye şirketi veya yabancı şirketin tek başına veya bir başka şirketle yapacağı iş ve işlemler istisna kapsamında değildir. Esasen; dava konusu işlem de, bu gerekçe ile tesis edilmiştir.

Düzenlemeye bu anlamı veren "idare" sözcüğünden sonra kullanılan "ile" bağlacı ve bu bağlacı izleyen "sermaye şirketi" sözcüklerinden sonra yer alan "veya" bağlacıdır. İlk bağlaç, iş ve işlemlerin idare ile sermaye şirketi tarafından birlikte yapılması gerektiği anlamını vermektedir. İkinci bağlaç ise, sermaye şirketi yerine yabancı şirketin geçebileceğini ortaya koymaktadır. O halde, bir iş ve işlemin bu maddeye göre damga vergisinden müstesna olabilmesi, ilk koşul yanında, idare ile sermaye şirketi veya idare ile yabancı şirket arasında yapılmış bulunmasına bağlıdır.

Her ne kadar, anılan Kanunun 4'üncü maddesi hükmüne dayanılarak yürürlüğe konulan 94/5907 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının "Muafiyetler" başlıklı 41'inci

maddesinde, yasa metnindeki "ile" bağlacı, "ve" olarak değiştirilmişse de; bu, Anayasanın "Vergi ödevi" başlıklı 73'üncü maddesine aykırıdır. Zira; söz konusu 73'üncü maddenin son fıkrası, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisinin Bakanlar Kurulu'na verilebileceğini öngörmüştür. Bu hükme göre; Bakanlar Kurulu'na yetki verilebilmesi için, öncelikle, muaflık, istina ve indirimler için kanunda yukarı ve aşağı sınırlar tespit edilmiş olması gereklidir. İkincisi, yetki kanunla verilmelidir.

3996 sayılı Kanunun 12'nci maddesinde, damga vergisi ve istisna için yukarı ve aşağı sınır tespit edilmişdeğildir. Bakanlar Kurulu Kararında "ile" bağlacı yerine "ve" bağlacı kullanılması, Anayasanın 73'üncü madesinde öngörülen anlamda bir değişiklik değil, istisna kapsamının yasanın öngörmediği biçimde genişletilmesidir.

Dahası, 3996 sayılı Kanunun "Yetki" başlığını taşıyan 4'üncü maddesinden Bakanlar Kurulu'na verilen yetkinin kapsamında, vergi muafiyeti ya da istisnası yoktur.

Bütün bu açıklamalar karşısında; Bakanlar Kurulu Kararının 41'inci maddesine, muafiyet ve istisna hükümlerinin uygulanmasında hukuk kaynağı olarak değer atfı olanaksızdır. Bu maddeye, ancak, bağlayıcılığı olmayan bir açıklama olarak bakılabilir. Bu açıklama, ayrıca yasal düzenlemedeki "ile" bağlacının, davacı şirketin anladığı şekilde anlaşılamayacağının da kanıtıdır.

Açıklanan bu nedenlerle, imtiyaz sözleşmesinde imzası bulunan idarenin taraf olmadığı danışmanlık sözleşmesinin, damga vergisi istisnasından yararlandırılmasına yasal olanak bulunmadığından; temyiz isteminin kabulü ve aksi yolda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/674
Karar No:1999/1463

ÖZETİ : İki şirket arasında düzenlenen ve belli parayı içermeyen birleşme sözleşmesinin maktu oranda damga vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar: 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
2- ... Mesken Sanayii A.Ş.

İstemin Özeti : Yükümlü şirket ile ... Turistik Tesisleri Anonim Şirketi arasında düzenlenen birleşme sözleşmesinin nispi oranda damga vergisine tabi olduğundan bahisle vergi inceleme raporuna dayanılarak yükümlü şirket adına ikma-

len tarh edilen kaçakçılık cezalı damga vergisinin terkini istemiyle açılan davada; Damga Vergisi Kanununun 1'inci ve 3'üncü maddelerinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden, şirket ana sözleşmesinde belirlendiği şekilde, 22.10.1993 tarihli toplantıda alınan karar gereğince, devir alınan ... Turistik Tesisleri Anonim Şirketinin bilançosunun aynen şirketlerine devredilmesi suretiyle karşılandığı ve artırılan bu sermayenin ... Turistik Tesisler Anonim Şirketi ortaklarına hisseleri oranında dağıtıldığı, mukavelede yer alması gereken belli para tutarının 111.000.000.000.-lira olduğunun açık olduğu, bu durumda sözleşmenin nispi oranda damga vergisine tabi tutularak vergilendirilmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı; öte yandan, olayda davacı şirketin vergi zıyaına sebebiyet verdiği sonucuna varıldığından kusur cezası kesilmesi gerektiği gerekçesiyle davanın, kusur cezalı tarhiyata ilişkin kısmının reddine, kaçakçılık cezalı kısmının ise kabulüne ve kaçakçılık cezasının terkinine ilişkin Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 19.12.1997 gün ve E:1996/1372; K:1997/1218 sayılı kararının; vergi dairesince olayda kaçakçılık cezası kesilmesi gerektiği; davacı şirketçe, sözleşmenin maktu oranda damga vergisine tabi tutulması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Temyiz dilekçelerinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, taraflar temyiz istemlerinin 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, tarafların karşılıklı temyiz istemlerinin reddiyle mahkeme kararının onanmasının gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; davacı şirket ile ... Turistik Tesisleri Anonim Şirketi arasında düzenlenen birleşme sözleşmesinin nispi oranda damga vergisine tabi olduğundan bahisle davacı şirket adına tarh edilen damga vergisinin ve kesilen kaçakçılık cezasının terkini istemiyle açılan davada; tarhiyatın vergi aslına ilişkin kısmının reddi; kaçakçılık cezasının ise kusura çevrilmesi yönünde verilen vergi mahkemesi kararının taraflarca bozulması istemine ilişkindir.

Vergi dairesi müdürlüğünün temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar,

kararın vergi cezasına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Davacı şirketin temyiz başvurusuna gelince:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, anılan kanuna ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, söz konusu tablonun 1'inci bölümünde de, mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerden belli bir parayı ihtiva edenlerin nispi, etmeyenlerin maktu damga vergisine tabi tutulacağı, 2'nci maddesinde, vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhlerin de damga vergisine tabi olduğu, 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, 4'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, 10'uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre bu kağıtlarda yazılı paranın; maktu vergide, kağıtların mahiyetlerinin esas alınacağı, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği; 11'inci maddesinde de, cari hesap şeklinde açılan kredilerle, her türlü ikrazata ait taahhütname ve mukavelenameler ve bunların temlik, yenileme, devir ve değiştirilmesine müteallik bütün kağıtlarda ve keza matlupların devir ve temlikine ilişkin mukavelename ve temliknamelerde ikraz veya temlik edilen para miktarının veya azami haddinin gösterilmesinin mecburi olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre; damga vergisine tabi bir kağıdın, nispi oranda vergilendirilebilmesi için, ya kağıda bağlanan işlem bedelinin (kağıdın içerdiği meblağın) kağıtta açıkça belirtilmiş olması, ya da bu bedelin matematiksel olarak hesaplanmasına olanak sağlayan rakamların kağıtta yer almış bulunması gerekmektedir.

Olayda; idarece nispi vergiye tabi tutulan birleşme sözleşmesinin incelenmesinden, sözleşmenin "...'nın mevcut sermayesinin, ...'ın sermaye tutarı kadar artırılacağı" yolundaki 5'inci maddesi, kanunda öngörülen anlamda belli parayı ihtiva etmediği gibi, sözleşme konusu işlem bedelinin hesaplanmasına olanak sağlayacak belli rakamlar da içermediği anlaşıldığından; maktu olarak vergilendirilmesi gereken sözleşme için nispi vergi tarh edilmesinde ve bu tarhiyata karşı açılan davanın vergi aslı ve kusur cezasına ilişkin kısmının reddedilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, vergi dairesi temyiz isteminin reddine; davacı şirketin temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının davanın reddine ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar ve-

rildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3152
Karar No:1999/2519

ÖZETİ : Yatırım teşvik belgesi kapsamı yatırımda kullanılacak makine ve techizatın temini için sağlanan HERMES kredisinin teminatını teşkil etmek üzere tesis edilen ipotek işleminin damga vergisi ve harçtan istisna olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil San. ve Tic. A.Ş.
İstemin Özeti : Yatırım teşvik belgesi sahibi olan davacı şirketin yatırımında kullanacağı makine ve teçhizatın temini için sağladığı HERMES kredisinin teminatını teşkil etmek üzere gayrimenkulü üzerine konulan ipotek nedeniyle damga vergisi ve harç tahsil edilmesi yolunda tesis edilen işlemi; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin (c) bendi ile 17.7.1995 gün ve 22346 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95/7 sayılı Tebliğin 14'üncü maddesinden bahisle, sözü edilen düzenlemelere göre, ihracat ve döviz kazandırma amacıyla yapılan yatırımların teşvik edilmesi amacına yönelik, teşvik belgesi kapsamındaki yatırım kredileri ile ilgili düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olduğu; dosyanın incelenmesinden de, davacı şirketin yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştireceği yatırım için ithal edeceği makine ve teçhizatın finansmanında kullanılmak üzere temin edilen kredi nedeniyle yapılan ipotek tesisi sırasında düzenlenen kağıda ilişkin vergi ve harcın istenmesi üzerine ihtirazi kayıtla beyanname verilerek damga vergisi ve ipotek harcının ödendiğinin anlaşıldığı; bu durumda, yatırım teşvik belgesi kapsamında ve ihracat taahhüdü ihtiva eden yatırım nedeniyle kredi sözleşmesi için tesis edilen ipotek işlemi damga vergisi ve harçtan istisna olduğundan, tesis edilen işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 15.5.1998 gün ve E:1997/682; K:1998/340 sayılı kararının; yatırım teşvik belgesinin yatırımın finansmanı tablosunda öngörülen krediler dışındaki kredilere ve bu kredilerle ilgili diğer işlemlere 3505 sayılı Kanun hükmü uyarınca istisna uygulanamayacağı, olayda da, davacıya ait teşvik belgesinde, davacının kullandığı türde bir kredi öngörülmediği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci ve Dokuzuncu Dairelerince 2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunla eklenen Ek-1 madde uyarınca birlikte yapılan toplantıda işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 15.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2262
Karar No:1999/1793

ÖZETİ : Nispi damga vergisi hesaplanabilmesi için, kağıdın içerdiği meblağın açıkça belirtilmiş olması veya bu meblağın matematiksel olarak hesaplanmasına olanak sağlayan rakamların kağıtta yer alması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacı kurumun 1994 yılı işlemlerinin damga vergisi yönünden incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden tarh edilen damga vergisi ile kesilen kusur cezasını; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 4'üncü maddesinden bahisle, olayda, yükümlü şirketçe ... Anonim şirketinin kont-

ratlı satış sistemi uyarınca anılan şirkete verilen ve bir sonraki ayda alınmak istenen ürünlerin cins ve miktarını belirten kağıdın, idarece taahhütname olarak nitelendirilmesi suretiyle dava konusu tarhiyatın yapıldığı, dosyanın incelenmesinden, ... Anonim Şirketinin Kontratlı Satış Sistemine göre; ...'in bir sonraki ay için ürün satış fiyatlarını ve diğer şartları ilan edeceği, alıcıların alacakları malların miktarını belirten süre içinde yazı ile bildirmesi üzerine, ...'in talepleri karşılayıp karşılayamayacağını ya da ne kadarını karşılayacağını alıcıya yazı ile cevaplayacağı, müşterilerden alınan yazıların ...'in satış ve üretim planlaması için piyasa taleplerinin belirlenmesine yardımcı olduğu, firmaların yazılarında belirttikleri cins ve miktardaki ürünü alma zorunlulukları bulunmadığı gibi, ...'in de yazılı miktarın tamamını verme zorunluluğu bulunmadığı hususlarının anlaşıldığı, buna göre, bir sonraki ayda satın alınacak ürünlerin cins ve miktarını belirten yazının taahhütname niteliği taşımayıp, sadece tayin edilen usul ve esaslara uygun biçimde yapılmış bir talep niteliği taşıdığı sonucuna varıldığından, niteliği uyuşmazlığa konu kağıdı taahhütname kabul etmek suretiyle yapılan tarhaytta isabet görülmediği gerekçesiyle terkin eden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 19.2.1998 gün ve E:1997/594; K:1998/188 sayılı kararının; davacının imzalayarak ... Anonim Şirketine verdiği kağıdın taahhütname niteliğinde olması nedeniyle yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; yükümlü şirketçe, ... Anonim Şirketinin kontratlı satış sistemi uyarınca anılan şirkete verilen ve bir sonraki ayda alınmak istenen ürünlerin cins ve miktarını belirten kağıdın taahhütname niteliği taşıyıp taşımadığına ilişkindir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu belirtilmiş, anılan tablonun akitlerle ilgili kağıtlar başlığını taşıyan 1'inci bölümünde de mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerden belli parayı

ihtiva edenlerin nispi; belli parayı ihtiva etmeyenlerin ise maktu damga vergisine tabi tutulacağı kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, ... A.Ş. kontratlı satış sisteminin bağlantı yapma esaslarının, ...'in ilan edeceği bir sonraki ay için ürün satış fiyatları ve diğer şartlara göre, alıcıların alacakları malların miktarını belirtilen süre içinde bildirmesi üzerine, ...'in talepleri karşılayıp karşılayamayacağını ya da ne kadarını karşılayacağını alıcıya yazıyla cevaplaması şeklinde olduğu, bu sistem çerçevesinde müşteriden alınan yazılarla satış ve üretim planlaması için piyasa talebinin belirlendiği, firmaların bu yazıda belirttikleri miktar ve cins ürünü almak zorunluluğu bulunmadığı gibi ...'in de tamamını teslim etme zorunluluğu bulunmadığı, ürün satışı için ...'le firmalar arasında ayrıca bir satış sözleşmesi yapılmamakla birlikte, bağlantının, firmalarca gönderilen talep yazısına ...'in verdiği cevapla tamamlandığı ve bu cevabi yazıda talebin ne kadarının karşılanabileceğinin belirtildiği anlaşılmaktadır. Yani miktar, ...'in talebe verdiği cevapla kesinlik kazanmakta, firmalarca talepte bulunulduğunda, fiyat belli olmakla birlikte satın alınacak miktarda bir kesinlik bulunmamaktadır.

Damga Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergi de kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olduğu; belli para teriminin ise, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği belirtilmiştir.

Bu hükümlere göre; damga vergisine tabi bir kağıdın, nispi oranda vergilendirilebilmesi için, ya kağıda bağlanan işlem bedelinin (kağıdın içerdiği meblağın) kağıtta açıkça belirtilmiş olması, ya da bu bedelin matematiksel olarak hesaplanmasına olanak sağlayan rakamların kağıtta yer almış bulunması gerekmektedir.

Olayda, davacı şirketçe ...'e gönderilen talep yazısı taahhütname veya sözleşme olarak nitelendirilemeyeceği gibi, söz konusu kağıtta işlem bedelinin hesaplanmasına olanak sağlayacak şekilde satışa konu miktar da tam olarak belli olmadığından, kağıdın sözleşme olarak kabul edilmesi halinde bile nispi damga vergisine tabi tutulması imkanı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 27.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2944
Karar No:1999/1392

ÖZETİ : Birbirine bağlı ve bir asıldan doğma olmayan ve bir kağıtta toplanmayan sözleşmelerin ayrı ayrı damga vergisine tabi olacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı

Karşı Taraf : ... Anonim Şirketi Ankara Şubesi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı banka ile müşterisi arasında düzenlenen genel kredi sözleşmesi ile kullandırılan kredinin teminatı olarak müşterinin bankadaki hesabında bulunan paranın rehnedilmesi amacıyla düzenlenen rehin blokaj sözleşmesine ilişkin olarak yapılan kusur cezalı damga vergisi tarhiyatını; 488 sayılı Kanunun 1 ve 6'ncı maddelerinden bahisle, rehin blokaj sözleşmesinin, ilgili olduğu genel kredi sözleşmesinden tamamen ayrı, başka bir akit ve işlemi ifade eden bir sözleşme olmayıp, asıl sözleşmenin mütemmim cüz'ü olduğu, asıl sözleşmeden doğduğu ve buna bağlı olarak yapıldığı, bu sebeple, ayrıca vergiye tabi tutulamayacağı gerekçesiyle kaldıran Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 2.3.1998 gün ve E:1997/220; K:1998/159 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna istinaden yapılan tarhiyatın hukuka uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : 488 sayılı Kanunun 6'ncı maddesine göre bir kağıtta toplanan, birbirlerine bağlı ve bir asıldan doğma akit ve işlemlerden ayrı ayrı vergi alınmayacak, en yüksek vergi alınması gereken kağıt vergiye tabi olacaktır.

Olayda, genel kredi sözleşmesi ile rehin blokaj sözleşmesi birbirine bağlı ve bir asıldan doğma sözleşmeler olmadığı gibi, bir kağıtta toplanmayıp ayrı ayrı düzenlendiklerinden her ikisinin de vergiye tabi olması gerekir.

Bu durumda, yapılan tarhiyatta kanuna aykırılık bulunmadığından, aksi yolda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı banka ile müşterisi arasında düzenlenen genel kredi sözleşmesi uyarınca kullandırılan kredinin teminatı olarak müşterinin banka hesabında bulunan parasının bankaya rehnedilmesi amacıyla da rehin blokaj sözleşmesi imzalandığı; bu iki sözleşmenin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma sözleşmeler olduğundan bahisle, vergisi en yüksek olan genel kredi sözleşmesi üzerinden damga vergisi hesaplandığı; rehin blokaj sözleşmesi için ayrıca

damga vergisi ödenmediği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların, damga vergisine tabi olacağı; bu Kanundaki kağıt 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 belirtilmiş; 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında ise, bir kağıtta toplanan akit ve işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde, damga vergisinin, en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre; Damga Vergisi Kanununun 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca vergileme yapılabilmesi için, iki şartın bir arada gerçekleşmiş bulunması zorunludur. Bu şartlardan ilki, akit ve işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma olmaları; ikincisi ise, bu akit ve işlemlerin tek bir kağıtta toplanmasıdır. Bu durum karşısında, birbirine bağlı ve bir asıldan doğma olsalar dahi, işlemlerin ayrı kağıtlarda yer almış bulunmaları halinde, her bir kağıdın diğerinden ayrı olarak damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Olayda; birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları iddia olunan genel kredi sözleşmesi ile rehin blokaj sözleşmesi ayrı kağıtlarda düzenlenmiş olduklarından, yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık yoktur.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne ve aksi yolda verilen mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 8.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3463
Karar No:1999/2433

ÖZETİ : Noterce düzenlenmeyip, sadece onaylanan sözleşmeye ilişkin vergi ve cezadan noterin sorumlu tutulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan Taraflar : 1- ... Mal Müdürlüğü
2- ...

İstemin Özeti : ... Noteri olarak görev yaptığı sırada onayladığı "akaryakıt bayiliği işletme sözleşmesi" ile ilgili damga vergisinin noksan hesaplandığından bahisle, noter adına salınan kusur cezalı damga vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davada; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 4, 10 ve 11'inci maddeleri ile Türkiye Noterler Birliğinin 23 sayılı Genelgesini açıklayarak, bir kağıtta belli bir paranın miktar olarak açıkça yer alması yanında yazı içinde yer alan ifadeler ile bazı birimlerin çarpımı ve toplanması suretiyle muayyen

bir parayı ortaya çıkarma olanağının bulunması halinde, bu kağıdın belli bir parayı ihtiva ettiğinin kabulü gerektiği, olayda, bayilik sözleşmesinin 10.000.000.-lira ile 15.000.-Amerikan doları cezai şart dışında, üzerinden damga vergisi hesaplanacak herhangi bir akaryakıt miktarı veya tahmini bir tutarı ihtiva etmediği, bu sebeple, matrahın 23 sayılı Genelge uyarınca belirlenmesi gerektiği, buna göre, bir önceki yılda tarafları aynı olan sözleşmeye istinaden satılan akaryakıt ve madeni yağların toplam miktarının sözleşmenin onaylandığı tarihteki satış bedelleri ile çarpılması suretiyle bulunacak değer üzerinden 488 sayılı Kanunun I numaralı bendinin 1'inci fıkrasında öngörülen %06 nispetinde damga vergisi tarhiyatı yapılması gerektiği, bu durumda davalı idarece aynı bendin 3'üncü fıkrasında öngörülen damga vergisi oranlarına göre tarhiyat yapılmasında isabet görülmediği gerekçesiyle, cezalı tarhiyatın 104.429.700.-liradan fazlasını kaldıran Samsun Vergi Mahkemesinin 2.6.1998 gün ve E:1997/444; K:1998/161 sayılı kararının; davalı idare tarafından, yapılan tarhiyatın yerinde olduğu; davacı tarafından ise, salınan cezalı verginin yasal olmadığı ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca savunmada bulunulmamıştır.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Söz konusu sözleşme incelendiğinde, sözleşmenin noterde düzenlenmediği, noterce, sadece sözleşmenin altındaki imzaların ilgili kişilere ait olduğu ve huzurda atıldığı şerhinin düşülüp tasdik edildiği anlaşılmaktadır. Zira sözleşmenin altındaki şerhte "dışarıda tanzim edilip dairede onaylanan işbu sözleşme..." ibaresi yer almakta, diğer yandan, dava dilekçesinde de davacı tarafından söz konusu sözleşmeden "noterliğimizce onayı yapılan sözleşme" olarak bahsedilmektedir.

Yapılan bu saptamalara göre, ortada noter tarafından düzenlenen bir kağıt (sözleşme) bulunmayıp, sözü edilen sözleşme noter tarafından sadece onaylandığından, vergisi noksan ödenmiş sözleşmenin onaylanmış bulunması durumunda, noter adına, 488 sayılı Kanunun 27'nci maddesi hükmü uyarınca ceza kesilmesi gerekirken, noksan vergi hesaplanarak vergi zıyaına sebebiyet verildiğinden bahisle, kağıdı (sözleşmeyi) onaylayan noter adına damga vergisi tarh edilip, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 348 ve mükerrer 349'uncu maddeleri uyarınca kusur cezası kesilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından, yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Davalı idare tarafından, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

Davacının temyiz istemine gelince:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, kanuna ekli 1 sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, 3'üncü maddesinde, kağıtları imza edenlerin damga vergisinin mükellefi olacağı belirtildikten sonra, "vergi ve cezada sorumluluk" başlıklı 24'üncü maddesinin 3'üncü fıkrasında, resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve damga vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kağıtların vergisinin mükelleflere, cezasının düzenleyenlere ait olduğu, 4'üncü fıkrasında da, vergi için mükelleflere rücu hakkı olmak üzere vergi ve cezanın kağıtları düzenleyenlerden alınacağı, "noterlerin, bankaların, kamu iktisadi teşebbüslerinin mecburiyeti" başlıklı 27'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, noterlerin pulsuz veya noksan pullu kağıtları, usulen vergi ve cezası tahsil edilmedikçe tasdik etmekten veya bunların suretlerini çıkarıp vermekten memnu oldukları, 3'üncü fıkrasında, birinci fıkra hükmüne aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun hükümler tatbik edilmekle beraber, noterlerden de tasdik veya üzerinde muamele icra ettikleri her kağıt için kanunen alınması gereken cezanın ayrıca alınacağı hükme bağlanmıştır.

1512 sayılı Noterlik Kanununun 60'ıncı maddesinde, yapılması kanunla başka bir makam, merci veya şahsa verilmemiş olan her nevi hukuki işlemleri düzenlemek; kanuna uygun olarak dışarıda yazılıp getirilen kağıtların üzerindeki imza, mühür veya herhangi bir işaret veya tarihi onaylamak, noterlerin görevleri arasında sayılmış, noterlerce yapılacak düzenleme şeklindeki hukuki işlemler 84'üncü maddede, onaylama şeklinde yapılacak hukuki işlemler ise 90'ıncı maddede düzenlenmiştir.

Damga Vergisi Kanununun yukarıda yer verilen 24 ve 27'nci maddeleri incelendiğinde, damga vergisinin hiç alınmaması veya noksan alınması sebebiyle noterlerin bu vergiden sorumlu tutulabilmelerinin, vergiye tabi kağıdın noterce düzenlenmiş olması şartına bağlı bulunduğu, diğer bir deyişle, noterlerce düzenlenen kağıda ilişkin olup, hiç alınmayan veya noksan alınan damga vergisi ve cezasının, verginin mükellefe rücu hakkı olmak üzere noterlerden alınacağı; noterlerce düzenlenmeyip sadece tasdik olunan kağıtlara ilişkin olup, ödenmeyen veya eksik ödenen damga vergisinden dolayı noterlerin sorumlu tutulamayacağı, bu gibi hallerde, söz konusu damga vergisi ve gerektirdiği cezanın 213 sayılı Kanun hükümleri çerçevesinde mükellefinden aranacağı, noter hakkında ise yalnızca kanunun öngördüğü cezanın uygulanacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda, davaya konu damga vergisinin noterden istenilip istenilemeyeceği hususunun çözümü bakımından sözü edilen sözleşmenin ... Noterliğince, No-

terlik Kanununun 84'üncü maddesi uyarınca düzenleme şeklinde mi yapıldığı, yoksa 90'ıncı maddesine göre sadece noterde onaylamasının mı yapıldığı hususun tespiti gerekmektedir.

Söz konusu sözleşme incelendiğinde, sözleşmenin noterde düzenlenmediği, noterce, sadece sözleşmenin altındaki imzaların ilgili kişilere ait olduğu ve huzurda atıldığı şerhinin düşülüp tasdik edildiği anlaşılmaktadır. Zira sözleşmenin altındaki şerhte "dışarıda tanzim edilip dairede onaylanan işbu sözleşme..." ibaresi yer almakta, diğer yandan, dava dilekçesinde de davacı tarafından söz konusu sözleşmeden "noterliğimizce onayı yapılan sözleşme" olarak bahsedilmektedir.

Yapılan bu saptamalara göre, ortada noter tarafından düzenlenen bir kağıt (sözleşme) bulunmayıp, sözü edilen sözleşme noter tarafından sadece onaylandığından, vergisi noksan ödenmiş sözleşmenin onaylanmış bulunması durumunda, noter adına, 488 sayılı Kanunun 27'nci maddesi hükmü uyarınca ceza kesilmesi gerekirken, noksan vergi hesaplanarak vergi zıyaına sebebiyet verildiğinden bahisle, kağıdı (sözleşmeyi) onaylayan noter adına damga vergisi tarh edilip, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 348 ve mükerrer 349'uncu maddeleri uyarınca kusur cezası kesilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığından, yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin reddine; davacı 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, 8.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1686
Karar No:1999/2089

ÖZETİ : İhracatı teşvik mevzuatı uyarınca, peşinen tahsil edilmemiş bulunan vergilerin teşvik koşullarının yitirilmesi halinde ödenmesinden, krediyi kullandıran bankaların sorumlu tutulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : .... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Bankası A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : İhracatı teşvik mevzuatı kapsamında, davacı bankadan ihracat kredisi kullanan firmanın, teşvik koşullarına uymadığının saptanması ve durumun krediyi kullandıran bankaca ilgili vergi dairesine bildirilmesi üzerine,

söz konusu kredilere ilişkin olup, kredinin kullanımı esnasında alınmayan damga vergisi ile banka ve sigorta muameleleri vergisinin kusur cezalı olarak davacı bankadan istenilmesine ilişkin işlemi; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 3'üncü maddesi ile 84/1 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 97 ve 98'inci maddesi hükümleri açıklandıktan sonra, bu hükümlere göre, teşvik koşullarının ihlali halinde, daha önce ihracatçıya tanınan teşviklerin ihracatçıdan geri alınacağı, bu itibarla davacı banka adına yapılan cezalı tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 26.11.1997 günlü ve E:1997/506; K:1997/1568 sayılı kararının; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesi hükmü ile Gelirler Genel Müdürlüğünün 23.10.1991 tarih ve 075621 sayılı yazısı uyarınca, davacı banka adına yapılan cezalı tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ihracatı teşvik mevzuatı kapsamında, davacı bankadan ihracat kredisi kullanan firmanın, teşvik koşullarına uymadığının saptanması üzerine, söz konusu kredilere ilişkin olup, kredinin kullanımı esnasında alınmayan damga vergisi ile banka ve sigorta muameleleri vergisinin krediyi kullandıran davacı bankadan istenilip istenilemeyeceğine ilişkindir.

Döviz kazandırıcı hizmetlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlarla yapılan işlemlere, 1.1.1989 tarihine kadar 261 sayılı İhracatı Geliştirmek Amacı ile Vergilerle İlgili Olarak Hükumetçe Alınacak Tedbirlere Dair Kanun ve buna istinaden çıkarılan yıllık program kararnamelerinde belirtilen esaslar dairesinde damga vergisi ve harç istisnası tanınmakta iken, uygulama, 1.1.1989 tarihinden itibaren 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinde öngörülen usul ve esaslara göre yönlendirilmiştir.

3505 sayılı Kanunun 1.1.1989 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2'nci maddesinde ihracat işlemlerinin ve bu işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtların 31.12.1993 (en son 3946 sayılı Kanunla 31.12.1998) tarihine kadar 488 sayılı Kanuna göre damga vergisinden, 492 sayılı Kanuna göre de harçlardan istisna

edildiği, kredilerin amaç dışı kullanılması, taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmemesi veya teşvik belgesindeki şartların yerine getirilmemesi halinde, alınmayan damga vergileri ve harçların, ihracatçı veya yatırımcı kişi veya kuruluşlardan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınacağı hükme bağlanmış, ihracat taahhüdünün gerçekleşmediğinin veya teşvik şartlarına uyulmadığının tespit edildiği tarihi takip eden 30 gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen bankalar ile yukarıdaki fıkra gereğince bildirimde bulunmayan kuruluşlar, damga vergisi, harç, ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumlu oldukları açıklanmıştır.

Uygulamaya ilişkin esasların belirlenmesi amacıyla, aynı maddenin verdiği yetkiye dayanılarak, 3.7.1993 tarih ve 21626 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında 2 Seri Nolu Tebliğin, "İhracatla İlgili İstisnanın Kapsamı" başlığını taşıyan 2' nci bölümünde de, ihracatın finansmanı gayesiyle kullandırılacak krediler (Prefinansman, döviz ve gayri kabili rücu ihracat akreditiflerinin dahili devri suretiyle imalatçılara kullandırılan ihracat kredileri, Türk ... kredileri ile T.C. Merkez Bankası tarafından Türk ...'a ihracatla ilgili açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri dahil) ve bu kredilerle ilgili olarak verilecek teminatlarla ilgili işlemlere ve bu işlemler sebebiyle düzenlenen kağıtların ihracata ilişkin olduklarının tevsik edilmesi kaydıyla, işlem yapan kuruluşlarca re' sen damga vergisi ve harç istisnası tatbik edileceği, "Mükelleflere uygulanacak müeyyideler" başlıklı maddesinde de; 3505 sayılı Kanunun geçici 2'nci maddesinin a, b ve c fıkralarında belirtilen hususlarda damga vergisi ve harç istisnasından faydalanan ihracatçı veya yatırımcı kişi veya kuruluşlarca, temin edilen kredilerin amaç dışı kullanıldığının, taahhüt edilen ihracatın gerçekleştirilmediğinin, dövizin getirilmediğinin veya teşvik belgesindeki şartların yerine getirilmediğinin tespiti halinde, ilgili bulunduğu (ihracat, döviz kazandırıcı faaliyet, yatırım vb.) konuda istisna uygulaması sonucu alınmayan damga vergisi ve harcın, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ilgili hükümleri uyarınca vergi ziyaının gerektirdiği ceza ile birlikte geri alınacağı, ayrıca yapılacak tarhiyata, aynı Kanunun 112'nci maddesi uyarınca gecikme faizi de uygulanacağı belirtilmiştir.

Öte yandan; 95/7 sayılı İhracatı Teşvik Tebliğinin 2'nci maddesinde, ihracatı teşvik tedbirleri sayılmış, 14'üncü maddesinde ise, ihracatın, banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisna edileceği belirtilmiştir. Aynı tebliğin 42'nci maddesinde, ihracat taahhüdünün kapatılma şekli ve uygulanacak prosedür gösterilmiş, 43'üncü maddesinde de, ihracat taahhüdünün eksik yerine getirilmesi veya hiç yerine getirilmemesi halinde uygulanacak müeyyidelere yer verilmiş; istisna edilen vergilerin, gerçekleştirilmeyen ihracata tekabül eden oranda istisnanın uygulandığı tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasındaki gecikme faizi de dikkate alınarak, 6183 sayılı Kanuna göre tahsil edileceği belirtilmiştir.

İhracatçı firmalar da tebliğde öngörülen şekilde verdikleri ihracat taah-

hütnamelerinde, teşvik tedbirleri nedeniyle ihracatın gerçekleştirilmesi koşuluyla tahsil edilmeyen vergi, resim ve harcı teşvik koşullarına uyulmadığının saptanması halinde, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarih ile tahsilatın yapıldığı tarih arasında geçen süreye göre hesaplanacak cezaları ile birlikte ödeyeceklerini kabul ve taahhüd etmişlerdir.

Yukarıda değinilen kanun ve tebliğlerde yer alan, tüm ödemelerin ihracatçıdan tahsil edileceği yolundaki düzenleme karşısında, istisna edildiği için peşinen tahsil edilememiş bulunan vergilerin ödenmesinden, 6183 sayılı Yasaya göre tahsil yetkisi olmayan krediyi veren bankaları sorumlu tutmak mümkün olmadığından, uyuşmazlık konusu vergilerin davacı bankadan tahsili yoluna gidilmesinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, dava konusu işlemin iptali yolundaki vergi mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 18.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3174
Karar No:1999/2137

ÖZETİ : Ödenecek vergiden hareket edilerek damga vergisi matrahına ulaşılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yatırım teşvik belgesi kapsamında artırılan sermaye için tahakkuk ettirilen 245.854.000.- lira damga vergisini; uyuşmazlığın, yatırım teşvik belgesine istinaden sermaye artırımında bulunan yükümlü şirkete uygulanacak damga vergisi istisna tutarının hesaplama şeklinden kaynaklandığı, yükümlü şirketçe artırılan 210.000.000.000.- liranın teşvik belgesinde öngörülmeyen 120.000.000.000.- liralık kısmı matraha esas alınarak 720.900.000.- lira ödenecek damga vergisi hesaplanmış ise de, vergi, resim ve harç istisnasından yararlanmayan bir yükümlünün ödeyeceği verginin azami sınırının, Damga Vergisi Kanununa bağlı I sayılı Tabloya göre, 1.015.525.200.- lira olduğu; bu vergi tutarının da, 169.104.200.000.- lira matraha tekabül ettiği; davacı şirket artırılan sermayenin 90.000.000.000.- lirası için yatırım teşvik belgesinde öngörülen istisnadan faydalandığından vergiye tabi matrahının 79.104.200.000.- liradan ibaret bulunduğu, bu matraha tekabül eden vergi miktarının da 475.046.00.- lira olacağı gerekçesiyle terkin eden Bursa Vergi Mahkemesinin 28.5.1998 gün ve

E:1997/240; K:1998/556 sayılı kararının; vergi kanunlarında ödenecek vergiden, matraha ulaşılabileceğine ilişkin bir hüküm bulunmadığı; davacı şirketin 90.000.000.000.- lira nakit sermaye artışının, vergiden mütesna olduğunun ihtilafsız bulunduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi :Uyuşmazlık, yükümlü şirketçe sermayenin 210.000.000.000.- lira artırılması sırasında ne miktarda damga vergisi ödeneceğine ilişkindir.

Damga Vergisi Kanunu hükümlerine göre, yükümlü şirketin artırdığı sermaye miktarının 90.000.000.000.-lirası yatırım teşvik belgesinde öngörüldüğü şekilde, nakit olarak artırıldığından, vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılması ve kalan 120.000.000.000.- liranın damga vergisine tabi olması gerekmektedir.

Yükümlü şirketçe azami ödenecek vergiden hareket edilerek matraha ulaşılması sonucu hesaplanan 79.104.200.000.- lira matrah üzerinden damga vergisi ödenmesi gerektiği yönünde ileri sürülen iddiada yasal isabet bulunmadığından, yazılı gerekçeyle tarhiyatı terkin eden mahkeme kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabul edilerek, 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; davacı şirketin sermaye artırımının teşvik belgesi gereği damga vergisi istisnasından yararlanan kısmı için ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerine fazla hesaplandığı iddia olunan vergi miktarına ait tahakkuku iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Olayda; şirketin sermaye artırımının 90.000.000.000.- liralık kısmı dışında kalan miktarının teşvik belgesinde öngörülen koşullara uygun olmadığından, damga vergisi istisnasından yararlanamadığı; bu miktara ilişkin damga vergisi beyannamesinin ihtirazi kayıtla verilmesi üzerine, davalı vergi dairesi müdürlüğünce, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı Tablonun 1'inci fıkra-

sının 3'üncü bendinde öngörülen oranlarda damga vergisi hesaplanıp tahakkuk ettirildiği; davacı şirketçe, gerek ihtirazi kayıt dilekçesinde ve gerekse dava dilekçesinde, açıklanan şekilde hesaplanacak damga vergisinin ilgili yıldaki azami tutarının 1.015.525.200.- lira olduğu; bu tutarında, tabloda yer alan oranlara göre 169.104.200.000.- liralık matraha tekabül ettiği; bu nedenle, sermaye artışının en çok bu miktarının damga vergisine tabi tutulabileceği; bunun sonucu olarak, 90.000.000.000.- liralık istisnanın gerçekleştirdikleri sermaye artışından değil, azami damga vergisi matrahı olan 169.104.200.000.- TL.ndan indirilerek, bakiye 79.104.200.000.- TL.ndan damga vergisi alınması gerektiği; bu miktarı aşan verginin, haksız olduğu iddialarında bulunulduğu; mahkemece de, bu iddialar aynen benimsenerek, temyize konu kararda, dava konusu tahakkukun iptaline karar verildiği, dosyanın incelenmesinden anlaşılmıştır.

Damga Vergisi Kanununun (I) sayılı Tablosunun yukarıda sözü edilen düzenlemelerinde, anonim, eshamlı komandit ve limited şirketlerin sermaye artırımlarında, artırılan sermayenin ilk 100 milyon lirası için, binde 12; sonra gelen 100 milyon lirası için, binde 9 ve 200 milyon liradan yukarısı için, binde 6 oranında damga vergisi hesaplanacağı; hesaplanan vergi miktarının (1996 yılı için) 1.015.525.200.- lirayı aşamayacağı öngörülmüştür. Bu düzenlemeye göre; sermaye artırımlarında istisna tutarının artırılan miktardan düşülmesinden sonra kalan miktarın, düzenlemede belirtilen dilimlere göre vergilendirilmesi ve bu şekilde hesaplanan vergilerin azami tutarı aşıp aşmadığı hususunun bundan sonra araştırılması; bu araştırmaya göre, azami tutarı aştığı saptanan verginin aranmaması gerekmektedir. Olayda da, vergi dairesi müdürlüğünce, bu yönteme uyularak damga vergisi tahakkuku yapılmıştır. Verginin azami tutarının oranlara göre bulunacak matrahından, sermaye artışının vergiden müstesna kısmının indirilmesi ve bakiyesinin vergilendirilmesi, ne yukarıda açıklanan vergilendirme yöntemine uygundur; ne de vergi kanunlarında böyle bir vergi hesaplama yöntemi öngörülmüştür.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne ve aksi yönde verilen temyize konu kararın bozulmasına, bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1766
Karar No:1999/2041

ÖZETİ : Belediye encümenince alınıp, belediye ita amirince de onaylanan, ancak karşı tarafın sözleşme yapmaması nedeniy-

le feshedilen ihale kararı için, sorumlu sıfatıyla belediye başkanlığı adına salınan kaçakçılık cezalı damga vergisini kaldıran mahkeme kararının yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Büyükşehir Belediye Encümenince alınıp, belediye ita amirince de onaylanan, ancak karşı tarafın sözleşme yapmaması nedeniyle feshedilen, ihale kararı için sorumlu sıfatıyla büyükşehir belediye başkanlığı adına salınan kaçakçılık cezalı damga vergisini; 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1' inci maddesinde, bu kanuna ekli I sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar terminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konulmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeleri ifade edeceğinin hükme bağlandığı, anılan madde hükmü uyarınca düzenlenen kağıtların damga vergisine tabi olması için sadece yazılıp imzalanmasının yeterli olmadığı, aynı zamanda herhangi bir hususu ispat ve belli etmek için ibraz edilebilme özelliğine de sahip olması gerektiği, dosyanın incelenmesinden, mülkiyeti belediyeye ait bulunan nikah salonunda bir yıl müddetle fotoğraf ve video çekim yapma işinin kiraya verilmesi ile ilgili uyuşmazlık konusu 28.7.1993 gün ve 139 sayılı belediye meclisi ihale kararının, ihaleyi yüklenen kişinin tek taraflı olarak ihale şartlarını yerine getirmemesi ve ihale sözleşmesini imzalamaması nedeniyle geçerlilik kazanmadığı, bu kararın belediye meclis kararı ile iptal edilerek işin başka bir kişiye ihale edildiğinin anlaşıldığı; bu durumda, uyuşmazlık konusu ihale kararının tarafları bağlayıcı bir hukuki niteliği bulunmadığı gibi, belli bir hususu ispat etme özelliğini de kaybetmiş olması nedeniyle damga vergisi yükümlülüğünü doğuracak nitelikte bir belgeden söz edilmeyeceği gerekçesiyle kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 11.2.1998 gün ve E:1997/1227; K:1998/87 sayılı kararının; ihale kararının belediye ita amirince de onaylanarak usulüne uygun bir şekilde tekemmül ettiği ve damga vergisini doğuran olayın meydana geldiği, konunun beyan dışı bırakılması nedeniyle kaçakçılık cezalı tarhiyat yapılmasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti :Savunma verilmemiştir.

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: Mahkeme kararlarının Danıştayca temyiz incelemesi sonucunda bozulması halinde yeniden verilecek ka-

rarlara karşı Danıştaya yapılacak temyiz başvurularının, ancak, mahkeme bozma esaslarına uyulup uyulmadığı yönünden incelenmesi mümkün olup, temyiz istemine konu teşkil eden ve yükümlü belediye başkanlığı hakkındaki damga resmi tarhiyatının kaldırılmasına ilişkin Bursa Vergi Mahkemesinin 11.2.1998 tarih ve E:1997/1227; K:1998/87 sayılı kararının Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 30.5.1996 tarih ve E:1996/576; K:1996/2012 sayılı bozma kararında öngörüldüğü şekilde inceleme yapılarak verildiği anlaşılmış olup, ileri sürülen iddialar da mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme ve araştırma sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 13.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2388
Karar No:1999/2398

ÖZETİ : 98/11390 sayılı B.K.K.'nın 474 sayılı Yasaya uygun olduğu hk.

Davacı : ... Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
Davalı : Başbakanlık
İstemin Özeti : 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının; ithal eşyanın önceden %5 gümrük vergisi oranına tabi iken %22,5'a çıkarılmasının 474 sayılı Yasaya aykırı olduğu, vergi oranları artırılsa bile Bakanlar Kurulu kararından önce, ithal eşya fiktif antrepoya girdiğinden, başlamış olan ithal işlemlerine %22,5 vergi oranının uygulanamayacağı, ihracatçı firma (satıcı) ve yurt içindeki alıcı firmalarla %5 gümrük vergisi oranı göz önüne alınarak anlaşma yapılmış olması karşısında, %22,5 vergi oranı üzerinden vergi ödenmesi durumunda çok büyük zararla karşı karşıya kalındığı ve bu durumun firmalarının iflasına yol açabileceği ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Anayasanın 73'üncü maddesi hükmüne göre, vergi oranlarının artırılmasına Bakanlar Kurulunun yetkili olduğu, Bakanlar Kurulu kararının yayımı tarihinde yürürlüğe gireceği, antrepo beyannamesinin tescil edildiği ta-

rihte vergi ödeme mükellefiyetinin başlamadığı, ithal eşyanın Ukrayna ve Rusya' dan çok düşük fiyatlarla alınması nedeniyle ve sadece bu iki ülkeye kota uygulanmasının ikili ilişkileri bozacağı düşünülerek tüm ülkeler için gümrük vergisi oranının kanuni hadler içerisinde artırıldığı iddialarıyla davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Dava, 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu kararının ithal eşya ile ilgili kısmının iptali istemiyle açılmıştır.

Bakanlar Kurulunca artırılan oran 474 sayılı Yasanın 2'nci maddesi ile belirlenen yetki sınırları içerisinde kaldığından davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Dava T.C. Bakanlar Kurulunun 20.12.1995 tarih ve 95/7606 sayılı İthalat Rejimi kararına ek olarak çıkarılan 98/11390 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 7208.37.90.90.00 pozisyonu ile ilgili kısmının iptali istemiyle açılmıştır.

474 Sayılı Gümrük Kanununa bağlı Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin Değiştirilmesi Hakkında Kanunun 3824 sayılı Kanunla değişik 2'nci maddesinde "Bu kanunun eki Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde yer alan eşyaların gümrük vergisi had ve nispetleri Bakanlar Kurulunca sıfıra kadar indirilebilir veya bu cetveldeki had ve nispetlerin % 50'sine kadar artırabilir." hükmü yer almıştır. Gümrük Kanununun eki olan Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde ise 7208.37.90.90.00 tarife istatistik pozisyonunda yer alan sıcak ve soğuk haddelenmiş sacların kanuni vergi oranı % 15 olarak gösterilmiştir.

474 sayılı Yasanın verdiği yetkiye istinaden kanuni vergi oranı % 15 olan eşyanın vergi oranı 95/9706 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile % 5'e indirilmiş iken, 24.7.1998 tarih ve 23412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 98/11390 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile % 22,5'e çıkarılmıştır. Bu durumda esasen kanuni vergi oranı % 15 olan "sıcak ve soğuk haddelenmiş Sac" ithalatındaki vergi oranındaki bu düzenleme yasanın öngördüğü sınırlar içerisinde kalmaktadır.

Diğer yandan 1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde "Gümrük vergisinin 3'üncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte yürürlükte olan gümrük giriş tarife cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı, tarifenin vergi nispetlerini artıran hükümlerinin uygulanmasına kanunda aksine sarahat bulunmadıkça yayın tarihinden üç ay sonra başlanacağı, ancak, bu kanunun 20 ve 21'inci maddeleriyle, 15.5.1964 tarih ve 474 sayılı kanun uyarınca yapılacak değişiklikler ve alınacak kararların yayın tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği" hükme bağlanmıştır.

1615 sayılı Kanunda gümrük oran ve nispetlerini artıran değişiklikler için özel bir yöntem uygulandığı halde, 474 sayılı Kanuna istinaden gerçekleştirilen değişikliklerin yayımı tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği ilkesi benimsenmiş bulunmaktadır.

Bu durumda, 24.7.1998 tarih ve 23412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak

yürürlüğe giren ve sıcak ve soğuk haddelenmiş sac ithalatındaki kanuni vergi oranını % 15'ten % 22,5'e çıkaran 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu kararı, 474 sayılı Kanun hükümlerine uygun olduğu gibi, saptanan vergi oranı da sözü geçen yasanın 2'nci maddesinin öngördüğü yasal sınırlar içerisinde kaldığından kararda bu haliyle mevzuata aykırılık görülmemiştir.

Davacının dava dilekçesinde ileri sürmüş olduğu iddiaları da Bakanlar Kurulu kararını kusurlandıracak ve iptalini sağlıyacak nitelikte görülmediğinden, yasal dayanaktan yoksun davanın reddinin gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu kararının 24.7.1998 tarihinden önce başlamış olan ithal işlemleri açısından yürürlüğe giriş ve uygulanma tarihleri itibarıyla kısmen iptali istemiyle açılmıştır.

474 sayılı Yasanın 2'nci maddesinin 25.6.1992 gün ve 3824 sayılı Kanunun 15'inci maddesiyle değişik şeklinde, "Bu Kanunun eki Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde yer alan eşyaların gümrük vergisi had ve nispetleri, Bakanlar Kurulunca sıfıra kadar indirilebilir veya bu cetveldeki had ve nispetlerin %50'sine kadar artırılabilir. Bakanlar Kurulu ayrıca, tarifedeki notlarda değişiklik yapmaya, bu değişikliklerin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye de yetkilidir." hükmü yer almış bulunmaktadır. 30.12.1995 gün ve 22509 sayılı mükerrer Resmi Gazete'de yayımlanan 1995/7591 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli cetvelde ise, 7208.37.90.90 pozisyonunun, kanuni vergi oranı %15 olarak belirlenmiştir.

Öte yandan; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde de, gümrük vergisinin, 3'üncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan Gümrük Giriş Tarife Cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı açıklanarak, bu Kanunun 20 ve 21'inci maddeleriyle, 474 sayılı Kanuna göre yapılacak değişikliklerin ve alınacak kararların, yayımları tarihinden itibaren yürürlüğe girecekleri hükme bağlanmıştır.

Açıklanan bu hukuki durum karşısında; 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile, vergi oranı %22,5'e çıkarılan eşya için, bu oranın, Gümrük Kanununun 3'üncü maddesi uyarınca vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarih esas alınarak uygulanacağı tabiidir.

Her ne kadar; davacı şirket tarafından 1998/11390 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 24.7.1998 tarihinden önce işlemleri başlamış olan ithalatlara uygulanmaması gerektiği ileri sürülmekte ise de; Bakanlar Kurulu Kararında, yürürlüğünden önce ithal işlemlerine başlanmış, ancak sonuçlandırılmamış eşyalara uygulanmamasını sağlayacak geçici bir hüküm konulmamış olması, kararnameyi hukuki yönden kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davanın reddine; yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına, artan posta giderinin istek halinde davacıya iadesine,

7.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GÜMRÜK VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/228
Karar No:1999/2780

ÖZETİ : Ana konşimentonun konsolide olması halinde ara konşimentoda, aksi halde ana konşimentoda yazılı navlunun dikkate alınacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Hava Limanı Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Mühendislik ve Otomasyon Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : İthale konu eşyaya ilişkin gümrük vergi ve resimlerinin hesabında, ana konşimentoda yazılı taşıma ücretinin esas alınması suretiyle yapılan tahakkukun "itirazım vardır" şerhiyle tebellüğ edilmesi üzerine, ara konşimentoda yazılı taşıma ücretinin dikkate alınması gerektiğinden bahisle iki konşimento arasındaki farka isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun reddi yolundaki işlemi; 88/159 sayılı Genelgeyi açıklayarak, taşıma bedelinde ara konşimentonun esas alınacağı, ara konşimentonun, taşıyıcı acentaya ait olan ve eşyanın bir noktadan diğer noktaya taşındığını gösteren, ihracatçı firma ile yükün taşınması sorumluluğunu alan acenta arasında yapılan bir sözleşme olduğu, Gümrükler Genel Müdürlüğünün 20.8.1996 gün ve 40565 sayılı yazısı doğrultusunda işlem tesis edilmiş ise de, 88/159 sayılı Genelgenin yürürlükte olduğu, ana konşimentoda gösterilme zorunluluğu bulunan ve gerçekte ödemediği ileri sürülen, aksi yönde de, davalı idarenin bir tespiti bulunmayan ana konşimentoda yazılı navlunun esas almasının yerinde olmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 5.11.1997 gün ve E:1997/569; K:1997/1141 sayılı kararının; ana konşimentoda yazılı taşıma ücreti esas alınarak yapılan tahakkukun yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

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 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına İlişkin Anlaşmanın 1'inci maddesinde, "ithal eşyasının gümrük kıymeti, eşyanın satış bedelidir. Yani ithal ülkesine ihraç amacıyla yapılan satış sırasında ortaya çıkan ve 8'inci maddeye göre gerekli düzeltmelerin yapıldığı, gerçekte ödenen veya ödenecek fiyattır..." hükmüne yer verildikten sonra, 8'inci maddesinin 1'inci fıkrasında, ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına yapılması gereken ilaveler belirlenerek, 2'nci fıkrasının (b) bendinde, her taraf ülkenin, kendi mevzuatını hazırlarken, ithal eşyasının giriş liman veya mahalline kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan yükleme, boşaltma ve elleşleme giderlerinin kısmen veya tamamen gümrük kıymetine dahil edilmesi veya bu kıymetten hariç bırakılması konusunda düzenlemeler yapacağı hüküm altına alınmıştır. 1615 sayılı Gümrük Kanununun, 10.2.1994 gün ve 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde ise, ithal eşyanın gümrük vergisine esas kıymetine Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmanın 8'inci maddesinin 2'nci fıkrasında belirtilen unsurların dahil olduğu, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının (GATT) VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmaya İlişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinin (f) bendinde de, ithal eşyasının, giriş liman ve mahalline kadar nakliyesi ile ilgili olarak yapılan; yükleme, boşaltma, elleşleme giderleri, nakliye giderleri ve sigorta giderlerinin, ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına ilave edileceği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, 10.9.1996 gün ve 125583 sayılı giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın gümrük vergisine esas olan CIF kıymetinin hesabında, 30.8.1996 tarihli faturasındaki FOB 3.851.348.- Japon yeni kıymetine ilave olarak ara konşimentodaki 174.900.- Japon yeni taşıma ücreti yerine ana konşimentodaki taşıma ücretinin esas alındığı ve oluşan bu CIF kıymet üzerinden gümrük vergi ve resimleri tahakkukunun yapıldığı, iki konşimento arasındaki navlun ücreti farkına isabet eden vergilere ilişkin olarak "itirazım vardır" şerhinin düşüldüğü anlaşılmıştır.

Uyuşmazlık, ithal eşyanın gümrük vergisine esas CIF kıymetinin hesabında ara konşimento ve ana konşimentodaki navlun ücretlerinden hangisinin esas alınacağı hususunun tespitine ilişkin olduğundan, gümrük mevzuatında yer almamasına karşın uygulamada kullanılan ara ve ana konşimento kavramlarının öncelikle açık-

lığa kavuşturulması icap etmektedir.

Gümrük Yönetmeliğinde, beyanın tevsikine yarayan belgeler arasında sayılmış bulunan konşimento, anılan yönetmeliğin 258'inci maddesinde, deniz yolu ile yapılan taşımalarda geminin kaptanı veya donatanı veya mümessili tarafından yükletene verilen belge olarak tanımlanmış, kara nakliyatında yük senedi denilen ve taşıyıcılar tarafından tanzim edilen bir belgenin kullanılacağı belirtilmiş ve konşimento ile yük senetlerinin ihtiva etmesi gerekli bilgiler sayıldıktan sonra, hava taşımalarında da aynı anlamda ve benzeri bilgileri kapsayan konşimentoların kullanılacağı vurgulanmıştır. Sözü edilen maddenin son paragrafında ise, müşterek konşimentoların, bakanlığın tayin edeceği usul ve esaslara göre bölünebileceği hükmü yer almıştır.

Anılan hükme dayanılarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı Gümrükler Genel Müdürlüğünce yayımlanan 28.6.1988 gün ve 1988-159 sayılı genelgede, birleşik kargo (konsolide) taşımacılığı yapan firmalar adına düzenlenen müşterek konşimentoların bölünmesine ilişkin taleplerin, müşterek konşimentoların gümrük idarelerince tescil olunan manifestolara uygun olduğunun anlaşılması ve muhteviyatı eşyalara ait ara konşimentoların ibraz edilmesi kaydıyla ilgili gümrük idarelerince karşılanmasının uygun bulunduğu, ayrıca, birleşik kargo (konsolide) ile gelen eşyalar için aracı acentelerce tanzimli ara konşimentolardaki taşıma ücreti ile ana konşimentolardaki taşıma ücretleri arasında farklılık görülmesi nedeniyle taşıma ücreti ilgililerinden tahsil edildiğinden, 1615 sayılı Kanunun 65'inci maddesi gereğince gümrük vergisine esas olan kıymet tespitinde ara konşimentolarda belirtilen taşıma ücretinin esas alınması gerektiği belirtilmektedir.

Bu hukuki duruma göre; gönderici kısmında, ihracatçı firmanın; mal gönderilen kısmında ise, alıcı (ithalatçı) firmanın isimlerinin yazılı olduğu konşimentoya, uygulamada, "ara konşimento" taşımayı üstlenen ve ilk (ara) konşimentoyu düzenleyen firmanın, söz konusu malları başka bir firmaya taşıttırması halinde, asıl taşıma işini gerçekleştiren firma (kuruluş) tarafından düzenlenen konşimentoya da, "ana konşimento" denildiği; ana konşimentonun gönderici kısmında, taşıma işini ilk üstlenen aracı taşıyıcı firmanın; alıcı kısmında ise, aracı taşıyıcının anlaşmalı bulunduğu başka bir taşıyıcı firmanın adlarının yer aldığı; asıl taşıma işini yapan firmaca, birden fazla ara konşimento muhteviyatı eşyanın aynı anda taşınması halinde taşıma işleminin konsolide taşıma şekline dönüştüğü; başka deyişle, ana konşimentonun konsolide olarak düzenlendiği anlaşılmaktadır.

Bu açıklamalara göre; konsolide olarak düzenlenen ana konşimentonun içerdiği eşya miktarının, ara konşimentolarda yazılı olanların toplamına eşit olacağı; konsolide olmayan ana konşimentonun ise, ara konşimentoda yazılı eşya miktarını aynen içereceği tabiidir.

Yukarıda açıklandığı gibi, ana konşimentonun konsolide olması, yani birden çok ara konşimento muhteviyatı eşyaların taşınması durumunda, gümrük vergisine esas olacak eşya kıymetinin ara konşimentoda yazılı taşıma ücretine göre hesaplanması gerekmektedir. Öte yandan, dairemizce verilen 25.2.1998 gün ve

E:1998/228 sayılı ara kararına cevaben gönderilen belgelerden de, ana konşimentonun konsolide olduğu ve üç ayrı ara konşimento muhteviyatı eşyayı kapsadığı anlaşılmıştır. Bu durumda; davacı tarafından ithal edilen eşyaların gümrük vergi ve resimlerinin hesabında, ara konşimentoda yazılı taşıma ücretinin dikkate alınması gerekeceğinden; ana konşimentoda yazılı birim taşıma ücreti esas alınarak yapılan tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 22.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/916
Karar No:1999/2061

ÖZETİ : Transit rejimine tabi olan eşyanın zorlayıcı sebeplerle yurt dışı edilememesi halinin, Gümrük Kanununun 87. maddesine girmeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Nakliyat Sanayi ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
İstemin Özeti : Davacı şirket adına tescilli transit beyannamesine bağlı kara manifestosu kapsamı PVC'nin 1047 kg'lık kısmının yurt dışı edilmediğinden bahisle, söz konusu eşyaya ilişkin olarak ödenen 38.856.182.- liralık gümrük vergi ve resimleri ile gecikme faizinin iadesi istemiyle açılan davada, işlemin iptali ve 38.856.182.- liranın iadesi yolunda verilen Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 27.7.1995 gün ve E:1995/200; K:1995/392 sayılı kararının; olayda, 1047 kg. PVC dolayısıyla hesaplanan ve davacı kurum tarafından faiziyle birlikte ödenen vergi ve resimlerin, faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davada, davanın teminatın nakde çevrilme işlemine değil, davacı kurum tarafından ödenen vergi, resim ve faizin iadesine yönelik olduğunun görüldüğü; bu itibarla, faiziyle birlikte ödenen vergi ve resimlerin iadesi istemiyle açılan davanın, Gümrük Kanununda yer alan vergilerin iadesine ilişkin hükümler doğrultusunda incelenip karara bağlanmasının zorunlu olduğu gerekçesiyle Danıştay Yedinci Dairesinin 15.5.1997 gün ve E:1995/6726; K:1997/1998 sayılı kararı ile bozulması üzerine; bozma kararı doğrultusunda dosyayı yeniden inceleyerek, davacı kurum, 29.10.1984 tarihinde teminat verilmesi sebebiyle, Gümrük Kanununun 86'ncı maddesi hükmüne göre bir yıllık geri isteme süresinin, 29.10.1985 tarihinde sona ereceği; bu durumda, bu tarihten çok sonra gümrük idaresine başvuran davacı şirket adına tesis edilen işlemde isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Hatay 1.

Vergi Mahkemesinin 12.11.1997 gün ve E:1997/442; K:1997/385 sayılı kararının; eşyanın bir kısmının yurt dışı edilmemesinde hiçbir kusurlarının bulunmadığı; eşyanın, aracın şoförü tarafından yurt içerisinde satılması sırasında yakalanarak alıkonulduğu; bu konuyla ilgili olarak, şoförlerin ... 1. Ağır Ceza Mahkemesinde yargılandığı; idarece talep edilen 38.856.182.- liranın, 19.9.1994 tarihinde ödendiği; ödemeden itibaren bir yıllık sürenin, 19.9.1995 tarihinde sona ereceği, ortada zaman aşımı bulunmadığı ve davanın süresi içinde açıldığı 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 : Davacı şirket tarafından transit rejimine tabi olarak ithal edilen eşyanın bir kısmının yurt içinde satıldığından bahisle salınan ve gecikme faizi ile birlikte ödenen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi talebiyle açılan davayı; Danıştay Yedinci Dairesince verilen bozma kararına uygun olarak yapılan inceleme sonucuna göre reddi ile vergi ve resimlerin onanması yolundaki vergi mahkemesi kararı; dayandığı hukuki ve yasal nedenlerle yerinde görülmüş olup, ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda değildir.

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

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; ... Gümrük Müdürlüğünde tescil edilen 29.10.1984 tarih ve 10552 sayılı transit beyannamesine ekli 30.10.1984 tarih ve 61194 sayılı kara manifestosu kapsamı PVC'nin 1047 kg'lık kısmının yurt dışı edildiğinin kanıtlanamadığından bahisle, 9.2.1994 tarihinde tebliğ edilen 3.2.1994 gün ve 1109 sayılı yazı ile bu miktara isabet eden vergi ve resimlerin faizi ile birlikte ödenmesinin davacıdan istenilmesi üzerine, 19.2.1994 tarihli dilekçe ile söz konusu vergi ve resimlerin daha önce tebliğ edilmediği belirtilerek hangi nedenle istenildiğinin sorulduğu; 1.3.1994 tarihinde tebliğ edilen yazıyla da, 10.8.1989 tarihli yazı ile tebliğ edildiğinin bildirilmesinden sonra, 25.3.1994 tarihli dilekçe ile yurt dışı edilmemiş transit eşyası bulunmadığı ileri sürülerek takibin durdurulması isteminde bulunulduğu; istenilen vergi ve resimler ile faizin ödenmemesi üzerine, ilgili gümrük idaresince, davacı kurumun teminatlarının bulunduğu gümrük saymanlık müdürlüğünden teminatın irat kaydedilmesinin istenildiği; daha sonra, gümrük saymanlık müdürlüğü, ilgili banka şubesi ve davacı kurum arasında yapılan yazışmalar sonucu, vergi ve resimler ile faizin davacı kurum tarafından (19.9.1994 tarihinde ... Bankası ve ... Bankası aracılığıyla) ödendiği; davanın ise; kendilerinden tahsil edilen 38.856.182.-liralık

vergi, resim ve faizin, haksız olarak tahsil edildiği; zira, 30.10.1984 tarih ve 61196 sayılı kara manifestosu muhteviyatı 12672 kg PVC'nin yurt dışına intikali esnasında araç sürücüsü tarafından yurt içinde satılmak üzereyken idarece yakalandığı; olayın, adli makamlara intikal ettiği; malın gümrük idaresine teslim edildiği, teslim tutanağına ve ... 1. Ağır Ceza Mahkemesinin 1986/62 esas sayılı kararına göre gümrük idaresine teslim edilen mal miktarında noksanlık bulunmadığı; gümrük idaresince bankalara teminatın paraya çevrileceği yolunda yazılar yazılmasının, ticari itibarlarını zedelediği; söz konusu vergi ve cezaların ödenmesi hususunda, idarece, kendilerine bir tebligat yapılmadığı; durumdan, bankaların ihbarıyla haberdar oldukları ve 38.856.182.-lirayı bunun üzerine ödedikleri ileri sürülerek açılmış olduğu anlaşılmıştır.

Gümrük Kanununun 87'nci maddesinde, kanuna göre fazla alındığı anlaşılan gümrük vergisinin eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içerisinde geri verileceği; mükelleflerin, ancak maddi hesap hatası sebebiyle fazla alınmış verginin geri verilmesini aynı süre içinde isteyebilecekleri, hükme bağlanmıştır.

Danıştay İçtihadı Birleştirme Kurulunun 2.7.1966 gün ve E:1965/13; K:1966/6 sayılı kararında da belirtildiği gibi, zorlayıcı nedenlerle yurt dışı edilemediği hususu mahkeme kararı ile veya Cumhuriyet Savcılığınca veya o yerin en büyük idare amiri tarafından verilen belgeler ile kanıtlanan eşyalara ilişkin vergilerin, 87'nci maddeye göre geri istenmesi mümkündür. Olayda ise, davacı şirket vergiyi ödediği tarih itibarıyla bir yıl içinde iadesi istemiyle dava açmak suretiyle başvuruda bulunmuş ise de, ortada yanlışlıkla alınan veya fuzulen tahsil edilen bir verginin söz konusu olmadığı anlaşılmakla, başvurunun Gümrük Kanununun 87'nci maddesi kapsamında incelenmesi hukuken mümkün değildir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının onanmasına; 18.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2203
Karar No:1999/1733

ÖZETİ : İthale konu eşya nedeniyle yapılan ek tahakkukun kaldırılması istemiyle açılan davada, idari itiraz prosedürünün işletilip işletilmediğinin araştırılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Fabrikaları Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi ile 9025.90.95 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan ve ithal olunan eşyanın, 8481.80.31 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuku; vergisi uyuşmazlık konusu eşyanın teknik işlev ve özelliklerinin tespiti bakımından, mahkemelerince yaptırılan bilirkişi incelemesi neticesi düzenlenen raporda, eşyanın, termokuplun kendisi olduğu ve termostatik kontrollü valflerle herhangi bir ilgisinin bulunmadığı belirtilmiş olup, bilirkişi tarafından yapılan açıklamalar mahkemelerince de uygun bulunarak, bu açıklamalara göre eşyanın 9025.90.95 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğu sonucuna varıldığından yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 12.3.1998 gün ve E:1997/860; K:1998/289 sayılı kararının; 16.10.1996 tarihinde tebliğ edilen ek tahakkuka karşı idari merci tecavüzünde bulunularak 12.11.1996 tarihinde açılan davanın süresinde olmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : İthale konu eşyanın dahil olduğu pozisyondan kaynaklanan ek tahakkuku; idari itiraz prosedürünün işletilip, işletilmediğini araştırmadan, işin esasını incelemek suretiyle kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce tescilli beyanname ile 90.25.90.95 tarife pozisyonu üzerinden % 2 oranında vergi ödeyecek tarzda beyan olunarak ithali gerçekleştirilen "Termokupl" isimli eşyanın Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 84.81.80.31 pozisyonuna girdiği ve %5,3 oranında gümrük vergisine tabi olduğu gerekçesi ile yapılan ek tahakkuku kaldıran vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

İthal konusu eşyanın işlevinin ne olduğu konusunda vergi mahkemesince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen ve bir örneği dosyada bulunan 12.2.1998 tarihli raporda; şofben veya gazla çalışan aletlerde kullanılan, bu cihazın gaz kısmında bulunan bir elektromanyetik valfe kumanda eden bir termokupl olarak bu fonksiyonu itibarıyla Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 90.25.90.95 pozisyonuna girdiği belirtilmiş olup, mahkemece bu rapor doğrultusunda davanın kabulü ile yapılan ek tahakkukun kaldırılması yönünde verilen kararda isabetsizlik görülmemiştir.

Davalı idarenin temyiz dilekçesinde yer alan hususlar, 2577 sayılı Yasanın 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan nedenlerden hiçbirisine uymadığından temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu, gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı eşya nedeniyle ya-

pılan ek tahakkukun kaldırılması istemiyle açılan davaya ait dilekçenin idari merci tecavüzü sebebiyle davaya bakan mahkemece merciine tevdii üzerine, davalı idarece, söz konusu tahakkuk miktarının ödenmesi gerektiği yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davada, işin esasını inceleyerek tahakkuku kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 78'inci maddesinin birinci fıkrasında, mükelleflerin, gümrük vergisi tahakkuklarına karşı bu maddede yazılı sebeplerle itiraz edebilecekleri hükme bağlanmış; 79'uncu maddesinde ise, tahakkuku yapan memurların, yaptıkları tahakkukları mükellefe veya temsilcisine veya gümrük komisyoncusuna bildirerek, beyanname ve sair tahakkuk kağıtları üzerinde imza alacağı, 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 belirtilmiş; 80'inci maddesinde de, itiraz mercileri sayıldıktan sonra, "itirazın incelenmesi" başlıklı 81'inci maddede, 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 hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (e) bendinde, Danıştay veya idare ve vergi mahkemelerince idari merci tecavüzünde bulunulduğunun saptanması halinde, dilekçelerin görevli idare merciine tevdiine karar verileceği; aynı maddenin 2'nci bendinde de, dilekçelerin görevli mercie tevdii halinde, Danıştaya veya ilgili mahkemeye başvurma tarihinin, merciine başvurma tarihi olarak kabul edileceği açıklanmıştır. Bu düzenlemeler karşısında; Gümrük Kanununun yukarıda sözü edilen maddelerinde öngörülen itiraz süresi içerisinde dava açılmış olması koşuluyla, dilekçenin tevdi edildiği idari merciin, itirazı usulüne göre inceleyip sonuçlandırması ve idari davanın, bu aşamada tesis edilen nihai işleme karşı açılması gerekeceği tabiidir.

Olayda; davacı şirketin, hakkında yapılan ek tahakkuka karşı, Gümrük Kanununda öngörülen idari itirazda bulunmaksızın, 12.11.1996 tarihinde idari dava açtığı; açılan bu davaya ait dilekçenin görevli ve yetkili mahkemece, merci tecavüzü nedeniyle tahakkuku yapan gümrük idaresine tevdii üzerine de, bu idarece, açılan davanın aleyhe sonuçlandığı, gümrüğe yapılmış bir itiraz olmadığı gibi, idari prosedür atlanarak idari dava açılmasının da bu durumu değiştirmeyeceği; dolayısıyla, tahakkuk ettirilen verginin yasal süresi içerisinde ödenmesi gerektiği yolundaki 19.6.1997 günlü işlemin tesis edilerek, davacı şirkete tebliğ olunduğu, davada, işbu işlemin iptalinin istenildiği, dosyanın incelenmesinden

anlaşılmıştır.

Bu durumda: davanın, söz konusu işlem ve Gümrük Kanununun yukarıda açıklanan düzenlemeleri çerçevesinde incelenerek karara bağlanması gerekeceğinden; ek tahakkukun hukuka uygunluğu yönünden yapılan inceleme sonucunda verilen temyize konu kararda isabet mevcut değildir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 26.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/50
Karar No:1999/2297

ÖZETİ : 1615 sayılı Kanunun 3968 sayılı Kanunla değişik 65. maddesinde sözü edilen anlaşmaya göre, beyannamenin tescil edildiği tarihten itibaren 15 günlük süre içerisinde, rafineri satış fiyatı artan ürünün, bu artışın gerçekleştiği tarihten sonra satışı yapılan kısmının gümrük vergisine esas fiyatına artış miktarının da ilave edilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına Orta Anadolu Rafineri Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : TÜPRAŞ - Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Orta Anadolu Rafineri Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı petrol ürünlerine, beyannamenin açık kaldığı süre içerisinde yapılan zammın beyana dahil edilmediğinden bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemi; 6326 sayılı Petrol Kanununun 112'nci maddesinin 2 ve 5'inci fıkraları ile 1615 sayılı Gümrük Kanununun 1'inci maddesinin 5/a fıkrası, 3'üncü maddesinin 5'inci fıkrası, 4'üncü maddesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 380, 709 ve 710'uncu maddelerinden bahisle, olayda vergiden muaf olarak ithal edilen ham petrolün rafine edilmesinden sonra elde edilen ürünler için, yukarıda belirtilen yönetmelik maddeleri gereğince verilen gümrük giriş beyannamesinin, cari kıymet üzerinden düzenlendiği ve bu beyanname supalan işlemine tabi tutularak, tahakkuk ettirilen vergilerin %10 fazlasıyla depozito olarak alındığı; daha sonra da en geç 15 gün içerisinde icmal fatura ile beyan-

namenin kapatıldığı; beyan üzerine tahakkuk ettirilen vergiler %10 fazlasıyla teminata bağlandığına göre, yukarıda belirtilen yasa hükmüne göre fiili ithalin tamamlanmış olduğu, fiili ithal işleminden sonra beyannamenin kapatma süresi olan 15 gün içerisinde petrol ürünlerine yapılan zammın, beyan edilen kıymete ilave edilerek, vergilendirilmesi sonucu tesis edilen tahakkuk işleminde hukuki isabet görülmediği; petrol ürünlerinin ithalatında alınan destekleme ve fiyat istikrar fonu uygulamasında, yukarıda açıklandığı üzere, rafine petrol ürünleri için verilen gümrük giriş beyannamesiyle yapılan fiili ithalatın tarihi ile bu beyannamenin kapatıldığı tarih arasında fon oranlarındaki artıştan dolayı hesaplanan fon farkının, Danıştay Onuncu Dairesinin kararıyla, alınmayacağına karar verildiği; Danıştayca verilen bu kararda rafine petrol ürünleri için verilen giriş beyannamesi ile tahakkuk eden vergilerin ödenmesi veya teminata bağlanması sonucu fiili ithalatın tamamlanmış olduğu; 15 günlük kapatma süresindeki değişikliğin nazara alınmayacağı görüşünün benimsendiği gerekçesiyle iptal eden Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 9.10.1997 gün ve E:1997/517; K:1997/984 sayılı kararının; TÜPRAŞ'ın müşterilerinden (..., ..., ... vb. şirketler) tahsil ettiği yeni satış fiyatı içerisinde, gümrüğe ödenmesi gereken vergileri zamlı fiyata uyarladığı halde, petrol ürünlerini zamsız fiyattan satmış gibi, bedeli tahsil edip sonradan gümrüğe vermiş olduğu icmal faturada zam farkını göstermediği; aynı mal için zamlı fiyatı dikkate alarak asıl faturayı düzenlediği; zamma isabet eden vergileri haksız olarak kendi hesabına geçirdiği; gerçek kıymetin beyannamenin tescilinden sonra yapılan alış-veriş sırasında oluştuğu; uyuşmazlığın çözümünün; 1615 sayılı Kanunun 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde sözü geçen Anlaşmaya ilişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinin (d) fıkrasında bulunduğu; zamlı fiyat doğrudan, satıcı durumundaki TÜPRAŞ'ın kasasına girdiğinden, zam miktarının fiili ithaldeki kıymete eklenmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, davacı TÜPRAŞ'a ait antrepoda bulunan satış tanklarındaki petrol ürünlerinin ithali amacıyla düzenlenen gümrük giriş beyannamesinin tescili ve eşyanın, %10 fazlasıyla vergi ve resimlerinin teminat olarak yatırılmasından sonraki 15 günlük süre içerisinde, satış tankından boşaltılan petrol ürünlerine isabet eden vergiler hesaplandıktan sonra mahsup işleminin yapıldığı; gümrük idaresince, gümrük giriş beyannamesinin tescil tarihi ile beyannamenin kapatıldığı tarih arasında geçen 15 günlük süre içerisinde ithal edilen petrol ürünlerine gelen zam miktarı üzerinden ek vergi tahakkuk ettirildiği; itirazın reddi üzerine açılan davada mahkemece işlemin iptal edildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde; ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağına hükmedilmiştir.

Anlaşma'nın 1'inci maddesinde; ithal eşyasının gümrük kıymetinin, eşyanın satış bedeli olduğu; yani ithal ülkesine ihraç amacıyla yapılan satış sırasında ortaya çıkan ve 8'inci maddeye göre gerekli düzeltmelerin yapıldığı, gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatı ifade ettiği; ancak eşyanın satış bedelinin gümrük kıymetine esas alınabilmesi için; 8'inci madde hükümlerine göre bir düzeltme yapılması mümkün olmadıkça, eşyanın alıcı tarafından tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması veya kullanımı sonucu doğan hasılanın bir bölümünün doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal etmemesi gerektiği belirtilmiştir. Sözü geçen 8'inci maddede; 1'inci madde hükümlerine göre, gümrük kıymeti belirlenirken, ithal eşyasının gerçekte ödenen veya ödenecek fiyatına, ithal eşyasının tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkartılması veya kullanımı sonucu doğan hasılanın, doğrudan veya dolaylı olarak satıcıya intikal eden kısmının ilave edilmesi gerektiği açıklanmıştır.

1615 sayılı Kanunun değişik 65'inci maddesiyle aynı tarihte yayımlanan ve yürürlüğe giren Yönetmeliğin 6'ncı maddesinin (c) fıkrası ile 13'üncü maddesinin (d) fıkrasında da anlaşma maddelerindekine paralel hükümler yer almıştır.

Olayda, anlaşmanın 8'inci maddesine göre, düzeltme yapılmasını gerektiren durum, beyannamenin açık kaldığı süre içerisinde petrol ürünlerine yapılan zamdır. Petrol ürünlerinin ithalatçı TÜPRAŞ tarafından tekrar satışı sonucu doğan hasıla, zam tutarı da dahil olmak üzere, doğrudan üretici-satıcı TÜPRAŞ'a intikal etmekte, dolayısıyla gümrük kıymetine ilavesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, ithalde alınan katma değer vergisine yönelik davacı şirket vekili iddiaları, araştırılmak suretiyle mahkemece bu vergi hakkında da bir karar verilmesi gerekli bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık, gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen ham petrolün rafine edilmesinden sonra elde edilen petrol ürünleri için cari fiyat üzerinden düzenlenen gümrük giriş beyannamesinin tescili ile, beyan edilen değerler üzerinden hesaplanan vergi ve resimlerin % 10 fazlası ile depozito olarak alınıp, teminata bağlanarak, fiili ithalatın gerçekleşmesinden sonra beyanname kapatma süresi içerisinde, petrol ürünlerine yapılan zam nedeniyle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile katma değer vergisinin kaldırılmasına ilişkin Ankara Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması isteminden kaynaklanmaktadır.

6326 sayılı Petrol Kanununun ithalat ve ihracatı düzenleyen 112'nci maddesinin 2'nci fıkrasında; petrol ameliyesi için lüzumlu olan ve yerli kaynaklardan temini mümkün bulunmayan ham petrolün piyasa fiyatı üzerinden gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilebileceği, 5'inci fıkrasında ise, bu şekilde ithal olunan ham petrolden elde edilen petrol ürünlerinin, doğrudan doğruya veya petrol ameliyesi sayılmayan bir faaliyet yoluyla Türkiye dahilinde kullanılmak veya satılmak üzere devir edildiği takdirde, devir tarihinde yürür-

lükte bulunan Gümrük Kanunu ve tarife cetvelindeki hüküm ve şartlar dahilinde gümrük ve diğer ithal vergi ve resimlerine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı"nı düzenleyen 3'üncü maddesinin 5'inci fıkrasında; satışa intikal eden eşyanın, vergi ödeme mükellefiyetinin, giriş beyannamesi verilmiş veya tahakkuk varakası tanzim edilmiş olduğu hallerde bunların tescil edildiği, aksi halde tespit kağıdının gümrükçe tanzim ve tescil olunduğu tarihte başlayacağı esası kabul edilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin 709'uncu maddesinde; bir giriş beyannamesi kapsamı olan dökme petrol ve müştaklarının, tanklardan çıkarılması işlemi birkaç gün devam edecek olduğu takdirde, vergi ve resimlerin supalan işlemine tabi eşyada olduğu gibi beyan edilen miktar üzerinden % 10 fazlası ile depozito olarak alınacağı, ancak bu şekilde işlem gören sıvıların en çok 15 gün içinde tamamıyla çekileceği ve bu süre sonunda da antrepo sahasında bulunan mal miktarının tespiti için beyannamelerin mutlaka kapatılacağı; tespit olunacak gerçek miktar üzerinden vergi ve resimler tahakkuk ettirilerek, mahsup işleminin en geç 3 ay içerisinde tamamlanacağı açıklanmış; aynı Yönetmeliğin 710'uncu maddesinde de Gümrük Kanununun 3 ve 4'üncü maddelerine değinilerek, önceden vergi ve resimleri depozitoya bağlanarak tanklardan bir veya birkaç partide çekilip yurda sokulan akaryakıtlara ait gümrük vergi tahakkukunda giriş beyannamesinin tescil edildiği gün yürürlükte olan nispet ve esasların göz önünde tutulacağı ilkesi benimsenmiştir.

Gümrük Kanunu ile yönetmeliğin hükümlerine göre vergi ödeme mükellefiyeti giriş beyannamesinin tescili ile başlamakta olup, bu tarihte yürürlükte olan tarife ve nispete göre gümrük vergi ve resimlerinin hesaplanması yasal bir zorunluktur.Diğer taraftan petrol ürünleri ithalatının genel ithalat esasları dışında özellikler taşıması nedeniyle Gümrük Yönetmeliğinin 710'uncu maddesi uyarınca önceden vergi ve resimleri depozitoya bağlanarak tanklardan partiler halinde çekilip yurda sokulan akaryakıta ait gümrük vergisi tahakkukunun giriş beyannamesinin tescil edildiği gün yürürlükte olan nispet ve esaslara göre yapılması gerekirken, beyanname tescil tarihinden sonra Yönetmeliğin 709 uncu maddesinde öngörülen beyanname kapatma süresi içerisinde meydana gelen fiyat artışları gümrük vergisi matrahına ilavesi suretiyle yapılan ek tahakkukta yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine uyarlık bulunmadığından bu tahakkukun kaldırılmasına ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Gümrük müdürlüğünün, temyiz dilekçesinde ileri sürmüş olduğu hususlar; 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından, temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme ve araştırma sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen 5.5.1998 gününde davacı şirket adına Av. ... ile idareyi temsilen Hukuk Müşaviri ...'in

geldiği görülerek Danıştay Savcısının katılmasıyla duruşma yapıldı. Taraflara usulüne göre söz verilip dinlenildikten, savcının düşüncesi alındıktan ve dosyada verilen 5.5.1998 günlü ara kararı gereğinin yerine getirildiği görüldükten sonra Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın açıklamaları dinlenilerek işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından yurt dışından alınarak, gümrük hattı dışındaki ... Rafinerisinde işlenen ham petrolden elde edilen ürünün, Gümrük Yönetmeliğinin 709 ve 710'uncu maddeleri uyarınca, gümrük vergi ve resimleri teminata (depozitoya) bağlanarak tanklara konulduğu; tanklara konulan söz konusu ürün için aynı Yönetmeliğin 686'ncı maddesi uyarınca beyanname verilerek, aynı tarihte tescil ettirildiği; bu şekilde verilen beyannamenin, tanklara konulan petrol ürününün yurt içi satışının temini amacıyla onbeş gün süre ile açık kaldığı; bu sürenin sonunda da, gerekli mahsup ve icmal işlemleri yapılarak, beyannamenin tescil tarihindeki ürün fiyatı üzerinden fatura düzenlenmek suretiyle hesaplanan gümrük vergi ve resimlerinin ödendiği; davalı gümrük idaresince ise, beyannamenin açık kaldığı süre zarfında petrol ürünü rafineri satış fiyatlarında meydana gelen artışların da gümrük vergisi matrahına dahil edilmesi gerektiğinden bahisle ek tahakkuk yapıldığı; bu tahakkuka usulüne uygun olarak yapılan itirazın nihai aşamada reddine ilişkin işlemin ise, açılan dava sonunda, vergi mahkemesinin temyize konu kararı ile iptal olunduğu anlaşılmıştır. Bu açıklamalara göre; uyuşmazlığın çözümü, petrol ürünlerinin fiyatlarında, beyannamenin açık kaldığı onbeş günlük süre içerisinde meydana gelen artışın gümrük vergisi matrahına dahil edilip edilemeyeceğinin belirlenmesine bağlı bulunmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde; ithal eşyasının gümrük vergisine esas kıymetinin, Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşmasının VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşma hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı hükmüne yer verilmiştir. Sözü edilen anlaşmanın 1'inci maddesinin ilk fıkrasında ise; ithal eşyanın gümrük kıymetinin, eşyanın satış bedeli; yani, ithal ülkesine ihraç amacıyla yapılan satış sırasında ortaya çıkan ve 8'inci maddeye göre gerekli düzeltmelerin yapıldığı, gerçekte ödenen veya ödenecek fiyat olduğu açıklandıktan sonra, anılan 8'inci maddenin 1'inci fıkrasının (d) bendinde de, ithal eşyanın tekrar satışı veya diğer herhangi bir şekilde elden çıkarılması veya kullanımı sonucu doğan hasılanın, doğrudan veya dolaylı olarak, satıcıya intikal eden kısmının, gerçekte ödenen veya ödenecek fiyata ilave olunacağı hükme bağlanmıştır. Gümrük Tarifeleri ve Ticaret Genel Anlaşması (GATT)'nın VII'nci Maddesinin Uygulanmasına Dair Anlaşmaya İlişkin Yönetmeliğin 6'ncı ve 13'üncü maddelerinde de, benzer düzenlemelere yer verilmiştir.

Olayda; petrol ürününün yurt içinde satış fiyatı ile tanklara konulduğu ana kadar olan maliyeti arasındaki farkın vergilerden arındırıldıktan sonra kalan kısmı, davacı şirketin karını oluşturmaktadır. Dosyadaki belge ve bilgiler-

den; davacı Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi tarafından üretilen petrol ürünlerinin yurt içi satış fiyatının (rafineri satış fiyatının), rafineri gümrüksüz satış fiyatı üzerine gümrük vergileri ve diğer vergiler eklenmek suretiyle tespit edildiği anlaşıldığından; olayda olduğu gibi, beyannamenin tescil tarihinden sonra söz konusu ürünlerin rafineri satış fiyatında meydana gelecek artışların satış bedeline eklenmemesi durumunda, rafineri gümrüksüz satış fiyatındaki artışın bu artışa isabet eden gümrük vergi ve resimleriyle birlikte adı geçen şirkete kar olarak intikal edeceğinde tereddüt yoktur.

Davacı Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi (TÜPRAŞ), petrol ürününü, hem ithal eden, hem de üretip ithalatçıya satan kişidir. Başka anlatımla; olayda, Yurt dışından alınan ham petrolü gümrük hattı dışındaki rafineride ürün haline getiren ile bu ürünü Türkiye'ye ithal eden, aynı tüzel kişidir. Dolayısıyla; ihracatçı ve ithalatçı sıfatlarının aynı tüzel kişilikte toplandığı bir hukuki durum söz konusudur. Böyle bir hukuki durum içerisinde, ithalatçı sıfatıyla elde edilen karın ihracatçı sıfatıyla da elde edilmiş sayılması, hukuki durumun kaçınılmaz sonucudur. Bu bakımdan; beyannamenin tescil edildiği tarihten itibaren onbeş günlük süre içerisinde, rafineri satış fiyatı artan ürünün bu artışın gerçekleştiği tarihten sonra satışı yapılan kısmının gümrük vergisine esas, gerçekte ödenen veya ödenecek, fiyatına, artış miktarının da ilave edilmesi, yukarıda açıklaması yapılan hukuki durumun zorunlu gereğidir. Nitekim; ... Rafinerisi dışındaki rafinerilerde de, petrol ürünlerinin fiyatlarındaki artış tarihleri itibarıyla beyanname kapatılmak suretiyle, bu yolda işlem yapıldığı, dosyadaki bilgilerden anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, aksi yolda verilen temyize konu vergi mahkemesi kararında isabet bulunmadığından; temyiz isteminin kabulüne ve dava hakkında, davada ileri sürülen diğer iddialar da incelenmek suretiyle yeniden karar verilmek üzere temyize konu kararın bozulmasına; bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 31.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3338
Karar No:1999/2412

ÖZETİ : Tahliye esnasında muttali olunan telef ve ziyaın belgelendirilmesi halinde bu kısma isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin iadesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Türkiye Tarım Kredi Kooperatifleri Merkez Birliği

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı birlikçe ithal edilen dökme kompoze gübrenin bir kısmının gemi ambarının su alması neticesinde hasara uğradığı ileri sürülerek, bu miktar eşyaya isabet eden vergi ve resimlerin iadesi yolunda yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın; 1615 sayılı Kanunun 1'inci maddesinin 5'inci fıkrasının (c) bendinde, deniz, vagon ve kamyon üstü işlemlerde, fiili ithal tarihinin, muayenin yapılıp, çetelenin açıldığı tarihi ifade ettiğinin belirtildiği; aynı kanunun 5'inci maddesinde ise, ödeme mükellefiyetinin başladığı günden sonra eşyanın vasıflarında meydana gelen değişmeler ve bozulmalar sebebiyle gümrük vergilerinden indirim yapılamayacağı hükme bağlandıktan sonra, fiili ithalden önce meydana gelen hasar ve kayıplar hakkında ne gibi işlemler yapılacağının açıklandığı, olayda, 22.11.1994 tarihli beyanname muhteviyatı eşyanın 23.11.1994 tarihli çetele defteri açılarak mal sahibine teslim edildiğinin, bu tarihten sonra eşyanın bulunduğu geminin 1 nolu ambarının su alması nedeniyle hasara uğrayan ve zayi olan gübreye isabet eden vergi ve resimlerin iadesinin istenildiğinin, ayrıca, fiili ithalin gerçekleştirildiği 23.11.1994 tarihinden önce, eşyanın telef ve ziyaı dikkate alınmak suretiyle işlem yapılması yolunda herhangi bir başvuruda bulunulmadığının anlaşıldığı; bu itibarla, iade isteminin reddedilmesinde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle reddine ilişkin Bursa Vergi Mahkemesinin 26.5.1998 gün ve E:1997/112; K:1998/551 sayılı kararının; eşyanın muayenesinin numune alınmak suretiyle yapıldığı, telef ve ziyaın fiili ithalden evvel meydana geldiği, ithal esnasında görülemeyen telef ve ziyaın 5'inci madde kapsamı dışında tutulmasının hak ve nesafet ölçüleriyle bağdaşmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kurtuluş Beyribey'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, ithalat esnasında hasarlı çıkan ve ziyaa uğrayan eşyalar nedeniyle ödenen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi isteminden doğmuştur.

Her ne kadar, mahkemece, 1615 sayılı Kanunun 5'inci maddesi uyarınca, ödeme mükellefiyetinin başladığı günden sonra eşyada meydana gelen değişmeler ve bozulmalar sebebiyle gümrük vergilerinde indirim yapılamayacağı, dolayısıyla iade isteminin reddinin hukuka uygun olduğu gerekçe gösterilmek suretiyle davanın reddine karar verilmişse de, dosyada mevcut bilgi ve belgelerin incelenmesinden; çetelenin açıldığı tarihte muayenenin numune alınmak suretiyle beyana dayalı olarak yapıldığı, bu itibarla hasar ve ziyaın bu tarihte öğrenilmesinin mümkün olmadığı; bu tarihten iki gün sonra eşyanın tahliyesine başlanıldığı esnada muttali olunan hasar ve ziyaın gerek kolcu nezaretinde düzenlenen tahliye protokolü ve rezerve tutanağı, gerekse ... Sulh Hukuk Hakimliğince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile tevsik edilmiş olduğu anlaşılmakla, bu miktar eşyaya isabet eden gümrük vergi ve resimlerinin iadesi, 1615 sayılı Kanu-

nun 66'ncı maddesinin 3'üncü fıkrası hükmü gereği olduğundan, aksi yönde tesis edilen işlemde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davanın reddi yolundaki 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu; davacı birlikçe gerçekleştirilen ithalat sırasında bir kısım eşyanın telef ve ziyaa uğradığı ileri sürülerek yapılan iade talebinin reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

Dosyanın incelenmesinden; 22.11.1994 tarihli manifesto muhteviyatı 2.654.357 kg dökme kompoze gübrenin, supalan işlemine tabi tutularak, vergi ve resimlerinin %10 fazlası ile tahsil edilerek, 22.11.1994 tarihinde gümrük giriş beyannamesinin tescil edildiği; 23.11.1994 tarihinde çetele defteri açılarak çetele üzerine "kolcu nezaretinde tahliyesi kaydı ile mal sahibine (vekiline) teslimi uygundur" meşruhatının verildiği; 25.11.1994 tarihinde gümrüğünce görevlendirilen kolcu nezaretinde, eşyanın bulunduğu M/V ... gemisinin tahliyesine başlanıldığı; bu esnada geminin 1 nolu ambarındaki gübrenin hasarlı olduğunun tespiti üzerine, davacı beyanı doğrultusunda geminin 1 nolu ambarının tahliyesinin geçici olarak durdurulduğu; 29.11.1994 tarihinde yeniden başlatılan tahliye işleminin 3.12.1994 tarihinde tamamlandığı; bu tarihte düzenlenen tahliye protokolü ve rezerve tutanağında vasıflı çıkan gübre miktarının 1.871.510 kg, hasarlı gübre miktarının 607.050 kg, tahliye esnasında zayi olan gübre miktarının 20.000.- kg ve ıslanmadan dolayı eriyerek zayi olan gübre miktarının da 155.797 kg olduğunun tespit edildiği; hasarlı çıkan ve zıyaa uğrayan eşyaya ilişkin olarak, ... Sulh Hukuk hakimliğince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile ekspertiz ve analiz raporları ile birlikte 7.12.1994 tarihli dilekçe ile ... Gümrük Müdürlüğü nezdinde iade talebinde bulunulduğu; gümrük müdürlüğünün 8.12.1994 tarihli yazısı ile, çetelenin açılmasından önce bu konuda herhangi bir müracaat olmadığından, bu istemin yerinde görülmeyerek reddedildiği; aynı doğrultuda 20.12.1994 tarihli dilekçe ile ... Gümrükler Başmüdürlüğüne, 18.1.1995 tarihli dilekçe ile Gümrükler Genel Müdürlüğüne yapılan başvuruların da aynı gerekçe ile reddedildiği; Gümrükler Genel Müdürlüğünün 5.6.1995 tarihli olumsuz işleminin tebliği üzerine ... 1. Asliye Ticaret Mahkemesi nezdinde açılan "alacak" davasının görev yönünden reddedilerek, söz konusu kararın Yargıtayca onan-

dığı; Yargıtay onama kararının 11.10.1996 tarihinde tebliği üzerine, otuz günlük yasal süresi içerisinde (7.11.1996 tarihinde) vergi mahkemesinde dava açıldığı anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 5'inci maddesinin birinci fıkrasında, ödeme mükellefiyetinin başladığı günden sonra eşyanın vasıflarında meydana gelen değişmeler ve bozulmalar sebebiyle gümrük vergilerinden indirim yapılamayacağı; aynı kanununun 66'ncı maddesinin 3'üncü fıkrasında ise, ağırlıkları üzerinden gümrük vergisine tabi eşyadan muayene edilenlere ait gümrük vergileri tahakkukları yapılırken, tartılan kaplarda beyana göre eksiklik görülmesi ve bu eksikliğin, eşyanın tabiatından veya telef ve zıyaından veya noksan gönderildiğinin sabit olmasından veya çalınmasından ileri geldiğinin anlaşılması halinde, bulunan miktar üzerinden gümrük vergisi alınacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 1615 sayılı Gümrük Kanununun Uygulanmasına Dair Gümrük Yönetmeliğinin 381'inci maddesinin 5'inci fıkrasında, supalan işlemine tabi tutularak eşyaların vergi tahakkuklarında çetele kağıtlarında gösterilen miktarın esas alınacağı; 382'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında da, yapılan soruşturma neticesinde noksan çıkan eşyanın, yükleme ve boşaltma yerlerinde veya sundurma ve antrepolarda ziyaa uğradığının anlaşılması durumunda, sorumlular hakkında 1918 sayılı Kanun hükümleri dairesinde gerekli kovuşturma yapılarak, beyanname sahiplerinden yalnız muayenede tespit edilen ağırlık üzerinden vergi alınacağı belirtilmiştir.

Bu itibarla, mahkemece, öncelikle, iade isteminin reddine dair Gümrükler Genel Müdürlüğünün 5.6.1995 tarih ve 40981 sayılı işleminin hangi tarihte tebliğ edildiği araştırılarak, görevsiz yargı yerine yapılan başvuru tarihi itibarıyla davada süre aşımı bulunup bulunmadığı; işin esasına ilişkin olarak da; çetelenin açıldığı 23.11.1994 tarihinde, muayenenin numune alınmak suretiyle beyana dayalı olarak yapıldığı; tahliye esnasında (25.11.1994 tarihinde) muttali olunan telef ve ziyaın, 3.12.1994 tarihli tahliye protokolü ve rezerve tutanağı ile tespit edildiği ve ayrıca bu hususun, davacının talebi üzerine ... Sulh Hukuk Hakimliğince yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapor ile Tarım ve Köyişleri Bakanlığı ... İl Kontrol Laboratuvar Müdürlüğü ile ... Üniversitesi Fen Fakültesi Kimya Bölümünden alınan analiz raporları ve özel bir kuruluşa düzenlettirilen ekspertiz raporu ile tevsik edildiği göz önünde bulundurulmak suretiyle yapılacak araştırma ve varılacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile hüküm tesisinde 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, 8.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1325
Karar No:1999/2025

ÖZETİ : İdarece tespit edilen pozisyondaki vergi oranı üzerinden hesaplanarak, tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi isteminin Gümrük Kanununun 87. maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : TEKEL, Tütün, Tütün Mamülleri, Tuz ve Alkol İşletmeleri Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi ile ithal edilen eşya nedeniyle tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin iadesi isteminin reddi yolundaki olumsuz işlemin iptali istemiyle açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 25.4.1995 gün ve E:1995/1670; K:1996/897 sayılı kararının Danıştay Yedinci Dairesinin 23.10.1997 gün ve E:1996/2872; K:1997/3675 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararı uyarınca davanın süresinde açıldığı sonucuna varılarak yapılan inceleme sonucunda; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 79 ve 87'nci maddelerinden bahisle, dosyanın incelenmesinden vergisi uyuşmazlık konusu eşya ile ilgili olarak yapılan ek tahakkukun yükümlüsüne 13.7.1995 tarihinde tebliğ edilmesine karşın, bu tahakkuka karşı 15 günlük yasal süre içerisinde yetkili Gümrük Müdürlüğüne itiraz edilmediği anlaşıldığından, kesinleşen alacağın tahsil edilmesinde hukuka aykırılık olmadığı gerekçesiyle davanın reddi yolunda verilen İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 15.1.1998 gün; E:1998/54; K:1998/30 sayılı kararının; uyuşmazlığın, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 78-80'inci maddeleri kapsamında ele alınacak tahakkuktan değil, aynı yasanın 87'nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi gereken iade isteminden kaynaklandığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün 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 H.Ceyda Kerman'ın Düşüncesi: Yükümlü kurum tarafından ithal edilen eşyaya ilişkin gümrük giriş beyannamesinde bildirilen pozisyonun idarece yapılan araştırma sonucu, farklı olması gerektiği tespit edilerek tahak-

kuk ettirilen gümrük vergi ve resimlerinin ödenmesinden sonra iadesi talebiyle ... Giriş Gümrük Müdürlüğüne yapılan başvurunun reddine dair 25.11.1995 gün ve 155/2504-104111 sayılı işlemin iptali talebiyle açılan davayı süre aşımı nedeniyle reddeden vergi mahkemesi kararının; Danıştay Yedinci Dairesince 1615 sayılı Gümrük Kanununun 87'nci maddesinden bahisle bozulması üzerine, bozmaya uyularak verilen vergi mahkemesi kararı, yükümlü kurum tarafından temyiz edilmektedir.

Danıştay Yedinci Dairesi; 1615 Sayılı Kanunun 87'nci maddesinde; kanuna göre fazla alındığı anlaşılan gümrük vergisinin, eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içerisinde geri verileceği, mükelleflerin ancak maddi hesap hatası sebebiyle fazla alınmış verginin geri verilmesini aynı süre içinde isteyebilecekleri, bu fıkra hükmünün gümrük vergisi ile birlikte gümrüklerce tahsil edilmekte olan bütün vergileri kapsadığının hükme bağlandığı, yükümlü şirketin 24.10.1995 tarihli tahsil işleminden sonra, 14.11.1995 günlü dilekçe ile tahsil edilen vergi ve resimlerin iadesi istemiyle ... Giriş Gümrük Müdürlüğüne başvuruda bulunduğunun açık olduğu, bu başvurunun 22.11.1995 gün ve 155/2504-104111 sayılı işlem ile reddi üzerine otuz günlük dava açma süresi içinde 24.11.1995 gününde dava açıldığı, görüşüyle davayı süre aşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar vermiştir.

Bozma kararı üzerine ithal edilen eşyanın hangi pozisyona girdiğinin belirlenmesi suretiyle ihtilafın esası hakkında karar verilmesi gerekirken, ihtilafa konu vergi ve resimlerin tahakkukundan itibaren 15 gün içinde itiraz edilmemesi nedeniyle tahakkukun kesinleştiğinden bahisle davanın reddine karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir. Uyuşmazlık, tahsil işlemi üzerine doğmuş olup, tahakkuk işlemine ilişkin Gümrük Kanununun 79 uncu maddesine dayanılarak davanın reddedilmesi halinde, Danıştay bozma kararında belirtilen Gümrük Kanunun 87 nci maddesinin uygulanma kabiliyeti ortadan kalkacaktır.

Bu nedenle temyiz talebinin kabulü ile uyuşmazlığın esası hakkında karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun 60'ncı maddesinin 1'inci fıkrasında "Gümrük idaresince tescil edilmiş olan beyanname taalluk ettiği eşyanın vergi, resim ve para cezalarından dolayı taahhüt mahiyetinde olarak mükellefi bağlar ve vergilerin tahakkukuna esas tutulur" denilmiş olup, 78'inci maddesinde itiraz sebepleri yer almıştır. Aynı kanunun 79'uncu maddesinde de, itirazın on beş gün içinde yapılacağı, 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, belirtilmiştir.

Yukarıda anılan kanunun 87'nci maddesinde ise, kanuna göre fazla alındığı anlaşılan gümrük vergisinin eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içe-

risinde geri verileceği, mükelleflerin ancak maddi hesap hatası sebebiyle fazla alınmış verginin geri verilmesini aynı süre içinde isteyebileceği, hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi ile 8478.90.00 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan ve ithal olunan eşyanın 73.26 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka, tebliğ olunduğu tarihten itibaren işleyen onbeş günlük süre içerisinde itiraz edilmediğinden ve bu suretle tahakkukun kesinleştiğinden bahisle düzenlenen ödeme emri üzerine; davacı tarafından, tahsil edilen gümrük vergi ve resimlerinin 1615 sayılı Gümrük Kanununun 87'nci maddesi uyarınca iadesi istemiyle gümrük müdürlüğüne başvurulduğu; gümrük müdürlüğünce iade isteminin reddi yolunda tesis edilen olumsuz işlemin iptali istemiyle açılan idari davada ise, vergi mahkemesince, tahakkuka karşı süresinde itiraz edilmediğinden kesinleşen amme alacağının tahsilinde hukuka aykırılık olmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verildiği, bu kararın temyizen bozulmasının davacı tarafından istenildiği anlaşılmıştır.

Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulunun 2.7.1966 gün ve E:1965/13; K:1966/6 sayılı kararında da belirtildiği gibi, eşya gümrükten çekildikten sonra yanlışlıkla alındığı veya fuzulen tahsil olunduğu açıkça anlaşılan vergilerin 87'nci maddeye göre geri istenmesi mümkündür. Olayda ise, yanlışlıkla alınan veya fuzulen tahsil edilen bir verginin söz konusu olmadığı, anlaşmazlığın eşyanın dahil olduğu pozisyondan kaynaklandığı anlaşılmakla, başvurunun Gümrük Kanununun 87'nci maddesi kapsamında incelenmesi hukuken mümkün değildir.

Bu durumda; eşyanın dahil olduğu pozisyon ihtilafı nedeniyle tahsil olunan gümrük vergi ve resimlerinin yanlışlıkla alınan veya fuzulen tahsil edilen bir vergi olmadığı, bu itibarla başvurunun Gümrük Kanununun 87'nci maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceği açıktır. Buna göre iade isteminin reddi yolundaki olumsuz işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi kararı sonucu itibarıyla yerinde görülmüştür.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine, mahkeme kararının onanmasına; 13.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1593
Karar No:1999/1481

ÖZETİ : İthal edilen eşyanın, gümrük giriş tarife cetvelinin hangi pozisyonda sınıflandırılacağının tespiti bakımından, eşyanın asıl işlevinin saptanması için bilirkişi incelemesi yaptırılıp sonucuna

göre karar verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Otomotiv Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli beyanname kapsamı eşyanın "otomatik ayar ve kontrol alet ve cihazlarından termostatların diğerleri" olarak 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan ve ithalinden sonra idarece faturada yazılı "thermostatic valve" ticari isimli eşyanın, 84.81 tarife ve istatistik pozisyonunda olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolundaki işlemi; mahkemelerince 94/2022 esas numaralı dosyada yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporda her iki pozisyonla ilgili açıklamaya yer verildiği, dosyada mavcut belgelere göre otomotiv sanayi işi ile uğraşan ve otomotiv sektöründe kullanılan aksam ve parça ithalatı yapan yükümlü şirket tarafından ithali yapılan ve muayene memuru tarafından da beyan edilen pozisyonun doğru olduğu saptanan eşyanın, kontrol genel müdürlüğünce, eşya görülmeksizin faturasında yazılı isme göre farklı pozisyon kapsamına sokulmasında ve bu pozisyona göre yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 9. Vergi Mahkemesinin 8.12.1997 gün ve E:1997/776; K:1997/1254 sayılı kararının; ithal edilen eşyanın tespit edilen tarife pozisyonu kapsamından vergiye tabi tutulmasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Yükümlü tarafından 9032.10.39 pozisyonunda "Otomatik ayar ve kontrol cihazlarından termostatların diğerleri" olarak beyan edilen eşyanın, 84.81 tarife pozisyonu kapsamına girdiğinden bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolundaki işlemi iptal eden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

İthal edilen eşyanın girdiği tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenebilmesi, eşyanın asıl işlevinin bilinmesi ile mümkündür. Bu hususda, konunun uzmanı olan kişilere yaptırılacak bilirkişi incelemesi ile saptanabilir.

Olayda ise, mahkemece böyle bir inceleme yaptırılmadan; kontrol genel müdürlüğünce eşya numunesi görülmeden eşyanın girdiği tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenemeyeceği gerekçesiyle ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolundaki işlemin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, ithal konusu eşyanın asli işlevinin saptanması için bilirkişi incelemesi yaptırılması ve bunun sonucuna göre bir karar verilmek üzere 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket adına tescilli beyanname kapsamında 9032.10.39 tarife ve istatistik pozisyonunda "otomatik ayar ve kontrol alet ve cihazlarından termostatların diğerleri" olarak beyan edilen eşyanın, 8481 tarife ve istatistik pozisyonu kapsamına girdiğinden bahisle ek tahakkuk yapıldığı; ek tahakkuka vaki itirazın reddi yolundaki işlemin iptali istemiyle açılan davada, mahkemece davacı şirket tarafından ithal edilen eşyanın asli işlevinin saptanması konusunda bilirkişi incelemesi yaptırılmaksızın beyan olunanla idarece tespit edilen tarife ve istatistik pozisyonu açıklandıktan sonra, muayene memuru tarafından doğru beyan edildiği saptanan anılan eşyanın, kontrol genel müdürlüğünce eşya görülmeksizin, faturasında yazılı isme göre farklı pozisyonda değerlendirilmesinin yerinde olmadığı gerekçesiyle işlemin iptal edildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde; gümrük vergisinin, vergi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte, eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan gümrük giriş tarife cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 20'nci maddesinin 1'inci bendinde de, Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinin, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yapacakları, Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun aynı kanunun 31'inci maddesinde atıfta bulunulan 275'inci maddesinde ise, çözümü özel ve teknik bir bilgiyi gerektiren hallerde mahkemece resen bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verileceği hükme bağlanmıştır.

Yukarıda belirtilen kanun hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, ithal edilen bir eşyanın vergilendirilmesinde gümrük giriş tarife cetveli esas alınacağından, öncelikle, söz konusu eşyanın anılan cetveldeki yerinin belirlenmesi için, eşyanın asıl işlevinin bilinmesi gerektiği; bu hususun da, konunun uzmanı olan bilirkişilerce yapılacak inceleme ile saptanabileceği sonucuna varılmıştır.

Şu hale göre; uyuşmazlıkta, ithal konusu eşyanın gümrük giriş tarife cetvelinin hangi pozisyonunda sınıflandırılacağının tespiti bakımından, eşyanın asıl işlevinin saptanması için bilirkişi incelemesi yaptırılıp, sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 15.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/46
Karar No:1999/2293

ÖZETİ : Bir satış sözleşmesinde belirlenen fiyatın, kanunda tanımlanan anlamda normal fiyat olarak kabul edilebilmesinin, eşyanın yurt içinde satışından elde edilen nemadan sözleşmenin satıcı tarafına veya onun ortağına pay verilmemesi koşuluna bağlı olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Rafineri Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... - Türkiye Petrol Rafinerileri A.Ş. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : ... Rafineri Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi muhteviyatı petrol ürünlerine, beyannamenin açık kaldığı süre içerisinde yapılan zammın beyana dahil edilmediğinden bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine ilişkin işlemi; 6326 sayılı Petrol Kanununun 112'nci maddesinin 2 ve 5'inci fıkraları ile 1615 sayılı Gümrük Kanununun 1'inci maddesinin 5/a fıkrası, 3'üncü maddesinin 5'inci fıkrası, 4'üncü maddesi ve Gümrük Yönetmeliğinin 380, 709 ve 710'uncu maddelerinden bahisle, olayda vergiden muaf olarak ithal edilen ham petrolün rafine edilmesinden sonra elde edilen ürünler için, yukarıda belirtilen Yönetmelik maddeleri gereğince verilen gümrük giriş beyannamesinin, cari kıymet üzerinden düzenlendiği ve bu beyanname supalan işlemine tabi tutularak, tahakkuk ettirilen vergilerin %10 fazlasıyla depozito olarak alındığı; daha sonra da en geç 15 gün içerisinde icmal fatura ile beyannamenin kapatıldığı; beyan üzerine tahakkuk ettirilen vergiler %10 fazlasıyla teminata bağlandığına göre, yukarıda belirtilen yasa hükmüne göre fiili ithalin tamamlanmış olduğu, fiili ithal işleminden sonra beyannamenin kapatma süresi olan 15 gün içerisinde petrol ürünlerine yapılan zammın, beyan edilen kıymete ilave edilerek, vergilendirilmesi sonucu tesis edilen tahakkuk işleminde hukuki isabet görülmediği; petrol ürünlerinin ithalatında alınan destekleme ve fiyat istikrar fonu uygulamasında, yukarıda açıklandığı üzere, rafine petrol ürünleri için verilen gümrük giriş beyannamesiyle yapılan fiili ithalatın tarihi ile bu beyannamenin kapatıldığı tarih arasında fon oranlarındaki artıştan dolayı hesaplanan fon farkının, Danıştay Onuncu Dairesinin kararıyla, alınmayacağına karar verildiği; Danıştayca verilen bu kararda rafine petrol ürünleri için verilen giriş beyannamesi ile tahakkuk eden vergilerin ödenmesi veya teminata bağlanması sonu-

cu fiili ithalatın tamamlanmış olduğu; 15 günlük kapatma süresindeki değişikliğin nazara alınmayacağı görüşünün benimsendiği gerekçesiyle iptal eden Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 9.10.1997 gün ve E:1996/1285; K:1997/974 sayılı kararının; ...'ın müşterilerinden (..., ..., ... Ofisi vb. şirketler) tahsil ettiği yeni satış fiyatı içerisinde, gümrüğe ödenmesi gereken vergileri zamlı fiyata uyarladığı halde, petrol ürünlerini zamsız fiyattan satmış gibi, bedeli tahsil edip sonradan gümrüğe vermiş olduğu icmal faturada zam farkını göstermediği; aynı mal için zamlı fiyatı dikkate alarak asıl faturayı düzenlediği; zamma isabet eden vergileri haksız olarak kendi hesabına geçirdiği; gerçek kıymetin beyannamenin tescilinden sonra yapılan alış-veriş sırasında oluştuğu; uyuşmazlığın çözümünün; 1615 sayılı Kanunun 3968 sayılı Kanunla değişik 65'inci maddesinde sözü geçen Anlaşmaya ilişkin Yönetmeliğin 13'üncü maddesinin (d) fıkrasında bulunduğu; zamlı fiyat doğrudan, satıcı durumundaki ...'ın kasasına girdiğinden, zam miktarının fiili ithaldeki kıymete eklenmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, davacı ...'a ait antrepoda bulunan satış tanklarındaki petrol ürünlerinin ithali amacıyla düzenlenen gümrük giriş beyannamesinin tescili ve eşyanın %10 fazlasıyla vergi ve resimlerinin teminat olarak yatırılmasından sonraki 15 günlük süre içerisinde, satış tankından boşaltılan petrol ürünlerine isabet eden vergiler hesaplandıktan sonra mahsup işleminin yapıldığı; gümrük idaresince, gümrük giriş beyannamesinin tescil tarihi ile beyannamenin kapatıldığı tarih arasında geçen 15 günlük süre içerisinde ithal edilen petrol ürünlerine gelen zam miktarı üzerinden ek vergi tahakkuk ettirildiği; itirazın reddi üzerine açılan davada mahkemece işlemin iptal edildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin 1 ve 2'nci fıkraları ile 1'inci maddesinin 5/a fıkrası ve 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında yer alan hükümlere göre, ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymeti beyannamenin tescil edildiği tarihteki normal kıymetidir.

Olayda, petrol ürünlerinin ithali için düzenlenen beyannamenin tescil edildiği tarihte yürürlükte bulunan satış fiyatının, normal fiyat olarak kabulü yukarıda belirtilen hükümlerin gereğidir. Eşyanın teminatının yatırıldığı, beyannamesinin tescil edildiği tarihte fiili ithalinin gerçekleştirildiği, yani eşyanın millileştirildiğinin kabulü gerekir. Bundan sonra geçen 15 günlük süre, Gümrük Yönetmeliğinin 709'uncu maddesinde ...'a tanınan, satış tankının boşaltılması süresidir. Gümrük vergisine tabi malın özelliği nedeniyle, vergi satış fiyatı üzerinden alındığından ve ne kadar mal satılacağı da belli olmadığından, miktarın tespiti için geçen sürede akaryakıt ürünlerine gelen zammın beyannamedeki kıymet eksikliği olarak kabul etmek suretiyle ek tahakkuk yapılması anılan kanun ve yönetmelik hükümlerine aykırı bulunduğundan, dava konusu işlemi iptal eden mahkeme kararında yasal isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık, gümrük vergisinden muaf olarak ithal edilen ham petrolün rafine edilmesinden sonra elde edilen petrol ürünleri için cari fiyat üzerinden düzenlenen gümrük giriş beyannamesinin tescili ile, beyan edilen değerler üzerinden hesaplanan vergi ve resimlerin % 10 fazlası ile depozito olarak alınıp, teminata bağlanarak, fiili ithalatın gerçekleşmesinden sonra beyanname kapatma süresi içerisinde, petrol ürünlerine yapılan zam nedeniyle tahakkuk ettirilen gümrük vergisi ile katma değer vergisinin kaldırılmasına ilişkin Ankara Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması isteminden kaynaklanmaktadır.

6326 sayılı Petrol Kanununun ithalat ve ihracatı düzenleyen 112'nci maddesinin 2'nci fıkrasında; petrol ameliyesi için lüzumlu olan ve yerli kaynaklardan temini mümkün bulunmayan ham petrolün piyasa fiyatı üzerinden gümrük vergi ve resimlerinden muaf olarak ithal edilebileceği, 5'inci fıkrasında ise, bu şekilde ithal olunan ham petrolden elde edilen petrol ürünlerinin, doğrudan doğruya veya petrol ameliyesi sayılmayan bir faaliyet yoluyla Türkiye dahilinde kullanılmak veya satılmak üzere devir edildiği takdirde, devir tarihinde yürürlükte bulunan Gümrük Kanunu ve tarife cetvelindeki hüküm ve şartlar dahilinde gümrük ve diğer ithal vergi ve resimlerine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı"nı düzenleyen 3'üncü maddesinin 5'inci fıkrasında; satışa intikal eden eşyanın, vergi ödeme mükellefiyetinin, giriş beyannamesi verilmiş veya tahakkuk varakası tanzim edilmiş olduğu hallerde bunların tescil edildiği, aksi halde tespit kağıdının gümrükçe tanzim ve tescil olunduğu tarihte başlayacağı esası kabul edilmiştir.

Gümrük Yönetmeliğinin 709'uncu maddesinde; bir giriş beyannamesi kapsamı olan dökme petrol ve müştaklarının, tanklardan çıkarılması işlemi birkaç gün devam edecek olduğu takdirde, vergi ve resimlerin supalan işlemine tabi eşyada olduğu gibi beyan edilen miktar üzerinden % 10 fazlası ile depozito olarak alınacağı, ancak bu şekilde işlem gören sıvıların en çok 15 gün içinde tamamıyla çekileceği ve bu süre sonunda da antrepo sahasında bulunan mal miktarının tespiti için beyannamelerin mutlaka kapatılacağı; tespit olunacak gerçek miktar üzerinden vergi ve resimler tahakkuk ettirilerek, mahsup işleminin en geç 3 ay içerisinde tamamlanacağı açıklanmış; aynı Yönetmeliğin 710'uncu maddesinde de Gümrük Kanununun 3 ve 4'üncü maddelerine değinilerek, önceden vergi ve resimleri depozitoya bağlanarak tanklardan bir veya birkaç partide çekilip yurda sokulan akaryakıtlara ait gümrük vergi tahakkukunda giriş beyannamesinin tescil edildiği gün yürürlükte olan nispet ve esasların göz önünde tutulacağı ilkesi benimsenmiştir.

Gümrük Kanunu ile yönetmeliğin hükümlerine göre vergi ödeme mükellefiyeti giriş beyannamesinin tescili ile başlamakta olup, bu tarihte yürürlükte olan tarife ve nispete göre gümrük vergi ve resimlerinin hesaplanması yasal bir zorunluktur. Diğer taraftan petrol ürünleri ithalatının genel ithalat esasları dışın-

da özellikler taşıması nedeniyle Gümrük Yönetmeliğinin 710'uncu maddesi uyarınca önceden vergi ve resimleri depozitoya bağlanarak tanklardan partiler halinde çekilip yurda sokulan akaryakıta ait gümrük vergisi tahakkukunun giriş beyannamesinin tescil edildiği gün yürürlükte olan nispet ve esaslara göre yapılması gerekirken, beyanname tescil tarihinden sonra Yönetmeliğin 709 uncu maddesinde öngörülen beyanname kapatma süresi içerisinde meydana gelen fiyat artışları gümrük vergisi matrahına ilavesi suretiyle yapılan ek tahakkukta yukarıda açıklanan mevzuat hükümlerine uyarlık bulunmadığından bu tahakkukun kaldırılmasına ilişkin vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Gümrük müdürlüğünün, temyiz dilekçesinde ileri sürmüş olduğu hususlar; 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymadığından, temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme ve araştırma sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanması gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince duruşma için belirlenen 5.5.1998 gününde davacı şirket adına Av. ... ile idareyi temsilen Hukuk Müşaviri ...'in geldiği görülerek Danıştay Savcısının katılmasıyla duruşma yapıldı. Taraflara usulüne göre söz verilip dinlenildikten, savcının düşüncesi alındıktan ve dosyada verilen 5.5.1998 günlü ara kararı gereğinin yerine getirildiği görüldükten sonra Tetkik Hakimi Muammer Topal'ın açıklamaları dinlenilerek işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından Yurt dışından alınarak, gümrük hattı dışındaki ... Rafinerisinde işlenen ham petrolden elde edilen ürünün, Gümrük Yönetmeliğinin 709 ve 710'uncu maddeleri uyarınca, gümrük vergi ve resimleri teminata (depozitoya) bağlanarak tanklara konulduğu; tanklara konulan söz konusu ürün için aynı Yönetmeliğin 686'ncı maddesi uyarınca beyanname verilerek, aynı tarihte tescil ettirildiği; bu şekilde verilen beyannamenin, tanklara konulan petrol ürününün Yurt içi satışının temini amacıyla onbeş gün süre ile açık kaldığı; bu sürenin sonunda da, gerekli mahsup ve icmal işlemleri yapılarak, beyannamenin tescil tarihindeki ürün fiyatı üzerinden fatura düzenlenmek suretiyle hesaplanan gümrük vergi ve resimlerinin ödendiği; davalı gümrük idaresince ise, beyannamenin açık kaldığı süre zarfında petrol ürünü rafineri satış fiyatlarında meydana gelen artışların da gümrük vergisi matrahına dahil edilmesi gerektiğinden bahisle ek tahakkuk yapıldığı; bu tahakkuka usulüne uygun olarak yapılan itirazın nihai aşamada reddine ilişkin işlemin ise, açılan dava sonunda, vergi mahkemesinin temyize konu kararı ile iptal olunduğu anlaşılmıştır. Bu açıklamalara göre; uyuşmazlığın çözümü, petrol ürünlerinin fiyatlarında, beyannamenin açık kaldığı onbeş günlük süre içerisinde meydana gelen artışın gümrük vergisi matrahına dahil edilip edilemeyeceğinin belirlenmesine bağlı bulunmaktadır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 65'inci maddesinin olay tarihinde yürürlükte

bulunan şeklinin ilk fıkrasında, ithal eşyasının gümrük vergisine esas olan kıymetinin, gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihteki normal fiyatı olduğu açıklanmıştır. Aynı Kanunun "Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı" başlıklı 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, gümrüğün denetlemesi altına (her çeşit antrepolardakiler de dahil) konulmuş eşyanın vergi ödeme mükellefiyetinin, 57'nci madde gereğince beyannamenin tescil edildiği günde başlayacağının; Gümrük Yönetmeliğinin, Gümrük Kanununun 3'üncü maddesinin 1'inci fıkrası ile 4'üncü maddesinin uygulanması ile ilgili, 710'uncu maddesinde de, önceden vergi ve resimleri depozitoya bağlanarak bir veya bir kaç partide yurda sokulan akaryakıta ait gümrük vergisi tahakkukunda giriş beyannamesinin tescil edildiği gün yürürlükte olan nispet ve esasların göz önünde bulundurulmasının gerektiğinin öngörülmüş bulunması karşısında; yurt içi satışının sağlanması için tanklara konulan petrol ürünü dolayısıyla gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin beyannamenin tescil edildiği tarihte başlayacağında ve hesaplanacak gümrük vergisine de, bu tarihteki normal fiyatın esas alınacağında, herhangi bir, kuşku bulunmamaktadır.

Gümrük vergisine esas olan normal fiyatın tanımı, yukarıda sözü edilen 65'inci maddenin 2'nci fıkrasında, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcının tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuştukları farz olunan fiyat olarak yapılmıştır.

Bir satış anlaşmasının birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcı arasında tam ve serbest rekabet şartları altında yapılmış kabulü için gerekli koşullar ise, maddenin, 4'üncü fıkrasında düzenlenmiştir. Fıkranın (c) bendinde, eşyanın ilerde satışından, temlikinden veya kullanılmasından doğacak nemanın herhangi bir kısmından satıcı veya satıcının ortağı gerçek veya tüzel bir kişinin doğrudan doğruya veya dolayısıyla yararlanmaması koşulu, satış sözleşmesinin açıklanan nitelikte kabulü için aranan koşullar arasında sayılmış; aynı koşul, benzer ifadelerle, Gümrük Yönetmeliğinin 243'üncü maddesinin (A) fıkrasının 4'üncü bendinde de öngörülmüştür.

Buna göre; bir satış sözleşmesinin, müstakil bir alıcı ve bir satıcı arasında tam ve serbest rekabet şartları altında yapılmış kabul edilebilmesi ve bu sözleşme ile belirlenen fiyatın gümrük vergisine esas alınabilmesi, ithal olunan eşyanın daha sonraki satışından elde edilen nemadan sözleşmenin satıcı tarafına veya onun ortağına pay verilmemesi koşulu ile olanaklıdır. Aksi takdirde, sözleşmede belirlenen fiyatın, kanunda tanımlanan anlamda normal fiyat olarak kabulü mümkün olamayacağından; sözleşmenin satıcı tarafına veya onun ortağına verilen payın da, gümrük vergisine esas fiyata eklenmesi gerekecektir.

Olayda; petrol ürününün yurt içinde satış fiyatı ile tanklara konulduğu ana kadar olan maliyeti arasındaki farkın vergilerden arındırıldıktan sonra kalan kısmı, davacı şirketin karını oluşturmaktadır. Dosyadaki belge ve bilgilerden; davacı Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi tarafından üretilen petrol ürünlerinin yurt içi satış fiyatının (rafineri satış fiyatının), rafineri gümrüksüz satış fiyatı üzerine gümrük vergileri ve diğer vergiler eklenmek sure-

tiyle tespit edildiği anlaşıldığından; olayda olduğu gibi, beyannamenin tescil tarihinden sonra söz konusu ürünlerin rafineri satış fiyatında meydana gelecek artışların normal fiyata eklenmemesi durumunda, rafineri gümrüksüz satış fiyatındaki artışın bu artışa isabet eden gümrük vergi ve resimleriyle birlikte adı geçen şirkete kar olarak intikal edeceğinde tereddüt yoktur.

Davacı Türkiye Petrol Rafinerileri Anonim Şirketi (...), petrol ürününü, hem ithal eden, hem de üretip ithalatçıya satan kişidir. Başka anlatımla; olayda, yurt dışından alınan ham petrolü gümrük hattı dışındaki rafineride ürün haline getiren ile bu ürünü Türkiye'ye ithal eden, aynı tüzel kişidir. Dolayısıyla; ihracatçı ve ithalatçı sıfatlarının aynı tüzel kişilikte toplandığı bir hukuki durum söz konusudur. Böyle bir hukuki durum içerisinde, ithalatçı sıfatıyla elde edilen karın ihracatçı sıfatıyla da elde edilmiş sayılması, hukuki durumun kaçınılmaz sonucudur. Bu bakımdan; gümrük vergisi ödeme mükellefiyetinin doğduğu; yani, beyannamenin tescil edildiği tarihteki rafineri satış fiyatının, birbirinden müstakil bir alıcı ile bir satıcı arasında tam ve serbest rekabet şartları içinde uyuşulan normal fiyat olarak kabulü mümkün bulunmadığından; anılan tarihten itibaren onbeş günlük süre içerisinde, rafineri satış fiyatı artan ürünün bu artışın gerçekleştiği tarihten sonra satışı yapılan kısmının gümrük vergisine esas normal fiyatına, artış miktarının da dahil edilmesi, yukarıda açıklaması yapılan hukuki durumun, zorunlu gereğidir. Nitekim; ... Rafinerisi dışındaki rafinerilerde de, petrol ürünlerinin fiyatlarındaki artış tarihleri itibarıyla beyanname kapatılmak suretiyle, bu yolda işlem yapıldığı, dosyadaki bilgilerden anlaşılmaktadır.

Bu nedenle, aksi yolda verilen temyize konu vergi mahkemesi kararında isabet bulunmadığından; temyiz isteminin kabulüne ve dava hakkında, davada ileri sürülen diğer iddialar da incelenmek suretiyle yeniden karar verilmek üzere temyize konu kararın bozulmasına; bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 31.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

GÜMRÜK KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2266
Karar No:1999/2062

ÖZETİ : Transit rejimine tabi olarak yurda giren ancak yurt dışı edilmeyen eşyalara ilişkin gümrük vergi ve resimlerinin, 6183 sayılı Yasanın 102. maddesine tahsil zaman aşımı süresi içerisinde takip olunacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Nakliyat ve Ticaret A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli transit beyannamesi muhteviyatı eşyanın yurt dışı edilmediğinden bahisle başlangıçta tahakkuk ettirilen gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla teminat mektubunun nakde çevrilmesine ilişkin işlemi; 1615 sayılı Yasanın 86'ncı maddesinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket adına tescilli kara manifestosu muhteviyatı eşyanın yurt dışı edilmemesi nedeniyle, söz konusu eşyaya ait gümrük vergi ve resimlerinin, yükümlü şirketin ... Gümrük Saymanlık Müdürlüğü nezdinde bulunan teminat mektubundan tahsilinin istenildiğinin anlaşıldığı; olayda ise, Türk Ceza Kanununun ilgili hükümleri uyarınca herhangi bir takibat yapılmadığı gibi, üç yıllık zaman aşımı süresi geçtikten çok sonra tahakkuk yapıldığı gerekçesiyle iptal eden Hatay 2. Vergi Mahkemesinin 26.5.1998 gün ve E:1997/504; K:1998/203 sayılı kararının; eşyanın yurt dışı edildiği hususu Gümrük Kanununun 94'üncü maddesine göre kanıtlanamadığından, gümrük vergi ve resimlerinin faiziyle birlikte tahsili yoluna gidilmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, transit taşınan eşyanın yurt dışı edilememesi nedeniyle, teminata bağlanan gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla yükümlü şirket adına tesis edilen işlemin iptali istemine ilişkindir.

Olayda, yurda giriş sırasında teminata bağlanarak ertelenen gümrük vergi ve resimlerinin, 1615 sayılı Yasa hükümlerine göre değil, 6183 sayılı Yasanın teminatlı alacaklarda takibe ilişkin hükümlerine göre takip ve tahsil edilmesi mümkündür. Dolayısıyla, konunun ortada tahsil zaman aşımı bulunup bulunmadığı yönünden incelenmesi ve zaman aşımı süresinin geçmemiş olduğu belirlendiğinde de işin esasının incelenerek bir karar verilmesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabul edilerek, 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

1615 sayılı Gümrük Kanununun, Üçüncü Ayrımının transit rejimini düzenle-

yen birinci bölümünde yer alan 90'ıncı maddenin 1'inci fıkrasında, yabancı bir memleketten başka bir memlekete gitmek üzere Türkiye'den geçen yolcular ile eşya ve taşıtların Türkiye'de transit halinde sayıldıkları belirtilmiş; aynı Kanunun "Muayene ve Teminat" başlıklı 92'nci maddesinin 1'inci fıkrasında da, "Demiryolları ile yapılacak milletlerarası transit ile 28'inci maddenin son fıkrası hükmü gereğince aynı mahiyette telakki ve işleme tabi tutulacak transit işlemleri hariç, başka kara taşıtları ile yapılacak adi transit işlemlerinde eşyanın vergileri teminata bağlanır." hükmüne yer verilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 54, 55 ve 56'ncı maddelerinde ise, ödeme müddeti içinde ödenmeyen kamu alacaklarının cebren takip ve tahsiline ilişkin düzenlemeler yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden; transit rejimine tabi olarak ... Gümrük kapısından çıkarılmak üzere ... Gümrük Müdürlüğünden girişi yapılan ve gümrük vergi ve resimleri teminata bağlanan eşyanın zorlayıcı sebeplerden dolayı yurt dışı edilemediğinin Gümrük Kanununun 94'üncü maddesinde öngörülen mahkeme ilamı veya en büyük idare amiri tarafından verilecek belgelerle kanıtlanamadığından ve ayrıca, yurt dışı edildiğine dair belge de ibraz edilemediğinden bahisle, söz konusu gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla ... Saymanlık Müdürlüğünde bulunan davacı şirkete ait teminat mektubunun nakde çevrilmesine ilişkin işlemin tesis edildiği anlaşılmakta olup; açılan dava sonucunda, mahkemece, işlemin iptaline karar verilmiştir.

Yukarıda değinilen mevzuat hükümlerine göre, geçici olarak ithal edilen eşyaların gümrük vergi ve resimlerinin giriş esnasında tahakkuk ettirilerek teminata bağlanması nedeniyle, söz konusu vergilerin yeniden tahakkuku gerekmeyeceğinden; Gümrük Kanununun 86'ncı maddesinin olaya uygulanması mümkün değildir. Bu sebeple, mahkeme kararının tahakkuk zaman aşımına ilişkin gerekçesi yerinde görülmemiştir.

Tahakkuk ettirilerek tahsil aşamasına gelen vergilerin, bu tarihten sonra, ancak, tahsil zaman aşımına uğraması söz konusu olabileceğinden, olayda, tahsil zaman aşımının bulunup bulunmadığı hususunun irdelenmesi gerekmektedir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun "Tahsil Zamanaşımı" başlıklı 102'nci maddesinde, amme alacağının, vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zaman aşımına uğrayacağı; aynı Kanunun 103'üncü maddesinde de, amme alacağının teminata bağlanmasının zaman aşımını keseceği; kesilen zaman aşımının teminatın kalktığı takvim yılını takip eden takvim yılının ilk gününden itibaren yeniden işlemeye başlayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Olayda, transit beyannamesiyle ithal edilen eşyalara ait gümrük vergi ve resimleri tahakkuk ettirilerek teminata bağlanmış olduğundan; 6183 sayılı Kanunun yukarıda değinilen hükümleri uyarınca, teminata bağlanma hali devam ettiği sürece, tahsil zaman aşımının işlemesine olanak yoktur. Transit taşımacılıkta, Gümrük Müsteşarlığı ile Uluslararası Nakliyeciler Derneği arasında imzalanan

protokolün 7'nci maddesi hükmüne göre, başlangıçta tahakkuk eden gümrük vergi ve resimleri, global teminat sistemi içerisinde teminata bağlanmakta, teminatın nakde çevrildiği tarihe kadar da bu durum devam etmekte ve bu sisteme göre, kesinleşen amme alacağı, taşımacılık yapan şirketin ... Gümrük Saymanlık Müdürlüğünde bulunan teminat mektubundan tahsil edilmektedir. Bu durumda, olayda; kamu alacağının tahsil zaman aşımına uğraması da söz konusu olamayacağından, davanın, esasının incelenerek karara bağlanması gerekirken; aksi yolda tesis edilen kararda isabet bulunmamaktadır.

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, 18.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

HARÇLAR

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3309
Karar No:1999/2525

ÖZETİ : İhale yoluyla yaptırılan sosyal tesislere ilişkin inşaat sözleşmelerine 2982 sayılı Kanun uyarınca vergi, resim ve harç istisnası tanınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : ... Belediye Başkanlığından ihale yoluyla alınan kültür merkezi ikmal inşaatı işi dolayısıyla düzenlenen sözleşme üzerinden damga vergisi ve noter harcı tahsili yolunda tesis edilen işlemi; 2982 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinde, okullar, kütüphaneler, spor tesisleri ve bunların müştemilatının bu kanunun uygulaması bakımından konut sayılacağının; 2 seri nolu Konut İnşaatı ve Yatırımlarda Vergi, Resim, Harç Muafiyet ve İstisnası Genel Tebliğinin 2'nci bölümününde de, konutların, ihale yoluyla müteahhitlere inşa ettirilmesi halinde 2982 sayılı Kanunda öngörülen istisna ve muafiyetlerin uygulanması gerektiğinin belirtildiği, bu itibarla, olayda, 2982 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi kapsamına giren ve ilgili belediyece ihale yoluyla yaptırılan kültür merkezi inşaatı işi dolayısıyla düzenlenen sözleşmeden damga vergisi ve harç alınmasında isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 21.5.1998 gün ve E:1997/1317; K:1998/589 sayılı kararının; Devletin, katma bütçeli idarelerin, belediyelerin ve il özel idarelerinin ihale yoluyla yaptıracakları yatırımlara istisna ve muafiyet tanınamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

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 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci ve Dokuzuncu Dairelerince, 2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunla eklenen Ek Madde 1 hükmü uyarınca birlikte yapılan toplantıda işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 15.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2544
Karar No:1999/2135

ÖZETİ : Kesinleşen gümrük vergi ve resimleri için hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : Türkiye Ticaret, Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği

İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünden yurda girişi yapılan ve çıkış yapmak üzere ... Gümrük Müdürlüğüne sevk edilen 9506933 sayılı TIR karnesi

kapsamı eşyanın tamamının yurt dışı edilmediğinden bahisle kefil sıfatıyla davacı adına tahakkuk ettirilen gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini; dosyanın incelenmesinden, gecikme zammının dayanağı olan gümrük vergi ve resimlerinin tahsiline dair ödeme emrine karşı açılan davada, TIR karnesi ile yapılan taşımayla ilgili olarak açılan davanın ... 1. Ağır Ceza Mahkemesinin 1993/37 esas numaralı dosyasında halen derdest olduğu ve ortada kabili infaz hale gelmiş bir mahkeme ilamı bulunmadığı gerekçesiyle ödeme emrinin iptaline karar verildiğinin anlaşıldığı, bu durumda ortada henüz kesinleşmiş ve tahsil aşamasına gelmiş bir vergi alacağı bulunmadığından, gecikme zammının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 30.4.1998 gün ve E:1997/822; K:1998/294 sayılı kararının; ek tahakkuka karşı açılan davanın süre aşımı yönünden reddedilmesi üzerine, amme alacağının kesinleştiği, bu durumda tahakkuk eden gecikme zammının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinin yerinde olduğu 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 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

... Giriş Gümrük Müdürlüğünden yurda girişi yapılan ve çıkışı yapılmak üzere ... Gümrük Müdürlüğüne sevk edilen 9506933 sayılı TIR karnesi kapsamı eşyanın tamamının yurt dışı edilemediğinden bahisle kefil kuruluş sıfatıyla davacı adına tahakkuk ettirilen gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 55'inci maddesinde, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir "ödeme emri" ile tebliğ olunacağı, 51'inci maddesinde, amme alacağının ödeme müddeti içinde ödenmeyen kısmına vadenin bitim tarihinden itibaren her ay için ayrı ayrı %9 gecikme zammı tatbik olunacağı, hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, uyuşmazlık konusu ödeme emrinin içeriği gecikme

zammı hesaplanmasına neden olan gümrük vergi ve resimleri tahakkukunun 20.12.1994 tarihinde davacı kuruma tebliği üzerine, 4.1.1995 günlü dilekçe ile ... Gümrükleri Başmüdürlüğüne itiraz edildiği, itirazın 10.2.1995 tarihinde kuruluşa tebliğ edilen kontrol genel müdürlüğü kararı ile reddedildiği, ret işleminin iptali istemiyle 30 gün içinde dava açılması gerekirken, 28.4.1995 tarihinde açılan davanın süre aşımına uğradığı gerekçesiyle reddi yolunda Ankara 2. Vergi Mahkemesinin 13.2.1996 gün ve E:1995/457; K:1996/166 sayılı kararının Danıştay Yedinci Dairesinin 28.10.1997 gün ve E:1996/2583; K:1997/3714 sayılı kararıyla onanmak suretiyle kesinleştiği anlaşılmaktadır.

Öte yandan; gümrük vergi ve resimlerinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrine karşı açılan davada, ödeme emrinin iptali yolunda verilen Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 17.4.1997 gün ve E:1996/853; K:1997/468 sayılı kararının, Danıştay Yedinci Dairesinin 24.9.1998 gün ve E:1997/4262; K:1998/3017 sayılı kararıyla amme alacağının kesinleşmesi nedeniyle, idarece tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenebileceği gerekçesiyle bozulmuş bulunmaktadır.

Bu durumda, süresinde dava açılmayarak kesinleştiği anlaşılan gümrük vergi ve resimlerine ilişkin olarak hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka aykırılık bulunmadığından, aksi yönde tesis edilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, mahkeme kararının bozulması; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 25.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2961
Karar No:1999/2528

ÖZETİ : İhracatı gerçekleştirdiği yargı kararıyla saptanan davacı şirket adına gümrük vergi ve resimlerinin tahsili için ödeme emri düzenlenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ... Sanayii ve Ticaret Anonim Şirketi
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : İhracat taahhüdünün yerine getirilmemesi nedeniyle Türkiye ... Bankasından alınan ihracat kredisi için düzenlenen belgelere ilişkin olarak, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanılamayacağından bahisle tapu harcı ve damga vergisinin, gecikme faiziyle tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada; 6183 sayılı Yasanın 58'inci maddesinden bahsedilerek, vergi dairesince verilen savunmada, uyuşmazlığa konu 17.9.1997 gün ve

10352 sayılı ödeme emrinin davacı şirket adına sehven düzenlendiği ve takipten kaldırıldığı belirtilmiş bulunduğundan, 10352 sayılı ödeme emri hakkında karar verilmesine yer olmadığına; öte yandan,17.9.1997 gün ve 10351 sayılı ödeme emrine gelince; yükümlü şirket tarafından cezalı tarhiyata karşı açılan davada, sadece kaçakçılık cezasının dava konusu edildiğinin, vergi aslının dava konusu edilmeyerek kesinleştiğinin anlaşılması karşısında amme alacağının tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle 17.9.1997 günlü ve 10351 sayılı ödeme emrine karşı açılan davanın reddine ilişkin İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 23.3.1998 gün ve E:1997/942; K:1998/366 sayılı kararının; ihracatın gerçekleştirildiğinin mahkeme kararı ile sabit olduğu, bu durumun da 6183 sayılı Yasanın 58'inci maddesi hükmüne göre, "borcum yoktur." kapsamında değerlendirilerek ödeme emrinin iptaline karar verilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirketin ihracat taahhüdünü yerine getirmediğinden bahisle vergi aslı ve gecikme faizinin tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesine ilişkin olup, mahkemece davanın reddine karar verilmiştir.

Yükümlü şirketin ihracat taahhüdünü yerine getirdiği hususun yargı kararıyla kesinleşmiş olduğundan, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlandırılması gerekmektedir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabul edilerek, 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci ve Dokuzuncu Dairelerince, 2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunla eklenen ek madde 1 hükmü uyarınca birlikte yapılan toplantıda duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

6183 sayılı Kanunun 54'üncü maddesinde, ödeme müddeti içinde ödenmeyen amme alacağının tahsil dairesince, maddede sayılan tahsil şekillerinden biriyle cebren tahsil olunacağı, 55'inci maddesinde, amme alacağını vadesinde ödemeyenlere 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir ödeme emri ile tebliğ olunacağı belirtilmiş, 58'inci maddesinde de, kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zaman aşımına uğradığı iddialarıyla 7 gün içinde dava açabileceği, hükme bağlanmıştır.

3505 sayılı Kanunun 1.1.1998 tarihinde yürürlüğe giren geçici 2'nci maddesinin (a) bendinde, ihracat 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 bağlanmış; 3946 sayılı Yasanın 36'ncı maddesi hükmü ile de "31.12.1993" tarihi "31.12.1998" olarak değiştirilmiştir.

Bu düzenlemeye ilişkin uygulamayı yönlendirmek amacıyla, aynı maddenin son fıkrasına dayanılarak yayımlanan İhracat ve Yatırımlarda Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulanması Hakkında (2) seri nolu Tebliğin, "İhracatla İlgili İstisnanın Kapsamı" başlığını taşıyan 2'nci bölümünde de, ihracatın finansmanı gayesiyle kullandırılacak kredilerin (prefinansman, döviz ve gayri kabil-i rücu ihracat akreditiflerinin dahili devri suretiyle imalatçılara kullandırılan ihracat kredileri, Türk Eximbank kredileri ile T.C. Merkez Bankası tarafından Türk Eximbanka ihracatla ilgili açılan kısa vadeli senet reeskont kredileri dahil) ve bu krediler ile ilgili olarak verilecek teminatların damga vergisi ve harçtan istisna olduğu, istisnanın, söz konusu taahhütleri kapsayan belge ibraz edilmek koşuluyla 3.7.1993 tarihinden itibaren vuku bulan işlemlerin tümüne resen uygulanacağı kabul edilmiştir.

Sözü edilen tüm bu düzenlemeler incelendiğinde de, ihracatla ilgili işlemlerin damga vergisi ve harçtan müstesna tutulabilmesi için, ihracatçı şirketin, taahhüt ettiği ihracatı gerçekleştirmesinin zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ihracat yapmak üzere alacağı kredinin teminatı olarak gösterdiği gayrimenkul üzerine, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanılarak, Türkiye ... Bankası lehine ipotek tesis edildiğinin, ihracat taahhüdünün yerine getirilmediğinin tespiti üzerine, başlangıçta alınmayan vergi ve resimler üzerinden kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığının, cezalı tarhiyata karşı açılan davada, vergi aslının sehven dava konusu edilmeyerek, kaçakçılık cezasının dava konusu edildiği ve yükümlü şirketin ihracat taahhüdünü yerine getirdiği hususunun, dosyada mevcut (E:1996/1190) gümrük çıkış beyannameleri, döviz alım belgeleri ve ödeme makbuzlarıyla sabit bulunduğu gerekçesiyle kaçakçılık cezasının terkinine karar verildiği anlaşılmıştır.

Uyuşmazlık, vergi aslının dava konusu edilmeyerek kesinleştiğinden bahisle amme alacağının gecikme faiziyle tahsili amacıyla ödeme emri düzenlenmesinden doğmuştur.

6183 sayılı Kanunun 58'inci maddesinde, hangi nedenlerle ödeme emrine karşı dava açılabileceği belirtilmiş, tahdidi olarak sayılan nedenler arasında "borcun bulunmadığı" hali de yer almıştır.

Olayda, ödeme emrine karşı, "böyle bir borcun bulunmadığı" iddiasıyla dava açılmış olduğundan, öncelikle "borcun bulunmaması" kavramının açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

6183 sayılı Kanunun yukarıda değinilen 54 ve 55'inci maddelerinde de açıkça vurgulandığı gibi, Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun uyarın-

ca işlem tesis edilebilmesi için herşeyden önce ortada bir amme alacağının ve bunun karşıtı olarak muhataplar açısından da bir borcun bulunması şarttır.

Bu durumda, 3505 sayılı Yasa hükümlerinden yararlanabilmesi bakımından, yükümlü şirketin taahhüt ettiği ihracatı gerçekleştirdiği, temyiz edilmeksizin kesinleşen İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 30.5.1997 gün ve E:1996/1530; K:1997/653 sayılı kararı ile sabit olduğundan, bu hususun ödeme emri aşamasında "borcum yoktur." kapsamında değerlendirilmesi gerekli iken, yazılı gerekçeyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Öte yandan, 17.9.1997 gün ve 10352 sayılı ödeme emrinin yükümlü şirketle bir ilgisinin bulunmadığı, vergi dairesince verilen savunmada belirtilmiş bulunmaktadır.

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, 15.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden karara katılmıyoruz.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1999/56
Karar No:1999/2413

ÖZETİ : İthalatın finansmanında kullanılan kredi dolayısıyla ödenen faizin ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf : ... Enerjisi ve Klima Sanayi A.Ş.
Vekili : Av. ..
İstemin Özeti : Davacı şirketçe gerçekleştirilen ithalata ilişkin olarak, mal bedeli dışında satıcıya ödenmek üzere faiz transfer edildiğinden bahisle yapılan ek katma değer vergisi tahakkukuna vaki itirazın reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 12.12.1996 gün ve E:1994/290; K:1996/1394 sayılı kararının, Danıştay Yedinci Dairesinin 12.3.1998 gün ve E:1997/450; K:1998/995 sayılı kararı ile bozulması üzerine, bozma kararı doğrultusunda yeniden bakılan davada; 3065 sayılı Kanunun 20, 21, 22 ve 23'üncü maddelerinde katma değer vergisi matrahının hangi unsurlardan meydana geldiğinin; 24'üncü maddesinde de, bu matraha dahil olabilecek unsurların

tek tek sayma suretiyle hükme bağlandığının, olayda, vadeli akreditif nedeniyle kredilendirme işlemini gerçekleştiren bankaya, fatura bedeli dışında ödenen faizin, anılan hükümler uyarınca mal bedeline dahil edilmesi mümkün olmadığından, aksi yönde tesis edilen işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle, davanın kabulü ile dava konusu işlemin iptaline ilişkin İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 24.9.1998 gün ve E:1998/490; K:1998/771 sayılı kararının; kabul kredili ithalat dolayısıyla ödenen fazin katma değer vergisi matrahına dahil edilmesinin yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

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 Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: Mahkeme kararlarının Danıştayca temyiz incelemesi sonucunda bozulması halinde yeniden verilecek kararlara karşı Danıştaya yapılacak temyiz başvurularının, ancak, mahkemece bozma esaslarına uyulup uyulmadığı yönünden incelenmesi mümkün olup, temyiz istemine konu teşkil eden ve yükümlü kuruluş hakkında dış alımı yapılan mallar için fatura bedeli dışında satıcıya ödenmek üzere "vade farkı faizi" transfer edildiğinin tespit edildiğinden bahisle bu tutarlar üzerinden yapılan ek katma değer vergisi tahakkukunu "kreditör bankaya ödenen faizin satıcıya ödenmediği, fatura bedeli dışında kalıp mal bedeline de dahil olmadığından, 3065 sayılı Kanunun 24/c maddesi hükmüne göre matraha dahil edilmeyeceği" gerekçesiyle iptal eden İzmir Vergi Mahkemesi kararı, bu konudaki Danıştay Yedinci dairesinin bozma kararında öngörüldüğü şekilde inceleme yapılarak verildiği anlaşılmış olup, ileri sürülen iddialar da mahkeme kararının bozulmasını sağlıyacak nitelikte görülmediğinden temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme ve araştırma sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketçe gerçekleştirilen ithalatta mal bedelinin akreditif yoluyla ödenmesinin kararlaştırıldığı, akreditif tutarının, akreditif işleminde amir banka konumundaki ... kanalıyla yurt dışındaki muhabir banka F.B.SUISSE'den sağlanan kredi ile ödendiği, amir banka ile muhabir banka arasındaki yazılı finansman anlaşması uyarınca muhabir banka lehine tahakkuk eden faiz tutarının, fiili ithalden sonra ödendiği, davalı idarece, yurt dışına transfer edilen söz konusu faiz tutarının ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi suretiyle uyuşmazlık konusu ek katma değer vergisinin tahakkuk ettirildiği anlaşılmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "İthalatta Matrah" başlıklı 21'nci maddesinin (c) bendinde, fiili ithalata kadar yapılan diğer giderler ve ödemeler ile mal bedeli üzerinden hesaplanan fiyat farkı, kur farkı gibi ödemelerin

ithalde alınan katma değer vergisi matrahına ilave edileceği hükme bağlanmıştır.

Merkez Bankasının, 15.8.1989 tarih ve 20253 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan I-A sayılı Genelgesinin 1'inci maddesinde, ithalat bedellerinin peşin olarak, akreditif yoluyla, vesaik mukabili, mal mukabili veya kabul kredisi yoluyla ödenebileceği belirtilmiştir.

Bu ödeme şekillerinden birisi olan ve uluslararası bankacılık çevrelerinde "belgeli krediler (Documantery Credits)" olarak anılan akreditif, dış alım-satıma konu malların bedellerinin ödenmesi konusunda geliştirilmiş özel ve teknik bir "finansman yöntemi"dir.

Akreditifler hakkındaki ortak prensipler Milletlerarası Ticaret Odası tarafından yayımlanan ve 1.1.1994 tarihinde yürürlüğe giren "Vesikalı Krediler İçin Yeknesak Teamül ve Uygulamalar" başlıklı 500 sayılı broşürde açıklanmıştır. Söz konusu broşürün 2'nci maddesinde akreditifler ibaresinin, bir müşterinin (amirin) talimatları uyarınca ve talebi ile hareket eden bir bankanın (amir banka) akreditif koşullarının yerine getirilmiş olması kaydıyla ve akreditifte öngörülen vesaikin ibrazı karşılığında, üçüncü bir tarafa (lehdara) veya onun emrine ödeme yapılacağı veya lehdarın çekeceği poliçeleri kabul edeceği veya böyle bir ödemeyi yapması veya çekilen poliçeleri kabul etmesi ve ödemesi için diğer bir bankayı (muhabir banka) yetkili kıldığı; veya diğer bir bankayı iştira (alım) işlemi yapmaya yetkili kıldığı, adı ve tanımlanması ne olursa olsun herhangi bir düzenleme anlamına geldiği belirtilmiştir. Bu belirleme ışığında akreditif, kısaca, bir bankanın, alıcının talimatı üzerine ve belirlenen koşulların tam olarak gerçekleşmesi üzerine, satıcıya belirli bir miktar para ödemeyi taahhüt etmesi şeklinde de tanımlanabilir.

Akreditifin işleyişinde, alıcı-ithalatçı tarafından amir bankaya ihracatçı lehine akreditif açma talimatı verilirken akreditifin tutarının peşin olarak yatırılması kuraldır. Ancak uygulamada akreditif amiri ithalatçı, akreditif bedelini hemen yatırmamakta, bir süre sonra eline geçecek mal için müşterisi olduğu bankadan kredi almaktadır. Bu şekilde alınan kredinin, akreditif işlemi ile bir ilgisi bulunmamaktadır. Zira buradaki kredi işlemi akreditife yabancı olan, tamamen alıcının kredi itibarına dayanılarak yapılmış bir işlemdir. Bazı hallerde de ihracatçı sevk belgelerini ibraz ettiğinde parasını almak istediği halde, ithalatçı belli bir vadede ödeme yapmak istemektedir. Böyle bir durumda ihracatçının bankası (muhabir banka), ödemeyi vesaik ibrazında peşin olarak yaparsa, ithalatçıya nakit kredi vermiş olmakta, bir başka ifadeyle ithalatçının bankası, ihracatçının bankasından ithalatçı adına nakit kredi kullanmış hale gelebilmektedir. Her iki halde de ithalatçı, kullanılan kredi karşılığında krediyi kullandıran bankaya karşı belli bir vadede "faiz" ödeme yükümlülüğü altına girmektedir.

Uyuşmazlık konusu olayda da olduğu gibi, akreditif tutarının ödenmesinde, bir başka deyişle ithalatın finansmanında kullanılan kredi karşılığında krediyi kullandıran kuruluş lehine tahakkuk eden bu faizin, mal bedeli ile irtibatlandı-

rılması mümkün değildir. Zira, ortada kabul kredili ithalatlarda görüldüğü üzere, satıcının mal bedelini kredilendirmesi söz konusu olmadığı gibi, kararlaştırılan mal bedeli dışında satıcıya vade farkı, faiz vb. adlarla yapılmış herhangi bir ödeme de bulunmamaktadır.

Bu itibarla, ithalatın finansmanında kullanılmak üzere amir banka kanalıyla yurt dışındaki muhabir bankadan kullanılan kredinin karşılığı olarak yurt dışına transfer edilen faiz tutarının ithalde alınan katma değer vergisi matrahına dahil edilmesi suretiyle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemin iptali yolundaki mahkeme kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Nitekim, 46 sayılı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin, "Yurt dışından temin edilen kredilerin katma değer vergisi karşısındaki durumu" başlığını taşıyan (A) bölümünde de, yurt dışı kredi işlemleri nedeniyle ödenen faiz, komisyon ve bunlara ilişkin kur farklarının katma değer vergisine tabi olmadığı, ancak katma değer vergisine tabi bir mal teslimi veya hizmet ifasına ilişkin bedelin ödenmesine bağlı olarak ortaya çıkan vade farklarının, kredi işlemi ile bir ilgisinin bulunmaması nedeniyle vergi matrahına dahil edilmesi gerektiği belirtilmiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 8.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖZELLEŞTİRME

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/584
Karar No:1999/1475

ÖZETİ : Özelleştirilmesine karar verilen kamu iktisadi teşebbüsünün sermayesinin artırılmasının, özelleştirmeyi kolaylaştırıcı bir işlem olduğu ve bu işlemin de damga vergisinden müstesna tutulması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Holding A.Ş. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 11.5.1994 tarih ve 3530 sayılı Ticaret Sicili Gazetesi'nde ilan edilen sermaye artırımı nedeniyle kusur cezalı olarak salınan damga vergisini; 3291 sayılı Özelleştirme Kanununun 13'üncü ve 14'üncü maddesi ile 4046 sayılı Kanunun 27'nci maddesi hükmü açıklandıktan sonra, değinilen düzenlemelere gere; özelleştirilmesine karar verilen kuruluşların sermayelerindeki kamu payının %50'nin altına düşmesine kadar, bu kuruluşların faaliyetlerini, organla-

rını, yönetimini, denetimini, sermaye miktarını tespite, bu işlemleri kolaylaştırıcı tedbirleri almaya Kamu Ortaklığı Kurulunun yetkili olduğu; özelleştirme ile ilgili işlemlerin her türlü vergi, resim ve harçtan muaf bulunduğu; bu hükümlerden, sermaye artırımı dahil, maddede sayılan işlemlerin yapılmasının, özelleştirmeyi gerçekleştirme amacına yönelik olduğunun anlaşıldığı; olayda, bir kamu iktisadi teşebbüsü iken 87/12184 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile özelleştirme kapsamına alınan ... Genel Müdürlüğünün, Toplu Konut Kamu Ortaklığı Kurulunun 8.12.1987 tarih ve 81 sayılı kararı ile, sermayesinin tamamı Kamu Ortaklığı İdaresine ait olmak üzere ... Holding A.Ş. olarak; 16.7.1993 tarih ve 93/7 sayılı Yüksek Planlama Kurulu kararı ile de ... Holding A.Ş'nin bankacılık bölümünün ayrılıp, ... Holding A.Ş. olarak teşkilatlandırıldığı; 11.5.1994 tarihinde de, holdingin sermaye artırımına gittiği; açıklanan duruma göre, sermaye artırımının 11.9.1987 tarihinden itibaren özelleştirme kapsamında bulunan holdingin özelleştirilmesini kolaylaştırmak, borçlarını tasfiye etmek ve diğer özelleştirme işlemlerinin yürütülmesini sağlayacak finansmanı temin etmek amacıyla gerçekleştirildiği sonucuna varıldığı; bu itibarla, 3291 ve 4046 sayılı Kanunlar uyarınca vergiden muaf olduğu anlaşılan sermaye artırımı işlemi nedeniyle damga vergisi salınmasında ve kusur cezası kesilmesinde isabet görülmediği gerekçesiyle kaldıran Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 22.10.1997 günlü ve E:1997/564; K:1997/1057 sayılı kararının; 3291 sayılı Kanununun 13 ve 14'üncü maddelerinde sermaye artırımının özelleştirmeyi kolaylaştırıcı bir etken olduğu yolunda bir düzenleme bulunmadığı, 488 sayılı Kanunun 22'nci maddesi uyarınca yapılan işlemde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bu-

lunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 14.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

TEBLİGAT KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/759
Karar No:1999/1612

ÖZETİ : Davacının ortağı olduğu şirket adına yapılan ek tahakkuka ilişkin tebligatın davacının şahsi işletmesindeki işçisine yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... İthalat ve İhracat Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Gümrük Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tescilli giriş beyannamesi muhteviyatı eşyanın beyan edilen kıymetinin düşük bulunması üzerine idarece tespit edilen fiyat esas alınarak tahakkuk ettirilen ek gümrük vergi ve resimlerine vaki itirazın Gümrük Yönetmeliğinin 409'uncu maddesine göre süre aşımı yönünden reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirket adına yapılan ek tahakkukun, yükümlü şirketin gösterilen adreste bulunamaması üzerine, emniyet tarafından tespit edilen ... Tekstil isimli şirketin adresinde ...'a 23.5.1995 tarihinde Tebligat Kanunu hükümlerine uygun olarak tebliğ edildiğinin ve yükümlü şirket tarafından ek tahakkuka karşı 15 günlük süreden sonra 19.6.1995 tarihinde itiraz edildiğinin anlaşıldığı; bu durumda, idarece tesis edilen işlemde yasal isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Gaziantep Vergi Mahkemesinin 30.9.1997 gün ve E:1995/697; K:1997/962 sayılı kararının; tebligatı alan kişinin şirketleri ile bir ilgisinin olmadığı, ek tahakkuk yapıldığından 18.6.1995 tarihinde haberdar olunduğu, bu tarihe göre de 15 günlük süre içinde itiraz edildiği, itiraz hakkında bir karar verilmesi gerekirken itirazın süreden reddedilemeyeceği ileri sürülerek bozulması ve duruşma yapılması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Nazlı Yanıkdemir'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, yükümlü şirket tarafından ek tahakkuka karşı yapılan itirazın süresinde olup olmadığı hususuna ilişkin bulunmaktadır.

Tebligat Kanununun 13'üncü maddesinde, hükmi şahıslar namına kendisine

tebliğ yapılacak kimsenin bulunamaması halinde, tebligatın memur veya müstahdemlerden birine yapılacağı, hükme bağlanmıştır.

Olayda ise, şirket adına yapılan ek tahakkuka ilişkin tebliğ, şirket ortağının şahsi işletmesinde çalışan işçiye yapılmış olup, yükümlü şirket tarafından tebligattan bilgi edinildiği tarihte süresi içinde itiraz edilmiştir.

Bu durumda, yükümlü şirketin itirazın süresinde olduğunun kabul edilmesi gerektiğinden, işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden kararda yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Davacı şirket tarafından ithal edilen eşyanın beyan edilen kıymetinin noksan gösterildiğinden bahisle salınan ek gümrük vergi ve resimlerini; ek tahakkuka ilişkin tebligatın şirket çalışanı ...'a yapıldığı, bu haliyle hukuka uygun olduğu ve tahakkukun süresi içinde itiraz edilmemek suretiyle kesinleştiği, bu durumda tarhiyat zaman aşımı süresi içinde tebliğ edildiğinden, olayda zaman aşımının da söz konusu olmadığı gerekçesiyle tasdik eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

İleri sürülen bozma nedenleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin 1'inci 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 duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü;

7201 sayılı Tebligat Kanununun "Hükmi şahıslara ve ticarethanelere tebligat" başlığını taşıyan 12'nci maddesinde; "Hükmü şahıslara tebliğ, salahiyetli mümessillerine, bunlar birden ziyade ise, yalnız birine yapılır. Bir ticarethanenin muamelelerinden doğan ihtilaflarda, ticari mümessiline yapılan tebliğ muteberdir."; 13'üncü maddesinde; "Hükmi şahıslar namına kendilerine tebliğ yapılacak kimseler her hangi bir sebeple mutad iş saatlerinde iş yerinde bulunmadıkları veya o sırada evrakı bizzat alamayacak bir halde oldukları takdirde tebliğ orada hazır bulunan memur veya müstahdemlerden birine yapılır."; 32'nci maddesinde de, "Tebliğ usulüne aykırı yapılmış olsa bile muhatabı tebliğe muttali olmuş ise muteber sayılır. Muhatabın beyan ettiği tarih tebliğ tarihi addolunur." hükümleri yer almıştır.

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.

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.

Yukarıdaki hükümler karşısında; tüzel kişilere yapılacak tebliğin, kanuni temsilcilerine, bunun kanunda yazılı sebeplerle mümkün olmaması halinde ise, memur veya müstahdemlerinden birine yapılacağı; kanuni temsilcinin şahsi firmasına ait iş yerinde bulunan işçisine yapılan tebligatın, bu firmanın vergi borçlarına ilişkin tebligatlarda söz konusu olabileceği sonucuna varılmaktadır.

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket adına yapılan ek tahakkuka ilişkin tebliğ alındısında, tebligatın "... Tekstil'in işçisi ...'a tebliğ edildi." şerhini ihtiva ettiği; şerhte sözü geçen "... Tekstil"in de davacı ... İthalat ve İhracat Limited Şirketinin değil, kanuni temsilcisi ...'nin şahsi firması olduğu anlaşıldığından; bu firmanın iş yerinde çalışan işçiye yapılan tebligatın; davacı şirkete yapıldığının kabulüne olanak bulunmamaktadır.

Bu durumda; ek tahakkuktan 18.6.1995 tarihinde haberdar olduğunu bildiren davacı şirketin, 19.6.1995 tarihinde yapmış olduğu itirazın, anılan tarihe göre süresinde olduğunun kabulü gerekeceğinden; aksi yolda verilen temyize konu kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, 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, 21.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/601
Karar No:1999/2452

ÖZETİ : İhtilaflı borca ait verginin tecili gerekirken, ihbarname ile istenilmesinde yasal isabet görülmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ..., ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ...'ün 13.9.1993 tarihinde vefatı üzerine verilen veraset ve intikal vergisi beyannamesinde, mahkemeye intikal ettiği belirtilen borcun, takdir komisyonunca, henüz kesinleşmediğinden bahisle reddi üzerine yapılan kusur cezalı veraset ve intikal vergisi tarhiyatını; 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinden bahisle, uyuşmazlığın mahkemeye intikal ettiği, veraset ve intikal vergisi beyannamesinde gösterilmiş bir borcun, tecil edilmeyerek cezalı olarak istenmesinden kaynaklandığı; olayda, ...'ün varislerince verilmiş olan beyannamede, intikal eden mallar ile murise ait ... 2. Asliye Hukuk Mahkemesinin 1991/360 esas sayılı dosyasında devam eden davaya ilişkin borcun beyan edildiği, tahakkukun, daha sonra intikal eden otomobiller ile ihtilaflı borcun değerlendirilmesi için takdire sevk edildiği; takdir komisyonunca borcun kesinleşmediğinden bahisle reddedilmesi üzerine, idarece kusur cezalı tarhiyat yapıldığı görülmüş ise de, davacılar tarafından ihtilaflı borcun yasanın öngördüğü gibi beyan edildiği; anılan Kanunun 13'üncü maddesinde belirlenen şartların ihlal edildiği yönünde, idarece, bir iddia ileri sürülmediğinden, ihtilaflı borçlar ile ilgili olarak tahakkuk eden verginin tecil edilmesi gerekirken kusur cezalı olarak istenmesinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesinin 28.2.1997 gün ve E:1995/41; K:1997/301 sayılı kararının; varislerce verilen veraset ve intikal vergisi beyannamesine dayanılarak ilk tarhiyat yapılırken menkul ve gayrimenkullerin değerleri toplamından, tarh pusulasında da görüldüğü gibi, beyan edilen borçların düşüldüğü; daha sonra, beyannamenin takdire sevk edildiği; takdir komisyonunca kabul edilmeyen henüz kesinleşmemiş borçtan kaynaklanan matrah farkı üzerinden yapılan kusur cezalı tarhiyatın kanun hükümlerine uygun olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

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 Ayla Perktaş'ın Düşüncesi: Dosyanın incelenmesinden olayda; 13.9.1993 tarihinde veraseten intikal eden mallar nedeniyle verilen beyannamede intikal eden mallar ile murise ait İstanbul ... 2.Asliye Hukuk Mahkemesinin 91/360 esas sayılı dosyasında devam eden davaya ilişkin borcun beyan edildiği ve tahakkukun buna göre yapıldığı, daha sonra intikal eden otomobiller ile ihtilaflı borcun değerlendirilmesi için takdire sevk edildiği ve takdir komisyonunca borç kesinleşmediğinden bahisle reddedilmesi üzerine salınan kusur cezalı veraset ve intikal vergisini terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 13.maddesinde; icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş ve takip edilmekte olan alacak ve borçların beyannamede sarahaten gösterilmesi gerektiği belirtilmiş olup, davacının da ya-

sada belirtildiği gibi takipli borçları beyan ettiği anlaşıldığından, ihtilaflı borçlarla ilgili tahakkuk eden verginin tecil edilmesi gerektiği cihetle, cezalı tarhiyatta isabet görülmemiştir.

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

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinde, müteveffanın sağlığında icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş ve takip edilmekte olan alacak ve borçlarının beyannamede sarahaten gösterilmesi gerektiği; bu alacak ve borçların vergileri tahakkuk ettirilerek tahsillerinin icra dairesi veya mahkemenin vereceği kat'i karar veya hüküm neticesine intizaren tecil olunacağı; mükelleflerin her altı ayda bir icra ve dava vaziyetlerini bir dilekçe ile vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları; bu bildirim yapılmadığı taktirde tecil olunan vergilerin derhal tahsil edileceği belirtilmiş olup, bu maddede öngörülen hususlara mükelleflerce uyulmaması halinde, vergi dairesince gerekli işlemin tesis edileceği tabiidir.

Olayda, varislerce, murisin borcuyla ilgili davanın her altı ayda bir vergi dairesine bildirildiği; vergi dairesince, anılan Kanun hükmünün ihlal edildiği hususunda bir tespitte de bulunulmadığı anlaşıldığından, ihtilaflı olan bu borca ait verginin tecili gerekirken, davacılara ihbarname ile bildirilmesi cihetine gidilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 9.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Y R I Ş I K O Y

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun "İhtilaflı Borçlar" başlıklı 13'üncü maddesinde; müteveffanın sağlığında icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş ve takibedilmekte olan alacak ve borçlarının beyannamede sarahaten gösterilmesinin şart olduğu; bu alacak ve borçların vergilerinin tahakkuk ettirilerek tahsillerinin icra dairesi veya mahkemenin vereceği kesin karar veya hükmün sonucuna kadar tecil olunacağı açıklanmıştır. Bu hükme göre, murisin sağlığında icra dairesine veya mahkemeye intikal etmiş alacağına veya borcuna ait veraset ve intikal vergisinin tecil edilebilmesi için, bu alacak veya borcun beyannamede açık biçimde gösterilmesi, ayrıca verginin de tahakkuk ettirilmiş olması gerekmektedir. Tecil, tahakkuktan sonraki aşamada; tahakkuk eden verginin tahsili ile ilgilidir ve verginin ortadan kalmasını değil, tahsilinin geciktirilmesini sağlayıcı niteliktedir. Dolayısıyla; vergi alacağının tarh ve tahakkuk aşamasında, tecil hakkının varlığından sözedilerek, tarh ve tahakkuk yapılmasının engellenmesine yasal olanak yoktur.

Dosyanın incelenmesinden; olayda, murisin borçlarının veraset ve intikal vergisi beyannamesinde gösterilmesi üzerine intikal eden malların değerinden bu

borçlar düşülerek, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin ikinci fıkrası uyarınca ilk tarhiyatın yapıldığı; daha sonra, aynı maddenin 4'üncü fıkrası uyarınca, beyannamede gösterilen menkul ve gayrimenkul mallarla borçların Vergi Usul Kanununa göre değerlendirilmesi için takdir komisyonuna başvurulduğunda, bu komisyonca, borçların kesin olmaması sebebiyle matrahtan düşülemeyeceği yolunda karar verilmesi üzerine, ikmalen dava konusu tarh ve ceza kesme işlemlerinin yapıldığı anlaşılmıştır.

Görüldüğü üzere; dava konusu işlemler, verginin tarh aşaması ile ilgilidir. Tarh edilen verginin tahakkuk edebilmesi için, açılan davanın sonuçlanması gerekmektedir. Başka deyişle; vergi henüz tahsil aşamasına; dolayısıyla, tecil hakkının kullanılmasını gerektirecek duruma gelmemiştir. Dava konusu tarhiyat tahakkuk aşamasına geldiğinde, davacıların tecil hakkını kullanma olanakları, her zaman vardır. Bu bakımdan; murisin söz konusu borcuna ilişkin verginin tecil edilmesi gerektiğinden bahisle davada verilecek iptal kararı, kaçınılmaz olarak, verginin tümüyle ortadan kalkması sonucunu yaratacağından, açıklanan hukuki duruma uygun değildir.

Bu nedenle, temyiz isteminin kabulü ve aksine verilen vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği oyu ile karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/96
Karar No:1999/1502

ÖZETİ : Kumar kazancının veraset ve intikal vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Mal Müdürlüğü
İstemin Özeti : Kumar oynamak suretiyle kazanç sağladığından bahisle davacı adına salınan ağır kusur cezalı veraset ve intikal vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; 7338 sayılı Kanunun 1 ve 2'nci maddelerini açıklayarak, dava dosyasının incelenmesinden, davacının ... Cumhuriyet Başsavcılığına vermiş olduğu ifadesinde kumardan 1.500.000.000.- lira kazandığını bildirmesi üzerine düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak, kumar kazancının ivazsız bir intikal olduğunun kabulüyle vergi salındığının anlaşıldığı; cumhuriyet başsavcılığındaki ifadesinde, davacının kumar kazancı elde ettiğinin kendi ifadesiyle sabit olması sebebiyle aksi yöndeki iddiaya itibar edilemeyeceği; uyuşmazlığın çözümünün, kumar kazancının ivazsız bir intikal sayılıp sayılmayacağı, dolayısıyla da veraset ve intikal vergisine tabi olup olamayacağı hususunun tespitine bağlı olduğu; Borçlar Hukuku'nda, hukuki muamelelerin ivazlı ve ivazsız olmak üzere ikiye ayrıldığı; bir kimsenin edindiği istifadeye karşı bir külfet altına

girmesi halinde ivazlı; böyle bir külfetin olmaması durumunda da, ivazsız hukuki muamelelerin oluştuğu; genel kabul görmüş tanımına göre, kumarın, tarafların kar etmek veya hoş vakit geçirmek gayesiyle birbirlerine zıt şartlar altında bir edanın yerine getirilmesini taahhüt ettikleri bir akit olduğu; kumar oyununa katılma karşılığında ortaya konan paranın, kumar kazancının elde edildiği anda, mamelekte herhangi bir eksilme olmaksızın ve şahsi bir külfete katlanılmaksızın geri alınması sebebiyle kumarda katlanılan veya ödenen bir bedelden söz edilemeyeceği; Spor Toto, Spor Loto, Milli Piyango gibi devletçe düzenlenen çekiliş ve müşterek bahislerde, özel sektör firmalarınca satışların artırılması veya reklam amacıyla mal üzerine düzenlenen çekilişlerde bilet veya kolon bedeli ödenmek veya belli miktardaki malın alımı suretiyle çekilişe katılmak suretiyle belli bir külfete katlanılması söz konusu olmasına rağmen, elde edilen kazançların Yasa koyucu tarafından ivazsız intikal kapsamında değerlendirilmesi karşısında, aynı özellikleri taşıyan kumar kazancının da, bu kapsamda değerlendirilmesi gerektiği; davacı tarafından, kumarın belli bir düzeyde maharet, beceri ve teknik bilgiyi gerektirmesi, belli bir bedelin ortaya konması, bu bedelin riske atılması ve emek sarf edilmesi sebebiyle kumar kazancının ivazsız bir intikal sayılamayacağı iddia edilmekte ise de; iddia edilen hususların, veraset ve intikal vergisine tabi tutulan çekiliş ve müşterek bahis oyunlarının ortak özelliği olması sebebiyle, söz konusu iddianın yerinde görülmediği; kumar kazancının ivazsız bir intikal olduğu ve bu nedenle yapılan cezalı tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Edirne Vergi Mahkemesinin 12.11.1997 gün ve E:1997/216; 1997/381 sayılı kararının; savcılıktaki ifadesinin gerçeği yansıtmadığı, kumar kazancı elde etmediği, kumar kazancının vergilendirileceği yolunda herhangi bir kanuni düzenlemenin bulunmadığı, kumar oyununun profesyonel boyutta bilgi ve beceri gerektirmesi, emek sarf edilmesi, büyük paraların riske atılması ve çoğu kez kaybedilmesi sebebiyle kumar kazancının ivazsız bir intikal olarak değerlendirilemeyeceği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

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: Uyuşmazlık; 1995 yılında kumardan kazanılan paranın veraset ve intikal vergisi yönünden beyan edilmemesi nedeniyle bu yıla ilişkin olarak gerçekleştirilen veraset ve intikal vergisi ile kesilen ağır kusur cezasına karşı açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması isteminden kaynaklanmaktadır.

7338 sayılı Kanunun 1'inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu; 2/d maddesinde ise

hibe yoluyla veya herhangi bir tarzda olan ivazsız iktisapların "ivazsız iktisap" sayılacağı hükme bağlandığından, yükümlünün cumhuriyet savcılığındaki ifadesine dayanılarak ve ivazsız bir iktisap olan kumar kazancı nedeniyle gerçekleştirilen veraset ve intikal vergisi tarhiyatında isabetsizlik görülmemiştir.

Cezaya gelince; 7338 sayılı Kanunun verginin matrahı ile ilk tarhiyatı düzenliyen 10'uncu maddenin (g) fıkrasında; ilk tarhiyatta nazara alınmak üzere mükellefler tarafından bu maddedeki esaslara göre beyan edilen miktar ile idarece aynı değerleme ölçülerine göre bulunan miktar arasındaki farka ait verginin (gayrimenkuller hariç) kusur cezalı olarak alınacağı hükme bağlanmış, 213 sayılı Vergi Usul Yasasının 342'nci maddesinde; veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlıyarak 15 gün bekleneceği, beyanname bu süre içerisinde verilirse vergi zıyaının olmamış sayılacağı, ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden 15 günlük mühlet verileceği, bu hususta da yukarıdaki hükmün cari olacağı öngörülmüştür.

Yükümlünün kumardan kazanç elde ettiği, cumhuriyet savcılığına verdiği ifade ile ortaya çıktığı ve bunun üzerine düzenlenilen inceleme raporuna müstenidende ağır kusur cezalı tarhiyat yapıldığı dosyadaki belgelerle sabittir.

Yükümlünün kumardan kazanç elde ettiğinin öğrenilmesi üzerine yukarıda açıklanan 342'nci madde hükmü uyarınca, beyanda bulunulması bakımından ve bu konuda ek süre verilip kendisine tebliğ edilmeden vergi zıyaından bahisle ceza uygulanmasında sözü geçen 342'nci madde hükmüne uyarlık görülmemiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle, yükümlünün temyiz isteminin kısmen kabulü ile kararın ceza ile ilgili bölümünün 2577 sayılı Yasanın 49/1-b maddesi hükmü uyarınca bozulmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz dilkçesinde ileri sürülen hususlar, mahkeme kararının dairemizce de uygun bulunan vergi aslına yönelik kısmının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

Kesilen ağır kusur cezasına gelince; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 342'nci maddesinde, veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde, tahakkuk muamelesi yapılmak için beyanname verme süresinin sonundan başlayarak 15 gün bekleneceği, beyannamenin bu süre içinde verilmesi halinde vergi zıyaının oluşmamış sayılacağı, ayrıca mükellefe tebliğ edilmek şartı ile yeniden 15 günlük mühlet verileceği hüküm altına alınmış olmasına karşın, olayda, davacıya kanunda öngörülen ek süreler verilmediğinden kesilen cezada kanuna uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kısmen kabulüne; mahkeme kararının cezaya ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına oybirliği ile; vergi aslına ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz isteminin reddine ve kararın bu hüküm fıkrasının onanmasına oyçokluğu ile, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yar-

gılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına 15.4.1999 gününde karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2030
Karar No:1999/1618

ÖZETİ : Ölümden 9 yıl sonra sonuçlanan mahkeme kararıyla, mirasçılara intikal eden hissenin bedelinin, süresinde beyan edilmediğinden bahisle mirasçı adına kusur cezası kesilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraflar : ... ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 28.10.1988 tarihinde vefat eden ...'ın mirasçıları tarafından verilen beyannamede, murise ait 441.193.750.-lira alacağın gösterilmediğinden bahisle kanuni mirasçılar adına salınan kusur cezalı veraset ve intikal vergisinin terkini istemiyle açılan davada; 7338 sayılı Yasanın 13'üncü maddesinden bahsedilerek, dosyanın incelenmesinden; 28.10.1988 tarihinde vefat eden ...'ın mirasçıları tarafından veraset ve intikal vergisi beyannamesinin süresinde verildiğinin, ancak matrah istisna hadleri altında kaldığından ödenecek vergi olmadığının, ... Asliye Hukuk Mahkemesinin 7.5.1997 gün ve 1997/268 sayılı kararı ile 441.193.750.-lira murisin hisse bedeli olduğuna karar verilmesi üzerine, bu miktarın süresinde verilen veraset ve intikal vergisi beyannamesinde gösterilmediğinden bahisle kusur cezalı tarhiyat yapıldığının ve gecikme faizi tahakkuk ettirildiğinin anlaşıldığı, 7338 sayılı Yasanın 13'üncü maddesinde belirtildiği üzere, mahkemeye intikal etmiş olan alacağa ait verginin mirasçılar tarafından beyannamede gösterilerek, 10 yıl süre ile tecil edilmesinin mümkün olduğu, bu durumda davanın sonunda mirasçılara intikal eden alacağın vergisinin istenmesinde yasal isabetsizlik bulunmadığı; öte yandan, mahkeme kararı ile mirasçıların alacağı para miktarı kesinleştikten sonra, vergi dairesinin bilgisine girmesi ve olayda vergi ziyaının da bulunmaması nedeniyle ceza kesilmesinde ve faiz tahakkuk ettirilmesinde yasal isabet görülmediği gerekçesiyle vergi aslı yönünden davayı reddeden, diğer kısmına ilişkin olarak davayı kabul ederek gecikme faizi ve kusur cezasını terkin eden İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 26.2.1998 gün ve E:1997/926; K:1998/218 sayılı kararının; vergi cezası ve gecikme faizine ilişkin hüküm fıkrasının; vergi cezası ve gecikme faizine ilişkin hüküm fıkrasının; murisin ölümü üzerine verilen beyannamede, mahkemeye intikal etmiş alacak beyan edilmediğinden, kusur cezası kesilmesinin ve gecikme faizi hesap-

lanmasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyada: davacılar adına, murislerinin 1978 yılında açmış olduğu davanın ölümünden sonra sonuçlanması dolayısıyla doğan ve bu tarihte beyan edilen alacağının, ölüm tarihinde verilen veraset ve intikal vergisi beyannamesinde gösterilmediğinden bahisle, salınan veraset ve intikal vergisi ile kesilen kusur cezasına ve hesaplanan gecikme faizine ilişkin işlemlerin iptali istemiyle açılan davanın vergi aslına ilişkin kısmını reddederek, kusur cezası kesilmesine dair işlem ile gecikme zammı hesaplanmasına ilişkin işlemi iptal eden vergi mahkemesi kararının iptale ilişkin hüküm fıkrasının temyizen bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Veraset ve İntikal Vergisinde Ek süre" başlıklı 342'nci maddesinde, veraset ve intikal vergisine ilişkin mükellefiyetlerde tahakkuk muameleleri yapılmak için beyanname verme süresinin sonunda başlayarak 15 gün bekleneceği; beyanname bu süre içinde verilirse, vergi ziyaının olmamış sayılacağı; ayrıca, mükellefçe tebliğ edilmek şartı ile yeniden 15 günlük mühlet verileceği; bu hususta da, ilk fıkra hükmünün uygulanacağı açıklanmış olup, bu hükme göre, anılan vergi türünde vergi ziyaından söz edilebilmesi için, öngörülen usule uyularak belirlenen sürelerde de veraset ve intikal vergisi beyannamesinin verilmemiş olması gerekmektedir.

Her ne kadar, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 9'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendine göre, beyannamenin ölüm tarihinden itibaren dört ay içerisinde verilmesi; 13'üncü maddesine göre de, mahkemeye intikal etmiş bulunan alacakların bu beyannamede gösterilmesi gerekmekte ve davacılar tarafından bu süre içerisinde verilen beyannamede, söz konusu alacak bildirilmemiş ise de; dosyanın incelenmesinden, murisin sağlığında açmış olduğu davadan beyan dönemi geçtikten sonra haberdar olduğu anlaşılan ve bu yüzden vermiş oldukları beyannamede bu konuda bilgi vermeleri mümkün bulunmayan davacılardan, bu dava sonunda lehlerine doğan alacak için, yukarıda açıklanan 342'nci maddeye uygun olarak süre verilmek suretiyle ayrıca beyanname istenilmesi; bu süreler so-

nunda da, beyanda bulunulmaması durumunda, vergi ziyaı doğmuş sayılması, bu maddenin düzenlenmesinde güdülen amaç gereğidir.

Oysa; dosyada, davacılara söz konusu sürelerin verildiğine dair herhangi bir bilgi ve belge mevcut değildir. Bu durumda; vergi ziyaı doğmuş sayılamıyacağından, davacılar adına kusur cezası kesilmesinde ve gecikme faizi hesaplanmasında yasal isabet bulunmamaktadır.

Bu nedenle, temyiz dilekçesinde ileri sürülen hususlar, vergi mahkemesi kararının temyize konu hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddine ve anılan hüküm fıkrasının onanmasına, 21.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2070
Karar No:1999/1497

ÖZETİ : Şikayet yoluyla yapılan başvuru üzerine tesis edilen işleme karşı dava açıldıktan sonra, ilk (düzeltme) başvuru üzerine verilen cevaba karşaı açılan davanın esastan incelenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Bankası ... Şubesi
Karşı Taraf : ... Mal Müdürlüğü
İstemin Özeti : 1994 yılının Ocak dönemi için beyan edilip ödenen 12.429.000.- lira banka ve sigorta muameleleri vergisinin iadesi için yapılan düzeltme başvurusunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; olayda, düzeltme talebinin reddi üzerine Maliye Bakanlığına yapılan şikayet başvurusunun reddedildiğinin ve bu işlemi karşı mahkemelerinin E:1997/194 sayılı dosyasında dava açıldığının anlaşıldığı; kesin ve yürütülmesi gereken işlem şikayet yolu ile yapılan başvurunun reddine dair bu işlem olduğundan, mal müdürlüğü işlemine karşı açılan davanın esastan incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Malatya Vergi Mahkemesinin 27.2.1998 gün ve E:1997/194; K:1998/15 sayılı kararının, satıştan elde edilen miktarın gelirler hesabınan çıkarılarak maliyet artış fonu hesabına aktarılması nedeniyle ortada banka ve sigorta muameleleri vergisine esas matrah kalmadığı 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 H.Ceyda Kerman'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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 15.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/2069
Karar No:1999/1496

ÖZETİ : Düzeltme kapsamına giren matrah hatalarının, ilk bakışta görülen ve herhangi bir yorumu gerektirmeyen hataları kapsadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Bankası ... Şubesi

Karşı Taraf : Maliye Bakanlığı

İstemin Özeti : 1994 yılının Ocak dönemi için beyan edilip ödenen 12.429.000.- lira banka ve sigorta muameleleri vergisinin iadesi yolundaki düzeltme işleminin reddi üzerine şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına yapılan başvurunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; olayda, yükümlü bankanın aktifinde bulunan taşınmazın satışından elde edilen gelirin, 49 nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliği uyarınca, gelirler hesabından maliyet artış fonu hesabına alındığından bahisle, daha önce satış bedeli üzerinden hesaplanıp ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin düzeltme hükümleri uyarınca iadesi istenilmekte ise de, düzeltme kapsamına giren matrah hatalarının, ilk bakışta görülen ve herhangi bir yorumu gerektirmeyen hataları kapsadığı, bu itibarla, böyle bir hataya ilişkin bulunmayan dava konusu uyuşmazlığın düzeltme hükümleri çerçevesinde incelenmesi mümkün olmadığından, şikayet başvurusunun reddine dair işlemde hukuka aykırılık görülmediği gerekçesiyle reddeden Malatya Vergi Mahkemesinin 27.2.1998 gün ve E:1997/193; K:1998/14 sayılı kararının; satıştan elde edilen miktarın gelirler hesabından çıkarılarak maliyet artış fonu hesabına aktarılması nedeniyle

ortada banka ve sigorta muameleleri vergisine esas matrah kalmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

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 H.Ceyda Kerman'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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle, gerekçesi yukarıda açıklanmış bulunan mahkeme kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine; kararın onanmasına, 15.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1661
Karar No:1999/2042

ÖZETİ : Maliye Bakanlığı işleminin iptali istemiyle açılan davada; vergi dairesi hasım gösterilmek suretiyle karar verilmesinin yerinde olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İlaç Pazarlama Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirketin finansal kiralama sözleşmesiyle kiraladığı 131 adet araç nedeniyle tahsil edilen taşıt alım vergisinin ret ve iadesi yolundaki düzeltme isteminin cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddine dair Maliye Bakanlığı işlemini; şirketin kiraladığı araçların mülkiyet hakkını devralmadığı, taşıtların kiralanmasının iktisap etme anlamına gelmediği, bu nedenle taşıt alım vergisine tabi olmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 27.1.1998 gün ve E:1997/

823; K:1998/79 sayılı kararının; finansal kiralama yoluyla kiralanan taşıtların taşıt alım vergisine tabi olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, Maliye Bakanlığı işleminin iptali istemiyle açılan davanın, mahkemece, vergi dairesi husumetiyle görüldüğü anlaşıldığından, dava dilekçesinin gerçek hasım olan Maliye Bakanlığına tebliği suretiyle dosyanın tekemmülü sağlandıktan sonra bir karar verilmek üzere, 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Temyiz başvurusu, davacı şirket ile finansal kiralama anonim şirketi arasında yapılan iki adet finansal kira sözleşmesi ile toplam 131 adet araca ilişkin olarak tahsil edilen taşıt alım vergisinin ret ve iadesi yolundaki düzeltme isteminin cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına yapılan başvurunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davada, davanın kabulü ile dava konusu işlemin iptali yolunda verilen mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Düzeltme talebi" başlıklı 122'nci maddesinde; mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri, 124'üncü maddesinde de, vergi mahkemesinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığına müracaat edebilecekleri belirtilmiştir.

Vergi hatalarının düzeltilmesi istemlerinde davaya konu idari işlem, 213 sayılı Kanunun 124'üncü maddesi hükmü gereğince düzeltme isteminin reddine ilişkin vergi dairesi işlemine karşı şikayet yoluyla başvuru sonucu Maliye Bakanlığınca tesis edilen ret işlemidir.

Olayda, finansal kira sözleşmesi ile kiralanan araçlar nedeniyle ödenen taşıt alım vergisinin düzeltme hükümleri doğrultusunda ret ve iadesi istemiyle yapılan başvurunun ilgili vergi dairesince cevap verilmemek suretiyle reddini müteakip şikayet yoluyla Maliye Bakanlığına yapılan başvuru üzerine tesis edilen olumsuz işlemin iptali istemiyle dava açıldığı halde, mahkemece, vergi dairesinin husumetiyle davaya bakıldığı anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, mahkemece, dosyanın Maliye Bakanlığının husumetiyle tekemmül ettirilmesi suretiyle karar verilmesi ve kararın da anılan bakanlığa tebliğ edilmesi gerekirken, vergi dairesi müdürlüğü hasım gösterilmek suretiyle karar

verilmesinde usul ve yasaya 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, 13.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1999/197
Karar No:1999/2236

ÖZETİ : İktisadi devlet teşekküllerine yapılacak tebligatın; 213 sayılı Kanunun 94. maddesine göre değil anılan kanunun 98. maddesine göre yapılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : TEAŞ-Türkiye Elektrik Üretim, İletim A.Ş.Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Türkiye Elektrik Kurumunun mülkiyetinde olan ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca davacı şirkete devredilen taşıta ilişkin olarak salınan taşıt alım vergisi ile kesilen kusur cezasını; 213 sayılı Kanunun 94'üncü maddesi açıklanarak, olayda, vergi ve ceza ihbarnamesinin şirketin adresinde 10 Şubat 1995 tarihinde ...'a tebliğ edildiği; tebliğ alındısında, tebligat yapılan kişinin kurumun kanuni temsilcisi olduğuna dair bir kayıt bulunmadığı gibi, tüzel kişiliği temsile yetkili kişilerin aranıp da bulunamadığı yolunda bir açıklama da yer almadığından, tebligatın usulüne uygun olarak yapılmadığının anlaşıldığı; bu nedenle, ittıla tarihine göre davanın süresinde olduğu kabul edilerek işin esasının incelenmesi suretiyle, davacı kurumun taşıt alım vergisine tabi tutulamayacağı gerekçesiyle kaldıran Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 29.9.1998 gün ve E:1998/532; K:1998/559 sayılı kararının; otuz günlük dava açma süresi geçirildikten sonra açılan davanın süre aşımı yönünden reddi gerekirken, işin esası hakkında karar verilmesinin yerinde olmadığı, davacı kurumun taşıt alım vergisine tabi olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Mukaddes Aras'ın Düşüncesi : 15.9.1993 günlü ve 21699 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/4789 sayılı Bakanlar Kurulu kararında; Türkiye Elektrik Kurumunun; Türkiye Elektrik Üretim, İletim Anonim Şirketi ile Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi unvanlı olmak üzere iki ayrı iktisadi devlet teşekkülü şeklinde teşkilatlandırıldığı belirtilmiştir.

Anılan karardaki düzenlemeye göre; bir iktisadi devlet teşekkülü olan,

Türkiye Elektrik Üretim, İletim Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü adına yapılacak tebligatın, 213 sayılı Kanunun tüzel kişilere yapılacak tebligatla ilgili 94' üncü maddesine göre değil, Kamu idare ve müesseselerine yapılacak tebligat başlıklı 98'inci maddesine göre yapılması gerekmektedir.

Bu itibarla, olayda, vergi ve ceza ihbarnamesinin, 213 sayılı Kanunun 98' inci maddesine uygun olarak tebliğ edilip edilmediği hususu araştırılıp, sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Güngör Göksu'nun 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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; Türkiye Elektrik Kurumunun mülkiyetinde olan ve 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca davacı şirkete devredilen taşıta ilişkin olarak salınan taşıt alım vergisi ile kesilen kusur cezasını kaldıran mahkeme kararının; vergi ve ceza ihbarnamesinin 10.2.1995 tarihinde davacı şirket adresinde tebliğ edilmesine rağmen, davanın 14.3.1995 tarihinde kayda geçen dilekçe ile açıldığının anlaşılması karşında; dava hakkında süresi içerisinde açılıp açılmadığı araştırılarak karar verilmesi icap ettiği gerekçesiyle Danıştay Yedinci Dairesince verilen 5.3.1998 günlü ve E:1997/3483; K:1998/822 sayılı kararıyla bozulması üzerine, mahkemece, vergi ve ceza ihbarnamesinin, 213 sayılı Kanunun 94'üncü maddesi hükmüne uygun olarak tebliğ edilmediği; bu nedenle, itirazla tarihine göre davanın süresinde olduğu kabul edilerek işin esasının incelenmesi suretiyle, yapılan cezalı tarhiyatın, davacı kurumun taşıt alım vergisine tabi tutulamayacağı gerekçesiyle kaldırıldığı anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 94'üncü maddesinde, tüzel kişilere yapılacak tebligatın, bunların başkan, müdür veya kanuni temsilcilerine; aynı Kanunun "Kamu idare ve müesseselerine tebliğ" başlıklı 98'inci maddesinde de, kamu idare ve müesseselerine yapılacak tebliğin, bu idare ve müesseselerin en büyük amirlerine veya bunların muavinlerine veya en büyük amirin yetkili kılacağı memurlara yapılacağı hükmüne yer verilmiştir.

15.9.1993 günlü ve 21699 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/4789 sayılı Bakanlar Kurulu kararında; Türkiye Elektrik Kurumunun; Türkiye Elektrik Üretim, İletim Anonim Şirketi ile Türkiye Elektrik Dağıtım Anonim Şirketi unvanlı olmak üzere iki ayrı iktisadi devlet teşekkülü şeklinde teşkilatlandırıldığı belirtilmiştir.

Anılan karardaki düzenlemeye göre; bir iktisadi devlet teşekkülü olan,

Türkiye Elektrik Üretim, İletim Anonim Şirketi Genel Müdürlüğü adına yapılacak tebligatın, 213 sayılı Kanunun tüzel kişilere yapılacak tebligatla ilgili 94' üncü maddesine göre değil, Kamu idare ve müesseselerine yapılacak tebligat başlıklı 98'inci maddesine göre yapılması gerekmektedir.

Olayda, davacı şirket adına düzenlenen vergi ve ceza ihbarnamesinin, şirketin adresinde 10.2.1995 tarihinde ...'a tebliğ edildiği, davanın ise, 14.3.1995 tarihinde mahkeme kaydına geçen dilekçe ile açıldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, mahkemece, iktisadi devlet teşekkülü olan davacı şirket adına vergi ve ceza ihbarnamesi tebliğ edilen ... adlı şahsın, 213 sayılı Kanunun 98' inci maddesinde belirtilen tebliğ yapılacak kişilerden olup olmadığı hususu araştırılıp, bunun sonucuna göre karar verilmesi gerekirken, anılan Kanunun tüzel kişilere yapılacak tebligatı düzenleyen 94'üncü maddesine uygun olarak vergi ve ceza ihbarnamesinin tebliğ edilmediğinden bahisle, ittıla tarihine göre açılan davanın süresinde olduğu kabul edilerek işin esası incelenmek suretiyle verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, 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, 27.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1796
Karar No:1999/1640

ÖZETİ : Vergi dairesince bilgi ve belge istenilmesine ilişkin olarak gönderilen yazıya mükelleflerce süresi içinde cevap verilmemesi halinde, özel usulsüzlük cezası kesilebileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Giyim San. ve Tic. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Davacı şirketin kuruluşuna ilişkin işleme ait damga vergisinin ödenip ödenmediğini öğrenmek amacıyla, davalı idarece tebliğ edilen bilgi ve belge isteme yazısına süresinde cevap verilmemesi üzerine, davacı şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi yolunda tesis edilen işlemi; davacı şirkete tebliğ edilen yazının, kuruluşa ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğini öğrenmek amacıyla düzenlendiğinin ve vergi incelemesinde uygulanan, karşıt inceleme yapılmasına yönelik olmadığının, davacı tarafından da anılan yazıya geç de olsa cevap verildiğinin ve söz konusu verginin ödendiğinin bildirildiği, bu itibarla davacı kurum adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi yolunda tesis edi-

len işlemde isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 25.12.1997 günlü ve E:1996/553; K:1997/1492 sayılı kararının; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148 ve mükerrer 355'inci maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 148 ve mükerrer 355'inci maddesi hükmü uyarınca; kendisinden istenilen bilgiyi, kendisine verilen süre içerisinde vergi dairesine bildirmeyen davacı şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilmesi yerindedir.

Davacı tarafından, süresi içinde vergi dairesine gidildiği, istenilen belgelerin ibraz edildiği, ancak ilgili memurun bulunmadığı belirtilerek, söz konusu belgelerin alınmadığı ileri sürülmüş ise de, bu belgelerin posta kanalıyla da gönderilmesi mümkün olduğundan, bu iddianın kabulü mümkün görülmemektedir.

Bu itibarla mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Ceyda Kerman'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 onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; davacı şirketin kuruluş işlemine ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğini öğrenmek amacıyla, davacı şirkete tebliğ edilen bilgi ve belge isteme yazısına, süresi içinde cevap verilmemesi üzerine özel usulsüzlük cezası kesilmesi yolunda tesis edilen işlemi iptal eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148'inci maddesinde; mükelleflerin, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecbur oldukları hükme bağlanmış, 135'inci maddesinde de; vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlar arasında vergi dairesi müdürleri de sayılmıştır. Aynı Kanunun (olay tarihinde yürürlükte bulunan haliyle) mükerrer 355'inci maddesinde ise; bu Kanunun 86, 148 ve 257'nci maddeleriyle 150'nci maddesinin 4 numaralı bendi hükümlerine, çekinme sebebi olmaksızın riayet etmeyenlerden; birinci sınıf tüccarlar hakkında 10.000.000.- lira özel usulsüzlük cezası kesileceği, bu hükmün uygulanması için, 148'inci madde gereğince bilgi istenilirken yapılacak tebliğlerde, bilginin verilmesi için tayin olunan süre ile süresinde cevap verilmediği takdirde, haklarında kanunun ceza hükümlerinin uygulanması yoluna başvurulacağının ilgililere yazılı olarak bildirilmesinin şart olduğu belirtilmiştir.

Olayda, ... İl Sanayi ve Ticaret Müdürlüğünün 25.1.1995 tarih ve 538 sa-

yılı yazısı ile davacı şirketin 500.000.000.-lira sermaye ile "... Giyim ve Tic. Ltd.Şti." adında bir şirket kurulmasına izin verildiğinin vergi dairesine bildirilmesi üzerine, vergi dairesince yazılan ve davacı kuruma 1.4.1996 tarihinde tebliğ edilen 21.3.1996 tarih ve 7728 sayılı yazı ile; kuruluşa ilişkin damga vergisinin ödenip ödenmediğinin, bu yazının tebliğinden itibaren 15 gün içinde bildirilmesi istenilip, buna uyulmadığı takdirde 10.000.000.-lira özel usulsüzlük cezası kesileceğinin bildirildiği; davacı kurum tarafından da, bu yazıya 15 günlük süre geçirildikten sonra 24.5.1996 tarihinde cevap verildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda değinilen kanun hükümlerine göre; davacı kuruma 1.4.1996 tarihinde tebliğ edilen yazıyla istenilen bilginin, anılan yazıda belirtilen 15 günlük süre içinde verilmemesi sebebiyle, özel usulsüzlük cezası kesilmesinde isabetsizlik bulunmadığından, söz konusu cezanın kesilmesine dair işlemi iptal eden vergi mahkemesi kararında isabet 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, 21.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/685
Karar No:1999/1836

ÖZETİ : Yansıtılabilir bir vergi olan banka ve sigorta mumaleleri vergisi mükellefinin, banka, banker ve sigorta şirketleri olup, verginin banka, banker ve sigorta şirketleri tarafından, işlemin muhatabı olan gerçek ve tüzel kişilere yansıtılmasının, verginin mükellefini değiştirmediği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Yatırım Bankası A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacı bankaca, ... Endüstri Anonim Şirketine verilen hizmet karşılığı tahsil edilen komisyon ücreti üzerinden hesaplanıp, 1993 yılının Şubat ve Mart dönemlerine ilişkin olarak ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin, söz konusu komisyon ücretinin asliye ticaret mahkemesi kararına istinaden anılan şirkete iade edilmesi nedeniyle vergiyi doğuran olayın ortadan

kalktığından bahisle, iade edilmesi isteğiyle vergi dairesine yapılan düzeltme başvurusunun zımnen reddi üzerine Maliye Bakanlığına yapılan şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile söz konusu vergisinin yasal faiziyle birlikte iade edilmesi istemiyle açılan davayı; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 377 ve 378'inci maddeleri uyarınca, mükelleflerin ve adlarına ceza kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı dava açabilecekleri, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 2'nci maddesine göre de; vergi mahkemelerinde, idari işlem ve eylemlerden dolayı menfaatleri ihlal edilenler veya hakları muhtel olanlar tarafından dava açılabileceği, olayda ise, davanın, kendisinden banka ve sigorta muameleleri vergisi tahsil edilen kişi veya kuruluş yerine, sorumlu sıfatıyla vergiyi tahsil ederek davalı idareye yatıran, bir diğer anlatımla, söz konusu vergiden dolayı mamelekinde azalma meydana gelmeyen banka tarafından açıldığının, dolayısıyla davacı bankanın dava açma ehliyeti bulunmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle ehliyet yönünden reddeden İstanbul 1. Vergi Mahkesinin 20.11.1996 günlü ve E:1996/787; K:1996/1966 sayılı kararının; söz konusu vergi-nin yükümlüsünün kendileri olduğu, bu nedenle dava açma ehliyetleri bulunduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : Banka ve sigorta muameleleri vergisinin "yansıtılabilir" bir vergi olması nedeniyle, banka, banker ve sigorta şirketlerince işlemin muhatabı olan gerçek ve tüzel kişilere yansıtılması ve bu yolla vergi yükünün bunlar üzerinde kalması, sözü edilenlerin vergi mükellefi veya sorumlusu olarak kabulünü gerektirmeyeceğinden, 213 sayılı Kanunun 122'nci maddesinde yer alan, mükelleflerin, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri hükmü karşısında, bu vergi dolayısıyla yapılan herhangi bir vergi hatası nedeniyle fazladan istenen ya da alınan verginin düzeltilmesini, ancak, 6802 sayılı Kanunun 30'uncu maddesinde sayılan, banka, banker veya sigorta şirketleri isteyebileceklerdir.

Ancak, davacı bankaca hizmet verilen şirketten tahsil edilip vergi dairesine yatırılan (hizmet verilen şirkete yansıtılan) tutarın, anılan şirket tarafından adli yargı mercilerinde açılacak bir alacak davasına konu yapılması mümkündür. Nitekim olayda da söz konusu şirket tarafından belirtilen nitelikte bir davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda; davacı banka tarafından açılan davada işin esasının incelenerek bir karar verilmesi gerekirken, davanın ehliyetsizlik nedeniyle reddedilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Bu itibarla mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı 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 duruşma yapılmasına gerek görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık; davacı bankaca ... Endüstri Anonim Şirketine verilen hizmet karşılığı tahsil edilen komisyon ücretinin, asliye ticaret mahkemesi kararıyla anılan şirkete iade edilmesi üzerine, vergiyi doğuran olayın ortadan kalktığından bahisle, söz konusu komisyon ücreti üzerinden hesaplanarak ödenen banka ve sigorta muameleleri vergisinin iadesi istemiyle, vergi dairesine yapılan başvurunun zımnen reddinden sonra Maliye Bakanlığına yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı, davacı bankanın dava açma ehliyeti bulumadığı gerekçesiyle reddeden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8'inci maddesinde, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek veya tüzel kişi, mükellef olarak tanımlanmış, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun "Mükellef" başlıklı 30'uncu maddesinde de, banka ve sigorta muameleleri vergisini banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği belirtilmiştir. Bu hükümler karşısında, söz konusu verginin mükellefinin banka, banker ve sigorta şirketleri olduğu açıktır.

Banka ve sigorta muameleleri vergisinin "yansıtılabilir" bir vergi olması; banka, banker ve sigorta şirketlerince işlemin muhatabı olan gerçek ve tüzel kişilere yansıtılması ve bu yolla vergi yükünün bunlar üzerinde kalması, verginin mükellefini değiştirebilecek nitelikte değildir. Öte yandan; 213 sayılı Kanunun 122'nci maddesinde de, vergi dairesinden, vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesinin mükellefler tarafından istenebileceği hükme bağlanmıştır. Bu bakımdan; söz konusu vergi dolayısıyla yapılan herhangi bir vergi hatası nedeniyle fazladan istenen ya da alınan verginin düzeltilmesinin, ancak, 6802 sayılı Kanunun 30'uncu maddesinde mükellef olarak gösterilen banka, banker veya sigorta şirketleri tarafından istenilmesi gerekmektedir. Davacı bankaca, işlem sırasında tahsil edilip vergi dairesine yatırılan vergiye nihai olarak katlanan şirketin bu yükten kurtulabilmesi ise, ancak adli yargı mercilerinde açılacak bir rücu davası ile olanaklı bulunmaktadır. Nitekim; olayda da söz konusu şirket tarafından anılan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda; davacı banka tarafından açılan davada işin esasının incelenerek karar verilmesi gerekirken, davanın ehliyetsizlik nedeniyle reddedilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Vergi hatalarının düzeltilmesi istemlerinde davaya konu idari işlem, 213 sayılı Kanunun 124'üncü maddesi hükmü gereğince düzeltme isteminin reddine ilişkin vergi dairesi işlemine karşı şikayet yoluyla başvuru sonucu Maliye Bakanlığınca tesis edilen ret işlemi olduğundan; ayrıca, mahkemece, dosyanın Maliye Bakanlığı husumetiyle tekemmül ettirilerek karara bağlanması da gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; dava hakkında, yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak yeniden karar verilmek üzere, mahkeme kara-

rının bozulmasına; bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 29.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/240
Karar No:1999/1652

ÖZETİ : Bilirkişi incelemelerinin mahkemelerce yaptırılmasının zorunlu olduğu, tarafların yaptırdığı sbilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen raporun karara dayanak alınamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Kimya Tekstil Ürünleri Ticaret ve Sanayi Anonim Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : 3903.90.00 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen eşyanın 4005.95.90 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğundan bahisle, tespit edilen pozisyonda öngörülen vergi oranı üzerinden yapılan tahakkuk işleminin "itirazım vardır" şerhi düşülmek suretiyle tebellüğ edilmesinden sonra, aradaki vergi farkının kaldırılması istemiyle yapılan başvurunun reddine dair işlemi; ithal edilen eşyanın hangi tarife ve istatistik pozisyonuna girdiğinin tespit edilebilmesinin teknik bilgi ve ihtisas konusu olduğu, davacı tarafından dava açılmadan önce, eşyanın teknik vasıflarının belirlenmesinin istenilmesi üzerine üç ayrı ciddi devlet kuruluşunca düzenlenen ve mahkemelerince de uygun bulunan analiz raporlarına göre eşyanın beyan edilen pozisyonda olduğu sonucuna ulaşılmakla, tesis edilen işlemde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 24.9.1997 gün ve E:1996/1399; K:1997/1126 sayılı kararının; yapılan tahakkuk işleminin yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Çağlar Işık'ın Düşüncesi : Bilirkişilik, hakime, önüne gelen bir ihtilafı çözmek için gerekli olan özel ve teknik bilgiyi sağlamak amacına yönelik bir müessesedir. Uyuşmazlığın çözümü için, özel ve teknik bilginin gerekli olup olmadığını, dolayısıyla da bilirkişiye başvurulup başvurulmayacağını hakim takdir eder. Bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verilmekle, ihtiyaç duyulan teknik bilgi, açıklama ve belirlemelerin bilinmesi amaçlanmakta ve

yapılan tespitler sonucu, bilgi ihtiyacı giderilerek karar verme aşamasına gelinmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesiyle atıfta bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun yukarıda yer verilen madde hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, bilirkişi tarafsız, güvenilir, her iki tarafca da isminde mutabık kalınan kişiler arasından seçilmelidir.

Bu duruma göre, bağımsız ve tarafsız olan mahkemelerin kararlarının, taraflara ve topluma güven vermesi, onları tatmin etmesi bakımından, mahkeme kararına dayanak oluşturan bilirkişi raporlarının da, kanunların öngördüğü usullere göre hakimlerce seçilmiş, davacı ve davalıyla ilgisi olmayan, tarafsız bilirkişilerce düzenlenmesi zorunludur.

Aksi bir uygulama, raporu, karara dayanak alınmak üzere mahkemece yaptırılması gereken bilirkişi incelemelerinin taraflarca yaptırılması ve bu suretle karar verilmesi, yargı yetkisinin bağımsız mahkemelerce kullanılacağı yolundaki temel anayasal ilkeye ters düşeceği gibi, toplumdaki yargıya güven duygusunu da zedeleyeceği açıktır.

Olayda, vergisi uyuşmazlığa konu eşyanın dahil olduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesi bakımından mahkemece usulü dairesinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak ulaşılacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken, bu yola gidilmeksizin ve gümrük idaresince yapılan iki ayrı tahlil sonucunun davacı iddialarının aksine olmasına karşın, davacı tarafından sunulan analiz raporlarına itibar edilerek verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle, mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ayla Perktaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık konusu olayda, davacı şirket tarafından Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 3903.90.00 pozisyonunda beyan ve ithal edilen eşyanın, yapılan incelemede 4005.99.90 pozisyonuna tabi eşyalardan olduğunun tespit edildiğinden bahisle, bu pozisyon üzerinden yapılan ek tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun "İtiraz Sebepleri" başlıklı 78'inci maddesinin 1'inci bendinde, eşyanın vergi tahakkukuna esas tutulan teknik mahiyet ve niteliklerinin tayin ve tespitinde isabetsizlik bulunması halinde itiraz edilebileceği belirtildikten sonra, parantez içinde "Kanunun 83'üncü maddesi gereğince ikinci tahlili yapılmışsa bu fıkra hükmü uygulanmaz" denilmek suretiyle mükelleflerin ikinci tahlil sonuçlarına itiraz edemeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Aynı yasanın "tahlile itiraz" başlıklı 83'üncü maddesinin 5'inci bendinde de, "ikinci tahlil sonucu eşyanın teknik mahiyet ve niteliklerinin tayin ve tespiti bakımından kesindir. Şu kadar ki, bu ikinci tahlile karşı devlete ve üniversitelere ait yetkili bir laboratuvardan da istifade edilmek şartıyla idarenin tahkikat yapabilme hakkı saklıdır" denilmiş olup, Gümrük Yönetmeliğinde de sözü geçen hükme paralel olarak 330'uncu madde hükmü yer almıştır.

Görüldüğü gibi, sözü geçen madde hükümleri ile eşyanın teknik mahiyet ve niteliklerinin tayin ve tespiti bakımından mükelleflerin itiraz hakkı sadece "idari itiraz yolu" bakımından sınırlanmış olup, bu hususun açılacak bir davada inceleme konusu yapılabileceği tabiidir. Kaldı ki, madde hükümlerinde idarenin ikinci tahlilin sonucuyla yetinmeyerek, gerek görüldüğünde inceleme ve soruşturma yaptırarak ithal eşyasının niteliklerinin tespiti yoluna gidebileceği belirtildiğine göre, ikinci tahlilin sonucu mutlak olmadığı gibi, maddede öngörülen bu hak sadece idareye tanınmış bir hak değildir. Zira idare için kesin olmayan bir sonucu, davacı da aksini iddia ettiğine göre, doğru ve kesin kabul etmeye olanak yoktur. Bu durumda, mahkemece yükümlünün bilirkişi tetkikatı yapılması yolundaki istemine itibar edilerek bilirkişi incelemesi yaptırılması gerekirdi.

Diğer taraftan 1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde gümrük vergisinin 3'üncü madde gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan gümrük giriş tarife cetvelindeki nisbet, had ve esaslara göre hesaplanacağı hükme bağlanmış olup, buna göre ithal konusu eşyanın ilişkin bulunduğu gümrüş giriş beyannamesinin tescil tarihi itibarıyla 1.1.1989 tarihli Gümrük Giriş Tarife Cetvelinde gösterilen nispet, had ve esaslara göre vergilendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu cetvelin "tarifenin yorumu ile ilgili genel kurallar" başlıklı bölümünde yer alan kural 3-a da ise, eşyayı en özel şekilde niteleyen pozisyonun, daha genel şekilde niteleyen pozisyona göre öncelik alacağı belirtilmiştir.

Bu durumda, ithal konusu eşyanın belirgin özelliğinin tespiti ve gerçek durumun saptanması amacıyla,eşya ve eşyaya ait katalog, prospektüs üzerinde üç kişilik bilirkişi kuruluna inceleme yaptırılıp, tarifenin yukarıda açıklanan 3-a kuralıda göz önünde bulundurulmak suretiyle varılacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken, davacı tarafından özel olarak yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen bilirkişi raporunun kabul nedenleri açıklanmadan eşyanın 3903.90 tarife pozisyonunda yer alan eşyalardan olduğundan bahisle ek tarhiyatın terkini yolundaki vergi mahkemesi 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:

Dosyanın incelenmesinden, 3903.90.00 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan edilen eşyanın, 4005.99.90 tarife ve istatistik pozisyonunda yer aldığından bahisle, söz konusu pozisyonda öngörülen vergi oranı üzerinden tahakkuk işleminin yapıldığı, açılan davada, mahkemece, eşyanın dahil olduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesi amacıyla bilirkişi incelemesi yaptırılmaksızın, davacının, dava açmadan önce eşyanın vasıflarının belirlenmesi istemiyle yaptırdığı analiz sonucunda düzenlenen raporlara itibar edilerek dava hakkında karar verildiği anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 4'üncü maddesinde, gümrük vergisinin aynı

Kanunun 3'üncü maddesi gereğince ödeme mükellefiyetinin başladığı tarihte eşyanın bulunduğu hal ve mahiyetine göre o tarihte yürürlükte bulunan gümrük giriş tarife cetvelindeki nispet, had ve esaslara göre hesaplanacağı belirtilmiştir.

İthal edilen eşyalar için hangi vergi oranlarının uygulanacağı, söz konusu eşyaların dahil bulunduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesine bağlıdır. Bu belirleme ise, Gümrük Giriş Tarife İzahnamesindeki açıklamalar dikkate alınmak suretiyle yapılmalıdır. Eşyanın nitelikleri itibarıyla hangi pozisyonda yer alacağı, hakim tarafından, teknik bilgi eksikliği nedeniyle belirlenemez ise, bu durumda, bilirkişilik müessesesine başvurulmalıdır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesiyle atıfta bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 275'inci maddesinde, bilirkişi incelemesine, dava ile ilgili olup, çözümü hakim tarafından bilinmeyen özel ve teknik bilginin gerekli olduğu hallerde başvurulacağı; 276'ncı maddesinde, iki tarafın ittifak edememeleri halinde bilirkişinin hakim tarafından seçileceği, hakimin lüzum görmesi halinde, bilirkişinin beyan ettiği veya edeceği oy ve mütalaanın tarafsız olduğu veya olacağı yolunda bilirkişiye yemin ettirilebileceği; 277'nci maddesinde, hakimler için geçerli olan sebeplere binaen bilirkişilerin de reddolunabileceği; 283'üncü maddesinde, raporun taraflara tebliğinden itibaren bir hafta içinde bilirkişi raporuna itiraz edilebileceği; 286'ncı maddesinde de, hakimin delilleri serbestçe takdir edeceği yolundaki genel ilkeye paralel olarak, bilirkişi raporunun hakimi bağlamayacağı hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda anılan kanun maddelerine göre, bilirkişilik, hakime, önüne gelen bir ihtilafı çözmek için gerekli olan özel ve teknik bilgiyi sağlamak amacına yönelik bir müessesedir. Uyuşmazlığın çözümü için, özel ve teknik bilginin gerekli olup olmadığını, dolayısıyla da bilirkişiye başvurulup başvurulmayacağını hakim takdir eder. Bilirkişi incelemesi yaptırılmasına karar verilmekle, ihtiyaç duyulan teknik bilgi, açıklama ve belirlemelerin bilinmesi amaçlanmakta ve yapılan tespitler sonucu, bilgi ihtiyacı giderilerek karar verme aşamasına gelinmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesiyle atıfta bulunulan Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun yukarıda yer verilen madde hükümlerinden de anlaşılacağı üzere, bilirkişi tarafsız, güvenilir, her iki tarafca da isminde mutabık kalınan kişiler arasından seçilmelidir.

Bu duruma göre, bağımsız ve tarafsız olan mahkemelerin kararlarının, taraflara ve topluma güven vermesi, onları tatmin etmesi bakımından, mahkeme kararına dayanak oluşturan bilirkişi raporlarının da, kanunların öngördüğü usullere göre hakimlerce seçilmiş, davacı ve davalıyla ilgisi olmayan, tarafsız bilirkişilerce düzenlenmesi zorunludur.

Aksi bir uygulama, raporu, karara dayanak alınmak üzere mahkemece yaptırılması gereken bilirkişi incelemelerinin taraflarca yaptırılması ve bu suretle karar verilmesi, yargı yetkisinin bağımsız mahkemelerce kullanılacağı yolundaki temel anayasal ilkeye ters düşeceği gibi, toplumdaki yargıya güven duygusunu da

zedeleyeceği açıktır.

Olayda, ithal olunan eşyanın dahil olduğu tarife ve istatistik pozisyonunun belirlenmesi bakımından mahkemece usulü dairesinde bilirkişi incelemesi yaptırılarak ulaşılacak sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken; bu yola gidilmeksizin ve davacı tarafından sunulan raporlardaki tespitler ile gümrük idaresince yapılan tahlil sonuçlarının birbirleriyle çelişkili olmaları hususu dikkate alınmaksızın davacı tarafından sunulan raporlara itibar edilerek verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne; yukarıda belirtilen şekilde bilirkişi incelemesi yaptırılmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 22.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/804
Karar No:1999/1935

ÖZETİ : Çözümü özel veya teknik bir bilgiyi gerektiren davalarda bilirkişilik yapabilecek olanların bu konuda uzman olmalarının gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Yazılım Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli gümrük giriş beyannamesi ile 4901.99.31 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan ve ithal edilen eşyanın 85.24 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazın reddine dair işlemi; 1615 sayılı Gümrük Kanununun 65' inci maddesi açıklanarak, olayda, vergisi uyuşmazlık konusu eşyanın teknik özelliklerinin tespiti için mahkemelerince yaptırılan bilirkişi incelemesi neticesi düzenlenen raporda; gümrük giriş beyannamesinin 2'nci kaleminde beyan edilmiş olan eşyaların, belirli programların ne şekilde kullanıldığını belirten teknik kitaplar olduğu ve bunların benzerlerinin teknik içerikli kitaplar olarak pazarlandıkları, bunların davalı tarafından iddia edildiği gibi otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içeren mesnetlerden olmadığı ve eşyaların davacının beyan ettiği pozisyonda değerlendirilmesi gerektiğinin açıklandığı; bilirkişi tarafından yapılan açıklamalar, mahkemelerince de, uygun bulunarak eşyanın 4901.99.31 tarife ve istatistik pozisyonuna dahil olduğu sonu-

cuna varıldığı ve bu nedenle, yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 gün; E:1997/206; K:1997/1343 sayılı kararının; eşyanın tespit edilen pozisyonunun doğru olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Mesude Gündüz'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacı şirket tarafından ithal edilen bilgisayar disketine kayıtlı bilgisayar programları ile bu programların kullanılabilmesi için gerekli bilgileri, kullanım hakkını, referansları ve kılavuzu içeren eşyanın dahil olduğu tarife pozisyonundan doğmuştur.

Dosyanın incelenmesinden; vergi mahkemesince eşyanın teknik özelliklerinin tespiti için bilirkişi incelemesi yaptırıldığı ve bilirkişi olarak elektrik elektronik fakültesi öğretim üyesinin seçildiği anlaşılmış olup, yargılama sonunda verilen kararın güvenirliği bakımından konunun uzmanı bilgisayar mühendislerinden seçilecek bilirkişiye yeniden inceleme yaptırılmak suretiyle karar verilmek üzere 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket tarafından ithal edilen, diskete kayıtlı, Excel 4.0 ve office 2.40 isimli bilgisayar programları ile bu programların kullanılabilmesi için gerekli bilgileri, kullanım hakkını, referansları ve kılavuzu içeren manuel ve software isimli eşyanın, gümrük giriş beyannamesinde, iki guruba ayrılarak; bilgisayar programlarının, "otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içerenler" olarak 85.24 pozisyonunda; manuel ve software isimli eşyanın da "okul kitapları, teknik, ilmi ve sanata ait olanlar" olarak 4901.99.31 pozisyonunda beyan edilip vergilerinin ödendiği; davalı idarece, daha sonra, beyanname muhteviyatı eşyanın tamamının "otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içeren mesnetlerden" olduğundan bahisle ek tahakkuk yapıldığı; ek tahakkuka vaki itirazın reddi üzerine açılan idari davada ise, vergi mahkemesince, ... Elektrik-Elektronik Fakültesi Öğretim Üyesi Prof.Dr. ...'na yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapordaki açıklamalara dayanılarak, beyanın doğru olduğu gerekçesiyle dava

konusu işlemin iptaline karar verildiği anlaşılmıştır.

Yargılama Hukuku'nda, bilirkişi, davanın çözümünün gerektirdiği özel veya teknik bilgiyi yargıca sağlayan kişi olarak tanımlanmaktadır. Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesinin 1'inci fıkrasında göndermede bulunulan, "Eklivukuf" başlıklı 275'inci maddesinde, mahkemenin, çözümü özel veya teknik bir bilgiyi gerektiren hallerde bilirkişinin oy ve görüşünün alınmasına karar vereceği yolundaki düzenlemesi, kanun koyucu'nun da bu tanımı benimsediğini göstermektedir. Buna göre; çözümü, yargıcın mesleği gereği bilmek durumunda olmadığı, özel veya teknik bir bilgiyi gerektiren davada bilirkişilik yapabilecek olanların, kendilerinden istenilen bu bilgi konusunda uzman olmaları, bilirkişilik müessesinin, yapılan bu tanımında ortaya konulan, niteliği gereğidir. Ayrıca; yargılama sonunda verilen kararın güvenirliliği bakımından seçilen bilirkişinin kendisinden istenilen özel veya teknik bilgi konusundaki uzmanlığının, davanın taraflarında herhangi bir kuşkuya yol açmayacak biçimde açık olması da zorunludur. Söz konusu açıklık ise, ancak, bilirkişinin kendisinden istenilen bu bilgiye mesleği gereği sahip bulunması ile sağlanabilir niteliktedir.

Yukarıda açıklandığı üzere; davada, davalı idare, bilgisayar programları içeren disketlerle birlikte ithal olunan manuel ve software isimli eşyaların, otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içeren mesnetlerden olduğunu; davacı ise, okul kitabı, teknik, ilmi ve sanata ait kitap niteliğinde bulunduğunu iddia etmektedir. Bu eşyaların, disketlerde kayıtlı bilgisayar programlarının kullanılabilmesi için gerekli bilgileri, kullanım hakkını, referansları ve kılavuzu içerdiği tartışmasızdır. Böyle olunca, adı geçen eşyaların, okul kitabı ya da teknik, ilmi ve sanata ait kitap sayılabilmeleri, herşeyden önce, otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içeren mesnetlerden olmadıklarının tespitine bağlıdır. Başka anlatımla; dava konusu uyuşmazlığın çözümü için, öncelikle, anılan eşyaların söz konusu mensetlerden olmadıklarının belirlenmesi gerekmektedir. Bu belirleme ise, bilirkişinin, bilgisayar programcılığı ya da mühendisliği konusunda eğitimli olmasıyla olanaklıdır. Oysa; davada, bilirkişi olarak, elektrik - elektronik fakültesi öğretim üyesi seçilmiştir. Bu kişiden, bilgisayar programcılığı veya mühendisliği ile ilgili teknik bilgi gerektiren konuda uzmanlık beklenmesi mümkün değildir. Nitekim, düzenlediği raporda, niteliklerinin belirlenmesi istenilen eşyaların otomatik bilgi işlem makinalarında kullanılan türden veri veya bilgi içeren mesnetlerden olarak değerlendirilemeyeceği söylenirken, "kanımca" sözcüğünün kullanılmış olması da, bilirkişinin konunun uzmanı olmadığını göstermektedir. Görüldüğü üzere; davada, bilirkişi seçiminde hata yapılmıştır. Bu yüzden; söz konusu bilirkişinin düzenlediği rapora dayanılarak verilen temyize konu kararda isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kabulüne; dava hakkında, konunun uzmanı bilgisayar mühendislerinden seçilecek bilirkişiye yeniden inceleme yaptı-

rılmak suretiyle, karar verilmek üzere, mahkeme kararının bozulmasına; bozma kararı üzerine mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, 6.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/3181
Karar No:1999/1825

ÖZETİ : Gümrük vergi ve resimlerinden doğan uyuşmazlıkların, söz konusu vergi ve resimleri tarh ve tahakkuk ettiren dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesince çözümleneceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı adına
... Giriş Gümrük Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Otomotiv Ticaret A.Ş.

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacı kurum adına ... Giriş Gümrük Müdürlüğünde tescilli beyanname kapsamında, 8429.52.11 tarife ve istatistik pozisyonunda beyan ve ithal edilen eşyanın, 8429.52.21 tarife ve istatistik pozisyonunda vergilendirilen eşyalardan olduğundan bahisle yapılan ek tahakkuka vaki itirazı reddeden ... Gümrükleri Başmüdürlüğü işleminin; ithal konusu eşyanın teknik özelliklerinin tespiti amacıyla mahkemelerince bilirkişi incelemesi yaptırıldığı, bilirkişi tarafından düzenlenen raporda yer alan açıklamalar dikkate alındığında da, eşyanın, davacı kurumca beyan edilen pozisyonda yer alan eşyalardan olduğunun anlaşıldığı, bu itibarla idarece yapılan ek tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 1.7.1998 günlü ve E:1997/483; K:1998/943 sayılı kararının; uyuşmazlığı çözme yetkisinin, uyuşmazlık konusu işlemi tesis eden ... Giriş Gümrük Müdürlüğünün bulunduğu yerdeki vergi mahkemesine ait olduğu, oysa yetkisiz bulunan İstanbul 2. Vergi Mahkemesince karar verildiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın Düşüncesi : 2577 sayılı Kanunun 37'nci maddesi hükmü karşısında mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yavuz Yoklamacıoğlu'nun Düşüncesi: ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce tescilli beyanname ile 8429.52.11 pozisyonu üzerinden ve % 0.5 oranında vergi ödeyecek tarzda beyan edilerek ithal olunan "hidrolik ekskavatör"ün yükleyici olarak Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 8429.52.21 pozisyonunda yer aldığı ve % 2 oranında vergiye tabi bulunduğu gerekçesi ile yapılan ek tahakkuku

kaldıran vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

İthal konusu eşyanın işlevinin ne olduğu konusunda vergi mahkemesine yaptırılan inceleme sonucunda düzenlenen ve bir örneği dosyada bulunan 8 Haziran 1998 tarihli bilirkişi raporunda; uyuşmazlık konusu eşyanın "ekskavatör" olduğu, genellikle kazılan topcağı boşaltmaya mahsus taşıyıcı tertibatla teçhiz edildiği, tekerlek veya paletli şasiler üzerine monte edildiği lastik tekerlekli olduğu, ve bu amaçla kullanıldığının anlaşıldığı, bu haliyle Gümrük Giriş Tarife Cetvelinin 8429.52.11 pozisyonuna girdiği belirtilmiş olup, mahkemece bu rapor doğrultusunda davanın kabulü ile yapılan ek tahakkukun kaldırılması yönünde verilen kararda isabetsizlik görülmemiştir.

Davalı idarenin temyiz dilekçesinde yer alan hususlar, 2577 sayılı yasanın 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan nedenlerden hiçbirisine uymadığından, temyiz isteğinin reddi ile gerekli inceleme sonucu verilmiş bulunan mahkeme kararının onanmasının gerekeceği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 37'nci maddesinin (a) fıkrasında, yetkili mahkemenin uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesi olduğu belirtilmiş; aynı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasının (a) bendinde de, görev ve yetki ışında bir işe bakılmış olması, bozma sebepleri arasında sayılmıştır.

Olayda; gümrük vergi ve resimlerine ilişkin ek tahakkukun ... Giriş Gümrük Müdürlüğünce yapıldığı açık olup; buna göre de, bu tahakkuk nedeniyle açılacak idari davaya bakmaya yetkili vergi mahkemesi, ... Vergi Mahkemesi olduğundan, ... Vergi Mahkemesince, yukarıda değinilen yetki kuralı dikkate alınmaksızın, işin esasının incelenmesi suretiyle karar verilmesinde isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, 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, 28.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Yedinci Daire
Esas No:1998/1893
Karar No:1999/1402

ÖZETİ : 1615 sayılı Kanunun 87. maddesine göre yapılan başvuruya altmış gün içerisinde idarece verilen cevabın kesin ol-

Temyiz İsteminde Bulunan : Türkiye Şeker Fabrikaları Anonim Şirketi

Vekili :Av. ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : ... Gümrük Müdürlüğünde tescilli 23.10.1995 gün ve 15; 24.10.1995 gün ve 16; 6.11.1995 gün ve 17; 10.11.1995 gün ve 18 sayılı tahakkuk kağıtları muhteviyatı şeker pancarının ithali nedeniyle fazladan alındığı ileri sürülen vergi ve resimlerin iadesi istemiyle yapılan 15.7.1997 gün ve 1453 sayılı başvurunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 4001 sayılı Kanunla değişik 10'uncu maddesinden bahisle, olayda, davacının 1995 yılında ithali yapılan emtiaya ilişkin olarak 23.10, 24.10, 6.11, 10.11, 11.11.1995 ve 13.4.1996 tarihli tahakkuk fişleri ile tahakkuk ettirilen gümrük vergisinin fazla tahakkuk ve tahsil edilen kısmının iadesi istemiyle 14.12.1995, 22.1.1996, 10.6.1996, 23.10.1996 ve 15.5.1997 tarihlerinde ... Gümrük Müdürlüğüne yapılan başvurulara cevap verilmediği; 15.7.1997 tarihinde Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığına başvurulduğu; 22.8.1997 tarihinde davacıya tebliğ edilen 13.8.1997 gün ve 887 sayılı yazı ile davacının daha önceki başvurularına ilişkin olarak ... Gümrük Müdürlüğüne talimat verildiği ve konunun ilgili gümrük müdürlüğünden takibi gerektiği yolunda bilgi verildiği; davacının söz konusu yazıyı kesin olmayan cevap sayarak 6 ay bekleme süresini müteakiben 30 gün içerisinde dava açtığının anlaşıldığı; görüldüğü üzere en son 15.5.1997 tarih ve 974 sayılı yazı ile ... Gümrük Müdürlüğünden gümrük vergisi alacağının hesaplarına aktarılmasının istenildiği, bu isteme 60 gün içinde bir cevap verilmemesine rağmen, süresinde mahkemelerinde herhangi bir dava açılmayarak istemin bu kez, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığına hitaben yazılan 15.7.1997 gün ve 1453 sayılı dilekçe ile tekrarlandığı; anılan idarenin 22.8.1997 tarih ve 2817 sayılı yazısı ile verdiği cevapta, "İlgi yazınızda bahsolunan konu ile alakalı 25.6.1997 gün 378 ve 719 sayılı yazılarımızla ... Gümrük Müdürlüğüne talimat verilmiştir. Konunun adı geçen gümrük müdürlüğünden takibini rica ederim." denildiği; verilen bu cevabın 15.7.1997 tarihli dilekçeye değil, evvelki başvurulara karşılık olduğunun içeriğinden anlaşıldığı; bu duruma göre, 15.7.1997 tarihli başvuruya bir cevap verilmediğinin açık olduğu; bu takdirde davanın, 13.9.1997 tarihinden itibaren 30 gün içinde açılması gerekirken 11.2.1998 günü açılmış olması nedeniyle süre aşımı bulunduğu gerekçesiyle reddeden Erzurum Vergi Mahkemesinin 23.2.1998 gün ve E:1998/46; K:1998/32 sayılı kararının; Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığının 13.8.1997 gün ve 887 sayılı yazısında, açıkça,

bu yazının 15.7.1997 günlü başvurunun cevabı olduğunun belirtildiği; bu kesin olmayan bir cevap olduğundan 2577 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin 2'nci fıkrasına dayanılarak açılan davanın süresinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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: 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 gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dosyanın incelenmesinden, davacı şirket tarafından Nahcivan Özerk Cumhuriyetinden ithal edilen şeker pancarı nedeniyle 23.10.1995; 24.10.1995; 6.11.1995; 10.11.1995; 11.11.1995 tarihlerinde yapılan toplam 913.559.000.- lira tutarındaki vergi tahsilatının haksız olduğundan bahisle iadesi için 14.12.1995 ve 22.1.1996 tarihlerinde ... Gümrük Müdürlüğüne başvuruda bulunulduğu; bu başvurulara cevap verilmemesi üzerine, 13.4.1996 tarihinde ödenen vergi de dahil olmak üzere toplam (913.559.000.- + 144.603.000.=) 1.058.162.000.- lira tutarındaki verginin iadesi istemiyle 10.6.1996 ve 15.5.1997 tarihlerinde aynı idareye başvurulduğu; bu başvurulara da cevap alınamadığından aynı istemin, 15.7.1997 tarihinde, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı nezdinde tekrarlandığı; anılan idarece verilen 13.8.1997 gün ve 887 sayılı cevabi yazıda, konu ile ilgili olarak ... Gümrük Müdürlüğüne talimat verildiğinin belirtildiği; bu yazının kesin cevap niteliği taşımadığından bahisle, 6 ay süreyle kesin cevap verilmesinin beklendiği; cevap verilmemesi üzerine de, istem reddedilmiş sayılarak 11.2.1998 tarihide zımni ret işleminin iptali istemiyle dava açıldığı anlaşılmıştır.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 87'nci maddesinde, kanuna göre fazla alındığı anlaşılan gümrük vergisinin eşyanın fiili ithal tarihinden itibaren bir yıl içerisinde geri verileceği, mükelleflerin ancak maddi hesap hatası sebebiyle fazla alınmış verginin geri verilmesini aynı süre içinde isteyebilecekleri, bu fıkra hükmünün gümrük vergisi ile birlikte gümrüklerce tahsil edilmekte olan bü-

tün vergileri kapsayacağı belirtilmiş; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun "Dava açma süresi" başlıklı 7'nci maddesinde, dava açma süresinin özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştayda ve idare mahkemelerinde altmış, vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu; bu sürelerin, idari uyuşmazlıklarda, yazılı bildirimin yapıldığı; vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezalarından doğan uyuşmazlıklarda, tebliğ yapılan hallerde veya tebliğ yerine geçen işlemlerde, tebliğin yapıldığı tarihi izleyen günden başlayacağı açıklanmış; aynı Kanunun 10'uncu maddesinde de, ilgililerin, haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilecekleri; başvuruya altmış gün içerisinde cevap verilmezse isteğin reddedilmiş sayılacağı ve ilgililerin altmış günün bittiği tarihten itibaren dava açma süresi içinde, konusuna göre, Danıştayda, idare ve vergi mahkemelerinde dava açabilecekleri; altmış gün içerisinde idarece verilen cevabın kesin olmaması halinde, ilgilinin, bu cevabı, istemin reddi sayabileceği gibi, kesin cevabı da bekleyebileceği; bu takdirde, dava açma süresinin işlemeyeceği; ancak, bekleme süresinin başvuru tarihinden itibaren altı ayı geçemeyeceği; dava açılmaması veya davanın reddi hallerinde, altmış günlük sürenin bitiminden sonra yetkili idari makamlarca cevap verilirse, cevabın tebliğinden itibaren altmış gün içinde dava açabileceği öngörülmüştür.

Bu hükümlere göre; yapılan başvuruya altmış gün içerisinde idarece verilen cevabın kesin olması veya başvurunun anılan süre içerisinde cevap verilmemek suretiyle zımnen reddedilmesi hallerinde, davanın, cevabın tebliğini veya cevap verilmemek suretiyle geçen altmış günü izleyen günden itibaren, açıklanan 7'nci maddede davanın açılacağı idari yargı yerine göre belirlenen dava açma süresi içinde açılması gerektiğinden; bu süre geçirildikten sonra yapılan ikinci başvuru üzerine, idarece verilen cevap veya cevap verilmemek suretiyle tesis edilen işlem dolayısıyla ikinci bir dava hakkının doğması olanaklı değildir. Her ne kadar, anılan 10'uncu maddenin 2'nci fıkrasının son cümlesinde, dava açılmaması veya davanın süreden reddi hallerinde altmış günlük sürenin bitmesinden sonra yetkili idari makamlarca verilen cevap üzerine de dava açılabileceği açıklanmış ise de, bu cümlede dava açma olanağı sağlayacağı belirtilen cevabın ilk başvuruya verilen cevap olması gerektiği, maddenin anlatımından çıktığından, ilk başvurunun cevap verilmemek suretiyle zımnen reddi üzerine yapılan sonraki başvurular dolayısıyla bu hükmün uygulanma yeri bulunmamaktadır.

Bu hukuki durum karşısında; davacı şirketin ithal ettiği eşyalara ilişkin olarak fazladan tahsil edilen gümrük vergisi ile katma değer vergisinin iadesi istemiyle ... Gümrük Müdürlüğüne 14.12.1995 tarihinde yaptığı, 913.559.000.- liranın iadesi istemini içeren başvuru ile 10.6.1996 tarihinde yaptığı, 1.058.162.000.- liranın iadesi istemini içeren başvuru üzerine cevap verilmemek suretiyle tesis edilen ret işlemlerinin iptali talebiyle 2577 sayılı Kanunun 7'nci maddesinde belirtilen süre içinde dava açılması gerekirken, bu süreler geçtikten sonra, 15.7.1997 tarihli beşinci başvuru üzerine tesis edilen zımni ret işleminin

iptali istemiyle, 11.2.1998 tarihinde açıldığı anlaşılan davayı süre aşımı sebebiyle reddeden vergi mahkemesi kararında isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine; mahkeme kararının onanmasına, 12.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1996/4366
Karar No:1999/2658

ÖZETİ : Kuruyemişçi olarak ruhsat alan davacının, işyerinde içki çeşitleri bulundurup satması nedeniyle işyerinin ruhsat alıncaya kadar kapatılmasının yerinde olduğu, ancak tekel idaresinden gerekli izni alan davacının belediyeden aldığı ruhsatla yeni faaliyet konusunu da ektemek üzere başvurabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... İli, ... İlçesi, ... Cad. No: ... adresinde 30.12.1992 gün ve 231 nolu İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatı ile kuruyemişçi olarak faaliyet gösteren davacının içki çeşitleri bulundurup satışa arzettiğinden içki ruhsatı alıncaya kadar işyerinin kapatılmasına ilişkin ... Belediye Encümeninin 30.3.1995 gün ve 649 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davayı; davacı tekel idaresinden aldığı satış belgesi ile sabit sigara, kibrit ve çay ile kapalı içki satışı konusunda yetkiyi ve gerekli onayı almış bulunmakta ise de, İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatının "kuruyemişçilik" faaliyet konusu için alınmış bulunması ve İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmeliğin 16. maddesi gereğince birden fazla faaliyet konusu için işyerinin yönetmelikte aranan kriterleri taşıması şartıyla ve ana faaliyet konusu esas alınarak tek ruhsat verileceği, ancak ruhsatta diğer faaliyet konularının da belirtileceği hükmü doğrultusunda davacı tarafından davalı idareye başvurularak tekel bayiliği faaliyetinin de ruhsata ilave edilmesi gerekirken aksi yönde davranılması sonucu tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 1. İdare Mahkemesinin 31.5.1996 gün ve 914 sayılı kararının; tekel maddelerinin satışı için tekel idaresinden gerekli ruhsatı aldığı ve bu konuda ayrıca belediyeden de ruhsat almanın gerekmediği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : İstemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Turan Karakaya'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 :

Uyuşmazlık, davacıya ait kuruyemiş dükkanının içki ruhsatı alıncaya kadar ticaret ve sanattan men edilmesine ilişkin işlemden doğmuştur.

Her ne kadar idare mahkemesince yukarıda belirtilen gerekçelerle dava reddedilmiş ise de, tekel idaresinden kendi yasal düzenlemeleri uyarınca tekel ürünleri satışı için gerekli izni alan davacının, işyeri açma ve çalışma ruhsatlarına ilişkin yönetmeliğin 16. maddesi uyarınca belediyeden aldığı ruhsata yeni faaliyet konusunu da ekletmek üzere başvurabileceği doğaldır.

Öte yandan, idare 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 3.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1999/1434
Karar No: 1999/3648

ÖZETİ : 3194 sayılı Yasanın 3. maddesi uyarınca uyuşmazlık konusu taşınmazın, imar planındaki tahsis amacına aykırı olarak kullanılamayacağı açık olduğundan iş ve ticaret merkezi olarak ayrılan taşınmazın şehiriçi ulaşım hizmetlerinde kullanılmak üzere kiralanması isteminin reddinde yasaya aykırılık bulunmadığı hk.

Kanun Yararına Temyiz Eden : Danıştay Başsavcılığı
Davacı : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Davalı : ... İşletme Birliği
İstemin Özeti : ... İşletme Birliği Encümenin, ... Belediye Başkanlığının

eski kamyon garajı yerini kiralama isteminin reddine ilişkin 1.2.1996 günlü, 96/6 sayılı kararı ile ... da bulunan bazı işyerlerinin devir edilmesine ilişkin 1.2.1996 günlü, 96/16 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davada; davanın, ... İşletme Birliğinin 1.2.1996 günlü, 96/6 sayılı 4.1.1996 günlü, 96/6 sayılı kararlarının iptali istemiyle açıldığı, şehir planında ... İşletme Birliğine tahsisli dava konusu yerin, şehiriçi ulaşım hizmetlerinde kullanılmasının, trafik yönüyle de sakınca yaratmayacağı ... Emniyet Müdürlüğünün Belediye Başkanlığına yazdığı 16.10.1996 günlü, 6239 sayılı yazıdan anlaşıldığından, şehirlerarası otobüs terminali, şehiriçi otobüs terminali gibi kamuya hizmet veren tesislerin bir arada bulunması ile belde halkının bu hizmetlerden kolayca faydalanması sağlanacağından aksi yönde tesis edilen işlemde hukuka ve mevzuata uygunluk görülmediği gerekçesiyle, 1.2.1996günlü,96/6 sayılı işlemi iptal eden ve temyiz edilmeyerek kesinleşen Eskişehir İdare Mahkemesinin 6.11.1996 gün ve 1093 sayılı kararının; 3194 sayılı İmar Yasasının 3. maddesinde herhangi bir sahanın her ölçekteki plan esaslarına, bulunduğu bölgenin şartlarına ve yönetmelik hükümlerine aykırı maksatlar için kullanılamayacağı kuralının yer aldığı, davacı belediye başkanlığı tarafından şehiriçi otobüs terminali olarak kullanılmak üzere kiralanmak istenilen taşınmazın belediye meclisinin 5.11.1992 günlü kararı ile yapılan imar planı değişikliği ile, ... İşletme Birliği iş ve ticaret merkezi kullanımına tahsis edildiğinin dosyadaki belgelerden anlaşıldığı, bu durumda, yürürlükteki imar planı değiştirilerek kiralanmayla öngörülen kullanım amacına uygun hale getirilmeksizin uyuşmazlık konusu taşınmazın otobüs terminali olarak kullanılmasına hukuken olanak bulunmadığı, taşınmazın şehiriçi otobüs terminali olarak kullanılmasında trafik yönünden sakınca olup olmadığının imar mevzuatının bu temel ilkesi karşısında önemi bulunmadığı hususlarının idare mahkemesince gözetilmediği, kaldı ki mahkemece ara kararı ile imar planının onaylı örneğinin de istenerek tahsis amacının sorulduğu, ancak bu konu üzerinde hiç durulmadığı, 1580 sayılı Belediye Yasasının 133. maddesinde belde ve köyler, il özel idarelerinin kendilerine yasalarla verilmiş zorunlu veya isteğe bağlı görevlerin bir veya birkaçını ortaklaşa görebilmek için birlik tesis edebileceklerinin belirtildiği, aynı Yasanın 138. maddesinde ise birliklerin tüzel kişiliğe sahip kamu kurumları olduğunun açıklandığı ve yerine görev yaptıkları yerel yönetimlerin sahip oldukları hak ve yetkilerle donatıldıkları, diğer taraftan 2886 sayılı Devlet İhale Yasasının 1. maddesinde de, özel idare ve belediyelerin alım, satım, hizmet, yapım, kira, ... işlemlerinin bu yasada yazılı hükümlere göre yürütüleceği kuralının yer aldığı, olayda davalı idarenin Belediye Yasası kurallarına göre kurulmuş bir hizmet birliği olup Tüzüğünün 25. maddesi ile 2886 sayılı Devlet İhale Yasası hükümlerine tabi tutulduğunun anlaşıldığı, bu durumda davalı birliğin mülkiyetinde olan taşınmazın kiralanması yolundaki belediye isteminin, 2886 sayılı Yasadaki usuller işletilmeksizin esasen mümkün olmaması karşısında, istemin reddinde bu yönüyle de hukuka aykırılığın söz konusu olmadığı, nihayet herhangi bir kamu kurumu veya kuruluşunun mülkiyetindeki bir taşın-

mazı kiraya vermesi için iptal davası yoluyla zorlanamayacağı hususlarının göz önüne alınmadığı öne sürülerek Danıştay Başsavcılığı tarafından 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 51 maddesi uyarınca kanun yararına bozulması istemidir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci ve Altıncı Dairelerince 2575 sayılı Danıştay Yasasına 3619 sayılı Yasa ile eklenen Ek-1.madde hükmü uyarınca birlikte yapılan toplantıda, Eskişehir İdare Mahkemesince verilen 6.11.1996 günlü E:1996/301, K:1996/1093 sayılı kararın, Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına temyiz edilerek bozulması istemi üzerine, Danıştay Sekizinci Dairesinin 1999-1434 esas numarasında oluşturulan dosyada, Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşüldü :

Dava, ... İşletme Birliği Encümeninin, ... Belediye Başkanlığının eski kamyon garajı yerini kiralama isteminin reddine ilişkin 1.2.1996 günlü, 96/6 sayılı kararı ile ...'da bulunan bazı işyerlerinin devir edilmesine ilişkin 1.2.1996 günlü, 96/16 sayılı kararının iptali istemiyle açılmış, idare mahkemesince, imar planında ... İşletme Birliğine, iş ve ticaret merkezi yapılmak üzere tahsisli dava konusu yerin, şehiriçi ulaşım hizmetlerinde kullanılmasının trafik yönüyle de sakınca yaratmayacağı ... Emniyet Müdürlüğünün 16.10.1996 günlü, 6239 sayılı yazısından anlaşıldığından, şehirlerarası otobüs terminali, şehiriçi otobüs terminali gibi kamuya hizmet veren tesislerin bir arada bulunması ile belde halkının bu hizmetlerden kolayca faydalanması sağlanacağından aksi yönde tesis edilen işlemde hukuka ve mevzuata uygunluk görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemlerden 1.2.1996 gün ve 96/6 sayılı işlemin iptaline karar verilmiş, temyiz edilmeyerek kesinleşen bu kararın Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması isteminde bulunulmuştur.

3194 sayılı İmar Yasasının 3. maddesinde, herhangi bir sahanın, her ölçekteki plan esaslarına, bulunduğu bölgenin şartlarına ve yönetmelik hükümlerine aykırı maksatlar için kullanılamayacağı hüküm altına alınmıştır.

Olayda, imar planında kamyon parkı ve otopark olarak ayrılan taşınmazın, davalı ... İşletme Birliği Başkanlığının istemi üzerine ... Belediye Meclisinin 5.11.1992 günlü, 251 sayılı kararı ile imar planında değişiklik yapılarak "... İşletme Birliği İş ve Ticaret Merkezi" yeri olarak ayrıldığı, davacı ... Belediye Başkanlığının anılan bu yeri şehiriçi ulaşım hizmetlerinde merkez olarak kullanmak üzere davalı idareden kiralama isteminde bulunduğu, bu istemi incelemek üzere oluşturulan komisyon raporuna dayanılarak kiralama isteminin reddedildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda açıklanan yasa kuralı uyarınca uyuşmazlık konusu taşınmazın imar planındaki tahsis amacına aykırı olarak kullanılamayacağı açıktır. Bu durumda imar planında ... İşletme Birliği, İş ve Ticaret Merkezi olarak ayrılan taşınmazın, şehiriçi ulaşım hizmetlerinde kullanılmak üzere kiralanması yolundaki istemin reddine ilişkin işlemde yasaya aykırılık bulunmadığından, işlemin iptali

yolunda verilen idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcısı tarafından yapılan temyiz isteminin kabulü ile Eskişehir İdare Mahkemesinin temyiz edilmeyerek kesinleşen 6.11.1996 gün ve E:1996/301, K:1996/1093 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 51. maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin Adalet Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmi Gazetede yayımlanmasına 2.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/5095
Karar No: 1999/3962

ÖZETİ : Motorlu taşıt araçları için satış yetkisi veren ve vekaletnamelerin süreli olacağına ilişkin Türkiye Noterler Birliğinin 53 ve 65 sayılı Genelgelerinin; noterlik mesleğiyle ilgili olmaları ve uygulamadaki bazı aksaklıkları gidermeye yönelik idari bir uyarı niteliğinde olmaları kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem niteliği taşımaları nedeniyle iptalleri istemiyle açılan davanın incelenmeksizin reddi hk.

Davacı : ...
Davalılar : 1. Adalet Bakanlığı
2. Türkiye Noterler Birliği
Vekili : Av. ...
Davanın Özeti : Noterlerce düzenlenen, motorlu taşıt araçları için satış yetkisi veren vekaletnamelerin süreli olacağına ilişkin Türkiye Noterler Birliğinin 27.7.1990 gün ve 53 sayılı Genelgesi ile 1.10.1991 gün ve 65 sayılı Genelgesinin ve davacıya verilen uyarma cezasının, vekaletnamenin tanımı içinde süre hususuna yer verilmediği, vekaletnamelere süre kaydının konulmasının vekaletnamenin niteliğini değiştireceği, genelgelerde ve disiplin cezasına ilişkin işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı öne sürülerek iptali istemidir.

Adalet Bakanlığı Savunmasının Özeti : Davacının eyleminin sabit olduğu, verilen disiplin cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Türkiye Noterler Birliğinin Savunmasının Özeti : Vekaletnamelere süre

kaydı konulmasında yasal düzenlemeler açısından bir sakınca olmadığı, birlik genelgelerine aykırı davranışı saptanan davacıya verilen disiplin cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Davanın disiplin cezasına ilişkin kısmının kabulü ile işlemin iptali genelgelere ilişkin kısmının ise incelenmeksizin reddinin gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Dava, noterlerce düzenlenecek otomobil satış vekaletnamelerinin süreli olacağına ilişkin Türkiye Noterler Birliğinin 27.7.1990 günlü, 53 sayılı ve 1.10.1991 günlü, 65 sayılı genelgeleri ile bu genelgelere aykırı olarak süresi dolan vekaletnameye dayanarak katı satış işlemi yaptığı gerekçesiyle davacının uyarma cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin Adalet Bakanlığınca onanan Türkiye Noterler Birliği Disiplin Kurulu kararının iptali istemiyle açılmıştır.

1512 sayılı Noterlik Kanununun 60 ıncı maddesinde; yapılması kanunla başka bir makam, merci veya şahsa verilmemiş olan her nevi hukuki işlemleri düzenlemek ve kanunlarda resmi olarak yapılmaları emredilen ve mercileri belirtilmemiş olan bütün hukuki işlemleri bu kanun hükümlerine göre yapma görevi noterlere verilmiş, Noterlik Kanunu Yönetmeliğinin 7 nci maddesinde de noterlerin genel olarak yapacakları işler arasında vekaletname yer almış, ancak anılan yasa ve yönetmelikte vekaletin düzenlenmesi konusunda herhangi bir açıklama yapılmamıştır.

Belirtilen hukuki durum karşısında vekaletin tanım, kapsam ve sona ermesi hallerini düzenleyen 818 sayılı Borçlar Kanununun 386 ve devamı maddelerinin irdelenmesi gerekmektedir.

Borçlar Kanununun 386 ıncı maddesinde vekalet, vekilin sözleşme çerçevesinde kendisine yüklenen işin yönetimini veya üstüne aldığı hizmetin yerine getirilmesi gerekli sayması biçiminde tanımlanmış, 396 ve 397 nci maddelerinde de iş görme borcunun ödenmesi istifa, azil, ölüm, ehliyetsizlik ve iflas hallerinde vekaletin sona ereceği hükme bağlanmıştır.

Doktrinde de kabul edildiği üzere, vekalet aktinde vekil, haiz olduğu temsil yetkisine dayanarak müvekkili nam ve hesabına hareket etmekte ve akdin hüküm ve sonuçları müvekkilin hukuki alanında meydana gelmektedir. Buna karşılık hizmet aktinde işçi, işverenin temsilcisi sıfatıyla onun nam ve hesabına hareket etmemekte, bağlılık olarak adlandırılan bu unsurun yeterli görülemiyeceği durumlarda zaman (süre) unsuruna başvurulması gerekmekte ve işin zamanla sınırlanması halinde hizmet aktinin, aksi durumda vekalet aktinin varlığı söz konusu olmaktadır. Kısaca; vekalet ile hizmet sözleşmesini ayıran unsurlar, bağımlılık ve süre konusunda ortaya çıkmakta, belli veya belirsiz bir süre öngörülmesi durumunda hizmet aktinin, süreye yer verilmemesi halinde ise vekalet aktinin varlığı kabul edilmektedir. Nitekim, Adalet Bakanlığının dosyada bulunan 22.10.1996 günlü yazısında da vekaletin herhangi bir zaman kaydına bağlı olamıyacağı belirtilmiş ve bu husus Türkiye Noterler Birliğinin 15.11.1996 günlü, 51 sayılı genelgesi ile

tüm noter odası başkanlıkları ile noterliklere duyurulmuştur. Süresi geçen vekaletname uyarınca kati satış sözleşmesi düzenlediği ileri sürülerek davacı hakkında görevi kötüye kullanmak suçundan açılan kamu davasında ... 2 nci Ağır Ceza Mahkemesince verilen ve 14.5.1997 tarihinde kesinleşen 6.5.1997 günlü, K:1997/101 sayılı kararda da, vekaletnamelerde süre kaydının vekaletname mahiyet ve içeriği ile uygun düşmeyeceği, böyle bir kaydın hizmet ya da istisna akitlerinde kullanılabileceği gerekçesine yer verilmiştir.

Açıklanan tüm hususlar karşısında, motorlu taşıt araçları için satış yetkisi veren vekaletnamelerdeki usulsüzlükleri önlemek amacıyla olsa da bu tür vekaletnamelerde belirli bir süre öngörülmesi yolundaki düzenlemelerde Borçlar Kanununun vekaletin sona ermesini düzenleyen ve tadadi olarak belirtilen hükümlerine ve hukuka uyarlık görülmemiştir.

Dava konusu disiplin cezasına gelince: 1512 sayılı Noterlik Kanununun 126/A maddesinde uyarma cezası notere görevinde daha dikkatli davranması gerektiğini yazı ile bildirmek olduğu hükme bağlanmıştır. Yukarıda belirtilen açıklamalar doğrultusunda süreli vekaletname düzenlenmesi yasa hükmüne aykırı bulunduğundan, bu nitelikte düzenlenen ve süresi geçen vekaletname uyarınca kati satış sözleşmesi düzenlediği ileri sürülerek davacı hakkında uyarma cezası verilmesine ilişkin işlemde hukuka uyarlık görülmemektedir. Kaldı ki ... 2 nci Noterliğince düzenlenen 29.11.1995 günlü, 23992 yevmiye numaralı vekaletnamede sürenin 19.12.1995 olarak gösterilmesine karşın yazı ile Bin Dokuz Yüz Doksan Beş Senesi Kasım Ayının On dokuzuncu günü mesai saati sonuna kadar ibaresi konulduğundan vekaletnamenin düzenlendiği tarihte dahi süresinin dolmuş olduğu ve bağlayıcı bir sürenin söz konusu olmadığı açıktır.

Öte yandan; 1512 sayılı Noterlik Kanununun 142 nci maddesinde, noterin bir ceza kovuşturması sonunda hüküm giymiş yahut beraat etmiş olmasının hakkında disiplin cezası uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği belirtilmiş ise de; disiplin hukukunda, disiplin cezası verilmesine neden olan eylem aynı zamanda Türk Ceza Kanununa göre de suç teşkil ettiği ve bu suçtan dolayı ceza mahkemesinde ilgili hakkında kamu davası açıldığı takdirde, ceza mahkemesince yapılan yargılama sonunda verilen kararın, verilecek disiplin cezasına etkili olması doğaldır. Bu itibarla, ceza mahkemesince suçun yasal unsurlarının oluşmadığına karar verildikten sonra, aynı suçun oluştuğu kanaatıyla verilen disiplin cezasının uygun görülmesi soyut gerekçeden öteye gitmez.

Olayda, davacı süresi geçen vekaletname uyarınca kati satış sözleşmesi düzenlemek eyleminden yargılanmış, ... 2 nci Ağır Ceza Mahkemesinin 6.5.1997 günlü kararıyla suçun yasal unsurları oluşmadığı gerekçesiyle aklanmasına hükmedilmiş olması karşısında, sözü edilen eylemin verilen disiplin cezasına esas alınmasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu genelgelerle davacı hakkında verilen uyarma cezasının iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince 16 Haziran 1999 günü yapılan duruşmada davalı Adalet Bakanlığı temsilcisinin gelmediği, davalı Türkiye Noterler Birliği Başkanlığı vekilinin ve davacının geldikleri görüldükten, tarafların sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlenildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, Türkiye Noterler Birliğinin 27.7.1990 gün ve 53 sayılı, 1.10.1991 gün ve 65 sayılı Genelgeleri ile bu genelgelere aykırı davrandığı gerekçesiyle davacıya verilen uyarma cezasının iptali istemiyle açılmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının Dilekçeler Üzerine İlk İnceleme başlıklı 14. maddesinde, dilekçelerin, idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı yönünden inceleneceği, 15/1-b maddesinde ise, ortada idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem yok ise davanın reddedileceği, öte yandan 1512 sayılı Noterlik Yasasının 125. ve 126. maddelerinde ise, mesleğin vakar ve onuruna aykırı eylem ve hareketlerde bulunanlarla, görevlerini yapmayan veya kusurlu olarak yapan yahut da görevinin gerektirdiği güveni sarsıcı hareketlerde bulunan noterler hakkında, noterlik hizmetlerinin gereği gibi yürütülmesi amacı ile, durumun niteliğine ve ağırlık derecesine göre, daha dikkatli davranması gerektiğinin yazı ile bildirilerek noterin uyarılabileceği öngörülmektedir.

Türkiye Noterler Birliği Başkanlığının 27.7.1990 gün ve 53 sayılı Genelgesi ile, belirli süreli vekaletnamelerin geçerlilik tarihlerinde tereddütler uyandığı ve bu arada bazı tarihler üzerinde oynamalara tesadüf edildiğinin bildirildiği, konunun yönetim kurulunca görüşüldüğü ve yukarıdaki tereddüt ve şüphelerin önlenmesi için ilgilinin iradesinin kesin olarak tespiti ile yazılan tarihin (mesai saati sonuna kadar) denmek suretiyle tarihteki tereddüdün önlenmesi ve keza tarihin hem rakamla ve hem de yazı ile yazılması suretiyle muhtemel sahteciliklerin önlenmesinin mümkün ve yerinde olacağ sonucuna varıldığı "1.10.1990 gün ve 65 sayılı Genelge ile de," süreli vekaletnameler konusunda dikkat edilmesi gereken hususların 27.7.1990 gün ve 53 sayılı Genelge ile duyurulduğu, bu defa yapılan başvuruların yönetim kurulunda görüşüldüğü, herhangi bir yanlışlık veya hataya sebebiyet verilmemesi bakımından vekaletin süreli olduğunun işlemin en başına ve derhal dikkati çekebilecek bir şekilde yazılmasının yerinde olacağının düşünüldüğü, durumun bilinmesi ve içine yazılsa dahi vekaletname başlığının hemen altına bu vekaletin süreli olduğunun işaret olunması hususları noter ve noter odası başkanlıklarına bildirildiği anlaşılmıştır.

Yukarıya metni alınan Genelgeler, noterlik mesleğiyle ilgili olan ve uygulamadaki bazı aksaklıkların giderilmesine yönelik idari bir uyarı niteliğinde olup kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem niteliği taşımamaktadır.

Disiplin cezası işlemine gelince,

Dosyanın incelenmesinden, ... 1. Noteri olan davacının, ... 2. Noterliğinden tasdikli ve 19.12.1995 günü mesai saati bitimine kadar geçerli vekaletna-

meye istinaden 20.12.1995 günü kat'i satış senedi tanzim etmek suretiyle, yasa, yönetmelik, Türkiye Noterler Birliği Genelgelerine ve kabul gören uygulamalara aykırı olarak işlem yaptığı, görevini ihmal ettiği gerekçesiyle uyarma cezasıyla cezalandırıldığı, öte yandan davacının aynı eylemi nedeniyle vekaletnameyi veren araba galerisi sahibi tarafından şikayet edilmesi üzerine, ... Asliye 3. Hukuk Mahkemesinde alacak davası açılarak yargılandığı ve anılan Mahkemenin 6.3.1997 gün ve 34 sayılı kararı ile beraat ettiği, ... 2. Ağır Ceza Mahkemesinde görevi kötüye kullanmak suçundan yargılandığı ve anılan mahkemenin 6.5.1997 gün ve 101 sayılı kararı ile beraat ettiği ve kararın kesinleştiği anlaşılmıştır.

818 sayılı Barçlar Yasası ve 1512 sayılı Noterlik Yasasında vekaletnamelere süre konulacağına ilişkin bir açıklık bulunmaması, adli yargı yerlerinde davacının üzerine atılı suçlamalardan yargılanarak beraat etmesi karşısında, davacının kusurlu davranışından söz edilemeyeceğinden disiplin cezası ile cezalandırılmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın genelgelere ilişkin kısmının incelenmeksizin reddine, disiplin cezasına ilişkin kısmının ise iptaline, 16.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/892
Karar No: 1999/3961

ÖZETİ : Takoğraf kullanma zorunluluğu model yılına bakılmaksızın, şehiriçi ve şehirlerarasında yük ve yolcu taşımacılığı yapan bütün araçlar için öngörüldüğünden 1984 model ve daha yaşlı araçlarla şehir içinde çalışacağını beyan eden araçların kapsam dışına çıkarılmasına ilişkin genel hükümlerinde yasal düzenlemelere uyarlık bulunmadığı hk.

Davacılar	: 1- ... ve Gereç Sanayi A.Ş. 2- ... Elektronik-Optik Sanayi ve Ticaret A.Ş. 3- ... Dijital Elektronik Sanayi ve Ticaret A.Ş. 4- ... Elektronik Sanayi ve Ticaret Ltd.Şti.
Vekilleri	: Av. ...
Davalı	: İçişleri Bakanlığı
Davalı İdare Yanında	
Davaya Katılan	: Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu Başkanlığı

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31. maddesi uyarınca yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekici türü araç sürücülerinin hız limitlerini ve çalışma sürelerini tesbit etmek ve denetim altına almak için bu araçlarda takoğraf bulundurulması ve kullanılır durumda olması ile ilgili uygulamanın, 1984 model ve daha yaşlı araçlar ile şehir içinde çalışacağını beyan eden kamyon, çekici veya otobüslerde aranmayacağına ilişkin İçişleri Bakanlığının 12.1.1998 gün ve 12 sayılı Genelgesinin, 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31. maddesinin (b) bendinde, kamyon, çekici ve otobüslerde ayrıca takoğraf bulundurulması ve kullanılır durumda olmasının zorunlu olduğunun hükme bağlandığı, 18.7.1997 gün ve 23053 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Karayolları Trafik Yönetmeliğinin, 64, 98 ve 99. maddelerinde model yılına bakılmaksızın, şehiriçi ve şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığında kullanılan kamyon, çekici ve otobüslerde takoğraf cihazının bulundurulacağı ve kullanılacağına ilişkin usul ve esasların düzenlendiği, İçişleri Bakanlığının 29.9.1997 gün ve 196 sayılı Genelgesi ile anılan hükümlere paralel düzenleme getirildiği, ancak daha sonra çıkarılan 210 ve 230 sayılı Genelgelerle uygulamada keyfi olarak ayrıcalıklar yaratıldığı, dava konusu edilen 12.1.1998 gün ve 12 sayılı Genelge ile de, 196 sayılı Genelgeye aykırı düzenleme yapıldığı, 2918 sayılı Yasa ve ilgili yönetmelik hükümleri ile şehiriçi ve şehirdışı ayırımı yapılmadan, araçların modeli konusunda istisna getirilmeden bütün kamyon, otobüs ve çekicilerin elektronik takoğraf takmasının mecburi kılındığı, Türkiye'de trafiğe kayıtlı kamyonların yoğun olarak şehirlerarası yollarda yük taşımacılığı yaptığı ve belli saatlerde şehir içine girişlerinin yasaklandığı ve eski model kamyonların motorunun rektifiye edilerek hız yapabileceğinin bilinen bir gerçek olduğu, artan çok ölümlü trafik kazalarının önlenebilmesi için bulundurulması ve kullanılması zorunlu olan takoğraf cihazının uygulanmasına getirilen bu istisna hükümlerinin siyasi bir nitelik taşıdığı öne sürülerek iptali ile 196 sayılı Genelgeye göre işlem yapılması gerektiğinin karara yazılması istemidir.

İçişleri Bakanlığının Savunmasının Özeti: Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99/f maddesinde, takoğraf cihazlarının araçlara takılmasına dair esas ve usullerin İçişleri Bakanlığının genelgesi ile belirleneceği hüküm altına alındığından dava konusu genelge ile yapılan düzenlemede mevzuata aykırılık bulunmadığı, şoför esnafının mağduriyetinin önlendiği, halkın can, mal güvenliğinin ihlalinin söz konusu olmadığı öne sürülerek açılan davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Davalı İdare Yanında Davaya Katılan Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu Başkanlığının Savunmasının Özeti : Davacı şirketlerin muhtemel zararlarının, kişisel haklarının ihlali olarak nitelendirilmesi mümkün olmadığından, davanın ehliyet yönünden reddi gerektiği, 16.6.1985 tarih ve 18786 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren ilk Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 114. maddesinde takoğraf cihazının, şehirlerarası yük ve yolcu nakliyatı

yapan otobüs, kamyon ve çekici taşıtlar için zorunlu olduğunun belirtildiği, şehir içindeki taşıtlar için ise bu koşulun aranmadığı, yönetmeliğin anılan maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 159 ve 180 sayılı genelgeler ile de takoğraf cihazının takılması zorunluluğunun model yılına göre düzenlendiği, davalı idarenin 29.9.1997 gün ve 196 sayılı Genelgesinin eski uygulamalara ters ve fiili duruma uygun olmadığı, 1984 modelden daha eski kamyon ve otobüs gibi araçların ekonomik ömrünü tamamladığı, 50-60 km den daha fazla hız yapmalarının mümkün olmadığı, o nedenle aşırı hız kontrolünü sağlayan takoğrafın bu araçlara takılmasının bir yararı olmadığı, bu tip araçlara sahip en az 300 bin esnafın ekonomik yönden büyük sıkıntıya gireceği öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Davanın kısmen kabul edilerek Genelgenin 1. ve 2. maddelerinin iptali, 3. maddeye ilişkin istemin reddi ile 196 sayılı Genelgenin uygulanmasına ilişkin kısmının ise incelenmeksizin reddinin gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Dava, İçişleri Bakanlığının takograf uygulaması esaslarını düzenleyen 12.1.1998 günlü, 12 sayılı genelgesinin iptali istemiyle açılmıştır.

Takografı arızalı araç sürücülerine onarım için süre verilerek bu süre sonunda onarım yapılmaması durumunda aracın trafikten men edilmesine ilişkin dava konusu genelgenin 3 ncü maddesinin iptalinde davacıların hukuki menfaati bulunmadığından, görülmekte olan bu davanın dilekçe içeriğine göre; kamyon, çekici ve otobüslerde takograf uygulaması zorunluluğundan, 1984 ve daha yaşlı araçlar ile şehir içinde çalışacağı beyan edilen bu tür araçların ayrıcalıklı tutulmasına ilişkin genelgenin 1 ve 2 nci maddelerinin iptaline yönelik olarak incelenmesi gerekmektedir.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31 inci maddesinde; kamyon, çekici ve otobüslerde takograf bulundurulması ve kullanılır durumda olmasının zorunlu olduğu hükme bağlanmış ve bu emredici hükümde araç modeli, yaşı ve güzergahı ile ilgili olarak herhangi bir istisnaya yer verilmemiştir.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 64 üncü maddesinde de aynı kural yinelenmiş ve dava konusu genelgenin düzenlendiği tarihte yürürlükte bulunan 99 uncu maddesinde ise; bu cihazların şehiriçi ve şehirlerarası yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekicilerde kullanılır durumda bulundurulması ve kullanılmasının zorunluluğu ayrıca vurgulanmıştır.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin yürürlüğe girmesinden sonra yayımlanan 29.9.1997 günlü, 196 sayılı genelge ile, yasaya uygun olarak takograf zorunluluğu sürdürülmüş ancak kısa bir süre sonra yayımlanan 20.10.1997 günlü, 210 sayılı genelge ile, uluslararası yolcu taşımacılığı yapan ve resmi olarak tescil edilmiş bulunan araçlarda takograf zorunluluğu kaldırılmış, 7.11.1997 günlü, 230 sayılı genelge ile okul ve personel araçlarında da takograf zorunluluğuna son verilmiş ve nihayet dava konusu genelgenin 1 ve 2 nci maddeleri ile 1984 ve daha

yaşlı araçlar ile şehir içinde çalışacağı beyan edilen kamyon, çekici ve otobüsler de takograf zorunluluğu dışında bırakılmıştır.

Yasaların uygulanmasını göstermek için çıkarılan tüzük, yönetmelik, genelge gibi düzenleyici işlemlerin dayandıkları üst hukuk normuna aykırı olarak bu normun hükümlerinin daraltılması, genişletilmesi yada istisna getirilmesine hukuken olanak bulunmamaktadır.

Dava konusu genelge ile araçların yaşı ve güzergahı dikkate alınarak takograf zorunluluğundan bağışık tutulmasında geçerli ve inandırıcı bir sebep bulunmadığı gibi, yasanın emredici hükmünün söz konusu genelge ile değiştirilmesinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Diğer taraftan, 2918 sayılı Yasanın geçici 6 ncı maddesi ile; takografların öncelikle hangi cins araçlarda hangi tarihten itibaren kullanılacağına ilişkin esasların hazırlanacak yönetmelikle gösterileceği yolunda bakanlığa verilen yetki, yasada belirtilen takograf zorunluluğunu ortadan kaldıracak nitelikte bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu genelgenin iptaline karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince 16.6.1999 günü yapılan duruşmada davacı şirketlerin vekili, davalı İçişleri Bakanlığı temsilcisi ile müdahil vekilinin geldikleri görüldükten, tarafların sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlenildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, İçişleri Bakanlığının 12.1.1998 gün ve 12 sayılı Genelgesinin iptali istemiyle açılmıştır.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 125. ve 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 2/2 maddesinde, idari yargı yerlerince, idari eylem ve işlem niteliğinde yargı kararı verilemeyeceği öngörülmüştür.

2918 sayılı Karayolları Trafik Yasasının 31. maddesinin (b) bendinde, kamyon, çekici ve otobüslerde takoğrafın bulundurulması ve kullanılır durumda olmasının zorunlu olduğunun kurala bağlandığı, bu yasaya dayalı olarak çıkarılan ve 19.7.1997 tarih ve 23053 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Karayolları Trafik Yönetmeliğinin Araçlarda Bulundurulması Mecburi Gereçler başlığını taşıyan 64. maddesinin (b) bendinde de aynı hükme yer verilerek bu bent hükmüne uygun durumda bulunmayan araçların eksiklikleri giderilinceye kadar trafikten men edileceğinin belirtildiği, anılan yönetmeliğin takoğraf cihazı ile Sürücü Belgesi Bulundurma ve Kullanma Zorunluluğu başlığını taşıyan 99. maddesinin (b) bendinde, takoğraf cihazlarının şehiriçi ve şehirlerarası yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekicilerde kullanılır durumda bulundurulması ve kullanılmasının zorunlu olduğu, (e) bendinde ise, kamyon, otobüs ve çekici cinsi araçların tescili esnasında takoğraf cihazının takıldığını gösterir belgenin ibraz edilmesinin zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

Anılan yönetmeliğin yürürlüğe girmesinden hemen sonra, uygulamada birli-

ğin sağlanması amacıyla İçişleri Bakanlığı tarafından çıkarılan 29.9.1997 gün ve 196 sayılı Genelge ile model yılına bakılmaksızın şehiriçi ve şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığı yapan otobüs, kamyon ve çekici türü araçlarda takoğraf cihazının bulundurulması ve kullanılmasının zorunlu hale getirildiği, ancak daha sonra yürürlüğe giren 20.10.1997 gün ve 210 sayılı Genelge ile uluslararası yolcu ve yük taşımacılığı yapan ve resmi olarak tescil edilen araçlar için, 7.11.1997 gün ve 230 sayılı Genelge ile de okul servis araçları ve personel servis araçları için takoğraf bulundurma zorunluluğunun kaldırıldığı görülmektedir.

İdarenin dava konusu edilen 12.1.1998 gün ve 12 sayılı Genelgesi ile de, "1-1984 model ve daha yaşlı araçlardan gerek tescil, gerekse muayene esnasında elektronik takoğraf mecburiyeti aranmayacağı, bu araçların şehirlerarası karayollarına çıkmaları halinde varsa mekanik takoğrafın kontrol edileceği, bunun bulunmaması halinde sürücü çalışma belgesinin kontrol edileceği, çalışma ve dinlenme sürelerine uymadığı tespit edilenlere gerekli cezai işlemin uygulanacağı.
2-Şehir içinde çalışacağını beyan eden kamyon, çekici veya otobüslerden yaş şartı aranmaksızın elektronik takoğraf takma mecburiyeti aranmayacağı, ancak bu araçların şehirler arası karayoluna çıktığı tespit edilirse gerekli cezai işlemin uygulanacağı.
3-Özellikle Güney ve Doğu Anadoluda ticari faaliyet gösteren kamyon sürücülerinin takoğraflarının arızalı olması halinde tamir süresinin uzaması neticesinde mağdur olduklarının bakanlığa intikal eden şikayetler arasında yer aldığı, bunun için de, takoğrafı arızalı olan araç sürücülerinin sadece 15 gün süreyle sürücü çalışma belgesini kullanacakları, bu süre sonunda cihazın tamiri yapılmamışsa aracın trafikten men edileceği, arıza başlangıcında araç sürücüsünün en yakın trafik kuruluşuna müracaat ederek başlangıç süresini yazacağı ve bu kuruluşa mühürleteceği, yapılan kontrollerde bu mühürün aranacağı, sürenin bitip bitmediğinin de bu şekilde kontrol edileceği" kurallarının getirildiği anlaşılmaktadır.

Sürücülerin çalışma ve dinlenme süreleri ile yapmış oldukları hızı tesbite yarayan ve bu şekilde trafik kazalarının önlenmesinde birinci derecede önem arzeden takoğrafın, yük ve yolcu taşımacılığı yapan otobüs, kamyon ve çekici türü araçlarda bulundurulması ve kullanılır durumda olması zorunluluğu 2918 sayılı Karayolları Trafik Yasasının 31/b maddesi ve Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 64/b maddesi ile getirilmiş olup, anılan maddelerde ve bu cihazın hangi cins taşıtlarda bulundurulacağına ve kullanılacağına dair esasları düzenleyen anılan yönetmeliğin 99. maddesinde, takoğraf kullanma zorunluluğu model yılına bakılmaksızın şehiriçi ve şehirlerarasında yolcu ve yük taşımacılığı yapan bütün araçlar için öngörüldüğünden, dava konusu Genelgenin 1. ve 2. maddeleri ile 1984 model ve daha yaşlı araçlarla, şehir içinde çalışacağını beyan eden araçların kapsam dışına çıkarılmasında, anılan mevzuat hükümlerine uyarlık bulunmamaktadır.

Diğer yandan, anılan Yönetmeliğin 99. maddesinin f bendi ile, takoğraf cihazlarının, özelliklerine göre araç sürücülerinin çalışma süresi, dinlenme sü-

resi ve bu süreler içindeki hız sınırlarının tesbit edilmesi ve araçlara takılmasına ilişkin esas ve usullerin İçişleri Bakanlığının Genelgesi ile belirleneceği hüküm altına alınmış olup, bu cihazın hangi araçlara takılacağının belirlenmesine ilişkin olarak davalı idareye verilmiş bir yetki de bulunmamaktadır.

Takoğrafı arızalı araç sürücülerine onarım için süre verilmesine ve buna ilişkin düzenlemeler içeren Genelgenin 3. maddesinde hukuka aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Yukarıda anılan yasal hükümler doğrultusunda idari yargı yerlerince idari eylem ve işlem niteliğinde karar verilemeyeceğinden, davalıların 196 sayılı Genelgeye göre işlem yapılması gerektiğinin karara yazılması yönündeki istemlerinin incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın kısmen kabulü ile Genelgenin 1. ve 2. maddelerinin iptaline, 3. maddesine ilişkin davanın reddine, 196 sayılı Genelgeye ilişkin istemin ise incelenmeksizin reddine, 16.6.1999 günü oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/775
Karar No: 1999/4181

ÖZETİ : Üniversitelerde, öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamaları Maliye Bakanlığının iznine tabi kılan tebliğ hükmünün mevzuata ve hukuka aykırı olduğu hk.

Davacı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ... - Av. ...
Davalı : Maliye Bakanlığı

Davanın Özeti : 1997 Mali Yılı Bütçe Kanunun 45. maddesi uyarınca, öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamaları Maliye Bakanlığının iznine tabi kılan, 16.2.1997 gün ve 22907 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Maliye Bakanlığının "1997 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatı (Kadro, Pozisyon ve İstihdam Esasları)" na ilişkin 6 Seri Nolu Tebliğinin, "4. Öğretim Elemanları Kadroları" başlıklı kısmının "4. 1-Atama Prosedürü" bölümünün ve ilgili diğer maddelerinin iptali ile Bütçe Kanunun 45. maddesinin Anayasaya aykırılığı nedeniyle Anayasa Mahkemesine başvurulması istemidir.

Savunmanın Özeti : 1997 Mali Yılı Bütçe Kanunun 3. maddesinde harcamalarda tasarrufu sağlamak, tutarlı dengeli ve etkili bir bütçe politikası yürütmek amacıyla kamu istihdam politikası ve giderlerle ilgili ödeneklerin dağıtım ve kullanımı, gelir ve giderlere ilişkin kanun, yönetmelik ve kararnamelerin uy-

gulamalarını düzenlemek üzere, standartları tesbit etmeye ve sınırlamalar koymaya, bu hususlarda tüm kamu kurum ve kuruşları için uyulması zorunlu düzenlemeleri yapmaya ve tedbirleri almaya Maliye Bakanının yetkili olduğunun belirtildiği, bu yetki ve sorumluluğun gereği olarak da, Bütçe Kanunu ile Maliye Bakanlığına bir takım yetkiler verildiği, konsolide bütçe içindeki payı önemli bir gider unsuru olan personel giderlerinin kontrol yetkisinin de bütçeden sorumlu olan bu makamda olduğu, bu nedenle açıktan atamalarda Maliye Bakanlığının izninin aranmasının, bütçe kanununun doğrudan uygulanmasına yönelik olduğu, konunun bütçe kanunu ile düzenlenmesinin Anayasaya aykırılık taşımadığı gibi, konuyla ilgili olarak Yükseköğretim Kurulunun yetkisine sınır getirilmediği, sadece harcamalar konusunda Maliye Bakanlığının izninin şart koşulduğu öne sürülerek, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : Dava konusu edilen 6 Seri Nolu Tebliğin dayanağı olan, 1997 Mali Yılı Bütçe Kanununun 45. maddesi hükmü, Anayasaya Mahkemesince iptal edildiğinden, anılan tebliğin açıkca hukuka aykırı olduğu sonucuna varıldığından, tebliğin 4.1. maddesinin iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Dava, 1997 yılı Bütçe Kanununun 45 inci maddesi uyarınca öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamaları Maliye Bakanlığının iznine tabi kılan 6 seri nolu 1997 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 4.1 maddesi ile bu maddenin iptali durumunda hükümsüz kalacak olan 4.2.1, 4.2.2.,4.2.3 ve 4.2.4 üncü maddelerinin iptali istemiyle açılmıştır.

1997 Mali Yılı Bütçe Kanununun 45 inci maddesinde; Genel bütçeye dahil dairelerle katma bütçeli idarelere ..... tahsis edilmiş bulunan serbest memur kadroları ile sürekli işçi kadrolarından boş olanların açıktan atama amacıyla kullanılması.... Maliye Bakanlığının iznine tabi olduğu hükme bağlanmış, ancak hakimlik ve savcılık mesleğinde bulunanlar ile bu meslekten sayılan görevlerde olanlar, yükseköğretim kurumları öğretim üyeleri ve 2828 sayılı yasanın Ek 1 ile 657 sayılı yasanın 59 uncu maddesi uyarınca atanacaklarda izin koşulunun aranmayacağı kuralına yer verilmiştir.

Anılan maddeye uygun olarak düzenlenen dava konusu 6 seri nolu 1997 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının 4.1 inci maddesinde öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atama prosedürü belirlenmiş ve Bütçe Kanunundaki kural tekrarlanarak öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamalarda Maliye Bakanlığı izni aranmış, 4.2 maddelerinde de genel izin verilen atamalar yeralmıştır.

Davacı idare tarafından ileri sürülen 1997 Mali Yılı Bütçe Kanununun 45 inci maddesinin Anayasaya aykırı bulunduğu yolundaki iddia Danıştay 8.Dairesince ciddi bulunarak konu itirazen Anayasa Mahkemesine gönderilmiş ve Anayasa Mahkemesinin 13.5.1998 günlü, E:1997/44, K:1998/16 sayılı kararıyla, sözü edilen maddenin (a) paragrafının birinci fıkrasının "yükseköğretim kurumlarında, öğretim

üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak açıktan atamalar" yönünden Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline hükmedilmiş olduğundan davalı idarece yayımlanan genelgenin hukuki dayanağı kalmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarece yayımlanan 1997 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatının dava konusu edilen hükümlerinin iptali gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava; Yükseköğretim Kurumlarında öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamaları Maliye Bakanlığının iznine tabi kılan, 16.2.1997 gün ve 22907 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren, Maliye Bakanlığının 6 Seri Nolu Tebliğinin "4. Öğretim Elemanları Kadroları" başlıklı maddesinin "4.1. Atama Prosedürü" bölümünün iptali ve ile, bu bölümün iptali halinde hükümsüz kalacak olan 4.2.1, 4.2.2., 4.2.3. 4.2.4. bölümlerinin de iptali istemiyle açılmıştır.

Anayasamızda, Yükseköğretim Üst Kuruluşları ve Yükseköğretim Kurumları kendilerine verilen görev ve yetkiler çerçevesinde özerkliğe sahip kamu tüzel kişileri olarak düzenlenmiş olup, öğretim elemanlarının görevleri, unvanları, atama, yükselme, emeklilik ve diğer özlük haklarının kanunla düzenleneceği öngörülmüş ve 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ile bu konudaki ana ilke ve kurallar tesbit edilerek, öğretim elemanlarının nasıl ve hangi makamlar tarafından atanacağı belirlenmiştir.

Üniversitelere, yüksek düzeyde bilimsel çalışma ve araştırma yapmak, bilgi ve teknoloji üretmek, bilim verilerini yaymak, ulusal alanda gelişme ve kalkınmaya destek olmak, yurt içi ve yurt dışı kurumlarla işbirliği yapmak suretiyle bilim dünyasının seçkin bir üyesi haline gelmek, evrensel ve çağdaş gelişmeye katkıda bulunmak amacıyla tanınan bilimsel özerkliğin gerçekleşebilmesi için bu kurumların mali ve idari özerkliğinin de sağlanması gerektiği kuşkusuzdur.

Yükseköğretim Kurumlarına tahsis edilen ve aktarılan akademik kadrolar, saklı olan kadroların kullanım şekli, kadroların dağılımının ve serbest kadroların kullanımının usul ve esasları, 17.6.1982 gün ve 2680 sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2.9.1993 gün ve 78 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile düzenlenmiştir.

78 sayılı Yükseköğretim Kurumları Öğretim Elemanlarının Kadroları Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 5. maddesinde, "Bu Kanun Hükmünde Kararname ile ihdas edilen kadrolara bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yayımından önce yükseköğretim kurumlarına atanmış öğretim elemanlarının yerleştirilmesinden sonra, artan serbest bırakılmış kadrolar ile herhangi bir şekilde boşalacak kadrolara Yükseköğretim Kurulu'nun izni olmadıkça atama yapılamaz" kuralı getirilmiştir.

Böylece, bu konudaki özel düzenleme niteliğinde olan bu KHK ile, hiç bir ayırım yapılmadan Yükseköğretim Kurumlarındaki tüm öğretim elemanları kadrola-

rına yapılacak atamalarda Yükseköretim Kurulunun izni aranmış, başkaca bir şart getirilmemiştir.

Anayasanın 161. maddesinde; bütçe kanununa bütçe ile ilgili hükümler dışında hiç bir hüküm konulamayacağı belirtilmiştir.

Yükseköğretim Kurumlarının öğretim elemanları kadrolarına yapılacak atamalarda, konuyla ilgili özel düzenleme olan 2547 sayılı Yükseköğretim Kanunu ve 78 sayılı KHK ile Yükseköğretim Kurulunun izni gerekli ve yeterli koşul olarak getirilmiş iken, bütçe kanunu ile Maliye Bakanlığına da bu konuda yetki verilmesi, Anayasa ile Yükseköğretim Kurumlarına tanınan bilimsel özerkliğin gerçekleşmesi için zorunlu olan idari ve mali özerkliğe aykırı olduğu gibi yukarıda sözü edilen 78 sayılı KHK ve 2547 sayılı kanununun hükümlerini değiştirici nitelikte de olduğundan, yasa konusu olabilecek bir kuralın Bütçe Kanunu ile düzenlenmesi nedeniyle Anayasanın 161. maddesine de aykırılık oluşturmuştur.

Anayasa hükmü uyarınca Yükseköğretim Kurumlarına tanınan özerkliği ihlal edici nitelikteki bu düzenleme Anayasanın 130. ve 131. maddelerine de aykırılık taşımaktadır.

Bu nedenlerle, 1997 yılı Bütçe Kanunun 45. maddesi Anayasaya aykırı görüldüğünden dairemizin 15.5.1997 günlü kararı ile Anayasa Mahkemesine başvurulmuş olup, Anayasa Mahkemesinin 13.5.1998 gün ve E:97/44, K:98/16 sayılı kararı ile; 1997 Mali Yılı Bütçe Kanununun 45. maddesinin (a) paragrafının birinci fıkrasının "Yükseköğretim Kurumlarında, öğretim üyeleri dışında kalan öğretim elemanları kadrolarına yapılacak açıktan atamalar" yönünden Anayasa'ya aykırı olduğundan iptaline karar verilmiştir.

Bu durumda, dava konusu edilen, 6 seri nolu 1997 Mali Yılı Bütçe Uygulama Talimatı (Kadro-Pozisyon ve İstihdam Esasları)'nın "4.1.Öğretim Elemanları Kadroları" başlıklı bölümünün dayanağı kalmamıştır.

Açıklanan nedenlerle söz konusu tebliğin 4. bölümünün ve alt başlıklarında yer alan kısımların (4.1, 4.2, 4.2.1, 4.2.2, 4.2.3, 4.2.4) iptaline 22.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/2541
Karar No: 1999/4182

ÖZETİ : Takdir Komisyonu Başkanlarına da görev tahsisli lojman verilmesi için yönetmelikte değişiklik yapılması isteminin reddi yolundaki işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı lojmanı süresinde boşaltmaması nedeniyle %100 zamlı kira alınması yolundaki hukuka aykırı olduğu hk.

Davacı : ...

Davalılar : 1- Maliye Bakanlığı
2- ... Defterdarlığı

İstemin Özeti : Takdir komisyonu başkanı olarak görev yapan davacının, takdir komisyonu başkanlarına da görev tahsisli konut tahsis edilebilmesi için Kamu Konutları Yönetmeliğinde düzenleme yapılması istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin 25.11.1997 gün ve 6.07.0.MEG.0.13/3128-413 sayılı Maliye Bakanlığı işlemi ile oturduğu kamu konutu için 15.9.1997 gününden itibaren % 100 fazlasıyla kira bedeli tahsil edilmesi yolundaki 20.1.1998 gün ve 148 sayılı ... Defterdarlığı işleminin; hukuka aykırı olduğu öne sürülerek iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : Davanın, kira bedelinin % 100 zamlı olarak alınmasına ilişkin kısmının iptali, diğer kısmının ise reddinin gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Dava, takdir komisyonu başkanı olan davacının, takdir komisyonu başkanlarının görev tahsisli konut tahsis edilecek görev unvanları içinde yer alması için düzenleme yapılması yolundaki başvurusunun reddine ilişkin Maliye Bakanlığı işlemi ile oturduğu kamu konutu için 15.9.1997 gününden itibaren % 100 fazlasıyla kira bedeli tahsil edilmesine ilişkin defterdarlık işleminin iptali dileğiyle açılmıştır.

2946 sayılı Kamu Konutları Kanunun 3. maddesinde görev tahsisli konutlar; Yönetmelikte belirlenecek makam ve rütbe sahiplerine görevlerinin önemi ve özelliği, yetki ve sorumluluklarının gereği tahsis edilen konutlar olarak tanımlanmış, anılan yasaya ilişkin Yönetmeliğin (2) sayılı cetvelinde de yasanın 3. maddesine aykırı olmamak koşulu ile kurum ve kuruluşların yetkili makamlarınca personeline görevinin önemi, idareye yararlılığı, yetki ve sorumluluğu ile kilit görevde olması gibi özellikler göz önünde bulundurularak bu cetvelde sayılan görev unvanlarına eş değerde ve en altta belirtilen görev unvanından aşağı inilmemek üzere görev tahsisli konut tahsis edilecek ek görev ünvanları tespit edilebileceği kuralı yer almıştır.

Yukarıda değinilen yasa ve yönetmelik kuralları ile tanınan takdir yetkisi çerçevesinde ve yine anılan kurallarda yazılı kriterler esas alınarak Maliye Bakanlığının Taşra Teşkilatında Takdir Komisyonu Başkanlığına görev tahsisli kamu konutu tahsis edilecek görev unvanları arasında yer verilmediği anlaşılmakta olup, bu düzenlemede mevzuata ve hukuka aykırılık görülmemiştir. Diğer taraftan, takdir yetkisini kaldıracak şekilde düzenleme yapması için idarenin yargı kararıyla zorlanamayacağı ilkesi, 2577 sayılı yasanın 2. maddesinde yer almıştır.

Davanın %100 kira tahsil edilmesine ilişkin kısmına gelince: Bu işlemin davacının sıra tahsis konutta oturma süresini doldurması nedeniyle konutu boşaltmaya zorlamak amacıyla Maliye Bakanlığının 234 sıra sayılı Genel Tebliğine dayanılarak tesis edildiği anlaşılmaktadır.

2946 sayılı yasanın 8. maddesinde, 7. maddede belirlenen süreler sonunda konutu boşaltmayanların kolluk gücü kullanılarak tahliye edilecekleri belirtilmiş, bundan başka bir yaptırım getirilmemiştir.

Bu nedenle davacıdan 100 fazlasıyla kira bedeli tahsili açıkça yasaya aykırıdır.

Her ne kadar Genel Tebliğ Kuralı iptal edilmemişse de; 2577 sayılı Yasanın 7/4. maddesi uyarınca bu husus düzenleyici işleme dayalı işlemin iptaline engel değildir.

Açıklanan nedenlerle davanın Kamu Konutları Yönetmeliğinde düzenleme yapılmaması işlemine yönelik kısmının reddi, kira bedelinin % 100 zamlı alınması işleminin ise iptali gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, davacı tarafından, takdir komisyonu başkanlarının da görev tahsisli lojmandan yararlanmaları yönünde Kamu Konutları Yönetmeliğinde düzenleme yapılması istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlem ile oturduğu kamu konutu için % 100 fazlasıyla kira bedeli istenilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

2946 sayılı Kamu Konutları Kanununun 3. maddesinde, görev tahsisli konutlar, yönetmelikte belirlenecek makam ve rütbe sahiplerine görevlerinin önemi ve özelliği, yetki ve sorumluluklarının gereği tahsis edilen konutlar olarak sayılmıştır.

Kamu Konutları Yönetmeliğinin, (2) sayılı cetvelinde de; Yasanın 3. maddesine aykırı olmamak koşulu ile kurum ve kuruluşların yetkili makamlarınca personeline görevinin önemi, idareye yararlılığı, yetki ve sorumluluğu ile kilit görevde olması gibi özellikler göz önünde bulundurularak bu cetvelde sayılan görev ünvanlarına eş değerde ve en alt sırada belirtilen görev ünvanından aşağı inilmemek üzere görev tahsisli konut tahsis edilecek ek görev ünvanları tesbit edilebileceği kuralı getirilmiştir.

Bu durumda; mevzuat hükümleri ile tanınan takdir yetkisi çerçevesinde yine mevzuatla belirlenen ilkeler esas alınarak, Maliye Bakanlığının Taşra Teşkilatında Takdir Komisyonu Başkanları görev tahsisli konut tahsis edilecek ünvanlar arasında sayılmamıştır. Bu yoldaki düzenlemede hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Esasen idarelerin yargı kararıyla takdir yetkisini ortadan kaldıracak şekilde düzenleme yapmaya zorlanamayacakları da açıktır.

Aynı Yasanın 5. maddesinde, konutta oturulan süre için alınacak kira bedeli, 8. maddesinde de Yasanın 7. maddesinde öngörülen süreler sonunda kamu konutunun boşaltılmaması durumunda konuttan çıkarılma yöntemleri düzenlenmiş, 10. maddesinde ise, "toplu iş sözleşmelerine ve özel sözleşmelere bu yasaya aykırı kurallar konulamaz, idari yetki kullanımı yoluyla bu yasaya aykırı işlem yapılamaz" kuralına yer verilmiştir.

Yasanın 8. maddesinde, konutların 7. maddede belirtilen süreler sonunda

boşaltılmaması durumunda kolluk kuvveti kullanarak zorla boşalttırılacağı açıkça belirtilmiş olup, maddede başkaca bir yaptırım öngörülmemiştir.

Dosyanın incelenmesinden, davalı idareye ait lojmanda oturmakta olan davacının, Kamu Konutları Yönetmeliği uyarınca sıra tahsisli olarak oturma süresini doldurduğu, istenilen sürede lojmanı boşaltmadığı, kendi görev ünvanı olan takdir komisyonu başkanlarının da görev tahsisli lojman verilecek ünvanlar arasında sayılacak şekilde Kamu Konutları Yönetmeliğinde değişiklik yapılması istemiyle davalı idareye başvuruda bulunduğu, ancak isteminin reddedildiği, öte yandan konutta oturma süresini doldurduğu halde oturmaya devam etmesi nedeniyle, 234 sıra No'lu Maliye Bakanlığı Milli Emlak Genel Tebliği 1.7. maddesi uyarınca kendisinden kira bedelinin % 100 fazlasıyla tahsili yönündeki ... Defterdarlığı işlemi ile eksik düzenleyici işlem hakkında bu davayı açtığı anlaşılmıştır.

İdarenin, yukarıda anılan yasal yöntemleri uygulayarak konutun boşaltılmasını sağlaması gerektiğinden, tahliyeyi sağlamak için fazla kira bedeli alınmasını öngören genel düzenleyici işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Her ne kadar genel düzenliyici işlem mahiyetinde olan 234 Seri No'lu Tebliğ iptal edilmemiş olup görülmekte olan dava da buna ilişkin değil ise de, 2577 sayılı Yasanın 7/4. maddesi uyarınca, düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olmasının, bu düzenlemeye dayalı olarak yapılan işlemin iptaline engel olamayacağı açıktır.

Bu durumda, davacıdan kira bedelinin % 100 fazlasıyla alınmasına ilişkin işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın kısmen kabulü ile kira bedelinin % 100 fazlasıyla alınmasına ilişkin işlemin iptaline, davanın eksik düzenlemeye (yönetmeliğe) ilişkin kısmının ise reddine 22.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

KARAYOLLARI TRAFİK KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No:1998/4596
Karar No:1999/3963

ÖZETİ : Takoğraf cihazının, bütün yük ve yolcu taşımacılığı yapan otobüs, kamyon ve çekici türündeki araçlarda bulundurulma zorunluluğunun 3918 sayılı Yasa gereği olduğu, idarenin düzenleyici işlem ile yasanın amir hükmüne aykırı olarak yasaya bir takim istisnalar getirmesinin mümkün olmadığı hk.

Davacılar : 1- ... Endikatör ve Gereç Sanayi A.Ş.
2- ... Elektronik-Optik Sanayi ve Ticaret A.Ş.
3- ... Dijital Elektronik Sanayi ve Ticaret A.Ş.
4- ... Elektronik Sanayi ve Ticaret Ltd.Şti.

Vekilleri : Av. ...

Davalı : İçişleri Bakanlığı

Davalı İdare Yanında Davaya Katılan : Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31. maddesi uyarınca yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekici türü araç sürücülerinin hız limitlerini ve çalışma sürelerini tesbit etmek ve denetim altına almak için bu araçlarda takoğraf bulundurulması ve kullanılır durumda olması ile ilgili uygulamanın, 1984 ve daha yaşlı araçlar ile şehir içi ve belediye mücavir alanı içerisinde yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekici türündeki araçlarda ve takoğraf cihazı bulundurulması ve kulanılması zorunlu olan araçlardan, resmi taşıt olarak tescil edilmiş ve edilecek olanlarda takoğraf bulundurma ve kullanma zorunluluğunun aranmayacağına ilişkin İçişleri Bakanlığınca çıkarılan ve 25.6.1998 tarih ve 23383 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Karayolları Trafik Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 7. maddesi ile mevcut yönetmeliğin 99. maddesinde yapılan değişiklerin; 2918 sayılı Yasa'da şehiriçi ve şehirdışı ayrımı yapılmadan, araçların modeli konusunda herhangi bir istisna getirilmeden, bütün kamyon, otobüs ve çekicilerin takograf takmasının mecburi bulunduğu, artan ölümlü trafik kazalarının önlenebilmesi için bulundurulması ve kullanılması zorunlu olan takoğraf cihazının uygulanmasına getirilen bu istisna hükümlerinin siyasi bir nitelik taşıdığı öne sürülerek iptali istemidir.

İçişleri Bakanlığının Savunmasının Özeti : Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99. maddesinde yapılan değişiklikle, Uluslararası taşımacılıkta araç sahiplerinin, elektronik takoğraf takma zorunda bırakılmaları nedeniyle, takoğrafların mekanik, elektronik veya elektromekanik olarak imal veya ithal edilebileceği kuralının getirildiği, ayrıca şehiriçi ve belediye mücavir alanı içerisinde yük ve yolcu nakli yapan otobüs, kamyon ve çekici türündeki taşıtlarda takoğraf bulundurma şartının kaldırıldığı, zaten şehiriçinde bu araçlara meskun mahalde hız sınırlaması mevcut olduğu, bu nedenle takoğraf takmanın gereksiz olduğu, 1984 ve daha eski modeldeki araçlarda takoğraf cihazının montajının teknik nedenlerle olumlu sonuç vermediğinden, bu araçlarda da takoğraf bulundurma şartının kaldırıldığı, 2918 sayılı Yasanın Geçici 6. maddesinde takoğrafların hangi cins taşıtlarda kullanacağının yönetmelikle gösterileceği hükmünün yer alması nedeniyle, idarelerinin gerekli düzenleme yapma yetkisinin bulunduğu öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Davalı İdare Yanında Davaya Katılan Türkiye Şoförler ve Otomobilciler

Federasyonu Başkanlığının Savunmasının Özeti : Şehiriçinde yük ve yolcu taşıyan araçlarda, takoğraf buludurulmasının pratik bir faydasının olmadığı, bu araçlara takograf takılmasında ısrar etmenin, ekonomik olarak araç sahiplerine yük getireceği, davacı şirketlerin tekel oluşturmaya çalıştıkları, ileriye yönelik kartelleşme planları yaptıkları, menfaatleri söz konusu olunca dava üstüne, dava açtıkları, davalı idarenin yönetmelikte yaptığı değişikliklerle yıllardır süre gelen ikilemi rasyonel olarak çözüme kavuşturduğu öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Davanın kısmen kabulü, kısmen ehliyet yönünden reddinin gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Dava, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99 uncu maddesini değiştiren ve 25.6.1998 günlü 23383 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmeliğin 7 nci maddesinin iptali istemiyle açılmıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31 inci maddesinde; kamyon, çekici ve otobüslerde takograf bulundurulması ve kullanılır durumda olmasının zorunlu olduğu hükme bağlanmış ve bu emredici hükümde araç modeli, yaşı ve güzergahı ile ilgili olarak herhangi bir istisnaya yer verilmemiştir.

Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99 uncu maddesinde yapılan değişiklikle,

a- 1 fıkrasında; hazırlanacak teknik şartnameye uygun olarak takografların mekanik, elektronik veya elektro mekanik olabileceği,

a- 2 fıkrasında; bu cihazların şehirlerarası yük veya yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekicilerde bulundurulması ve kullanılmasının zorunlu olduğu,

a- 4,5 ve 6 ncı fıkralarında ise; şehir içi ve belediye mücavir alanında yük ve yolcu nakli yapan bu tür araçlarda, 1984 ve daha önceki yıllarda üretilen araçlar ile resmi araçlarda takograf zorunluluğunun aranmayacağı hükme bağlanmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 nci maddesinde; Danıştay, bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinin esasa ve yürütmenin durdurulmasına ilişkin kararlarının icaplarına göre idarenin gecikmeksizin işlem tesis etmeye veya eylemde bulunmaya zorunlu olduğu kuralı yer almıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Kanununun 31 inci maddesi ile getirilen kamyon, çekici ve otobüslerde takograf uygulaması zorunluluğundan, 1984 ve daha yaşlı araçlar ile şehir içinde çalışacağı beyan edilen bu tür araçların ayrıcalıklı tutulmasına ilişkin İçişleri Bakanlığının 12.1.1998 günlü, 12 sayılı genelgesinin iptali istemiyle açılan davada Danıştay 8 inci Dairesince verilen 14.5.1998 günlü, E:1998/892 sayılı yürütmenin durdurulması kararı verilmesinden kısa bir süre sonra 25.6.1998 tarihinde ve bu kez yönetmelikte aynı yönde yapılan değişiklikle anılan kararın etkisizleştirilmesi amacı güdüldüğü açıktır.

Belirtilen durumda dava konusu yönetmeliğin 99 uncu maddesinin a-2,4,5 ve

6 ncı fıkralarıyla yapılan düzenleme 2918 sayılı yasanın 31 inci maddesine açıkça aykırı olduğu gibi, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 28 inci maddesinde öngörülen yargı kararına uygun bir düzenleme niteliği de taşımamaktadır.

Öte yandan; 2918 sayılı yasada kamyon, çekici ve otobüslerde takograf bulundurulması ve kullanılır durumda olması zorunluluğu getirilmiş olup, cihazın teknik özellikleri konusunda bağlayıcı bir kurala yer verilmemiş bulunduğundan mekanik, elektronik ya da elektro mekanik takografa izin veren yönetmelik hükmünde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Dava konusu yönetmeliğin diğer hükümlerinin iptalinde davacıların hukuki menfaati bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99 uncu maddesini değiştiren yönetmeliğin 7inci maddesinin a/2,4,5 ve 6 ncı fıkralarının iptali, a/1 inci fıkrasına yönelik davanın esastan reddine, diğer hükümlere yönelik isteğin ehliyet yönünden reddine karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince 16 Haziran 1999 günü yapılan duruşmada davacılar vekili, davalı idare temsilcisi ve müdahil vekilinin geldikleri görüldükten, tarafların sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlenildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Dava, 25.6.1998 gün ve 2383 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Karayolları Trafik Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 7. maddesi ile mevcut yönetmeliğin 99. maddesinde yapılan değişikliklerin iptali istemiyle açılmıştır.

2918 sayılı Karayolları Trafik Yasasının 31. maddesinin (b) bendinde, kamyon, çekici ve otobüslerde takoğraf cihazının bulundurulması ve kullanılır durumda olmasının zorunlu olduğu kuralı yer almış, bu kanuna dayalı olarak çıkarılan ve 18.7.1997 tarih ve 23053 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Karayolları Trafik Yönetmeliğinin değişik 64/b maddesinde de, aynı düzenlemeye yer verilerek, bu madde hükmüne uygun durumda bulunmayan araçların eksiklikleri giderilinceye kadar trafikten men edileceği hükme bağlanmıştır.

İdarenin dava konusu edilen Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99. maddesinde yapılan değişiklikle, "Madde 99-Takoğraf cihazı ile sürücü çalışma belgesi ve taşıt tanıtma kartlarının hangi cins taşıtlarda bulundurulacağına ve kullanılacağına dair esaslar aşağıda gösterilmiştir.

a) Takoğraf cihazları:

1) Takoğraf cihazları: nitelikleri, fonksiyonları ve teknik özellikleri İçişleri Bakanlığının uygun görüşü alınmak üzere Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca hazırlanacak teknik şartnameye uygun, mekanik, elektronik veya elektro mekanik olarak imal veya ithal edilir.

2) Takoğraf cihazlarının, şehirlerarası yük veya yolcu nakliyat yapan otobüs, kamyon ve çekicilerde kullanılır durumda bulundurulması ve kullanılması zorunludur.

3) Takoğraf cihazı takılan her taşıtın işleten ve sürücüsü, takıldığı tarihten itibaren bu cihazları kullanılır durumda bulundurmak zorundadır.

4) Şehiriçi ve belediye mücavir alanı içerisinde yük ve yolcu nakliyatı yapan otobüs, kamyon ve çekici türündeki taşıtlarda takoğraf cihazı bulundurma mecburiyeti aranmaz.

5) 1984 ve daha önceki yıllarda üretilen araçlarda takoğraf bulundurma ve kullanma mecburiyeti aranmaz. Ancak bu araçların şehirlerarası yük ve yolcu taşımacılığında kullanılması halinde, takoğraf cihazının yerine sürücü çalışma belgesinin bulundurulması ve kullanılması zorunludur.

6) Takoğraf cihazı bulundurulması ve kullanılması zorunlu olan araçlardan, resmi taşıt olarak tescil edilmiş ve edilecek olanlarda takoğraf bulundurma ve kullanma zorunluluğu aranmaz.

7) Takoğraf cihazlarını bozuk imal edenler veya bozulmasına vasıta olanlar hakkında 2918 sayılı Kanunun 31 inci maddesi hükmü uygulanır.

b) Sürücü çalışma belgesi ve taşıt tanıtma kartı: Kamu hizmeti yapan yük ve yolcu taşıtı kullanan sürücülerin sürücü çalışma belgesi ve taşıt tanıtma kartları hakkında aşağıdaki esas ve usuller uygulanır.

1) Belgelerin şekli : Sürücü çalışma belgesi, ciltli cebe sığacak büyüklükte ve 1 yıllık araç kullanma sürelerinin işlenebileceği hacimde olacak şekilde Maliye Bakanlığınca, taşıt tanıtma kartları ise Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu tarafından bastırılır. Bu belgelerin dağıtımı Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonu tarafından gerçekleştirilir.

2) Belgelerin verilmesi: Sürücü çalışma belgeleri ile taşıt tanıtma kartları, isteklinin esnaf siciline veya ilgili esnaf kuruluşuna kayıtlı olduğunu ispat etmesi şartıyla, ikametgahının veya işyerinin bulunduğu yerdeki trafik tescil kuruluşunca verilir.

Bu belgelerin zayi edilmesi halinde yenisi verilir. Ancak sürücü çalışma belgesini birden fazla zayi edenler hakkında inceleme, araştırma ve gerekirse soruşturma yapılabilir.

Birden fazla çalışma belgesi bulunduran veya hareket saatleri ile ilgili olarak yanlış ve yanıltıcı bilgi veren sürücüler ve işletenler hakkında 2918 sayılı Kanunun 49 uncu maddesi, araçlarında taşıt tanıtma kartı bulundurmayan sürücüler ve işletenler hakkında ise aynı Kanunun 47 nci maddesi hükümleri uygulanır.

Ticari amaçla şehiriçi ve belediye mücavir alanı içerisinde yük ve yolcu nakliyatı yapan, taksi otomobilleri, minibüs ve kamyonet sürücülerinde sürücü çalışma belgesi aranmaz." kuralı yer almıştır.

Sürücülerin çalışma ve dinlenme süreleri ile yapmış oldukları hızı tespite yarayan ve bu şekilde trafik kazalarının önlenmesinde birinci derece önem arzeden takoğraf cihazının, aracın model yılı, resmi araç olup olmadığı ve şehiriçi ve şehirlerarası yolcu ve yük taşımacılığı yapıp yapmadığı gibi ayırımlar yapılmaksızın, bütün yük ve yolcu taşımacılığı yapan otobüs, kamyon ve çekici

türündeki araçlarda kullanılır durumda bulundurulma zorunluluğu yasa gereği olup, idarenin düzenleyici işlem ile, yasanın amir hükmüne aykırı olarak, yasaya bir takım istisnalar getirmesi hukuken mümkün değildir.

Her ne kadar, 2918 sayılı Yasanın Geçici 6. maddesi ile takoğrafların öncelikle hangi cins araçlarda hangi tarihten itibaren kullanılacağına ilişkin esasları yönetmelikle belirleme konusunda idareye takdir yetkisi verilmişse de; bu hüküm cihazların takılması zorunluluğunun istisnasını belirleme yetkisini taşımamakta olup esasen yayımından itibaren 15 yıl gibi uzun bir süre geçen Yasanın, geçici maddelerinin değil, asıl maddelerinin düzenlemeye esas alınması, hizmet gereklerine ve Yasanın amacına uygun bulunmaktadır.

Kaldı ki, anılan Yasanın Geçici 6. maddesinde, takoğraf bulundurulması ve kullanılır durumda olması zorunlu olan araçların, şehiriçi veya şehirlerarasında çalışma ve yaş durumlarına göre ayrım yapılmasına yetki veren bir hüküm de mevcut değildir.

Bu durumda, dava konusu yapılan yönetmelik maddesinin a-2 fıkrasında yer alan "şehirlerarası" sözcüğü ile a-4, 5 ve 6.fıkralarıyla getirilen düzenleme 2918 sayılı Karayolları Trafik Yasası'nın 31. maddesine açıkça aykırılık oluşturmaktadır.

Anılan yasada takoğraf cihazlarının nitelikleriyle ilgili bir koşul bulunmadığından, 1.fıkra hükmünde hukuka aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Öte yandan, yönetmelik maddesinin, takoğraf cihazının kullanılır durumda bulundurulma zorunluluğu getiren a-3.fıkrası ile anılan cihazları bozuk imal edenlerin veya bozulmasına neden olanlar hakkında yaptırım öngören a-7 fıkrasında ve sürücü çalışma belgesi ve taşıt tanıtma kartı ile ilgili esas ve usullerin belirlendiği yönetmelik maddesinin (b) bendi hakkında davacıların menfaati bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın kısmen kabulü ile, Karayolları Trafik Yönetmeliğinin 99. maddesini değiştiren Yönetmeliğin a-2 fıkrasında yer alan "şehirlerarası" sözcüğü ile a-4, 5 ve 6.fıkralarının iptaline, a-1 ve 3 fıkralarına ilişkin kısmının esastan reddine, b bendine ilişkin kısmının ise ehliyetten reddine, 16.6.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

2918 sayılı Trafik Kanunun 31. maddesi ile kamyon, çekici ve otobüslerde takoğraf bulundurulması zorunluluğu getirilmekle beraber yasanın uygulanmasına yönelik Geçici 6. maddesinde, takoğrafların öncelikle hangi cins araçlarda hangi tarihten itibaren kullanılacağına ilişkin esasların yönetmelikte gösterileceği belirtilmek suretiyle uygulama konusunda idareye düzenleme yetkisi verilmiştir.

Davalı bakanlığın, Geçici 6. maddedeki yetkisine dayanarak, Bayındırlık ve Ulaştırma Bakanlıklarının olumlu görüşlerini de almak suretiyle hangi araçların takoğraf kullanma zorunda olmadığını yönetmelik değişikliği ile yeniden belirlemesinde hukuka aykırı bir yön bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle davanın reddi gerekeceği oyu ile çoğunluk kararına ka-

tılmıyorum.

KÖY İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/6061
Karar No: 1999/3306

ÖZETİ : Davalı köy muhtarlığının köy hudutları dahilinde bulunan keçi sürüsünü kaldırmayan davacıya verilen para cezasının tahsili amacıyla 6183 sayılı Yasa uyarınca ödeme emri düzenleme yetkisi bulunmadığı, bu tür bir alacağın 442 sayılı Köy Kanununun 66. maddesi uyarınca tahsili hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Köyü Muhtarlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Köy hudutları dahilinde bulunan keçi sürüsünü kaldırmayan davacıya verilen para cezasının tahsili amacıyla ... Köyü Muhtarlığınca düzenlenen 20.2.1997 gün ve 1/18 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davada, alınan ihtiyar heyeti kararı ve tanınan ek süreye rağmen keçi sürüsünü kaldırmayan davacı hakkında verilen para cezasının ödeme emri yolu ile istenilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Manisa İdare Mahkemesinin 12.9.1997 gün ve 465 sayılı kararının, olayda 6183 sayılı Yasaya dayalı olarak ödeme emri düzenlenemeyeceği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: Muhtarlıkların ödeme emri düzenleme yetkisi bulunmadığı gerekçesiyle istemin kabulü 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 :

Uyuşmazlık, davacıya verilen para cezasının tahsili amacıyla davalı köy muhtarlığınca düzenlenen ödeme emrinden doğmuştur.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 1. maddesinde devlete, vilayet hususi idarelerine ve belediyelere ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, vergi cezası, para cezası gibi asli, gecikme zammı faiz gibi fer'i amme alacakları ve aynı idarelerin akitten, haksız fiil ve haksız iktisaptan doğanlar dışında kalan ve amme hizmetleri tatbikatından mütevellit olan diğer alacakları ile; bunların takip masrafları hakkında bu kanun hükümlerinin tatbik olunacağı, 55. maddesinde ise amme alacağını vadesinde ödemeyenlere, 7 gün içinde borçlarını ödemeleri veya mal bildiriminde bulunmaları lüzumunun bir "ödeme emri" ile tebliğ edileceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan madde hükümlerinden ancak devlete, il özel idarelerine ve belediyelere ait kamu alacaklarının bu yasa hükümlerine göre düzenlenecek ödeme emri ile istenebileceği anlaşılmaktadır.

Diğer yandan, 442 sayılı Köy Kanunu'nun 66. maddesinin birinci fıkrasında, köyce salınan parayı ve ihtiyar meclisince hükmedilen paraları vermeyenlere yirmibir gün zarfında borcunu vermesi için köy muhtarı tarafından haber gönderileceği, yirmibir günün sonunda borçlu gene borcunu vermezse ihtiyar meclisinin mazbatasının hükümete gönderileceği, vali veya kaymakam veya bucak müdürünün maddede belirtilen usule göre parayı tahsil ve köy sandığına veya ihtiyar meclisi vasıtasıyla alacaklılara teslim edeceği kurala bağlanmıştır.

Bu durumda, davalı ... Köyü Muhtarlığının, köy hudutları dahilinde bulunan keçi sürüsünü kaldırmayan davacıya verilen para cezasının tahsili amacıyla 6183 sayılı Yasa uyarınca ödeme emri düzenleme yetkisi bulunmamaktadır.

Bu tür bir alacağın, yukarıda anılan Köy Kanununda öngörülen usule göre tahsili gerektiğinden yapılan tüm uyarılara ve tanınan ek sürelere rağmen keçi sürülerini kaldırmadığı gerekçesiyle düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Manisa İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 27.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/5045
Karar No: 1999/3688

ÖZETİ : Davacıya verilen kademe ilerlemesinin durdurulması cezası kesin bir işlem olduğundan, 2577 sayılı Yasanın 11. maddesi uyarınca üst makama yapılan itirazın dava açma süresini durdurmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : TEDAŞ Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının, kademe ilerlemesinin durdurulması cezasıyla cezalandırılması, ancak sözleşmeli personel olarak görev yapması nedeniyle sözleşme ücretinden 1/8 oranında kesinti yapılmasına ilişkin TEDAŞ Merkez Disiplin Kurulunun 25.12.1997 gün ve 48 sayılı kararının iptali istemiyle açılan davada; dosyanın incelenmesinden, anılan kararın davacıya 5.1.1998 günü tebliğ edildiği, davacının 12.1.1998 tarihinde itiraz ettiği ve itirazının reddedilmesi üzerine 31.3.1999 gününde bu davayı açtığının anlaşıldığı, 2577 sayılı Yasanın 7. maddesinde dava açma süresinin belirlendiği, kesin bir işlem olan davacıya verilen kademe ilerlemesinin durdurulması cezasına 2577 sayılı Yasanın 11. maddesi uyarınca yapılan itirazın, dava açma süresini durdurmayacağı, 5.1.1998 tarihinden itibaren yasal süresi içinde dava açılması gerekirken 31.3.1998 tarihinde açılan davanın süresinde olmadığından incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle davayı süre aşımı nedeniyle reddeden Ankara 6. İdare Mahkemesinin 6.4.1998 gün ve 623 sayılı kararının; 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddinin gerekeceği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi: İstemin reddinin gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi: Davacının TEDAŞ Disiplin Yönetmeliğinin 9/g maddesi uyarınca kademe ilerlemesinin durdurulması cezası ile cezalandırılmasına ancak sözleşmeli personel olduğundan aylığından 1/8 oranında kesinti yapılmasına ilişkin işlemin iptali dileğiyle açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden idare mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

İdare mahkemesince; TEDAŞ Disiplin Yönetmeliğin 31.maddesinde aylıktan kesme, kademe ilerlemesinin durdurulması ve görevden çıkarma cezalarına karşı

idari yargı yolunun öngörüldüğü, bu nedenle anılan cezalara karşı itiraz edilemeyeceği, davacının yaptığı itirazın dava açma süresini durduramayacağı gerekçesine dayanılmıştır.

Davacı tarafından,20.1.1995 günlü,22177 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren TEDAŞ Genel Müdürlüğü Disiplin Yönetmeliğinin 32. maddesinde cezaların türü gözetilmeksizin 7 gün içerisinde itiraz yolu öngörüldüğü öne sürülerek bu iddianın kanıtı olarak personel daire başkanlığından aldığı yazı ibraz edilmişse de; TEDAŞ Personel Yönetmeliğinin 31. ve 32. maddeleri birlikte incelendiğinde 31. madde ile sadece uyarma ve kınama cezalarına karşı itiraz yolu öngörüldüğü, 32. maddede ise bu itirazın süresi ve itiraz üzerine yapılacak incelemenin usullerinin düzenlendiği anlaşılmakla uyarma ve kınama cezalarından daha ağır cezalarda itiraz yolunun bulunmadığı ortaya çıkmaktadır. Nitekim 32. maddenin son fıkrasında, "İtiraz edilmeyen kararlar ile itiraz üzerine verilen kararlar kesindir. Bu kararlar aleyhine yargı yoluna başvurulamaz" denilmesi de bu durumun teyidinden ibarettir. Zira, uyarma ve kınama dışındaki disiplin cezalarına karşı yargı yolunun kapatılması düşünülemez.

Açıklanan nedenlerle temyize konu 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 8.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/2038
Karar No: 1999/2990

ÖZETİ : Hastalık iznine ayrılmış bulunan disiplin amirinin uyarma cezası verme yetkisi bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti: Gümrükler Genel Müdürlüğü, Arşivleme Şube Müdürlüğünde memur olarak görev yapan davacının, 25.9.1997 günü saat 15.30 da şube müdürü tarafından yapılan denetimde görevi başında bulunmadığı gerekçesiyle 657 sayılı Yasanın 125/A maddesi uyarınca uyarma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin Gümrükler Kontrol Genel Müdürlüğünün 25.9.1997 gün ve 10827 sayılı işleminin iptali

ile bu işlem nedeniyle oluşan maddi zararının yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılan davada, dava konusu işlemin Anayasanın 129. ve 657 sayılı Yasanın 135-136. maddeleri uyarınca idari yargı yerinde dava konusu edilemeyeceği gerekçesiyle açılan davayı reddeden Ankara 3.İdare Mahkemesinin 18.12.1997 gün ve 1431 sayılı kararının, uluslararası sözleşmelerin dikkate alınmadan karar verildiği öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: Raporlu olan disiplin amiri tarafından verilen uyarma cezasında hukuka uyarlık bulunmadığından istemin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün 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, memur olan davacının uyarma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin davalı idare işleminden doğmuştur.

657 sayılı Devlet Memurları Yasasının 23.maddesinde, devlet memurlarının bu Kanunda gösterilen süre ve şartlarla izin hakkına sahip oldukları, 105.maddesinde de memurların hastalıkları halinde, verilecek raporlarda gösterilecek lüzum üzerine maddede belirtilen esaslara göre hastalık izni verileceği düzenlenmiş olup, 126. maddesinde ise uyarma cezalarının disiplin amirleri tarafından verileceği hükmü yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının disiplin amiri olan şube müdürü tarafından 25.9.1997 günü saat 15.30 da yapılan kontrolde mazaretsiz ve izinsiz olarak görev yerini terkettiği gerekçesiyle anılan şube müdürü tarafından davacıya uyarma cezası verildiği anlaşılmaktadır.

Ancak, dosya içeriğinde bulunan Gümrükler Kontrol Genel Mürdürlüğünün 25.9.1997 gün ve 2248 sayılı yazısında, davacının disiplin amiri olan şube müdürünün 25.9.1997 gününden itibaren 10 gün süreyle raporlu bulunduğu, bu süre içinde başka bir şube müdürünün yerine bakmakla görevlendirildiği görülmektedir.

Bu durumda, dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte hastalık iznine ayrılmış bulunan disiplin amirinin disiplin cezası verme yetkisi bulunmadığından, dava konusu edilen uyarma cezasında yetki yönünden hukuka uyarlık bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 3. İdare Mahkemesin kararının bozulmasına dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine

13.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde öne sürülen nedenler idari mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanması gerektiği oyuyla çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/3005
Karar No: 1999/2918

ÖZETİ : TCDD Bölge Başmüdürlüklerinde işletme müdürü olarak görev yapanların müstakil bir işletmenin yöneticisi olarak görev yapanlar için belirtilen oranda özel hizmet tazminatı ve ek gösterge verilmemesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan: ...
Karşı Taraf : TCDD İşletmesi Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : TCDD 1. Bölge Başmüdürlüğünde İşletme Müdürü olarak görev yapan davacının %57 olarak ödenen özel hizmet tazminatının %75 olarak ödenmesi ile 1994 yılı için 2600, 1998 yılı için 3000 ek gösterge üzerinden ücret ödenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, davacının müstakil bir kuruluşun yöneticisi durumunda olmadığı, buna göre kendisine uygulanan özel hizmet tazminatı ve ek gösterge oranlarında mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 14.2.1996 gün ve 172 sayılı kararının, 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Mustafa Uyar'ın Düşüncesi : 93/5152 sayılı Bakanlar Kurulu kararına ekli II sayılı cetvelde işletme müdürlerine % 75 oranında özel hizmet tazminatı ödeneceği, 527 sayılı KHK'nin 3. maddesiyle 657 sayılı Yasa'ya eklenen II sayılı Ek Gösterge Cetveli'nin 5. bendinde işletme müdürleri için 1.1.1994 tarihinden itibaren 2600, 1.1.1995 tarihinden itibaren de 3000 ek gösterge uygulanacağı belirtilmektedir. Buna göre işletme müdürü olarak görev yaptığı tartışmasız olan davacıya, anılan tazminat oranı ve ek göstergeden yararlandırılması gerekirken, müstakil bir işletmenin müdürü olmadığı, bu nedenle belirtilen oranların davacıya uygulanması gerekirken, aksi yönde hüküm kuran idare mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün 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, işletme müdürü olan davacının, özel hizmet tazminatlarını düzenleyen (II) sayılı cetvelde işletme müdürleri için öngörülen %75 oranında özel hizmet tazminatı ile 1994 yılı için 2600, 1995 yılı için 3000 ek gösterge üzerinden ücret ödenmesi isteminin reddine ilişkin işlemden doğmuştur.

12.2.1994 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 93/5152 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı cetvelin özel hizmet tazminatı (A) Üst Yönetim ve Genel İdare Hizmetler Bölümünün Grup 6/6'da işletme müdürüne %75 oranında özel hizmet tazminatı ödeneceği, yine 527 sayılı KHK'nin 3. maddesiyle 657 sayılı Yasaya eklenen II sayılı Ek Gösterge Cetvelinin 5. bendinde işletme müdürleri için 1.1.1994 tarihinden itibaren 2600, 1.1.1995 tarihinden itibaren 3000 ek gösterge uygulanacağı belirlenmiştir.

İdare mahkemesince, davacıya %75 oranında özel hizmet tazminatı ile 1994 yılı için 2600, 1995 yılı için 3000 ek gösterge uygulanması istemine ilişkin dava, davacının müstakil bir işletme müdürü olmadığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

93/5152 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (II) sayılı cetvelde ve 527 sayılı KHK'nin II sayılı Ek Gösterge cetvelinin 5. bendinde belirtilen "İşletme Müdürü" ibaresinde yöneticilik yapılmış olunan işletmenin müstakil olup olmadığı hususunda bir ayırım getirmemiştir.

Öte yandan, lisans düzeyinde teknik veya sosyal bilim alanlarından mezun olma durumuna göre farklı tazminat oranı uygulanması işleminin iptali istemiyle İstanbul 6. İdare Mahkemesine açılan davada, mahkeme 26.3.1996 gün ve 329 sayılı kararıyla söz konusu işlemi iptal etmiş ve bu karar Dairemizin 30.4.1999 tarih ve 2640 sayılı kararıyla onanarak, işletme müdürlerine %75 oranında özel hizmet tazminatı ödenmesi konusu açıklığa kavuşmuştur.

Kaldı ki davalı idare 9.11.1995 tarih ve 91504 sayılı genelgesiyle işletme müdürleri arasında herhangi bir farklılık gözetmeden, hepsine aynı oranda özel hizmet tazminatı ödeneceğini benimsemiştir.

Bu durumda, TCDD 1. Bölge Başmüdürlüğünde işletme müdürü olduğu tartışmasız olan davacıya %75 oranında özel hizmet tazminatı ve 1994 yılı için 2600, 1995 yılı için ise 3000 ek gösterge uygulanması gerektiğinden aksi yönde tesis edilen mahkeme kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 2. İdare Mahkemesinin 14.2.1996 gün ve 172 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 11.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5175
Karar No: 1999/1956

ÖZETİ : Jandarma ile polisin birlikte çalışmalarına gerek duyulan durumlarda, özel görevin yerine getirilmesi sırasında jandarma komutanı olan subayın, polis memurunun amiri olacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti : Davacıya verilen 24 ay uzun süreli durdurma cezasının iptali istemiyle açılan davada; özel harekat şube müdürlüğünde polis memuru olarak görev yapan davacı hakkında jandarma ile birlikte yaptıkları bir operasyon sırasında üstü durumunda olan teğmene sözle hakaret ettiği gerekçesiyle Emniyet Örgütü Disiplin Tüzüğünün 8/4 ve 15. maddesi uyarınca geçmiş sicil ve çalışmaları da dikkate alınarak dava konusu işlem oluşturulmuş ise de, anılan teğmenin tüzükte sözü edilen amir ve üst durumunda sayılamayacağı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Diyarbakır İdare Mahkemesinin 7.6.1996 gün ve 462 sayılı kararının; 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Istemin kabulünün gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Polis memuru olan davacının 24 ay uzun süreli durdurma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemi iptal eden idare mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Olayda, davacının özel harekat timinde görevli iken jandarma kuvvetleriyle birlikte yapılan operasyon sırasında polis ve jandarmadan oluşan ortak birliğe komuta eden jandarma subayına küfür ettiği temyiz dosyası içerisinde yer alan soruşturma belgelerinin incelenmesinden açıkça anlaşılmaktadır.

Bu durumda, Jandarma Teşkilatı Görev ve Yetkileri Yönetmeliğinin 154. maddesi gereğince bu özel görevin ifası sırasında jandarma subayının davacının amiri olduğu izahtan uzaktır.

Böyle olunca, davacının sübut bulan küfretme eyleminin Emniyet Örgütü Di-

siplin Tüzüğünün 8/4 maddesinde yer alan amir ve üstlerine sözle hakaret etmek suçunun oluştuğunun kabulü zorunludur.

Zira, kamu hizmetinin düzenle yürütülmesini amaçlayan disiplin hükümlerinin davacıya uygulanmaması sonucu doğacağı gibi, davacının polis olduğu da göz önüne alındığında jandarma subayının davacının üstü ve amiri olmadığı gerekçesiyle disiplin işleminin iptalinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile temyize konu kararın bozulması gerekir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, davacıya verilen 24 ay uzun süreli durdurma cezasına ilişkindir.

Jandarma Teşkilat ve Görev ve Yetkileri Yönetmeliğinin, Polisle İlişki Çalışma ve İşbirliği Esasları başlıkl 154. maddesinin son bendinde, jandarma ile polisin birlikte çalışmalarına gerek duyulan durumlarda, ortak kuvvetin komuta sevk ve idaresinin, bu çalışmaya katılan jandarma kuvvetlerinin en kıdemli birlik komutanı tarafından sağlanacağı, ancak ortak çalışmaya katılan polis teşkilatının amiri; emniyet amiri ya da enmiyet müdürü rütbesinde ise, bu amirlerin çalışma sonuçlanıncaya kadar mülki amirin emrinde müşavir olarak görev yapacakları öngörülmüştür.

Dosyanın incelenmesinden, davacının ... Emniyet Müdürlüğünde görevli iken, polis timleri ile askeri birliklerin yasa dışı terör örgütüne karşı müşterek yaptıkları operasyonda ortak kuvvetin sevk ve idaresini sağlayan teğmen'e sözle hakaret ettiği gerekçesiyle cezalandırıldığı, ancak işlemin dava konusu yapılması üzerine, teğmen'in ilgili tüzükte belirtilen anlamda amir ve üst durumunda olmadığı gerekçesiyle işlemin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda anılan yönetmelik hükümleri uyarınca, özel görevin yerine getirilmesi sırasında jandarma komutanı olan subayın, davacının amiri olduğu kuşkusuz bulunmaktadır.

Öte yandan, suçun oluşumu, gergin ve sıkıntılı ortamın etkisi ve davacının sicil durumunun da idare mahkemesince değerlendirilmesi gerektiği açıktır.

Açıklanan nedenlerle, Diyarbakır İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 12.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/1762
Karar No: 1999/2753

ÖZETİ : Milli eğitim müdürlüğü inşaat şube müdürlüğünde görevli teknik personele,

Bayandırlık ve İskan Bakanlığınca görevli emsali teknik personele ödenen oranda tazminat verilemeyeceği hk.

Kararın Düzeltilmesi İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı

Diğer Davalı : ... Valiliği

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : ... Milli eğitim müdürlüğü inşaat şube müdürlüğünde teknik personel olarak görevli bulunan davacının, Bayındırlık ve İskan Bakanlığında görevli emsali teknik personel gibi tazminat verilmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali ile istem tarihinden itibaren birikmiş parasal haklarının tazmini istemiyle açılan davada, il milli eğitim müdürlüğü inşaat şube müdürlüğünde görevli teknik elemanların, il bayındırlık ve iskan müdürlüğünde görevli teknik elemanlarla aynı özellikteki şantiyelerde görev yaptıkları, eğitim yapılarının onarımı ile yeni yapılaşım, arsa tesbiti, programlarının hazırlanması ve teknik kontrol hizmetlerini birlikte yaptıkları, 91/2574 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli II sayılı cetvelin (C) Teknik Hizmetler Bölümünün (B) bendinin 2. sırasından yararlandırılması gerekirken 3. sırasından faydalandırılarak talebinin reddine ilişkin işlemde hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Ankara 2. İdare Mahkemesinin 11.2.1994 günlü ve 129 sayılı kararını temyizen inceleyerek onayan dairemizin 12.12.1996 gün ve 3835 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasanının 54. maddesi uyarınca düzeltilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Mustafa Uyar'ın Düşüncesi : Karar düzeltme isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün 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

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Kararın düzeltilmesi istemine ilişkin dilekçede öne sürülen düzeltme nedenleri 2577 sayılı Yasanın 54. maddesine uygun bulunduğundan, düzeltme isteminin kabulü ile dairemizin 12.12.1996 gün ve E:1995/6763, K:1996/3835 sayılı kararı ortadan kaldırılarak işin esası yeniden incelendi.

Uyuşmazlık; milli eğitim müdürlüğü inşaat şube müdürlüğünde teknik personel olarak görevli bulunan davacının, Bayındırlık ve İskan Bakanlığında görevli emsali teknik personel gibi tazminat verilmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali ile birikmiş parasal haklarının tazmini isteminden doğmuştur.

657 sayılı Yasanın Zam ve Tazminatlara ilişkin Ek Maddesinde, hangi işi

yapanlara ve hangi görevlerde bulunanlara ne miktarda iş güçlüğü, iş riski, temininde güçlük ve mali sorumluluk zammı ödeneceğinin görevlerinin yetki, sorumluluk ve nitelikleri dikkate alınarak kimlere, hangi oranlarda özel hizmet tazminatı verileceğinin Bakanlar Kurulunca belirlenecek esas ve ölçüler dahilinde saptanacağı kuralı getirilmiş, bu yetkiye dayanılarak çıkarılan 90/1319, 91/2574 sayılı Bakanlar Kurulu Kararlarının II sayılı cetvellerinin "C" Teknik Hizmetler Bölümlerinde, yapılacak hizmetin niteliği, hizmet mahallindeki çalışma şartları gibi kriterler göz önüne alınarak yan ödeme puanları ve özel hizmet tazminatı oranları hizmet yerlerine göre farklı saptanmış 5/d maddesinde ise arazi çalışmasının, k bendinde de kontrol hizmetinin tarifi yapılmıştır.

İdare mahkemesince; davacının, bayındırlık ve iskan müdürlüğünde görevli teknik elemanlarca aynı hizmet yerinde görev yaptığı onlara verilen oranda özel hizmet tazminatı alması gerektiği kabul edilerek dava konusu işlem iptal edilmişse de, teknik elemanların zam ve tazminatları çalıştıkları kurumlara göre değil fiilen çalıştıkları görev yerlerine göre tespit edilmektedir.

Öte yandan ilgili dönem yan ödeme kararnamesine göre davacıya istediği B/2 bölümünden ödeme yapılabilmesi için bu bölümde yazılı görevleri yapması gerekir.

Olayda ise; davacının, yaptığı görevin ilgili düzenlemede B/2 de değil B/3 kısmında yer alan "Belediye Sınırları içindeki şantiyede çalışan, kontrol hizmeti yapan" kısmına girdiği ve bir yıl boyunca belediye sınırları dışındaki şantiyelerde çalışmadığı dosyadan anlaşılmakta olup, bu durumda Ankara 2. İdare Mahkemesince işlemin iptaline karar verilmesinde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, Ankara 2. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 4.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENCİ İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/4074
Karar No: 1999/4071

ÖZETİ : Üniversiteden ilişiği kesilen ve 4111 sayılı Af Yasasından yararlanmak için başvuran öğrencilerin, daha önce 3804 sayılı Af Yasası uyarınca sınavlarına girerek başardığı derslerden tekrar sınava girmemeleri gerektiği hk.

Temyiz İstemında Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Üniversitesi Rektörlüğü

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 4111 Sayılı Af Yasası ile tanınan ek sınav hakkından faydalanmak için başvuruda bulunan davacının, başarısız olduğu derslerin yanısıra, daha önce 3747 Sayılı Af Yasasından yararlanarak girdiği sınavlar sonucunda başarılı olduğu bir dersten de sınava girmesi gerektiği yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davayı, davacının, 1981 yılında kayıt yaptırdığı ... Üniversitesi Mühendislik-Mimarlık Fakültesi Elektrik-Elektronik Bölümünü azami öğrenim süresi içerisinde bitiremediği için, 1989-1990 öğretim yılı sonunda ilişiğinin kesildiği, 3804 sayılı Af Yasasından faydalanarak başarısız olduğu dört dersten sınava girdiği ve bunlardan Devre Analizi I dersinden başarılı, Matematik I ile Yüksek Matematik I ve Yüksek Matematik II derslerinden ise başarısız olduğu, 4111 sayılı Af Yasası ile tanınan ek sınav hakkından yararlanmak için başvuruda bulunduğu, başvurusunun değerlendirilmesi sonucunda, daha önce 3804 sayılı Yasadan yararlanarak girip de başarılı olduğu dersten de sınava girmesi gerektiği yönünde dava konusu işlemin tesis edildiğinin anlaşıldığı, bu durumda daha önce 3804 Sayılı Af Yasasından yararlanmasına rağmen öğrencilik hakkını elde edemeyen davacının, 4111 sayılı Yasadan yararlanıp öğrencilik hakkını yeniden kazanabilmesi için, ilişiğinin kesilmesine sebep olan bütün derslerden sınavlara girmesi gerekeceği sonucuna varıldığından tesis edilen işlemde hukuka aykırı bir yön bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Ankara 9. İdare Mahkemesinin 18.2.1997 gün ve 178 sayılı kararının, dava konusu işlemin hukuka aykırı olduğu, aynı konuda farklı uygulamalar yapıldığı ve bunun düzenli idare ilkesiyle bağdaşmayacağı öne sürülerek 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Mustafa Uyar'ın Düşüncesi: Temyiz isteminin kabulü gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : 2547 sayılı Kanuna 4111 sayılı Kanunla eklenen Geçici 43.madde de, "44.maddede yapılan değişiklikten yararlanmak üzere (hazırlık ve ara sınıflar dahil bütün sınıflarda) 1981-1982 eğitim-öğretim yılından başlamak üzere bu kanunun yayımı tarihine kadar her ne sebeple olursa olsun (kendi isteği ile ayrılanlar dahil) okullardan ilişiği kesilen öğrencilere (öğrenci katkı payını ödeyemedikleri için ilişiği kesilenler dahil)ilişiklerinin kesilmesine sebep olan bütün dersler için iki sınav hakkı verilir. Sınavlar başvuru tarihinden itibaren iki ay içinde ilgili yükseköğretim kurumu tarafından ilan edilir ve uygulanır. Bu sınavlarda başarılı olanlar kayıtları yeniden açılmak suretiyle 44.maddedeki sınırlar içinde öğrenimlerine devam ederler" kuralı yer almaktadır.

Bu yasada okuldan ilişiği kesilmiş olan öğrencilerin, daha önceki af yasalarından yararlanarak girdiği sınavlarda öğrencilik hakkı elde edememelerine karşın başarılı olduğu derslerin olması halinde bu başarılı olduğu derslerden muaf tutulup tutulmayacağı yolunda herhangi bir belirleme yoktur.

Ancak yüksek öğretim kurumundan ilişiği kesilmiş olan öğrencilerin, önceki af yasaları uyarınca girdikleri sınavlar sonucunda öğrencilik hakkı elde edememelerine karşı bazı derslerden başarılı olanların başarılı oldukları derslerinden yeniden sınava girmelerine zorlanması hakkaniyet ve eşitlik ilkelerine uygun bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile 3804 sayılı yasadan yararlanarak girdiği sınavlarda sadece Devre Analizi I dersinden başarılı olduğu için öğrencilik hakkı elde edememiş olan davacının 4111 sayılı yasaya göre girdiği sınavlarda bir derstende sorumlu tutulmasına ilişkin işleme karşı açılan davayı reddeden Ankara 9.İdare Mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ... Üniversitesi Mühendislik Mimarlık Fakültesi Elektrik-Elektronik Bölümü öğrencisi iken fakülteden ilişiği kesilen ve 4111 sayılı Af Yasasından yararlanmak için başvuruda bulunan davacının, daha önce 3804 sayılı Af Yasası uyarınca sınavlarına girerek başardığı dersten de sınava girmesi gerektiği yolunda tesis edilen işlemden doğmuştur.

2547 sayılı Kanuna 4111 sayılı Kanunla eklenen Geçici 43. madde de, "44. maddede yapılan değişiklikten yararlanmak üzere (hazırlık ve ara sınıflar dahil bütün sınıflarda) 1981-1982 eğitim-öğretim yılından başlamak üzere bu kanunun yayımı tarihine kadar her ne sebeple olursa olsun (kendi isteği ile ayrılanlar dahil) okullardan ilişiği kesilen öğrencilere (öğrenci katkı payını ödeyemedikleri için ilişiği kesilenler dahil) ilişiklerinin kesilmesine sebep olan bütün dersler için iki sınav hakkı verilir. Sınavlar başvuru tarihinden itibaren iki ay içinde ilgili yükseköğretim kurumu tarafından ilan edilir ve uygulanır. Bu sınavlarda başarılı olanlar kayıtları yeniden açılmak suretiyle 44. maddedeki sınırlar içinde öğrenimlerine devam ederler" hükmü yer almaktadır.

4111 sayılı Yasada, okuldan ilişiği kesilmiş olan öğrencilerin, daha önceki af yasalarından yararlanarak girdiği sınavlarda başarılı olduğu derslerden muaf tutulacağı, ya da tutulmayacağı yolunda herhangi bir düzenleme yer almamaktadır.

Ancak, eğitim sistemimizde zaman zaman gündeme gelen ve kamuoyunda öğrenci affı olarak bilinen yasaların, değişik nedenlerle okudukları öğretim kurumundan ilişiği kesilen öğrencileri yeniden eğitim-öğretim sürecine kazandırarak, yükseköğrenim yapma olanağı sağlamak amacı ile çıkarıldıkları bilinen bir gerçektir.

Bu durumda, öğrencilerin, af yasaları uyarınca girdikleri sınavlarda başarılı oldukları derslerin gözardı edilmesi ve bu sınavlara girip de başarılı olamayan öğrencilerle bir tutularak yeniden sınava girmelerinin şart koşulması, hakkaniyet ve eşitlik ilkelerine uygun olmadığı gibi, öğrenci affı yasaları ile varılmak istenen amaca da aykırı düşeceğinden aksi yöndeki idare mahkemesi ka-

rarında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Ankara 9. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 18.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENCİ İŞLERİ
(İLK-ORTA DERECE)

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5500
Karar No: 1999/2826

ÖZETİ : Anadolu liseleri giriş sınavına ilişkin okul taban puanlarının, belirlenmesinde esas ölçünün, asıl listeden sınavı kazananların olduğu hk.

Davacılar : 1- ...
2- ...
3- ...

Davalı : Milli Eğitim Bakanlığı

İstemin Özeti : ... Anadolu Lisesi Okul ve Öğrencileri Koruma Derneği Yönetim Kurulu Üyeleri ile Okul Aile Birliği Başkanı olan davacılar; Milli Eğitim Bakanlığınca yayınlanan 1997 Anadolu Liseleri Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Kılavuzunda, ... Anadolu Lisesinin 1996 yılı asil listesine göre taban puanı 752.077 olması gerekirken, ön kayıtla naklen gelen son öğrenciye göre taban puanının 679.576 olarak gösterilmesine ilişkin Tablo-1'de yer alan düzenlemenin; davalı idarece çifte standart uygulanarak bazı okulların taban puanının asil listeler esas alınarak duyurulduğu, bu durumda diğer okullara nazaran daha düşük puanlı öğrencilerin ... Anadolu Lisesine girmesine yol açabileceği, bunun da okulun bilgi düzeyi ve sosyal yapısını olumsuz etkileyeceği öne sürerek iptalini istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davacının dava açma ehliyetinin bulunmadığı, okul müdürlüklerinin gönderdiği formatlar esas alınarak tabloların düzenlendiği, asil liste ve ön kayıt listesine göre belirlenen puanlarla ilgili şikayetler üzerine 24.12.1996 gününde yeni bir listenin okul müdürlüklerine gönderildiği, ve sınava başvuru tarihinin uzatıldığı belirtilerek davanın reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi: Dava konusu işlemin iptali gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : 1996 yılı Anadolu Liseleri sınavı sonucunda, ... Anadolu Lisesini kazananlara ilişkin asil listede en düşük puan 752.077 ön kayıtla gelen öğrencilere ilişkin listedeki en düşük puan ise

679.576 iken 1997 Anadolu Liseleri Öğrenci Seçme ve Yerleştirme kılavuzunda genel olarak Anadolu Liselerinin taban puanları asil listeye göre belirtilmesine karşın ... Anadolu Lisesinin taban puanının, asil liste yerine ön kayıtla gelen en son sıradaki öğrencinin puanı biçiminde yer almaktadır.

Bu tür merkezi sistemle yapılan sınavlara ilişkin kılavuzlar hazırlanırken, okulların bir yıl önceki sınava ilişkin taban puanlarının belirlenmesinde esas ölçü yarışma sınavı sonucunda o okula girmeye hak kazanan öğrencileri gösteren asil listelerdir. Kılavuzda bazı okullardaki kontenjan artırımı veya yeni sınıf açılması gibi istisnai nedenlerle alınan ilave öğrencilerin puanının esas alınması, sınava girecek öğrenciler ve velilerinin doğru bilgilendirilmemesine ve uygulamada eşitsizliğe karışıklığa neden olacağı kuşkusuzdur.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptalinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, 1997 Anadolu Liseleri Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Kılavuzu Tablo-1'de yer alan ... Anadolu Lisesinin taban puanının 1996 yılı asil listesine göre 752.077 olması gerekirken, ön kayıtla naklen gelen son öğrenciye göre belirlenen 679.576 olarak gösterilmesine ilişkin düzenlemenin iptali istemiyle açılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, 1996 yılı Anadolu Liseleri sınavı sonucunda, ... Anadolu Lisesini kazananlara ilişkin asil listede en düşük puanın 752.077 olduğu, bu okula ön kayıtla gelen öğrencilere ilişkin listedeki en düşük puanın da 679.576 olduğu, dava konusu düzenleme ile de ... Anadolu Lisesinin taban puanının, asil liste yerine ön kayıtla gelen en son sıradaki öğrencinin puanının esas alındığı ve diğer bazı anadolu liselerinin taban puanlarının ise asil listeye göre belirlendiği anlaşılmıştır.

Bu tür merkezi sistemle yapılan sınavlara ilişkin kılavuzlar hazırlanırken, okulların bir yıl önceki sınava ilişkin taban puanlarının belirlenmesinde esas ölçü, yarışma sınavı sonucunda o okula girmeye hak kazanan öğrencileri gösteren asil listeler olup, kontenjan artırımı veya yeni sınıf açılması gibi istisnai nedenlerle alınan ilave öğrencilerin punanının esas alınması, sınava girecek öğrencilerin ve velilerin doğru bilgilendirilmemesine, uygulamada eşitsizliğe ve karışıklığa yolaçabileceği açıktır.

Bu durumda, dava konusu düzenlemede hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin, iptaline, 6.5.1999 gününde oybirliğiyle karar verildi.

ÖĞRENCİ İŞLERİ
(YÜKSEK ÖĞRETİM)

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/3109
Karar No: 1999/4030

ÖZETİ : Öğrenci hakkında disiplin soruşturmasını yapan soruşturmacının, disiplin kuruluna katılarak oy kullanmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi Veteriner Fakültesi öğrencisi olan davacının bir yarıyıl süreyle yükseköğretim kurumundan çıkarma cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; 3.4.1996 tarihinde meydana gelen olayda bir grup öğrenciye saldıranlar arasında bulunduğu tanık beyanları ile saptanan davacının eylemine uyan ceza ile cezalandırılmasına ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden İstanbul 6. İdare Mahkemesinin 17.3.1997 gün ve 382 sayılı kararının; işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Yücel Bulmuş'un Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün 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, öğrenci olan davacının bir yarıyıl süreyle yükseköğretim kurumundan çıkarma cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Veteriner Fakültesinde 3.4.1996 tarihinde meydana gelen olaylar nedeniyle davacı hakkında açılan disiplin soruşturmasında soruşturmayı yapmak üzere Prof.Dr. .... Prof.Dr. .... Prof.Dr. ...'den oluşan bir komisyon kurulduğu, bu komisyonun hazırladığı raporda eksiklikler bulunduğu kanaatiyle bu eksikliklerin giderilmesi için Prof.Dr. ...'nin

soruşturmacı olarak atandığı, soruşturmanın tamamlanmasından sonra da Prof.Dr. ...'nin dava konusu disiplin kurulu kararına disiplin kurulu üyesi olarak katıldığı anlaşılmıştır.

Disiplin kurulu kararlarının sağlıklı ve objektif olması, kararı veren kurul üyelerinin, olayı objektif değerlendirebilmeleriyle mümkündür. Bu itibarla, disiplin soruşturmasıyla görevlendirilen kişinin, delilleri toplayıp, ilgilinin savunmasını alıp, kendi kanaatını da bildirir şekilde hazırladığı soruşturma raporunun disiplin kuruluna intikalinden sonra, kurula katılarak oy kullanması disiplin hukukunda kabul edilmemektedir.

Öte yandan Yükseköğretim Kurumları Öğrenci Disiplin Yönetmeliğinin "Görüşme Usulü " başlığını taşıyan 26. maddesinde, kurulun gerekli görürse soruşturmacıları da dinleyebileceği belirtilmek suretiyle esasen soruşturmacıların disiplin kurulunda bulunamayacakları zımnen kabul edilmiştir.

Sonuç olarak, soruşturmacının disiplin kuruluna katılarak oy kullanması, bu disiplin kurulu tarafından verilen disiplin cezasını hukuken sakatlar.

Esasen Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunun bu konudaki kararları da istikrar kazanmıştır.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 6. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve dosyanın yeniden karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 17.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1996/5242
Karar No : 1999/2738

ÖZETİ : Süresi içinde kaydını yenilemeyen davacının tutukluluk halinin kabul edilir mazeret sayılması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti: ... Üniversitesi Su Ürünleri Fakültesi 2. sınıf öğrencisi iken kaydını yenilemediği gerekçesiyle ... Üniversitesi Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin 5. maddesi uyarınca 10.10.1994 gününden itibaren üniversite ile ilişiği kesilen davacının, kaydının yenilenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin 19.3.1996 gün ve 32 sayılı ... Üniversitesi Su Ürünleri Fakültesi Yönetim Kurulu kararının iptali istemiyle açılan davada; olayda davacının 25.12.1993 günü tutuklanarak ... Devlet Güvenlik Mahkemesinin E:94/76 sayılı dosyasında yargılanmaya başlandığı ve 18.1.1996 tarihinde tutuksuz yargılanmak üzere tahliye edildiğinin anlaşıldığı, bu nedenle kaydını süresinde yenileyemediği,

tutukluluk halinin kabul edilir mazeret kapsamında olduğunun tartışmasız olduğu, kaydının yenilenmesi yolundaki isteminin reddine ilişkin dava konusu işlemde bu nedenle mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Malatya İdare Mahkemesinin 23.10.1996 gün ve 858 sayılı kararının; davacının, 1993-1994 bahar yarı yılında ve 1994-1995 güz yarıyılında kaydını yaptırıp ders alma formunu doldurmadığı ve herhangi bir geçerli mazerette de bulunmadığı, tutuklu bulunduğu süre içinde kendisinin veya velisinin fakülteye, cezaevi müdürlüğüne veya DGM Savcılığına yazılı müracaatı bulunsaydı mazeretinin dikkate alınabileceği, oysa kaydı silinmeden önce hiçbir müracaatı bulunmadığı öne sürülerek, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın 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 4.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖĞRENİM İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/1231
Karar No: 1999/2291

ÖZETİ : Hemşirelik Yüksekokulundan mezun olan davacının lisans diplomasına "uzman hemşire" ünvanının yazılması gerektiği, ancak doğrudan doktora eğitimine kabul edilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Hemşirelik yüksekokulunda mezun olarak lisans diploması alan davacının, diplomasında "uzman hemşire" ünvanının belirtilerek, doğrudan doktora eğitimine kabul edilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin 19.1.1995 gün ve 520 - 5156 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada; davacının uzman hemşire kabul edilebilmesi ve doktora yapabilmesi için, Lisansüstü Öğretim Yönetmeliğinin 32 maddesi uyarınca 10 yarıyıl süreli öğretim programından mezun olması gerektiği, oysa davacının bu koşulu taşımadığı gerekçesiyle davayı reddeden İzmir 3.İdare Mahkemesinin 25.12.1996 gün ve 1099 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Mehmet Çelik'in Düşüncesi : Hemşirelik Yüksekokulu Öğretim ve Sınav Yönergesi hükümleri uyarınca, davacının diplomasına "uzman hemşire" ünvanının yazılması gerektiğinden, kararın bu kısma ilişkin hüküm fıkrasının bozulması, "uzman hemşirelik" ünvanı doğrudan doktora eğitimine imkan sağlamayacağından, mahkeme kararının bu istemin reddine ilişkin kısmının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacının diplomasına "uzman hemşire"ibaresinin yazılması ve doktora yapmak için lisans diplomasına gerek bulunmadığının belirlenmesi yolundaki başvurunun reddine ilişkin işlemden doğmuştur.

İdare mahkemesince, davacının gördüğü hemşirelik eğitiminin süresi itibariyle doktoraya başlayabilmesi için yeterli olmadğı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacının Lisansüstü Öğretim Yönetmeliği uyarınca yüksek lisans öğrenimi görmeden doktoraya başlayabilmesine hukuken olanak bulunmadığından bu hususa yönelik talebinin reddinde isabetsizlik yoktur.

Ancak, ... Üniversitesi Hemşirelik Yüksek Okulu Öğretim ve Sınav Yönergesinin 25. maddesinde ön lisansı tamamlayanlar için "hemşire", lisans öğretimini tamamlayanlar içinde "uzman hemşire" unvanının diplomada belirtileceği kuralı yer aldığından, davacının lisans öğrenimini tamamlamış olması nedeniyle diplomasının "uzman hemşire" ibaresinin eklenerek düzenlenmesi gerektiği açıktır. Oysa, davacının diplomasında bu unvanı yer almamaktadır.

Her ne kadar, anılan unvanların önlisansı tamamlamış hemşire ve lisansı tamamlamış hemşire arasındaki ayrımı belirtmek için kullanıldığı davalı tarafından savunulmuşsa da; sözü geçen unvanların diplomada yer alması yönerge ile getirilmiş bir zorunluluk olması karşısında bu savunmaya itibar edilmemiştir. Anılan "uzman hemşire" unvanının davacıya doktora yapmaya hak kazandırması da esa-

sen söz konusu değildir.

Mahkemece diplomanın mevzuat kuralına uygun düzenlenmesi konusunda karar verilmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının diplomanın düzenleniş şekline ilişkin olarak esastan karar verilmek üzere kısmen bozulmasının uygun olduğu düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık 1991 yılında davacı ... Üniversitesi Hemşirelik Yüksekokulundan mezun olarak lisans diploması alan davacının, diplomasında "uzman hemşire" ünvanının belirtilmesi ve doktora programına kabul edilmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemden doğmuştur.

İşlem tarihinde yürürlükte bulunan, Lisans Üstü Öğretim Yönetmeliğinin, doktora giriş sınavına kabul edilebilmek için öğrencinin bir yüksek lisans derecesine sahip olması gerektiği kuralını getiren 12 maddesi ile, aynı yönetmeliğin hazırlık sınıfı hariç en az 10 yarıyıl süreli eğitim öğretim programlarından mezun olanların doğrudan doktoraya kabul edilebileceğini düzenleyen 32 maddesi hükmü karşısında, 4 yıllık lisans diploması alan davacının doğrudan doktora öğretimine başlaması hukuken mümkün olmadığından işlemin bu kısmında ve bu kısma yönelik olarak mahkemece davanın reddedilmesinde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Davacının diplomasına "Uzman Hemşire" Ünvanının yazılması istemine gelince: ... Üniversitesi Hemşirelik Yüksekokulu Öğretim ve Sınav Yönergesinin 25 maddesinde, hemşirelik önlisans ve lisans eğitimini bitirenleri ayırdedebilmek için, lisans proğramını bitirenlere uzman hemşire diploması verileceği kurala bağlanmıştır.

Bu durumda, hemşirelik yüksekokulunda görülen eğitimin seviyesini göstermeye yönelik olup, yüksek lisans ve doktora eğitiminde öngörülen bilim uzmanlığıyla ilgisi bulunmayan "Uzman Hemşire" ibaresinin diplomaya yazılması gerekeceği açık olup işlemin bu kısmında hukuka uyarlık bulunmadığından, iptali gerekirken, aksi yönde verilen mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle İzmir 3.İdare Mahkemesi kararının, davacının doğrudan doktora öğrenimine başlama isteminin reddine ilişkin kısmının onanmasına, lisans diplomasına "Uzman Hemşire" ünvanının yazılmasına ilişkin kısmının bozulmasına, bu kısıma ilişkin olarak yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 20.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/5486
Karar No: 1999/2493

ÖZETİ : Sağlık Bakanlığı kadrosunda doktor olup davalı üniversitede tıpta uzmanlık eğitimi gören davacıdan öğrenci katkı payı alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı, ancak süresi geçtikten sonra katkı payı istenemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Dr. ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Sağlık Bakanlığı kadrosunda doktor olarak görev yapmakta iken Tıpta Uzmanlık Sınavında başarılı olarak ... Üniversitesi Tıp Fakültesinde tıpta uzmanlık eğitimi gören davacıdan, 1993-1994 Eğitim-Öğretim yılından itibaren öğrenci katkı payı istenmesine ilişkin 26.9.1996 gün ve 1284-8287 sayılı ... Üniversitesi Rektörlüğü işleminin iptali istemiyle açılan davada; 2547 sayılı Yasanın 46. maddesi uyarınca Tıpta Uzmanlık Eğitimi gören öğrencilerden öğrenci katkı payı alınmasında hukuka aykırılık bulunmadığı, ancak anılan yasa ve konu ile ilgili Bakanlar Kurulu Kararlarında katkı payının alınma zamanlarının açıkça belirtilmesine rağmen, katkı payı isteme süreleri geçirildikten çok sonra 1993-1994 eğitim-öğretim döneminden itibaren katkı payı istenmesi yönündeki dava konusu işlemin 1995-1996 eğitim ve öğretim yılı ve öncesine ilişkin kısımlarında yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemlerin 1995-1996 Eğitim-Öğretim dönemi ve öncesine ilişkin katkı payı istenilmesine yönelik kısmının iptaline, sonraki dönemlerde katkı payı istenilmesine ilişkin kısmının ise reddine hükmeden Adana 2. İdare Mahkemesinin 22.5.1997 gün ve 592 sayılı kararının; davalı idare tarafından, Bakanlar Kurulu kararında belirlenen sürelerde tahsil edilemeyen katkı paylarının Borçlar Kanununda öngörülen zamanaşımı süreleri içerisinde tahsil edilebileceği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Mehmet Çelik'in Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Belma Kösebalaban'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 :

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 27.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1996/4721
Karar No : 1999/3910

ÖZETİ : Tıpta Uzmanlık Sınavı sonucunda aile hekimliği programına yabancı dil puanı ile yerleştirilen davacının bu programa "Ağırlıklı Klinik Tıp Bilimleri" puanı ile yerleştirme yapılması gerektiği yolundaki değerlendirme sonucu yerleştirme işleminin davalı idare tarafından iptal edilmesinde Tebabet Uzmanlık Tüzüğüne uyarlık bulunmadığı, yabancı dil puanına göre yerleştirme yapılması gerektiği hk.

Davacı : ...
Davalı : Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı
Vekili : Av. ...

Davanın Özeti : Davacının, 1996 Eylül Döneminde girdiği Tıpta Uzmanlık sınavı sonucunda, ... Hastanesi Aile Hekimliği programına yerleştirildiğini gösterir sınav sonuç belgesinin iptaline ilişkin, davalı idarenin 4 Ekim 1996 gün ve 41447 sayılı işleminin iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : 1996 Eylul Dönemi TUS klavuzunun Genel Bilgiler, Temel İlke ve Kurallar bölümü 1. sayfa "b" fıkrası 2. paragrafındaki hukum uyarınca üniversitelere bağlı aile hekimliği programlarına adayların Ağırlıklı Klinik Tıp Bilimleri Puanı (K) ile yerleştirilmesi gerektiği, Tablo 2 de sehven (K) yerine Yabancı dil (YDil) olarak basıldığı, aynı durumun Tablo 3 için de geçerli olduğu, bu yanlışlığın TUS'a başvuru süresi içinde anlaşılması üzerine Basın

İlan Kurumu ... Şubesine bildirildiği, il sağlık müdürlüklerindeki başvuru bürolarına asıldığı, davacının bu şekildeki "K" puanı ile yapılan yeni değerlendirme sonucu herhangi bir tercihine yerleştirilemediği, hatalı yerleştirme işlemi süresi içinde geri aldığından davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Leyla Vanlı'nın Düşüncesi : Dava, 1996 Eylül Dönemi Tıpta Uzmanlık Sınavı sonucu ... Hastanesi Aile Hekimliği programına yerleştirilen davacının " K " puanı ile yerleştirme yapılması gerekirken yabancı dil puanı ile yerleştirme yapıldığı ileri sürülerek iptal edilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır. Davalı idarenin Basın İlan Kurumu ... Şubesi Müdürlüğüne bildirdiği sehven yazılan puan türüne ilişkin 19.7.1996 gün ve 193 sayılı yazanın içeriğinin ara kararı ile sorularak verilecek yanıt üzerine yürütmenin durdurulması isteminin incelenmesi gerekmekte olup, eğer bu yazıda Sağlık Bakanlığına bağlı eğitim hastanelerindeki Aile Hekimliği Programına Yabancı Dil puanı yerine Ağırlıklı Klinik Tıp Bilimleri Puanı (K) ile yerleştirilme yapılması gerektiği bildirilmiş ise davalı idarenin işleminde hukuka aykırılık bulunmamaktadır. Ancak aile hekimliği programına yabancı dil puanı ile yerleştirilme sadece üniversitelerdeki aile hekimliği programı için ise davacının durumunu kapsamadığından, kazanılmış hak ilkesine aykırı bir şekilde " K " puanına göre yeniden değerlendirilmeye alınarak tesis edilen dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmayacaktır.

Bu nedenle davanın 19.7.1996 gün ve 193 sayılı davalı idare yazısı içeriğinin anlaşılması üzerine incelenmesi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Davacı, 1996 yılı Eylül döneminde girdiği Tıpta Uzmanlık sınavı sonucunda, ... Hastanesi, Aile Hekimliği programına yerleştirilmesine dair sınav sonuç belgesinin geçersiz sayılmasına ilişkin işlemin iptalini istemektedir.

Dosyanın incelenmesinden, 1996 yılı Eylül ayında yapılan sınavda, davacının aile hekimliği programına, yabancı dil puanı ile yerleştirildiği, ancak bu programa "Ağırlıklı Klinik Tıp Bilimleri Puanı" ile yerleştirme yapılması gerektiği yolundaki değerlendirme sonucu yerleştirme işleminin geri alındığı anlaşılmaktadır.

Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 10.maddesinin ilk fıkrasında, asistanlık sınavlarının yabancı dil ve meslek bilgileri dalında yapılacağı, dördüncü fıkrasında ise, halk sağlığı ve aile hekimliği dallarında uzmanlık için meslek sınavına tabi tutulmayacakları belirtilmiştir. Geçici 2.maddede ise, gerek görüldüğü takdirde, YÖK. ile anlaşma sağlanırsa sınavın Ö.S.Y.M. tarafından yapılacağı hükme bağlanmış, bu durumda tüzüğün uygulanmayacak maddeleri sayılmıştır. Bu geçici maddede 10.maddenin 4.fıkrası devre dışı bırakılmamıştır.

Tüzükteki bu hükümler karşısında, Sağlık Bakanlığı ile Y.Ö.K. arasındaki protokol uyarınca hazırlanan sınav klavuzu hükümlerinin (değerlendirmenin K. puanı ile yapılması) uygulanmasına olanak yoktur.

Yeniden değerlendirme de tüzüğe aykırı olarak sınav klavuzuna göre yapıl-

mış ve davacı açıkta kalmıştır.

Sonuç olarak tüzüğe göre yabancı dil puanı ile yapılan değerlendirme işleminin geçersiz sayılması hukuka aykırıdır.

Açıklanan nedenlerle davanın kabulü ile dava konusu işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, davacının 1996 yılı Eylül döneminde girdiği Tıpta Uzmanlık Sınavı sonucunda ... Hastanesi Aile Hekimliği programına yerleştirilmesine ilişkin sınav sonuç belgesinin geçersiz sayılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Tababet Uzmanlık Tüzüğünün 1 inci maddesinde, Türkiye'de tababet dallarında uzman olmanın ve uzmanlık belgesi almanın bu tüzük hükümlerine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Tüzüğün 10 uncu maddesinin birinci fıkrasında, asistanlık sınavlarının yabancı dil ve meslek bilgileri dallarında yapılacağı; dördüncü fıkrasında ise, halk sağlığı ve aile hekimliği dallarında uzmanlık eğitimi göreceklerin, meslek sınavına tabi tutulmayacakları hükmüne yer verilmiştir.

Anılan tüzüğün 21.9.1987 günlü, 19581 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren değişik ek 2 nci maddesinde ise, asistanlığa giriş sınavlarının Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığınca gerekli görüldüğü ve Yükseköğretim Kuruluyla anlaşma sağlandığı hallerde Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi (ÖSYM) tarafından yapılacağı belirtilmiş, ÖSYM tarafından yürütülecek asistanlık sınavlarında, tüzüğün hangi maddelerinin uygulanmayacağı sayılmış olup, bu maddeler arasında 10 uncu maddenin dördüncü fıkrası yer almamıştır.

Tıp Fakültelerinin, diş hekimliği fakültelerinin ve ... Askeri Tıp Akademisinin uzmanlık eğitimi giriş sınavlarını özel mevzuatına göre yürütmelerini öngören, Tüzüğün 8 inci maddesinin ikinci fıkrası ve 11 inci maddesinin ikinci fıkrası ise; anılan maddelerin, sınavın yeri ve günleri ile sınav sorularının hazırlanması ve sonuçların değerlendirilmesine ilişkin olmaları nedeniyle, sınavın konusu ve kapsamını belirleyen 10 uncu maddenin dördüncü fıkrasının istisnasını oluşturan hükümler değildir.

Sınavın kapsamı ve biçimi ile değerlendirme, seçme ve yerleştirme işlemleri, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı ile Yükseköğretim Kurulu arasında düzenlenen 20.7.1987 günlü protokolle belirlenmiş ve bu protokol uyarınca hazırlanan sınav kılavuzunda, tıp fakültelerindeki aile hekimliği programları için ağırlıklı klinik tıp bilimleri puanı ile değerlendirme yapılacağı öngörülmüşse de; söz konusu sınav kılavuzu ile tıpta uzmanlık eğitimi konusunda, tıp fakülteleri, diş hekimliği fakülteleri; ... Askeri Tıp Akademisi ve Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığına bağlı sağlık kurumları için genel düzenlemeler getiren ve normlar hiyerarşisinde üst sırada bulunan tüzük hükümlerine aykırı düzenleme yapılmasına hukuken olanak yoktur.

Davacının tercihleri, her ne kadar, yeniden yapılan yerleştirmede de yabancı dil puanı üzerinde değerlendirmeye alınmışsa da; aile hekimliği programlarını tercih eden diğer adayların yeniden yerleştirilmeleri, yukarıda anılan tüzük hükmüne aykırı bulunan sınava kılavuzuna göre yapıldığından, bu yerleştirmenin sonucu olarak davacı, herhangi bir uzmanlık programını kazanamamıştır.

Bu durumda, aile hekimliği programlarını tercih eden tüm adayların yerleştirilmelerinin, tüzüğün emredici hükmüne uygun olarak yabancı dil puanına göre yapılması gerektiğinden; bu esasa göre yapılan değerlendirme sonucunun iptaline ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptaline 15.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/1749
Karar No: 1999/4323

ÖZETİ : Konservatuvarlar ile eğitim fakülteleri mezunları eşdeğer kabul edilemeyeceğinden eğitim fakültesi mezunu olan davacının, sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılması isteminin reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Davanın Özeti : ... Üniversitesi, Türk Musikisi Devlet Konservatuvarında öğretim görevlisi olan davacının, aynı bölümde sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılması isteminin reddine ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 31.10.1996 gün ve 22367 sayılı işleminin iptali istemidir.

Savunmanın Özeti : Davacının mezun olduğu okulun ... Üniversitesi Eğitim Fakültesi olması nedeniyle sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olmasının mümkün olmadığı, davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi İsmail Saklı'nın Düşüncesi: ... Üniversitesi, ... Eğitim Fakültesi, Müzik Eğitimi Bölümü mezunu olan davacının, mezun olduğu bölüm Bakanlar Kurulu Kararında belirtilen yüksek sanat eğitimi veren okullardan olduğundan sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılabileceği görüşüyle işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : ... Üniversitesi Türk Musikisi Devlet Konservatuvarında öğretim görevlisi olarak çalışan davacı, aynı bölüm-

de sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılması yolundaki başvurusunun reddine dair Yükseköğretim Kurulu işleminin iptalini istemektedir.

2914 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu'nun 15. maddesinde, yükseköğretim kurumlarının, 657 sayılı yasanın ek geçici 16. maddesinde unvanları belirtilen kişiler, sözleşmeli olarak çalıştırabilecekleri, bu personelin sözleşme esasları, ücretlerinin üst sınırı ve sağlanacak sosyal yardımların Bakanlar Kurulunca tesbit edileceği hükme bağlanmıştır.

Benzer bir hüküm 657 sayılı yasanın ek geçici (değişik) 16. maddesinde de yer almıştır. Bu konuyu düzenleyen "Yükseköğretim Kurumlarına Bağlı Devlet Konservatuvarlarında Sanatçı Öğretim Elemanlarının Sözleşmeli Olarak Çalıştırılmasına Dair" 27.2.1984 gün ve 84/7784 sayılı Bakanlar Kurulu kararnamesi, 19.3.1984 günlü Resmi Gazetede yayınlanmıştır.

Kararnamenin 3. maddesinde, "sanatçı öğretim elemanı" sözüyle, (2 nci maddede belirtilen) Devlet Konservatuvarlarında veya dengi yurtiçi ve yurtdışı Yükseköğretim Kurumlarında Orta Öğretimden sonra en az iki yıl yüksek sanat öğrenimi görenlerin anlaşılacağı ifade edilmiştir.

Davacının, 2. maddede belirtilen konservatuvarlarla ilgisi bulunmamakta ise de, ... Eğitim Fakültesi müzik eğitimi bölümünde dört yıl öğretim gördüğünden, kararnamede yer alan "...orta öğretimden sonra en az iki yıl yüksek sanat öğrenimi görenler" kapsamına girmektedir.

Bakanlar Kurulu Kararnamesinin 3. maddesinin kapsamı, 11.5.1993 gün ve 93.18.739 sayılı Yükseköğretim yürütme kurulu kararı ile yorumlanıp daraltılması eğitim fakültelerinin konservatuvarla öğretim yönünden eşdeğer olamıyacağına, yine 10.11.1994 günlü yürütme kurulu kararında sanatçı öğretim elemanı olarak çalışabilmek için, konservatuvarın müzik ve sahne sanatları fakültelerinden mezun olmak gerektiğine karar verilmiştir.

Bakanlar Kurulu kararı ile verilen hakların, yükseköğretim kurulunca yorum yoluyla geri alınmasına olanak yoktur.

Nitekim davacı ile aynı fakülteden mezun olanların, aynı yerde öğretim görevlisi olarak çalıştıkları dosyadaki belgelerden anlaşılmaktadır. Yükseköğretim kurulunun işleme dayanak oluşturan 10.11.1994 günlü kararının iptali istenilmemiş ise de, 2577 sayılı yasanın 8. maddesinin son cümlesinde belirtildiği gibi, düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olması, bu düzenlemeye dayalı işlemin iptaline engel teşkil edemez.

Açıklanan nedenlerle davanın kabulü ile, dava konusu işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, ... Üniversitesi, Türk Musikisi Devlet Konservatuvarında öğretim görevlisi olan davacının, aynı bölümde sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

2914 sayılı Yükseköğretim Personel Yasasının 15. maddesinde, yükseköğre-

tim kurumlarının, 657 sayılı Devlet Memurları Yasasının değişik ek geçici 16. maddesinde, unvanları belirtilen personeli, Yükseköğretim Kurulunun onayı ile sözleşmeli olarak istihdam edebilecekleri, bu elemanların sözleşme esasları ödenebilecek ücretin üst sınırlarının ve sağlanacak sosyal yardımların neler olduğunun Yükseköğretim Kurulunun önerisi, Maliye Bakanlığının görüşü üzerine Bakanlar Kurulunca kararlaştırılacağı kuralı yer almıştır.

19.3.1984 gün ve 18346 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren, Yükseköğretim Kurumlarına Bağlı Devlet Konservatuvarlarında Sanatçı Öğretim Elemanlarının Sözleşmeli Olarak Çalıştırılmasına Dair karar'ın 3. maddesinin 3. paragrafında, "Sanatçı Öğretim Elemanı" sözüyle (2. maddede sözü edilen) Devlet Konservatuvarlarında veya dengi yurt içi ve yurt dışı yükseköğretim kurumlarında orta öğretimden sonra en az iki yıl yüksek sanat öğrenimi görenlerin, ifade edildiği belirtilmiştir.

Olayda davacının konservatuvar mezunu olmayıp ... Üniversitesi, ... Eğitim Fakültesi, Müzik Eğitimi Bölümü, Şan Anasanat Dalından mezun olduğu görülmektedir.

Eğitim Fakültelerinin doğrudan öğretmen yetiştirmeyi, konservatuvarların ise öncelikle sanatçı yetiştirmeyi amaçlayan eğitim kurumları olmasından dolayı, konservatuvarlar ile eğitim fakültelerinde sürdürülen lisans eğitimlerinin amaçları birbirinden farklıdır. Ayrıca bu iki kurumda sürdürülen ders programları arasında da önemli farklılıklar bulunmaktadır.

Bu durumda, konservatuvarlar ile eğitim fakülteleri mezunları eşdeğer kabul edilemeyeceğinden, eğitim fakültesi mezunu olan davacının sözleşmeli sanatçı öğretim elemanı olarak çalıştırılması isteminin reddedilmesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, yasal dayanaktan yoksun olan davanın reddine, 30.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1997/63
Karar No: 1999/3958

ÖZETİ : Yükseköğretim kurumları tarafından yurtdışına lisansüstü öğrenim görmek üzere gönderilecek adayları seçme sınavı (YLS) 1996 sınavını kazanan davacının kılavuzda öngörülen 100 üzerinden 70 not ortalaması koşulunu taşımadığının anlaşılması üzerine kazandığı burstan yararlandırılmamasında ve ilgili kılavuz hükümlerinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ...

Davalılar : 1. Milli Eğitim Bakanlığı
2. Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı

Vekili : Av. ...
3. Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükseköğretim Kurumlarının Öğretim Elemanı ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Uzman Personel İhtiyacını Karşılamak Amacıyla Milli Eğitim Bakanlığı ve Yükseköğretim Kurumları Tarafından Yurtdışına Lisansüstü Öğrenim Görmek Üzere Gönderilecek adayları Seçme Sınavı (YLS) 1996 Kılavuzunun, (2.3.1) Aday Bilgi Formu başlığının 8. "Genel Akademik Ortalama" maddesinin ve (2.3.2) maddesindeki "Genel Akademik Ortalama hangi ölçekte verilmişse ona göre yazılacaktır" ibaresinin ve bu ibareye dayanılarak tesis edilen Milli Eğitim Bakanlığı Yükseköğretim Genel Müdürlüğünün 8.08.0 YÖG.0-16.03.01 sayılı işleminin; 100'lük sisteme göre gösterilen genel akademik ortalamanın 4'lük sisteme göre başarı ortalamasını daha düşük yansıttığı, bu durumun da akademik ortalaması 100'lük sisteme göre gösterilenler aleyhine eşitsizlik yarattığı öne sürülerek iptali istemidir.

Milli Eğitim Bakanlığın Savunmasının Özeti : 1416 sayılı Ecnebi Memleketlere Gönderilecek Talebe Hakkında Kanunun 2. maddesinin, yurtdışına öğrenci gönderecek makamları öğrencilerde aranacak şartları belirlemeye yetkili kıldığı, kılavuzda başvurma koşulları ile ilgili iptali istenen madde de genel akademik not ortalamasının 100 üzerinden 70 olması gerektiği şartı getirildiği, davacının not ortalamasının 65.13 olduğu, üniversitelerimizde kullanılan üç ayrı not sistemi göz önüne alınarak her bir sistem için aranan not ortalamasının ayrı ayrı belirtildiği ve adaylardan kendi üniversitelerinde kullanılan sisteme göre not ortalamalarını beyan ederek kodlamalarının istenildiği, mezun olduğu Üniversitenin uyguladığı not ölçeğine göre kılavuzda belirtilen ortalamanın altında bir puana sahip olan ilgilinin burs hakkından yararlandırılmasının mümkün olmadığı, bu itibarla tesis olunan işlemde mevzuata ve hukuka aykırılık bulunmadığından davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Yükseköğretim Kurulu Başkanlığını Savunmasının Özeti : Davacının aranan başarı koşulunu taşımadığı, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Öğrenci Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığı Savunmasının Özeti: Davacının koşullardan birisini taşımadığının sonradan anlaşıldığı, işlemin yasal olduğu, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi : Yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : Davacı, Yurtdışına Lisansüstü Öğrenim Görmek üzere Gönderilecek Adayları Seçme Sınavına ait 1996 yılı kılavuzunun Aday Bilgi Formu başlığı altındaki 8 inci bendindeki "genel akademik ortalama" maddesi ile kayıt formu başlığı altındaki "genel akademik ortalama hangi

ölçekte verilmişse ona göre yazılacaktır" ibaresinin ve bu hükümlere dayanılarak tesis edilen Milli Eğitim Bakanlığı işleminin iptalini istemektedir.

1416 sayılı Yabancı Ülkelere Gönderilecek Öğrenciler Hakkındaki Kanunun 2 nci maddesi, yurtdışına gönderilecek öğrencilerde aranacak koşulları belirleme yetkisini ilgili kurum ve kuruluşlara vermiş bulunmaktadır.

Yurtdışına Lisansüstü Öğrenim Görmek Üzere Gönderilecek Adayları Seçme Sınavı (YLS) 1996 Kılavuzunda; başvurma koşulları arasında, lisans öğrenimi ile ilgili genel akademik ortalamanın "4 üzerinden 2.80", "10 üzerinden 7", "100 üzerinden 70" ve daha yukarı olması gerektiğini kurala bağlanmış, genel akademik ortalamanın mezun olunan üniversitede kullanılan not sistemi ile ilgili seçeneğin dönüştürme işlemi yapılmadan işaretleneceği, bu ortalama hangi ölçekte verilmişse ona göre yazılacağı, başvurma belgesine bilgilerin gerçeğe uygun olarak yazılması ve kodlanmasından adayların sorumlu olduğu, koşullardan herhangi birine uymadığı saptanan adayların sınava alınmış ve programa seçilmiş olsalar bile hiçbir haktan yararlandırılmayacakları belirtilmiştir.

Lisans üstü öğrenim görmek üzere yurt dışına gönderilecek olan adaylarda belirli bir düzeyin üstünde başarı aranmasında ve bunu sağlamak üzere sınav kılavuzunda genel akademik ortalama gibi somut bir ölçüte yer verilmesinde, başvuru formunun mezun olunan üniversitede kabul edilen not sistemine göre düzenleme yapılmasında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Dosyanın incelenmesine göre; ... Teknik Üniversitesi İşletme Fakültesinden mezun olan davacının genel akademik ortalaması, bitirme belgesinde 100 üzerinden 65.13 olarak gösterilmiştir. Davacı ise, kayıt kartı ve aday bilgi formunda genel akademik ortalamasının 4 üzerinden 2.89 olduğunu belirtmek suretiyle başvuruda bulunmuş ve 9.11.1996 tarihinde katıldığı Yurtdışı lisansüstü sınavında başarılı olmasına karşın, başvuru koşulunu taşımadığı gerekçesiyle burstan yararlandırılmamıştır. Dava konusu edilen 1996 yılı yurtdışı lisansüstü sınav kılavuzunda başvuru süresi 23.9.1996-4.10.1996 tarihleri arası olarak gösterilmiştir. Dosyada bulunan davacıya ait kayıt kartı ve aday bilgi formundan başvuru tarihi belirlenememekte ise de, başvurunun 23.9.1996 tarihinden sonra yapıldığının kabulü gerekmektedir. Bu durumda, davacının söz konusu sınav için başvurduğu tarihten önce ... Teknik Üniversitesi Senatosunca alınan 7.12.1995 günlü kararla 100'lük not sisteminden 4 lük not sistemine geçildiği anlaşılmaktadır. ... Teknik Üniversitesince verilen ve dosyaya eklenen belge ile not durum belgesinde; anılan senato kararı uyarınca davacının genel akademik ortalaması 4'lük not sisteminde 2.90 olarak gösterilmiştir. Her ne kadar sınav kılavuzunda dönüştürme işlemi yapılmayacağı, ortalama hangi ölçekte verilmişse ona göre yazılacağı kuralı yer almış ise de, üniversite senatosunca alınan karar uyarınca davacının başvuru tarihinde 2.90 genel akademik ortalamaya sahip olduğu yadsınamaz. Öğrenci lehine getirilen bir düzenlemeden davacının salt daha önceki tarihte mezun olması nedeniyle yararlandırılmaması yolundaki işlemde hakkaniyet ilkesine uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın kılavuz hükümlerine yönelik kısmının reddine, başvurma koşulunu taşımadığı gerekçesiyle burstan yararlandırılamıyacağı yolundaki Milli Eğitim Bakanlığı işleminin iptaline karar verilmesi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince 16 Haziran 1999 günü yapılan duruşmada davacı ve davalı idarelerin vekilleri ve temsilcilerinin geldikleri görüldükten, tarafların sav ve savunmaları ile Danıştay Savcısının düşüncesi dinlenildikten sonra işin gereği görüşüldü :

Dava, Yükseköğretim Kurumlarının Öğretim Elemanı ile Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Uzman Personel İhtiyacını Karşılamak Amacıyla Milli Eğitim Bakanlığı ve Yükseköğretim Kurumları Tarafından Yurtdışına Lisansüstü Öğrenim Görmek Üzere Gönderilecek adayları Seçme Sınavı (YLS) 1996 Klavuzunun, (2.3.1) Aday Bilgi Formu başlığının 8. "Genel Akademik Ortalama" maddesinin ve (2.3.2) maddesindeki "Genel Akademik Ortalama hangi ölçekte verilmişse ona göre yazılacaktır" ibaresinin ve bu ibareye dayanılarak tesis edilen Milli Eğitim Bakanlığı Yükseköğretim Genel Müdürlüğünün B.08.0 YÖG.0-16.03.01 sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Yurtdışına Lisansüstü Öğrenim Görmek Üzere Gönderilecek Adayları Seçme Sınavı (YLS) 1996 yılı Kılavuzunun Aday Bilgi Formu başlıklı (2.3.1) maddesinin Genel Akademik Ortalama ile ilgili 8.bendinde "bu alanda, mezun olunan üniversitede kullanılan not sistemi ile ilgili seçenek işaretlenecek ve herhangi bir dönüştürme işlemi yapmadan lisans öğrenimi ile ilgili genel akademik ortalama yazılarak kodlanacaktır." Kayıt Kartı başlıklı (2.3.2) maddesinde de "Genel akademik ortalama hangi ölçekte verilmişse ona göre yazılacaktır." koşulları, yine aynı Kılavuzun Başvurma Koşulları başlıklı (2.1) maddesinin (h) bendinde de "lisans öğrenimi ile ilgili genel akademik ortalaması dört üzerinden 2.80, on üzerinden 7, yüz üzerinden 70 veya daha yukarı olmak" koşulları yer almaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, 24.7.1995 tarihinde ... Teknik Üniversitesi İşletme Fakültesinden 65.13 puanla iyi derece ile mezun olan davacının yukarıda anılan koşullar çerçevesinde yapılan 1996 yılı YLS sınavına başvurduğu, ancak başvuru sırasında Aday Bilgi Formunda Genel Akademik Ortalamasını 4'lük sisteme göre 2.89 olarak belirttiği ve yapılan sınavda başarılı olduğu, daha sonra davacının not ortalamasının 70 not ortalaması koşulu taşımadığının tespiti üzerine Milli Eğitim Bakanlığınca, kazandığı bu burstan yararlanmayacağının bildirilmesi üzerine bu davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Yurtdışına gönderilecek adaylarda belirli bir seviyenin üzerinde lisans bilgisi aranmasında hizmet gereklerine, objektif değerlendirme esaslarına, kamu yararına ve hukuka aykırılık görülmediğinden kılavuzun ilgili hükmünün iptali isteminin dayanağı bulunmamaktadır.

Anılan kılavuzun Genel Bilgiler, Temel İlke ve Kurallar başlıklı 1. maddesinin 5. bendinde " Adayların yurtdışına gönderilmeleri ile ilgili kanun, tü-

zük, yönetmelik ve diğer mevzuat ile bu klavuzda belirtilen koşulları uymaları gerekir. Seçildikleri halde ilgili mevzuattaki koşullara uymadıkları tespit edilenler, bu seçimden doğabilecek hiçbir haktan yararlandırılmazlar" kuralı bulunmaktadır.

Bu durumda, davacının kılavuzda belirtilen not ortalaması koşulunu taşımadığı açık olduğundan tesis edilen işlemde de hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davacı tarafından mezun olduktan sonra ... Senatosu kararı ile 4'lük sisteme geçildiği ve bu sisteme göre not ortalamasının 2.90 olduğu belirtilmekte ise de, kılavuzda her not sistemi için ayrı ayrı başarı puanları belirlenmiş olduğundan bu iddiaya itibar edilmemiştir.

Açıklanan nedenlerle dayanaktan yoksun bulunan davanın reddine, 16.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

POLİS VAZİFESİ VE SELAHİYET KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/6984
Karar No: 1999/1949

ÖZETİ : Polis Vazifesi ve Selahiyet Yasası kapsamında bulunan ve Emniyet Amirliğince verilen ruhsatla, faaliyetle buluşan işyerinin yine emniyetçe yeterli delil toplandıktan sonra o yerin en büyük mülki amirinin emriyle polis tarafından kapatılabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Davacıya ait içkili gazino ruhsatının iptaline ve 1580 sayılı Yasanın 113.maddesi uyarınca faaliyetten men edilmesine ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davada; dosyanın incelenmesinden, işyerinin ahlak ve adaba aykırı ve amaç dışı kullanılması nedeniyle bir çok kez kapatıldığı halde eylemlerin devam ettiğinin anlaşıldığı, bu nedenle dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden İstanbul 1. İdare Mahkemesinin 27.10.1998 gün ve 919 sayılı kararının; işyerinin 2559 sayılı Yasa hükümleri uyarınca verilen ruhsatla çalıştığı, bu ruhsat iptal edilmeden belediyeden alınan işyeri açma ve çalışma ruhsatının 1580 sayılı Yasanın 113. maddesi uyarınca iptal edilemeyeceği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi: İstemin kabulünün gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, davacının işletmekte olduğu içkili gazinonun ruhsatının iptaline ve faaliyetten alıkonulmasına ilişkin ... İlçe Belediye Başkanlığı işlemine karşı açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararının temyizine ilişkindir.

Davaya konu işlemin, yabancı hayat kadınlarının müşteri bulmak için gazinoda buluştukları ve bu suretle işyerinin amaç dışı kullanıldığı, bu durumun devam ettiği nedenine dayalı olarak tesis edildiği dosyadan anlaşılmaktadır.

2559 sayılı Polis Vazife ve Selahiyet Yasasının 7. maddesi ile otel, gazino, kahve, bar v.s. gibi dinlenme ve eğlence yerlerinin açılmasına izin verme yetkisi polisin araştırması üzerine o yerin en büyük mülki amirine verilmiş, aynı yasanın 8. maddesinde ise yasaya aykırı olarak işletilen yerlerin bu konuda kesin kanıtlar elde edilmesi halinde yine o yerin enbüyük mülki amirinin emri ile polis tarafından kapatılacağı kuralı yer almıştır.

Diğer taraftan, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma ruhsatlarına ilişkin Yasanın 2. maddesinde de yukarıda metni açıklanan 2559 sayılı yasa kapsamına giren yerlerde yasanın uygulanamıyacağı açıklanmıştır.

Olayda, davaya konu olan ruhsat iptali ve faaliyetten alıkoyma işlemi, sebep unsuru yönüyle tamamen 2559 sayılı yasa uyarınca polisin görevi ve yetkisine giren işlemlerden olup, bu nedene dayanarak belediyece tesis edilmesinde hukuka aykırılık açıkça ortadadır.

Belirtilen gerekçelerle temyize konu kararın bozulması gerekir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, davacıya ait içkili gazino ruhsatının iptaline ve 1580 sayılı Yasanın 113. maddesi uyarınca faaliyetten men edilmesine ilişkin işlemden doğmuştur.

2559 sayılı Polis Vazife ve Selahiyet Yasasının 7. maddesinde, otel, gazino, kahve, bar ..... gibi umuma mahsus istirahat ve eğlence yerlerinin açılmasının önce polisin tahkiki üzerine o yerin en büyük mülkiye amirinin vereceği izne bağlı olduğu, 8. maddesinde de, yürürlükte bulunan hükümlere aykırı olarak işletilen veya konulan yasaklara uymayan, açılması izne bağlı yerler ile bu Kanunun 12. maddesi hükümlerine uymadığı tespit edilen yerlerin, polisçe kati delil elde edilmesi halinde mahallin en büyük mülki amirinin emriyle Polis tarafından kapatılacağı ve/veya faaliyetten men edileceği öngörülmüştür.

Öte yandan, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Yasanın 2/d maddesinde de, bu kanun hükümlerinin, 2559 sayılı Polis Vazife ve Selahiyet Kanununu 7. maddesi ile aynı Kanuna 3233 sayılı Kanunla eklenen ek 8. madde kapsamına giren yerlere uygulanmayacağı hükmü yer almaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, ... İlçesi Belediye Başkanlığınca verilen İş-

yeri Açma ve Çalışma Ruhsatı, yine ... İlçesi Emniyet Amirliğince verilen Polis Vazife ve Selahiyet Yasasına Göre Umuma Mahsus Açık Yer İçin İzin Belgesi bulunan içkili gazinonun sahibi olan davacıya ait işyerinin, yerli ve yabancı bayanların müşteri masalarına oturdukları, bayanlarla fuhuşa gitmek üzere müşteri bulmak amacıyla bir nevi buluşma yeri olarak kullanıldığı, belirtilen suçların defalarca işlendiği ve bir takım cezalar verildiği gerekçesiyle dava konusu işlemin oluşturulduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda anılan yasalar uyarınca Polis Vazife ve Selahiyet Yasası kapsamında bulunan işyerine emniyet amirliğince verilen ruhsat, yine emniyetçe yeterli delil toplandıktan sonra o yerin en büyük mülki amirinin emriyle polis tarafından kapatılabileceğinden, davalı belediye tarafından yapılan işlemlerde ve davayı reddeden idare mahkemesi kararında hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, İstanbul 1. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 12.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÜNİVERSİTE İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/1930
Karar No: 1999/4194

ÖZETİ : Meslek yüksekokulu müdürü olan davacıya, profesörlük kadrosunda 3 yılını dordurmamış olmasına rağmen ek göstergesinin genel müdür seviyesinden yüksek olması nedeniyle makam tazminatı ödenmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Diğer Davalı : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Prof.Dr. ...
İstemin Özeti : ... Üniversitesi ... İlahiyat Meslek Yüksek Okulu Müdürlüğü görevini sürdüren davacının, 23.3.1994 tarihinde profesörlük kadrosuna atanması üzerine ödenmeye başlayan makam tazminatının Maliye Bakanlığı ... Üniversitesi Bütçe Dairesi Başkanlığının 16.1.1995 günlü 26 sayılı yazısına dayanılarak kesilmesi ve yapılan ödemeler miktarında zimmet çıkartılmasına ilişkin işlemin kaldırılması istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin ... Üniversitesi Rektörlüğünün 21.3.1995 gün ve 36 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada; 418 sayılı KHK hükümlerinin incelenmesinden; profesör ünvanında üç yılı tamamlamış olanların 1.300, tamamlamamış olupta ek göstergeleri genel müdür ek

göstergesi düzeyinde veya daha fazla olanların genel müdürler düzeyinde makam tazminatı alacaklarının anlaşıldığı, dava dosyasının incelenmesinden, ... Üniversitesi ... İlahiyat Meslek Yüksekokulu Müdürü olan davacının, her ne kadar profesörlük unvanında üç yılını tamamlamadığı anlaşılmışsa da, ek göstergesinin genel müdürlere uygulanan ek göstergeden daha yüksek düzeyde olması nedeniyle genel müdür düzeyinde makam tazminatı verilmesi gerekirken aksine tesis edilen işlemde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Sivas İdare Mahkemesinin 30.11.1995 gün ve 1013 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Nazmiye Kılıç'ın Düşüncesi : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Dava; ... Üniversitesine bağlı ... İlahiyat Meslek Yüksek Okulu Müdürü olarak görev yapan davacıya ödenmekte olan makam tazminatının kesilmesi ve yapılan ödemeler hakkında zimmet çıkarılması yolundaki işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; 418 sayılı K.H.K. ile getirilen tazminat cetvellerinde ek göstergeleri en az genel müdür düzeyinde tespit edilen unvanlarda görev yapanların 3300 gösterge üzerinden tazminat öngörülduğu, 2914 sayılı yasaya bağlı ek gösterge cetveline göre yüksek okul müdürlerinin ek göstergesinin genel müdürlerin ek göstergesinden yüksek olduğu, bu hükümlere göre profesörlükte 3 yılını doldurmamış olsa bile, ek göstergeli bazı görevlerde hizmet görenlerin genel müdürler kadar tazminat alması gerektiği gerekçesiyle işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı bakanlıkça, ek gösterge ve makam tazminatına dair düzenlemelerin farklı olduğu, bunlardan birinin kapsamına girmenin, diğerinden de kendiliğinden yararlanma sonucu doğurmayacağı, yasaya ekli cetvelde profesörler için 3 yıllık özel süre konulduğu, davacıya da bu süreyi doldurmadan tazminat verilemiyeceği belirtilerek kararın bozulması istenilmektedir.

Ancak yasada ve ekli cetvelde, ek gösterge ile makam tazminatları arasında bağlantı kurulmuş, bu sistem getirilirken belli görevler sınırlanmamış genel bir hüküm konulmuştur.

Diğer yandan temyiz dilekçesinde öne sürülen gerekçeler, 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 görüşüldu :

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 22.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/7119
Karar No: 1999/3067

ÖZETİ : Davalı üniversitede kısmi statüde görev yapan davacının görev süresinin uzatılmamasında usulde paralellik ilkesi gereği ilk atamadaki usulün uygulanacağı yolunda yasa hükmü olmadığından işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...
Av. ...
Karşı Taraf : Prof.Dr. ...

İstemin Özeti : Davalı idarede kısmı statüde görev yapan davacının, görev süresinin uzatılmamasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada; üniversite yönetim kurulunun görüşü alınmadan rektörlük işlemi ile davacının görevine son verilmesi işleminde usulde paralellik ilkesine uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Kırıkkale İdare Mahkemesinin 12.11.1998 gün ve 862 sayılı kararının 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 Cem Erbük'ün Düşüncesi : ... Üniversitesi Mühendislik Fakültesi Makine Mühendisliği Bölümünde kısmı statüde öğretim görevi yapan davacının görev süresinin uzatılmamasına ilişkin işlemin iptali yolundaki idare mahkemesi kararı davalı idarece temyiz edilmiştir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanunun 36/a-2 maddesinde; üniversitede kısmi statüde görev yapanların durumlarının iki yılda bir inceleneceği ve görevlerine devamlarına ihtiyaç olup olmadığına karar verileceği, göreve devamlarında yarar görülenlerin görevlerinin üniversite yönetim kurulunun görüşü ve rektörün kararıyla yenilenebileceği hükmü yer almıştır.

Belirtilen hukuki duruma göre: her defasında 2 yıl süre için kısmi statüye atananların, belirtilen süre sonunda haklarında yönetim kurulunca verilmiş olumlu görüş ile rektörün aynı yöndeki kararı bulunmadıkça görev sürelerinin kendiliğinden sona ereceği açıktır. Kaldı ki, yönetim kurulunca verilecek olan göreve devam konusundaki hüküm karar olmayıp görüş niteliği taşıdığı da kuşkusuzdur.

Dosyanın incelenmesinden; davacının yasada belirtilen haftada en az 20 saat üniversitede bulunma koşulunu yerine getirmediği ve hizmetinden faydalanılamadığı belirlenerek görev süresinin uzatılmamasına ilişkin işlemde takdir yetkisinin hukuka ve yasa hükmüne uygun biçimde kullanıldığı anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, davalı idarede kısmı statüde görev yapan davacının görev süresinin uzatılmamasına ilişkin işlemden doğmuştur.

2547 Sayılı Yükseköğretim Kanununun 36/2 maddesinde; kısmı statüde görev yapan öğretim üyeleri düzenlenmiş olup, her defasında iki yıl için atanan bu profesör ve doçentlerin; haftada en az yirmi saat üniversitede bulunmak, eğitim öğretim, uygulama ve araştırmaları bölüm başkanının gösterdiği yerde ve onun denetimi altında yapmakla yükümlü oldukları, kısmi statüde görev yapanların durumlarının iki yılda bir inceleneceği ve görevlerine devamlarına ihtiyaç olup olmadığına karar verileceği, görevlerine devamlarında yarar görülenlerin görev sürelerinin üniversite yönetim kurulunun görüşü ve rektörün onayı ile yenilenebileceği belirtilmektedir.

Yukarda belirtilen yasa maddesinde kısmı statüde görev yapanlardan görevlerinin devamında yarar görülenlerin, görev sürelerinin uzatımında üniversite yönetim kurulunun görüşünün alınmasının zorunlu olduğu, her defasında 2 yıl için atandıkları ve atama süresi sonunda görevin kendiliğinden sona ereceğinin belirtilmesi nedeniyle, görevin sona ermesi sırasında üniversite yönetim kurulunun görüşünün alınması yolunda yasal bir zorunluluk bulunmamaktadır. Bu nedenle usulde paralellik ilkesi uygulanarak atama ve görev süresinin yenilenmesi sırasında getirilen usulün, görevin yasa gereği kendiliğinden sona ermesi sırasında da aranmasına hukuken olanak yoktur.

Dava konusu olayda; davalı üniversite de kısmı statüde görev yapan davacının, üniversite eski rektörü hakkında yapılan soruşturma sırasında, hizmetlerinden yararlanılamadığı, yasa gereği üniversitede bulunması gereken haftalık saati doldurmadığı ve hiç bir görev üstlenmediği tesbit edildiğinden, idarenin takdir hakkını bu yende kullarakak kısmı statüde görev yapan davacının görev süresini uzatmama yolunda tesis ettiği işlemde bu yönüyle de hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Kırıkkale İdare Mahkemesi kararının bozulmasına ve

dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 18.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

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 onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

ÜNİVERSİTE MENSUPLARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/4494
Karar No: 1999/2624

ÖZETİ : Profesör ünvanı ile 657 sayılı Yasaya tabi olarak çalışanların makam tazminatından yararlanamayacakları hk.

Temyiz Eden : S.S.K. Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Prof.Dr. ...
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Göz Hastalıkları Anabilim Dalında Profesör olarak görev yapmakta iken, S.S.K. ... Eğitim Hastanesine Göz Kliniği Şefi olarak naklen atanan davacının profesörlük makam tazminatının 15.1.1995 tarihinden itibaren ödenmesine dair 21.12.1994 günlü başvurusunun reddine ilişkin SSK ... Sağlık İşleri Müdürlüğünün 2.6.1995 gün ve 32631 sayılı işleminin iptali ve 15.1.1995 gününden itibaren profesörlük makam tazminatının tazmini istemiyle açılan davada, 418 sayılı K.H.K. nin 10. maddesi ile 657 sayılı Yasaya IV sayılı makam tazminatı cetvelinin eklendiği ve bu cetvelin 3. sırasında ise, profesör ünvanına haiz bulunanlar (bu ünvanda üç yılı tamamlamış bulunmaları kaydıyla) denilerek, 433 sayılı KHK'nin 5. maddesi ile 1.7.1991 den itibaren 2500 ek göstergenin uygulanacağı düzenlemesine yer verildiği, bu düzenleme ile makam tazminatından yararlanabilmek için akademik kadroda bulunma şartının öngörülmediği, davacının ... Üniversitesinde öğretim üyesi olarak 14.1. 1992 tarihinde profesör kadrosuna atandığı, 15.7.1992 tarihinden itibaren SSK ... Eğitim Hastanesinde Göz Klinik Şefi olarak Profesör Ünvanıyla görev yaptığı ve profesörlük ünvanında 15.1.1995 tarihi itibarıyla üç yılını doldurduğundan makam tazminatının ödenmesi gerekeceği gerekçesiyle işlemi iptal eden, davacıya 15.1.1995 tarihinden itibaren profesörlük makam tazminatının ödenmesine karar veren İstan-

bul 6. İdare Mahkemesinin 28.6.1996 gün ve 860 sayılı kararının, davacının akademik kadroda profesör olarak görev yapmadığından makam tazminatından yararlanamayacağı öne sürülerek 2577 sayılı 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi : İstemin kabulü gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : SSK ... Hastanesinde profesör ünvanı ile klinik şefliği yapan ve 657 sayılı yasaya tabi olarak görevli bulunan davacının makam tazminatından yararlandırılmamasına ilişkin işlemin iptali ve tazminat talebinin kabulüne ilişkin idare mahkemesi kararı davalı idarece temyiz edilmiştir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun Ek 26 ncı maddesinde 418 sayılı KHK ile yapılan değişiklik ile üç yıl süreyle profesör ünvanına haiz bulunanlara uygulanacak makam tazminatı göstergesi belirlenmiş, anılan hükmün Anayasa Mahkemesi kararı ile iptal edilmesi üzerine 527 sayılı KHK ile yeni bir düzenleme yapılmış, aynı hükme 4048 sayılı yasa ile "akademik kadroda bulunan profesörlere" ibaresi eklenmiş ve 547 sayılı KHK ile de aynı düzenleme sürdürülmüştür.

Belirtilen yasal durum karşısında makam tazminatının 2547 sayılı yasa uyarınca akademik kadroda profesör ünvanı ile görev yapanlara ödenmesi gerektiğinden bu yönde tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık görülmemiştir.

İdare mahkemesince makam tazminatı için profesör ünvanının yeterli görülmesinde ve davalı idareye yargılama gideri yükletilmesinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteğinin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, 657 sayılı Yasaya tabi kadroda profesör ünvanı ile çalışan ve bu ünvanda 19.1.1995 tarihi itibariyle üç yılını tamamlayacak olan davacının makam tazminatından yararlandırılmamasından doğmuştur.

418 sayılı Memurlar ve Diğer Kamu Görevlileri ile ilgili Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin 9. maddesiyle, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun Ek 26. maddesinin (a) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilerek görev unvanları ile gösterge rakamları madde metninden çıkarılmıştır:

"a) bu kanuna ekli IV sayılı cetvelde unvanları yazılı görevlerde bulunanlara hizalarında gösterilen gösterge rakamlarının memur aylıklarına uygulanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunan makam tazminatı ödenir. Makam tazminatı damga vergisi hariç herhangi bir vergiye tabi tutulmaz ve ödemelerde aylıklara ilişkin hükümler uygulanır."

Hükmü getirilmiş ve 10. maddesiyle de, 657 sayılı Devlet Memurları Kanu-

nuna IV sayılı Makam Tazminat cetveli eklenmiş, 3. sırasında, profesör ünvanını haiz bulunanlara (bu unvanda üç yılı tamamlamış bulunmaları kaydıyla) 1.1.1991 den itibaren uygulanacak göstergeler belirlenmiştir. Aynı düzenleme 15.7.1993 tarihinden geçerli olmak üzere 486 sayılı KHK'de de yeralmış, yalnızca tazminat göstergeleri değiştirilmiştir.

27 Kasım 1993 gün ve 21771 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Anayasa Mahkemesinin 5.2.1992 günlü, Esas No: 1990/22, Karar No: 1992/6 sayılı kararıyla, 418 sayılı K.H.K. nin makam tazminatı ile ilgili kuralları iptal edilmiş, iptal hükmünün kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasından başlayarak altı ay sonra yürürlüğe girmesine karar verilmiştir.

20.5.1994 gün ve 21939 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yayım tarihinde yürürlüğe giren, 527 sayılı K.H.K. nin 10. maddesiyle, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun Ek 26. maddesinin mülga (a) bendi yeniden düzenlenmiş, 4048 sayılı Yükseköğretim Personel Kanunu, Türkiye Cumhuriyeti Emekli Sandığı Kanunu ve Devlet Memurları Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanununun 2. maddesiyle, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununa ekli, IV sayılı Makam Tazminatı cetvelinin 4. sırasına, Profesör (akademik kadroda bulunanlar) ibaresi eklenmiş ve anılan madde, 15.1.1995 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Göz Hastalıkları Anabilim Dalında Profesör olarak görev yapmakta iken, SSK ... Eğitim Hastanesi Göz Hastalıkları Klinik Şefliğine naklen atanan ve halen 657 sayılı Kanuna tabi olarak görev yapan davacının Profesörlükte üç yılını dolduracağı 15.1.1995 tarihinden itibaren profesörlük ünvanı nedeniyle makam tazminatından yararlanmak isteğiyle 21.12.1994 tarihinde kurumuna başvurduğu, davalı idarenin 2.6.1995 günlü dava konusu işlemiyle, isteminin reddedildiği, açılan dava sonucunda, idare mahkemesince, 418 sayılı K.H.K. nin ilgili hükümlerinde akademik kadroda bulunma şartının aranmadığı, davacının profesör ünvanınında üç yılını tamamlayacağı 15.1.1995 tarihinden itibaren makam tazminatından yararlanması gerektiği gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

2547 sayılı Kanuna tabi olarak akademik kadroda profesör unvanı ile görev yapanlara makam tazminatı ödenmesi gerekmekte olup, 657 sayılı Kanuna tabi kadrolarda çalışanlara, bu unvanı taşısalar dahi profesör kadrosunda bulunmadıkları ve fiilen bu görevi yerine getirmediklerinden makam tazminatı ödenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Bu husus,15.4.1995 tarihinde yürürlüğe konulan ve halen yürürlüğü devam eden 547 sayılı KHK.nin 6. maddesinde yeralan IV sayılı Makam Tazminatı Cetvelinde de aynı şekilde düzenlenmiştir.

İdare mahkemesince, Anayasa Mahkemesinin yukarıda yeralan iptal kararı ile 657 sayılı Kanuna ekli ve 4048 sayılı Kanunla değişik IV sayılı Makam Tazminatı cetvelinin üçüncü sırasında profesör ünvanında üç yılı tamamlamış olanlara ve dördüncü sırasında yıl şartı aranmaksızın profesörlere makam tazminatı ödenebilmesi için akademik kadroda bulunması gerektiği hususunun göz önüne alınmadan

aksine hüküm tesis edilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle İstanbul 6. İdare Mahkemesinin kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 30.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/474
Karar No: 1999/4245

ÖZETİ : Su ücret tarifelerine ilişkin uyuşmazlıkları idare mahkemelerinin, atık su ücret tarifelerine ilişkin uyuşmazlıkları ise vergi mahkemelerinin çözmeye yetkili olmaları nedeniyle her iki tarifeye karşı açılan davada dilekçe ret kararı verilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : Çay İşletmeleri Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Su ve atık su ücret tarifelerinin belirlenmesine ilişkin ... Belediye Meclisi kararının iptali istemiyle açılan davada; gerek bir yıl önceki tarifeye göre ücretlerin 5 kat artırılması, gerekse özel-resmi fabrika ayrımıyla objektif olmayan bir kıstas kullanılması nedeniyle su ve atık ücret tarifesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden Trabzon Vergi Mahkemesinin 2.10.1995 gün ve 453 sayılı kararının, 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yanıt verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi: Mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi: Uyuşmazlık konusu atıksu ve su tarifeleridir. 2576 sayılı yasanın 6. maddesine göre vergi mahkemeleri genel bütçeye, il özel İdarelerine belediye ve köylere ait vergi resim harçlar ile benzeri mali yükümlü ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davaları inceler uyuşmazlığa konu su tarifesi ise madde kapsamı dışındadır. Davanın su tarifesi ile ilgili kısmının görüm ve çözümü yetkili idare mahkemesinin görev alanına girmektedir.

Uyuşmazlığın atıksu tarifesine yönelik kısmına gelince,

Temyiz dilekçesinde bu konuda 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 kısmen kabulü ile idare mahkemesi kararının su tarifesine yönelik kısmının bozulması, atık su tarifesine yönelik kısmının ise temyiz isteminin reddi ile onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, ... Belediye Meclisinin su ve atık su ücret tarifesinin belirlenmesine ilişkin kararından kaynaklanmaktadır.

2576 sayılı Yasanın 6. maddesinde, genel bütçeye, il özel idarelerine, belediye ve köylere ait vergi, resim ve harçlar ile benzeri mali yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalara vergi mahkemelerinin bakacağı kurala bağlanmıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Yasasının Mükerrer 44. maddesinin 12. bendinde, belediyelerin, atık su ile ilgili olarak da, katı atıklarla ilgili tarifede yer alan bina gruplarını topluca veya ayrı ayrı dikkate almak suretiyle ve su tüketim bedelini aşmamak üzere meclislerince belirlenecek miktarda çevre temizlik vergisi alacakları, atık su ile ilgili çevre temizlik vergisinin, su tüketim bedeli ile birlikte tarh ve tahakkuk etmiş sayılacağı ve bu bedelle birlikte tahsil edileceği kurala bağlanmıştır.

Aynı Yasanın 97. maddesinde ise, belediyelerin bu kanunda harç veya katılma payı söz konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkili oldukları görülmüştür.

Yukarıda anılan kurallara göre, belediyelerin belirledikleri tarifelere göre aldıkları atık su ücretleri, çevre temizlik vergisi niteliğinde olduğundan, atık su tarifelerine ilişkin uyuşmazlıkların görüm ve çözümü vergi mahkemelerinin görevine girmekte, ücrete tabi iş niteliğinde olan anılan 97. maddeye göre alınan su ücretlerine ilişkin tarifeler ise, vergi, resim ve harç niteliğinde olmadığından, bunlara ilişkin uyuşmazlıkların idare mahkemelerinin görev alanında bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, ... Belediye Meclisinin 12.10.1994 gün ve 60/1 sayılı kararının; su ve atık su ücret tarifelerine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan bu davanın, atık su ücretlerine ilişkin kısmı vergi mahkemesinin, su ücret tarifesine ilişkin kısmı ise idare mahkemesinin görevinde bulunmaktadır.

2577 sayılı Yasanın 4001 sayılı Yasayla değişik 5. maddesinde, her idari işlem aleyhine ayrı ayrı dava açılacağı, ancak, aralarında maddi veya hukuki yönden bağlılık ya da sebep-sonuç ilişkisi bulunan birden fazla işleme karşı bir dilekçe ile de dava açılabileceği belirtilmektedir.

Dava konusu su ve atıksu ücretleri aynı idari kararın içerisinde yer almakla birlikte, bu tarifelere ilişkin uyuşmazlığa bakmakla görevli yargı yerlerinin ilk derece ve temyiz mercilerinin farklı olmaları nedeniyle aralarında maddi ve hukuki yönden bağlılıktan söz edilmesi mümkün değildir.

Bu durumda, anılan 5. madde uyarınca, su ve atık ücret tarifelerine karşı ayrı ayrı dava açılmak üzere, dava dilekçesinin reddi gerekirken, işin esasına girilerek verilen vergi mahkemesi kararında usul hükümlerine uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenle Trabzon Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 24.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No :1997/1763
Karar No :1999/3899

ÖZETİ : Avukatlık Yasasının 58. maddesi uyarınca bir avukat hakkında Adalet Bakanlığınca soruşturma izni verilmemesine ilişkin işlemin idari işlem niteliğinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunanlar : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : Adalet Bakanlığı
İstemin Özeti : ... Barosuna kayıtlı bir avukat hakkında soruşturma izni verilmemesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davada, avukat olan davacıların ... Barosu avukatlarından ...'in şahıslarına karşı iftira suçu işlediğinden bahisle hakkında kamu davacı açılması için ... Cumhuriyet Başsavcılığına başvurdukları, ... Cumhuriyet Başsavcılığı tarafından düzenlenen fezleke ile adı geçen hakkında iftira suçundan soruşturma yapılabilmesi için Avukatlık Kanununun 58/1. maddesi uyarınca izin verilmesinin istendiği ve Adalet Bakanlığınca soruşturma izni verilmemesi üzerine bu davanın açıldığının anlaşıldığı, soruşturma izni verilmesi ya da verilmemesi yolunda tesis edilen işlemlerin konunun adli yargı yerine götürülmesiyle ilgili bir adli işlem olduğu, bu tür işlemleri idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi zorunlu işlem olarak kabul etme olanağının bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Ankara 9. Idare Mahkemesinin 13.11.1996 gün ve 1162 sayılı kararının, 2577 sayılı Yasanın 49.maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülşen A.Pehlivan'ın Düşüncesi : Istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın 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 :

Uyuşmazlık, Avukatlık Yasasının 58.maddesi uyarınca bir avukat hakkında Adalet Bakanlığınca, cumhuriyet savcısı tarafından yapılmak üzere soruşturma izni verilmemesine ilişkin olup Ankara 9.İdare Mahkemesince, dava konusunun İdari işlem niteliğinde olmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Anayasanın 125.maddesi ile idarenin her türlü eylem ve işlemleri yargı denetimine tabi tutulmuştur.

Öte yandan 2577 sayılı Yasanın 2.maddesinde, idarenin idari işlem ve eylemlerinin yargı denetimine tabi olduğu belirtildikten sonra, idarenin yargı denetimi dışında tutulmuş işlemlerinin neler olduğu aynı maddenin 2.fıkrasında sayılarak yargı denetiminin sınırı gösterilmiştir.

Maddede idari yargı yetkisi, idari eylem ve işlemlerinin hukuka uygunluğu denetimi ile sınırlandırılmıştır.

1136 sayılı Avukatlık Yasasının 58.maddesinde de, avukatların görevlerinden doğan veya görev sırasında işledikleri suçlardan dolayı takipleri aynı yasanın 58.maddesine göre Adalet Bakanının vereceği izne bağlanmıştır.

Bu iznin verilmesi ile, ilgilisi hakkında soruşturma yapılabilmekte, verilmemesi durumunda ise soruşturma yapılamamakta ve kamu davası açılamamaktadır. Bu konuda idarenin takdir yetkisinin bulunduğu kuşkusuzdur.

Söz konusu idare izninin veya verilmemesinin hukuka uygun olup olmadığının yargı denetimi dışında tutulması mümkün değildir. Bunun yargıda denetlenmesinin yerindelik denetimi olmadığı açık olup, 1136 sayılı Yasanın 58.maddesi uyarınca oluşturulan Adalet Bakanlığının ilgili hakkında soruşturma yapılmaması yolundaki işlemlerinin, idarenin takdir hakkını kullandığı, kesin ve yürütülmesi zorunlu idari işlemlerden olduğunun kabulü gerekir.

Bu nedenle olayda avukat olan kişi hakkında soruşturma izni verilmemesine ilişkin Adalet Bakanlığı işlemini, idarenin takdir yetkisi içinde, hukuksal sonuç doğuran, idari yargı denetimine tabi, kesin ve yürütülmesi zorunlu idari bir işlem niteliğinde olduğundan işin esasına girilerek bir karar verilmesi gerekirken, aksi düşünüşle verilen kararda hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle Ankara 9.İdare Mahkemesi kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 15.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1997/6140
Karar No : 1999/4290

ÖZETİ : Konut yapı kooperatifinden ek arsa bedeli istenilmesine ilişkin belediye encümeni kararı, idarenin tek taraflı ve kamu gücünü kullanarak oluşturduğu bir işlem olduğundan açılan davanın görüm ve çözüm yerinin idari yargı yeri olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Konut Yapı Kooperatifi
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Davacı kooperatife satılan arsalar için ek bedel istenilmesine ilişkin 26.11.1996 gün ve 4486 sayılı ... Büyükşehir Belediye Encümeni kararının iptali istemiyle açılan davada; dava konusu işlemin mahkemelerinin görev alanı dışında kaldığı, uyuşmazlığın adli yargı yerlerinde çözümleneceği gerekçesiyle davayı görev yönünden reddeden İzmir 4. İdare Mahkemesinin 18.3.1997 gün ve 235 sayılı kararının; 2577 sayılı Yasanın 49. maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Özdal Özeren'in Düşüncesi: İstemin kabulünün gerekeceği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün Düşüncesi: Davacı kooperatife tahsis edilip tapuda tescil edilen arsa bedelinin artırılması ve belirlenen yeni bedelin tahsiline ilişkin belediye encümeni kararının iptali dileğiyle açılan davayı görev yönünden reddeden idare mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Davanın konusunu belediye encümeni kararı oluşturmaktadır. Anılan belediye encümeni kararı ise davacının menfaatini ihlall eden, kesin ve yürütülmesi zorunlu, idarenin kamu gücüne dayanarak tek taraflı iradesiyle tesis edilmiş olup, kısaca idari işlemin bütün unsurları bünyesinde içermektedir.

Bu itibarla, davacıya tahsis edilen arsa bedelinin farkının tahsilinin istendiğine ilişkin olarak mahkemece getirilen yorumda isabet yoktur. Zira, adli yargı yerinin görevinin söz konusu olabilmesi, dava konusu belediye encümeni kararına dayanılarak fark bedelin tahsili için dava açılması halinde mümkündür. Oysa, yukarıda da değinildiği gibi işbu davada iptali istenilenin bir idari işlem olması ve idari işlemin yargısal denetimininde idari yargı yerinde yapılması yasal zorunluluk olduğundan mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle işin esasının incelenerek karar verilmek üzere tem-

yize konu kararın bozulması gerekir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince davacının duruşma istemi yerinde görülmeyerek işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, davacı kooperatiften ek arsa bedeli istenilmesi yolundaki belediye encümeni kararına ilişkindir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 2. maddesinde, idari eylem ve işlemlerden dolayı çıkarı zedelenenlerin açacakları davalar, idari davalar arasında sayılmıştır.

1580 sayılı Belediye Yasasının 5656 sayılı Yasa ile eklenen Ek 2. maddesinde, belediye meclislerinin lüzum ve ihtiyaç gördükleri takdirde belediye meskenleri yapmak ve bu meskenleri belde sakınlerine kiraya vermek veya satmak işlerini mecburi belediye hizmetleri arasına koyabilecekleri, belediyelerin bu maksadı sağlamak üzere bütçelerinde gerekli paraları ayırmak suretiyle döner sermaye tesisine ve paraları ayırmak ve kurulmuş veya kurulacak yapı ortaklıklarına katılmaya yetkili oldukları, belediyelerin bu Yasaya göre yapacakları işlerde Artırma, Eksiltme ve İhale Yasası hükümlerine bağlı olmayacakları, Ek 3. maddesinde ise, bu konuların belediye meclisince düzenlenecek bir yönetmelikle tespit olunacağı öngörülmüştür.

Dosyanın ve 3.5.1999 günlü ara kararımız üzerine gönderilen bilgi ve belgelerin incelenmesinden, davalı idare tarafından, 5656 sayılı Yasa uyarınca çıkartılan yönetmelik hükümleri uyarınca 1991-1992 yıllarında davacı konut kooperatifine konut yapması amacıyla arsa satışı yapıldığı, bedeli alınarak tapu devir işlemlerinin yapıldığı, ancak sonradan davalı idareyi teftiş eden Mülkiye Müfettişinin bazı konuları tenkit etmesi üzerine ... Büyükşehir Belediye Encümeninin dava konusu kararı ile davacı konut yapı kooperatifinden 2.753.295.000 TL.nın tapu devir tarihinden itibaren tahsil anına kadar % 30 faiziyle birlikte alınması yolunda işlem tesis edildiği anlaşılmıştır.

Dava konusu belediye encümen kararı davalı idarenin tek taraflı ve kamu gücünü kullanarak oluşturduğu, ek arsa bedeli istenilmesine ilişkin işleme karşı açılan davanın görüm ve çözüm yerinin idari yargı yeri olduğu kuşkusuzdur.

Bu durumda idari yargının görevli olduğu bu uyuşmazlıkta davayı görev yönünden reddeden idare mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, İzmir 4. İdare Mahkemesi kararının bozulmasına yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 29.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1998/203
Karar No : 1999/3674

ÖZETİ : Boşanma davası için verilen özel vekaletname ile idari yargıda dava açılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...
Vekili : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf : ... Valiliği
İstemin Özeti : Ortaokul öğretmeni olan davacının, bir gün göreve gelmemesinden ötürü 657 sayılı Yasanın 125/C-b maddesi uyarınca 1/30 oranında aylıktan kesme cezası ile cezalandırılmasına ilişkin davalı idarenin 18.12.1996 gün ve 106 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davada, bir gün göreve gelmediği davacının kendi ifadesiyle de sabit olduğundan, eylemine uyan disiplin cezası ile cezalandırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddeden Erzurum İdare Mahkemesinin 28.11.1997 gün ve 1060 sayılı kararının, müvekkilinin anılan günde okula gittiği, istifa dilekçesi vermesi nedeniyle öğleden sonra iki saat derse girmediği, mazeretinin kabul edilmesi gerektiği öne sürülerek 2577 sayılı Yasanın 49.maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti: Temyiz isteminin reddedilerek idare mahkemesi kararının onanması gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hakimi Ayten Küçük'ün Düşüncesi: Özel vekaletname ile yetki verilmiş bulunan davacı vekillerinin, disiplin cezasına karşı dava açma yetkisi bulunmadığı, bu husus gözetilerek bir karar verilmesi gerektiği gerekçesiyle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi: Dava öğretmen olan davacının aylıktan kesme cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince eylemin sübut bulduğu gerekçesiyle davanın reddi yolundaki kararı davacı vekilleri tarafından temyiz edilmiştir.

Dava dilekçesine ekli vekaletname suretinin incelenmesinden "davacının eşine karşı açtığı ya da eşi tarafından açılan davalara " ilişkin olarak vekaletname verildiği ve bu itibarla özel vekaletname niteliği taşıdığı anlaşılmaktadır.

Belirtilen durumda, davacı vekilleri Av. ... ile Av. ...'ın bu davada temsil yetkileri bulunmadığından, temyiz taleplerinin incelenmeksizin reddi ve dosyanın yerine geri çevrilerek kararın bizzat davacıya tebliğ edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Uyuşmazlık, öğretmen olan davacının disiplin cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemden doğmuştur.

Dava dilekçesine ekli vekaletnamenin incelenmesinden, davacının vekillerine yalnızca eşine karşı açmış olduğu ve açacağı, eşininde kendisine karşı açmış olduğu ve açacağı bütün davalar ve boşanma dava ve takiplerinden dolayı kendisini temsil etme yetkisi verdiği anlaşılmaktadır.

Davacı vekillerinin, bu tür bir özel vekaletname ile davacıya verilmiş bulunan disiplin cezasına karşı idari yargı yerinde dava açma yetkileri bulunmamaktadır.

İdare mahkemesince, davanın 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 3. maddesine uygun şekilde açılmış olmasını sağlamak amacıyla ara kararı ile vekaletnamedeki eksikliğin giderilmesini istemesi, bu sağlandıktan sonra uyuşmazlığın esasına girerek bir karar vermesi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, Erzurum İdare Mahkemesi kararının bozulmasına 7.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YÖK

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1998/2627
Karar No: 1999/3706

ÖZETİ : Üniversitede daire başkanı olan davacıya Yükseköğretim Elemanı ve Memurları Disiplin Yönetmeliğinin, 7/g ve 4. maddeleri uyarınca, yönetim görevinden ayırma cezası verilemeyeceği hk.

Davacı : ...
Vekili : Av. ...
Davalılar : 1- Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
2- ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Dava, davalı üniversitede yapı işleri ve teknik daire başkanı olan davacının yönetim görevinden ayırma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin rekörlük işlemi ile bu işleme karşı yapılan itirazın reddine ilişkin YÖK Başkanlığı işleminin, yönetim görevinden ayırma cezasının kendisine uygulanamayacağı, olayda hiçbir kusurunun olmadığı öne sürelerek iptali istemiyle açılmıştır.

Davalı İdarelerin Savunmasının Özeti : Davacının, teras çatının su sızdırmaması için yapılan koruyucu tabakanın ... İnşaat ve Turizm Ltd.Şti'ne yaptırılması gerekirken ... firmasına yaptırılması nedeniyle 451.851.000 lira zarara neden olduğu, söz konusu disiplin cezasının disiplin yönetmeliğinin 7/g ve 12. maddeleri uyarınca verildiği öne sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülşen Akar Pehlivan'in Düşüncesi : İsteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı H.Erol Çanga'nın Düşüncesi : Dava, ... Üniversitesinde Yapı işleri ve Teknik Daire Başkanı olan davacının yönetim görevinden ayırma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işleme karşı açılmıştır.

Yükseköğretim Kurumları Yönetici Öğretim Elemanı ve Memurları Disiplin Yönetmeliğinin 4/c maddesinde "yönetim görevinden ayırma: rektörlük, dekanlık, enstitü müdürlüğü, yüksekokul müdürlüğü, bölüm başkanlığı, ana bilim dalı başkanlığı, ana sanat dalı başkanlığı görevinden ayırma.: olarak tanımlanmaktadır.

Daire başkanlığı görevi bu tanıma kapsamı dışında kaldığından, davacıya yönetim görevinden ayırma cezası verilebilme olanağı yoktur.

Açıklanan nedenlerle işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, yapı işleri ve Teknik daire başkanı olan davacının yönetim görevinden ayırma cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlem ile bu işleme karşı yapılan itirazın reddine ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Yükseköğretim Kurumları Yönetici Öğretim Elemanı ve Memurları Disiplin Yönetmeliğinin 7/g maddesinde, yönetimi ile sorumlu olduğu birimin idaresinde ihmalde bulunmak veya mevzuatın verdiği görevleri gereğince yerine getirmemek eyleminin yönetim görevinden ayırma cezasını gerektirdiği kurala bağlanmış, aynı yönetmeliğin 4. maddesinde yönetim görevinden ayırma cezası, rektörlük, dekanlık, enstitü müdürlüğü, bölüm başkanlığı anabilim dalı başkanlığı veya sanat dalı başkanlığı görevinden ayırmak olarak tanımlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, gezilebilir nitelikteki teras çatının su sızdırması nedeniyle karomozaiği üzerine 2.safha olarak asfalt türü yalıtım ve 3. safha olarak derbitek 4mm poliester keçeli yalıtım imalatının, ardından geçici ve kesin kabullerinin yapıldığı, 2886 sayılı Yasanın 87. maddesi gereğince ... İnşaat ve Turizm Ltd. Şti. taahhütünde yapımı tamamlanan ikmal inşaatı işi bünyesinde herhangi bir bedel ödemeksizin yapılması gereken koruyucu tabaka olarak dökülecek olan 400 dozlu şap imalatını, kesin kabul işlemlerinden 8 ay sonra daire başkanı olarak davacının teklif getirmesi ile üniversite araştırma ve uygulama hastanesi büyük onarım ve yatakhane inşaatını üstlenmiş olan ... firmasına yaptırarak bu firmaya usulsüz ödemede bulunduğu, bu nedenle davacının dava konusu işlemle cezalandırıldığı anlaşılmaktadır.

Disiplin Yönetmeliğinin 4.maddesinde yönetim görevinden ayırma cezasının kimlere verileceği kural altına alınmış, daire başkanlığı ünvanı maddelerde sayılan ünvanlar arasında yer almamıştır.

Davalı idarelerce 12. madde uyarınca bu cezanın verildiği öne sürülmekteyse de; 12. madde "Öngörülmemiş Disiplin Suçları" başlıklı olup disiplin cezası verilmesini gerektiren eylem ve hallere nitelik ve ağırlıkları ile benzer eylemlere de ceza verilebileceği hükme bağladığından, yukarıda belirtilen ünvanların dışında bir ünvana sahip olan davacının 12.madde hükmünden bahisle yönetim görevinden ayırma cezası ile cezalandırılmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Ancak, davacının kusurlu davranışı nedeniyle yönetmeliğin diğer maddeleri uyarınca cezalandırılabileceği gibi rektör tarafından davacının bu görevinden alınabileceği de doğaldır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptaline 8.6.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

YÖK İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/2939
Karar No: 1999/2923

ÖZETİ : Yükseköğretim Kurulu'nun Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin katılımıyla rektör adaylarını belirlenmesine ilişkin işleminin, 2547 sayılı Yasanın 6. maddesinin (b-4) fıkrasının Anayasa'ya aykırılığı gerekçesiyle Anayasa Mahkemesince iptali nedeniyle hukuka aykırı olduğu hk.

Davacı : Prof.Dr. ...
Vekili : Av. ...
Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacı ... Üniversitesine rektör adayı belirlenmesine ilişkin davalı idare işleminin, üniversitenin belirlediği 6 aday içinde 2. sırada oy aldığı halde Yükseköğretim Kurulunun belirlediği sırada 4. olmasının bu seçimdeki takdir hakkının hukuka aykırı olduğunu gösterdiği,idari yöndeki deneyiminin diğer adaylardan daha fazla olduğu, 2547 sayılı Yasanın 6/b-4. maddesinin Anayasaya aykırı olduğu, Cumhurbaşkanına sunulan 3 kişilik listede yer almamasının hukuka uygun olmadığı öne sürülerek iptali ile 1 milyon lira manevi tazminat ödenmesine karar verilmesi istemidir.

Savunmanın Özeti : 2547 sayılı Yasanın 13. maddesi ve Yükseköğretim Kurulu Teşkilatı ve Çalışma Usulleri Yönetmeliğinin "Seçme ve Atamalar" bölümünde yeralan "Rektör Adaylarını Belirleme Yöntemi" başlıklı 42. maddesinde belirtildiği üzere üniversitede yapılan seçimler sonucunda belirlenen altı rektör adayı arasından, 24 üyeden oluşan Yükseköğretim Genel Kurulunun gizli oyla üç adayı seçtiği, bu seçilen adaylar arasında davacının yer almadığı, genel kurul üyelerinin oylarına göre yapılan rektör adayı sıralamasında takdir hakkının kullanılmasından da söz edilemeyeceği, yapılan işlemde hukuka ve kanuna aykırılık bulunmadığı, manevi tazminata ilişkin istemin ise şartları oluşmadığından reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi Mustafa Uyar'ın Düşüncesi : Yükseköğretim Kurulunda Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin yer almasının hukuki dayanağı, 2547 sayılı Yasanın 6. maddesinin (b-4) fıkrası, Anayasa Mahkemesince iptal edildiğinden, davada, Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin de yer alması ile oluşan Yükseköğretim Kurulu'nun rektör adayı belirlemesine ilişkin işlem hukuka aykırı gelmiştir.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptali gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Yücel Irmak'ın Düşüncesi : Davacı, ... Üniversitesine rektör adayı belirlenmesine ilişkin işlemin, üniversitenin belirlediği altı aday arasında ikinci sırada yer aldığı, buna karşın yükseköğretim kurulunca Cumhurbaşkanı'na sunulan üç kişilik listede yer almamasının hukuka ve demokratik ilkelere aykırı olduğunu öne sürerek iptalini istemektedir.

Bilindiği üzere, rektör adayları için önce üniversite öğretim üyeleri arasında yapılan oylama ile altı aday seçilmekte, bu altı adayın durumu YÖK bünyesinde oluşturulan inceleme komisyonunda değerlendirilip hazırlanan rapor genel kurula gönderilmekte, burada yapılan oylama sonucunda en çok oy alan 3 adayın isimleri Cumhurbaşkanlığına bildirilmekte ve bunlardan birisi Cumhurbaşkanınca rektörlüğe atanmaktadır.

Dosyadaki belgelerden, ... Üniversitesi rektör adaylığı için üniversite öğretim elemanları arasında yapılan oylamada ikinci sırada yer almasına karşın, Yükseköğretim Kurulunda 12.7.1996 gününde yapılan gizli oylamada (10) oy alarak, Cumhurbaşkanlığına sunulacak ilk üç kişilik listede yer alamadığı anlaşılmaktadır. (Belgeler 1996/3118 sayılı dosyadadır)

Genel kurulda gizli oyla yapılan oylama ve ortaya çıkan sonucun, yargı tarafından denetlenmesine ve kurulun takdir hakkına müdahale niteliğinde yargı kararı verilmesine olanak bulunmamaktadır.

Ancak, 2547 sayılı Yasanın yükseköğretim kurulunun oluşumunu düzenleyen (değişik) 6. maddesinin (b-4) fıkrasının iptali istemiyle Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca Anayasa Mahkemesine başvurulmuş, yüksek mahkemenin 14.5.1997 gün ve E:1977/21 K:1977/48 sayılı kararıyla sözü geçen fıkra hükmü iptal edilmiştir.

T.C. Anayasasının 153. maddesinde, iptal kararlarının geriye yürümeyeceği belirtilmiş ise de bu ilkenin karar tarihine kadar idari dava açılarak uyuşmazlık yaratılmamış işlemler için uygulanması gerekir. Aksi takdirde idari işlemin dayanağını oluşturan yasa hükmünün Anayasaya aykırı olduğunun öne sürülmesinin ve defi yoluyla Anayasa Mahkemesine götürülmesinin hiçbir anlamı kalmayacaktır.

Bu nedenle yükseköğretim kurulunda Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin yeralması Anayasa Mahkemesi kararı ile hukuken dayanaksız duruma gelmiştir. Dava dosyasında bulunan oylama tutanağı ve ekli yazıdan, oylamaya Milli Eğitim Bakanlığından seçilen iki üyenin de katıldığı görülmektedir. Bu üyelerin katılmasıyla yapılan seçim işlemi, (bu tarihte yasaya uygun olmakla birlikte) daha sonra hukuka aykırı düşmüştür. Kurula bakanlıkça seçilen üyelerin katılması, ağır bir yetki sakatlığı oluşturduğu için, bu iki üyenin oyunun açık fark nedeniyle sonuca etkili olmadığıda düşünülemez.

Sonuç olarak, rektör adaylarının belirlenmesine ilişkin dava konusu Yükseköğretim Kurulu kararı hukuka aykırıdır. Ancak olayın niteliği itibariyle davacının bu işlemle ağır bir elem ve üzüntüye kapıldığı düşünülemeyeceğinden, manevi tazminat isteminin dayanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle dava konusu işlemin iptaline manevi tazminat isteminin reddine karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava, ... Üniversitesine rektör adayı belirlenmesine ilişkin işlemin iptali ve 1.000.000. lira manevi tazminat istemiyle açılmıştır.

Anayasanın "Yükseköğretim Üst Kuruluşları" başlığını taşıyan ve 1. fıkrasında belirtilen amaçlarla bir Yükseköğretim Kurulu kurulmasını öngören 131. maddesinin 2. ve 3. fıkraları: "Yükseköğretim Kurulu, Üniversiteler, Bakanlar Kurulu ve Genelkurmay Başkanlığınca seçilen ve sayıları, nitelikleri ve seçilme usulleri kanunla belirlenen adaylar arasında rektörlük ve öğretim üyeliğinde başarılı hizmet yapmış profesörlere öncelik vermek sureti ile Cumhurbaşkanınca atanan üyeler ve Cumhurbaşkanınca doğrudan doğruya seçilen üyelerden kurulur.

Kurulun teşkilatı, görev, yetki, sorumluluğu ve çalışma esasları kanunla düzenlenir." hükmünü taşımaktadır.

2. fıkrada yaptığı düzenlemeyle Anayasa koyucu, Yükseköğretim Kurulunu oluşturacak üyelerin seçimini yapacak organı ve kurumları bizzat göstermiş bulunmakta, buna karşılık kurulu oluşturacak üyelerin sayısını, niteliklerini ve seçilme yöntemlerini yasaya bırakmaktadır. 2. fıkraya göre Kurul, "Üniversiteler, Bakanlar Kurulu ve Genelkurmay Başkanlığınca" seçilen adaylar arasından, rektörlük ve öğretim üyeliğinde başarılı hizmet yapmış profesörlere öncelik vermek sureti ile Cumhurbaşkanınca atanan üyeler ve Cumhurbaşkanınca doğrudan doğruya atanan üyelerden kurulacaktır.

Anayasanın bu özel düzenlemesine karşın, 2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 2.12.1987 günlü, 301 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1. maddesiyle de-

ğiştirilmiş olan ve dava konusu işlemin hukuksal dayanağını oluşturan 6. maddesinin (b) fıkrasında: "Yükseköğretim Kurulu:

1) Cumhurbaşkanı tarafından, rektörlük ve öğretim üyeliğinde başarılı hizmet yapmış profesörlere öncelik vermek suretiyle seçilen yedi,

2) (Değişik 23.12.1988/KHK 351/13.Md.) Bakanlar Kurulunca temayüz etmiş üst düzeydeki devlet görevlileri veya emeklileri arasından, (hakim ve savcı sınıfından olanlar için bakanlığın ve kendilerinin muvafakatı alınmak kaydıyla) seçilen yedi,

3) Genelkurmay Başkanlığınca seçilen bir,

4) Milli Eğitim Gençlik ve Spor Bakanlığınca seçilen iki,

5) Üniversitelerarası Kurulca, kurul üyesi olmayan profesör öğretim üyelerinden seçilen yedi,

kişiden oluşur." hükmüne yer verilmiştir.

Fıkranın 4. bendi ile Anayasanın 131. maddesinin 2. fıkrasında isimleri sayılan seçici organlar arasına Milli Eğitim (Gençlik ve Spor) Bakanlığı da katılmış ve böylece kurula üye seçme yetkisine sahip organ ve kurum sayısı 3'ten 4'e çıkarılmış bulunmaktadır.

Dosya içeriğinden, davacının ... Üniversitesi rektör adaylığı için, üniversite öğretim elemanları arasında yapılan oylamada, 124 oyla 2. sırada yer aldığı, Yükseköğretim Kurulu'nun 12.7.1996 tarihli toplantısında yapılan gizli oylamada ise 10 oy alarak, Cumhurbaşkanlığına sunulacak ilk üç kişilik listede yer almadığı anlaşılmaktadır.

Davalı idarenin, Cumhurbaşkanına sunulacak en çok oy alan üç rektör adayını belirlerken, Yükseköğretim Kurulu Teşkilatı ve Çalışma Usulleri Yönetmeliğinin Bir Maddesinin Değiştirilmesi Hakkındaki Yönetmeliğin rektör Adaylarını Belirleme Başlıklı 42. maddesinde öngörülen usule uyması nedeniyle, gizli oylama sonucunun yargı kararıyla denetlenerek, kurulun takdir hakkını ortadan kaldıracak bir karar verilmesi mümkün değildir.

Ancak, 2547 sayılı Yasanın yukarıda metni yazılı 6. maddesinin (b-4) fıkrasının Anayasaya aykırı olduğuna ilişkin davacı savı ciddi bulunarak, bu fıkranın iptali istemiyle Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulunca Anayasa Mahkemesine başvurulmuş, yüksek mahkemenin 14.5.1997 gün ve E:1997/21 K:1997/48 sayılı kararıyla anılan fıkranın iptal edilmesi ile yükseköğretim kurulu'nda, Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin yer almasının hukuki dayanağı kalmamıştır.

Bu durumda, ... Üniversitesi Rektörlüğü için, Yükseköğretim Kurulunca yapılan gizli oylamada Milli Eğitim Bakanlığınca seçilen iki üyenin de katılması ağır bir yetki sakatlığı oluşturduğundan, rektör adaylarının belirlenmesine ilişkin dava konusu Yükseköğretim Kurulu kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Manevi tazminat istemine gelince,

Yürürlükteki mevzuat uyarınca rektör adaylarını belirleyen Yükseköğretim

Kuruluna atfedilebilecek bir kusurdan, ya da davacının ağır elem ve üzüntüsünden söz edilemeyeceğinden, davacının bu istemi yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın, rektör adayı belirlenmesine ilişkin kısmının iptaline, manevi tazminata ilişkin kısmının reddine, 11.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No: 1996/5393
Karar No: 1999/2825

ÖZETİ : Yükseköğretimin amaçlarına uygun olarak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların etkili bir biçimde kullanılmasının sağlanması için yeni kurulmuş ve gelişmekte olan üniversitelerin akademik personel ihtiyacının göz önünde tutularak, davacının mecburi hizmetinin ... Üniversitesine devredilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : Dr. ...
Vekili : Av. ...
Davalı : Yükseköğretim Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...

Davanın Özeti : Halen ... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi Farmakoloji Anabilim Dalında araştırma görevlisi olan ve 2547 sayılı Yasanın 33. maddesi uyarınca yurtdışına gönderilen davacının, mecburi hizmetinin ... Üniversitesine devredilmesi isteminin uygun görülmemesine ilişkin Yükseköğretim Kurulu Başkanlığının 23.9.1996 gün ve 9147-19038 sayılı işleminin; dava konusu işlemle Moleküler Farmakoloji gibi tıp bilimleri yönünden yararlı ve kazançlı bir alanda görev yapmasının engellendiği, YÖK'ün zorunlu hizmet devrine izin verme ya da vermeme yetkisi bulunmadığı savlarıyla istemidir.

Savunmanın Özeti : ... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi Farmakoloji Anabilim Dalında Araştırma Görevlisi olan davacının, 2547 sayılı Yasanın 33. maddesi uyarınca 1.6.1993 tarihinden itibaren yurtdışında görevlendirildiği, yüksek lisansını tamamlayıp yurda döndüğünde, ... Üniversitesi Rektörlüğünce, ... Üniversitesi Tıp Fakültesine Yardımcı Doçent olarak açıktan atanmayı istediği belirtilerek, mecburi hizmetinin devri suretiyle naklen atanmasının uygun olup olmadığı yolunda görüş istenmesi üzerine, dava konusu kararın alındığı, kurullarının, 2547 sayılı Yasada belirlenen görev ve yetkilerine dayanarak yükseköğretim kurumlarının yetişmiş eleman gereksiniminin karşılanması amacıyla araştırma gö-

revlilerinin lisansüstü öğrenim görmek üzere yurtdışında görevlendirilmelerine ilişkin esasları belirlediği, buna göre, ilgililerin yurda dönüşlerinde, yurtdışında kaldıkları sürenin iki katı kadar bir süre kurumlarında mecburi hizmet görmekle yükümlü oldukları, davacının yurda dönüşünde, görev yaptığı anabilim dalında mecburi hizmetini yerine getirmek istemeyerek başka bir üniversiteye geçiş isteminde bulunduğu, bu tür uygulamaların önlenmesi için, üniversite rektörlüklerine gönderilen yazı ile ilgililerin kurumlarının onayı olmadan başka bir kuruma nakledilmemelerinin bildirildiği, yapılan işlemin 2547 sayılı Yasaya uygun olduğu, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi: Davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Cem Erbük'ün Düşüncesi : ... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi öğretim elemanı olup 2547 sayılı yasanın 33. maddesi uyarınca yurt dışına gönderilen davacı, mecburi hizmetinin ... Üniversitesine devredilmesi yolundaki başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptalini istemektedir.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 33 üncü maddesinde; Lisansüstü eğitim-öğretim için yurt dışına gönderilecek araştırma görevlileri ile ilk defa bu amaçla bu göreve atanacaklarda aranacak nitelikler ve diğer hususların Yükseköğretim Kurulunca tespit edileceği..... lisansüstü eğitim öğretim için yurt dışına gönderilen araştırma görevlilerinin kadrolarında bırakılacağı hükmü yer almış, 35 inci maddesinde de; yurt içi veya yurt dışında yetiştirilen öğretim elemanlarının genel hükümlere göre bağlı oldukları yükseköğretim kurumlarında mecburi hizmetlerini yerine getirmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi Farmakoloji Anabilim Dalında araştırma görevlisi olan davacının 2547 sayılı yasanın 33 üncü maddesi uyarınca aynı anabilim dalında yüksek lisans eğitimi yapmak üzere burslu olarak ABD'ne gönderildiği, eğitimini tamamlayıp yurda döndükten sonra ilgilinin mecburi hizmetinin devri suretiyle ... Üniversitesi Tıp Fakültesi Farmakoloji Anabilim Dalına Yardımcı Doçent olarak atanmasının önerildiği ancak Yükseköğretim Kurulunca talebin uygun olmadığına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Yükseköğretim Kurulu üniversitelerin ihtiyaçlarını, eğitim-öğretim programlarını, bina, araç gereç ve benzeri imkanları dikkate alarak akademik kadroları dengeli bir oranda dağıtmakla görevli bulunmaktadır. Davalı idarenin bu görevini yerine getirirken yeni kurulmuş ve gelişmekte olan üniversitelerin akademik personel ihtiyacını göz önünde bulunduracağı kuşkusuzdur.

Belirtilen durumda; davacının mecburi hizmetinin ... Üniversitesine devredilmesi talebinin uygun görülduğüne, ancak ... Üniversitesi veya yeni kurulan üniversiteler için bir mecburi hizmet devri istenildiği takdirde konunun yeniden değerlendirileceği yolundaki dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Kaldı ki, anılan yasanın 35 inci maddesine göre, davacının mecburi hizmetini bağlı olduğu yüksek öğretim kurumunda yerine getirmek zorunda olduğu da açıktır.

Açıklanan nedenlerle, dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü :

Dava, ... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi Formakoloji Anabilim Dalında araştırma görevlisi olan davacının, mecburi hizmetinin ... Üniversitesine devredilmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Yasasının, Yükseköğretim Kurulunun Görevleri başlıklı 7. maddesinde, yükseköğretim kurumlarının bu yasada belirlenen amaç, hedef ve ilkeler doğrultusunda kurulması, geliştirilmesi, eğitim öğretim faaliyetlerinin gerçekleştirilmesi ve yükseköğretim alanlarının ihtiyaç duyduğu öğretim elemanlarının yurt içinde ve yurt dışında yetiştirilmesi için kısa ve uzun vadeli planlar hazırlamak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların, bu plan ve programlar çerçevesinde etkili bir biçimde kullanılmasını gözetim ve denetim altında bulundurmak, yükseköğretim kurumları arasında bu yasada belirlenen amaç, ilke ve hedefler doğrultusunda birleştirici, bütünleştirici, sürekli, ahenkli ve geliştirici işbirliği ve koordinasyonu sağlamak Yükseköğretim Kurulunun görevleri arasında sayılmıştır.

2547 sayılı Yükseköğretim Kanununun 33 üncü maddesinde; Lisansüstü eğitim-öğretim için yurt dışına gönderilecek araştırma görevlileri ile ilk defa bu amaçla bu göreve atanacaklarda aranacak nitelikler ve diğer hususların Yükseköğretim Kurulunca tespit edileceği..... lisansüstü eğitim öğretim için yurt dışına gönderilen araştırma görevlilerinin kadrolarında bırakılacağı hükmü yer almış, 35 inci maddesinde de; yurt içi veya yurt dışında yetiştirilen öğretim elemanlarının genel hükümlere göre bağlı oldukları yükseköğretim kurumlarında mecburi hizmetlerini yerine getirmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

2809 sayılı Yükseköğretim Kurumları Teşkilatı Hakkındaki 41 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Yasaya 3837 sayılı Yasayla eklenen Geçici 24. maddesinde de, bu yasayla, yeni üniversiteler ve yüksek teknoloji enstitüsü ile bu yasanın yayımından önce kurulmuş bulunan üniversitelerin öğretim elemanlarının yetiştirilmesi amacıyla; Milli Eğitim Bakanlığının koordinatörlüğünde, Maliye Bakanlığı, Devlet Planlama Teşkilatı, Devlet Personel Başkanlığı ve Yükseköğretim Kurulu temsilcilerinden oluşacak bir komisyonda 2000 yılına kadar uygulanacak bir program hazırlanacağı, bu program çerçevesinde, her yıl üniversitelerden Yükseköğretim Kurulunca belirlenecek oranda öğretim elemanının Milli Eğitim Bakanının onayı ile yurt dışına gönderileceği kuralı yer almaktadır.

Dosyanın incelenmesinden, ... Üniversitesi Eczacılık Fakültesi Farmakoloji Anabilim Dalında araştırma görevlisi olan davacının, 2547 sayılı Yasanın 33. maddesi uyarınca, burslu olarak Amerika Birleşik Devletlerine gönderildiği, eğitimini tamamlayıp yurda döndükten sonra ilgilinin mecburi hizmetinin devri suretiyle ... Üniversitesine atanmasına ilişkin önerinin davalı idarece redde-

dildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda anılan mevzut hükümlerine göre, yükseköğretim amaçlarına uygun olarak, üniversitelere tahsis edilen kaynakların etkili bir biçimde kullanılmasının sağlanması için, yeni kurulmuş ve gelişmekte olan üniversitelerin akademik personel ihtiyacının göz önünde tutulması gerektiği açıktır.

Bu durumda, dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, 6.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

DİĞER İŞLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Sekizinci Daire
Esas No : 1997/3458
Karar No : 1999/3124

ÖZETİ : Kalkınmada öncelikli ilde bulunan kamu konutunun bodrum katında oturanların, kira bedelinde %50 indirim yapıldıktan sonra, bu bedele %40 oranında indirim yapılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Valiliği
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Kamu konutunun bodrum katında oturması nedeniyle %50, ... İlinin kalkınmada öncelikli il olması nedeniyle da %40 kira bedeli indiriminden yararlanan davacının, %40 kira bedeli indiriminden yararlandırılmayıp yalnız en fazla indirim oranı olan %50 indiriminden yararlandırılması ve bu nedenle eksik kesilen kira bedelinin geri alınmasına yönelik işlemin kaldırılması ve bu uygulamadan dolayı fazla kesilen kira bedelinin iadesi yolundaki başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ve kendisinden fazla alınan kira bedelinin yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılan davada; Milli Emlak Genel Tebliğinde öngörülen indirimlerin yalnız bir tanesinin uygulanacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığından, davacıdan kamu konutununun bodrum katında oturması nedeniyle kira bedelinin %50 sinin alınması ve ... İlinin kalkınmada birinci derece öncelikli illerden olması nedeniyle de hesaplanan toplama kira bedelinden %40 oranında indirim yapılması gerektiği, bu durumda dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal eden ve fazladan alınan kira bedellerinin yasal faiziyle birlikte ödenmesine karar veren Samsun İdare Mahkemesinin 5.3.1997 gün ve 150 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesi uyarınca temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hakimi İbrahim Özdemir'in Düşüncesi: Temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Alaattin Öğüş'ün 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 21.5.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1899
Karar No:1999/2329

ÖZETİ : Bir şirketin tüm hak ve vecibeleriyle birlikte bir başka şirketle birleşmesi yeni bir işyeri açılması olarak kabul edileceğinden işyeri açma izin harcı alınabileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Kablo Endüstri ve Ticaret A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Yükümlü şirket adına tarh edilen kusur cezalı işyeri açma izin harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı: dosyanın incelenmesinden, ... Kablo Metal Endüstri ve Tic. A.Ş.'nin ...'da faaliyet gösteren fabrikası için, Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığından "Açılma Müsade Belgesi" aldığının, ruhsat sahibi olan ... Kablo Metal Endüstri ve Tic. A.Ş.'nin 13.12.1996 tarihinde birleşme sözleşmesi yaparak ... Endüstri ve Tic. A.Ş. ile bütün borç, hak ve alacaklar ... bünyesinde devam edecek şekilde Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak birleştiğinin, devir alan ... A.Ş.nin 1.1.1997 tarihinde isim değişikliği yaparak ünvanını ... Kablo Endüstri ve Tic. A.Ş. olarak değiştirdiğinin anlaşıldığı, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 81. maddesinde, belediye sınırları veya mücavir alanlar içinde bir işyeri açılmasının işyeri açma izin harcına tabi olduğunun, 85. maddesinde de, harçların uygulanmasına ilişkin esas ve usullerin İçişleri Bakanlığınca hazırlanacak bir yönetmelikle belirleneceğinin açıklandığı, olayda yükümlü şirketin başka bir şirketle birleştiği hususunun ihtilafsız olduğu, devir alan şirket ünvanını ... Kablo Endüstri ve Tic. A.Ş. olarak değiştirdiğinden, Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğin 12. maddesi uyarınca bu şirketlerin birleşmesi nedeniyle yeni bir işyeri açıldığının kabulünün gerekeceği, idare tarafından hazırlanan ruhsat ve çalışma izninin sadece ruhsat ve çalışma izni verilen gerçek veya tüzel kişi için bir hak doğuracağı ve o tüzel kişi için geçerli olacağı, bu itibarla 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 81. maddesi uyarınca yapılan tarhiyatta isabetsizlik bulunmadığı gerekçesiyle reddeden İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 9.3.1998 tarih ve 1998/267 sayılı kararının; birleşme ve isim değişikliği ile yeni bir tüzel kişiliğin ortaya çıkmayacağı, Türk Ticaret Kanununun 447. maddesi uyarınca birleşilen şirketin asgari

bir yıl birleşen şirket bünyesinde devam edeceği, birleşme sözleşmesi hükümleri incelendiği takdirde ... A.Ş.'nin belirlenen bir yıllık süre dolmadığından, hala ticaret sicilinde kayıtlı olduğunun ve ... A.Ş.'ni, ... A.Ş.'nin temsil ettiğinin görüleceği ileri sürülerek bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Yuva Ertan'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 görülmemiştir.

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

Tetkik Hakimi Güneş Kurtoğlu Karacık'ın 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 2.Vergi Mahkemesinin 9.3.1998 tarih ve 1998/267 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 3.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/3845
Karar No:1999/2004

ÖZETİ : Ticari amaçla inşa edilen binanın arsa payı üzerinden kat irtifakı kurularak bir başkasına satılması aynı binanın konut olarak kullanılmadan yükümlü tarafından satın alınmasından sonra yapı kullanma izin belgesi alımı sırasında verilen 2 nolu harç beyannamesi üzerinden binde otuz altı oranında hesaplanan tapu iskan harcının; 2982 yasada öngörülen istisna ve muafiyet hükümlerinden yararlandırılarak alınması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1996 yılında satın alınan meskene ilişkin olarak tarh olunan tapu (iskan) harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 2982 sayılı Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yapılacak Yatırımlarda Vergi, Resim ve Harç İstisna ve Muaflıkları Tanınması Hakkında Kanun'un 4/a maddesinde, arazi ve arsa üzerine inşa veya binaya ilave suretiyle konut olarak kullanılacak binalar, bağımsız bölümler veya katların (eklentiler veya ortak paylar dahil) meydana getirilmesi ve bunlardan ticari maksatla inşa edilenlerin devir ve iktisapları ile ilgili işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtların vergi, resim ve harçlardan muaf olduğunun kurala bağlandığı, dosyanın incelenmesinden müteahhit ... tarafından inşa edilen binaların ... isimli şahsa satıldığı, davacının ise anılan gayrimenkulu adı geçen kişiden satın aldığı ve tapuda tescil yaptırdığı, müteahhidin gayrimenkulü kendisi satmışcasına davacı adına fatura düzenlediği, vergi dairesi tarafından sözü edilen faturaya dayanılarak yükümlüden tapu (iskan) harcı alınmadığı, daha sonra tapu kayıtlarından binanın ...'den satın alındığının anlaşılması üzerine adına dava konusu harcın tarh edildiği, müteahhit tarafından ticari amaçla inşa edilen bina ...'e satıldığına nazaran 2982 sayılı Kanunda öngörülen muafiyetin bu satış sırasında gerçekleştiği, başka anlatımla inşa edenin ilk müşteriye yaptığı satış ile muafiyetin sona erdiği, gayrimenkulün üçüncü bir kişiye satılması halinde anılan kanundaki muafiyetin uygulama olanağının bulunmadığı, dolayısıyla ...'ten gayrimenkulü satın alan davacının muafiyet hükümlerinden faydalanamayacağı gerekçesiyle reddederek Tapu (iskan) harcını onayan Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 16.6.1998 tarih ve E:1998/40, K:1998/216 sayılı kararının; müteahhidin, eşi ...'e yaptığı satış tarihinde ortada mesken haline gelmiş taşınmazın bulunmadığı, 2982 sayılı Kanunda öngörülen muafiyetten yararlandırılması gerektiği 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 görülmemiştir.

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

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : 2982 sayılı Yasa ile getirilen muafiyet hükmü binalara tanınmış olup, inşa edilen bina, kullanılmadan satın alındığından daire alışı nedeniyle yükümlünün anılan Kanunun muafiyete ilişkin hükümlerin yararlandırılması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, ... adına kayıtlı taşınmazın henüz kullanılmadan yükümlü

tarafından satın alınmasından sonra kullanma izin belgesi alımı sırasında verilen iki no'lu harç beyannamesi üzerinden tarh olunan tapu (iskan) harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddederek harcı, 2982 sayılı Kanun kapsamına girmediği gerekçesiyle onayan Hatay 1. Vergi Mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

2982 sayılı Yasanın 4. maddesinin (a) bendinde; arazi ve arsa üzerine inşa veya binaya ilave suretiyle konut olarak kullanılacak binalar, bağımsız bölümler veya katların (eklentiler veya ortak yer payları dahil) meydana getirilmesi ve bunlardan ticari maksatla inşa edilenlerin devir ve iktisapları ile ilgili işlemlerin ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtların aynı kanunun ikinci maddesinde yazılı vergi, resim ve harçlardan müstesna olacağı hükme bağlanmıştır.

2982 sayılı Yasanın amacı, ülkemizdeki konut açığını kapatmak, kalkınmamış yörelerin bir an önce kalkınması sağlamak ve konut inşaatlarını teşvik etmektir. Bu amaca ulaşmak için yukarıda anılan madde hükmü ile ticari şekilde inşa edilen konutların devir ve iktisapları ile ilgili işlemlere de anılan kanunun 2. maddesinde belirtilen vergi, resim ve harç muafiyeti tanınmıştır. Bu madde hükmüne göre konut inşaatının ticari amaçla, yani satmak amacıyla yapılmış olması yeterli olduğu gibi muafiyet yeni inşa edilen binalara tanındığından inşaatı yapan ve satan kişinin mutlaka müteahhit olması da şart değildir.

Dosyanın incelenmesinden, mesken olarak yapılmakta olan binanın, arsa payı üzerinden kat irtifakı kurulan bir bağımsız bölümünün ... tarafından davacıya satıldığı, aynı bina için verilen yapı kullanma izninde de söz konusu binanın konut olduğu ve kullanılmadan yükümlü tarafından satın alındığı görüldüğünden yapı kullanma izin belgesi alımı sırasında verilen 2 no'lu harç beyannamesi üzerinden hesaplanan tapu (iskan) harcı için de, 2982 sayılı Yasada öngörülen istisna ve muafiyet hükümlerinin uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 16.6.1998 tarih ve E:1998/40, K:1998/216 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 13.5.1999 tarihinde oybirliği karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1764
Karar No:1999/1583

ÖZETİ : ... Genel Müdürlüğünün vergi borçları nedeniyle alacaklı olduğu ve atık su, işleminin 6183 sayılı Kanununun 70.maddesinin 3986 sayılı Kanunla değişik 1. fıkrası uyarınca yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürülüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğünün vergi borçları nedeniyle ... Üniversitesi ve İç Tedarik Bölge Saymanlık Müdürlüğünden alacaklı olduğu su ve atık su ücretlerine uygulanan haciz işleminin iptali istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, davacı kurumun vadesinde ödenmeyen katma değer vergisi, gelir (stopaj) ve damga vergilerinden dolayı davalı idarece düzenlenip tebliğ edilen ödeme emrine karşı ödeme yapılmaması üzerine 30.11.1997 tarihi itibariyle vadesi geçmiş ve ödenmemiş 153.452 186.000.-liralık vergi borçlarının tahsili amacıyla iç tedarik bölge saymanlık müdürlüğü ve ... Üniversitesinden olan alacaklarına haciz uygulandığının anlaşıldığı, 1580 sayılı Yasanın 19/7. maddesinde, belediyelerin bir takım mallarına haciz uygulanamayacağı kuralı yer almakta ise de, 6183 sayılı Kanunun 70. maddesinin 3986 sayılı Kanunla değişik 1. fıkrasında, 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname hükümlerine tabi iktisadi devlet teşekkülleri, kamu iktisadi kuruluşları bunların müesseseleri, bağlı ortaklıkları, iştirakleri ve mahalli idarelerin malları hariç olmak üzere devlet malları ile hususi kanunlarında haczi caiz olmadığı gösterilen malların haczedilemeyeceği hükme bağlandığından, 7.5.1994 tarihinde yapılan bu değişiklikle mahalli idarelerin süresinde ödenmeyen 6183 sayılı Kanun kapsamındaki borçlarının bu idarelerin mallarının haczi suretiyle cebren takip ve tahsiline olanak sağlandığından ve ...; bir mahalli idare olduğundan dava konusu haciz işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddederek haciz işlemini onayan Erzurum Vergi Mahkemesinin 12.3.1998 ve 1998/57 sayılı kararının; 1997 yılı Bütçe Kararnamesinin 18. maddesinde ... Genel Müdürlüğünün su ve atık su ücretlerinin kamu hizmetine tahsis edildiği ve haczedilemeyeceğinin belirtildiği, hacze konu olan gelirleri bir hizmet karşılığı alınan ücret olduğundan, İcra İflas Kanununun 83. maddesi uyarınca ancak bir kısmının haczedilebileceği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz esteminin reddi gerekeceği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, ... Su ve Kanalizasyon Dairesi Müdürlüğünün vadesinde ödenmeyen vergi borçlarından dolayı ... Üniversitesi ve iç tedarik bölge saymanlık müdürlüğünden alacaklı bulunduğu su ve atık su ücretlerine haciz uygulanmasından kaynaklanmakta olup, haciz işleminin iptali istemi ile açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

1580 sayılı Belediye Kanunu'nun 19/7 maddesinde, belediye daire ve şubeleri, bahçeleri umuma ait olan olmıyan açık ve kapalı mahalleri emlak vergisinden müstesna olmak, belediye vergisi ve resimleri ile hidematı ammeye muhtas ve akar olmayan emsal ve eşyası üzerine haciz konulamayacağı belirtilmiş, aynı Ka-

nunun 19.maddesinin 4/A bendinde de doğrudan doğruya yapılmak ve işletilmek şartıyla su, havagazı, elektrik, tramvay tesisatı kurmak ve işletme görevinin belediyelerin hakkı olduğu, belediyelerin, bu işlerin tesis ve işletilmesi için müddeti kırk seneyi tecavüz etmemek ve şeraiti devletçe müttehas kaidelere muvafık olmak üzere imtiyaz da verebilecekleri kuralına yer verilmiştir.

Açıklanan madde hükmüne göre belediyelerin, su tesisatı kurmak işletmek ve isterlerse bu konuda başkalarına imtiyaz vermek kanunla kendilerine verilen bir haktır. Kanun koyucu bunu bir hak olarak nitelemesine rağmen ve su tesisatı kurmak ve işletmek, aynı zamanda belediyelerin belde halkına sunmak zorunda oldukları bir kamu hizmetidir.

Bu durumda, belediyelerin kanunun kendilerine yüklediği su tesisatı kurmak ve işletme görevini yerine getirirken su bedeli olarak tahsil ettikleri gelirleri kar amacı güderek elde ettikleri gelir gibi düşünmek mümkün olmayıp, su bedellerinin, hizmetten yararlanan kimselerin bunun maliyetine katlanmaları düşüncesinden kaynaklanması ve bunun yanısıra hizmetin ihtiyaç duyduğu mali finansmanın karşılanması amacıyla tahsis edilen gelir olması nedeniyle bu bedellerin ayrıca kamu hizmetine tahsisi yönünde karar alınmasına gerek bulunmadığından kanunen yapılması zorunlu olan bir faaliyeti yürütmekle görevli olan belediyelerin, bu faaliyeti yürütürken ihtiyaç duydukları mali kaynaklardan yararlanmalarının kısıtlanması, vazifenin gereği gibi yerine getirilmesini engelleyeceğinden su bedelleri üzerine uygulanan haciz işleminin iptali gerekirken aksine verilen vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu kararın bozulması gerekeceği 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

2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunla eklenen ek 1. madde gereğince hüküm veren Danıştay Dokuzuncu ve Üçüncü Dairelerince oluşturulan müşterek kurulca işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Erzurum Vergi Mahkemesinin 12.3.1998 tarih ve 1998/57 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 20.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4614
Karar No:1999/2506

ÖZETİ : Atıksu bedeli (çevre temizlik vergisi) su ücreti tarifesinde gösterilen su bedelini aşmayacak şekilde belirlendiğinden atıksu tarifesinin iptal edilmesinde isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekilleri : Av. ... - Av ...
Karşı Taraf : 1- ... Turizm Ticaret ve Otelcilik A.Ş.
2- ... Turistik Otel Restaurant ... ve Ortakları Kollektif Şirketi.
3- ... Turizm Otelcilik A.Ş.
4- ... İnşaat Otelcilik Tic. ve A.Ş.
5- ...
Vekilleri : Av. ...
İstemin Özeti : ... Belediye Meclisince kabul edilen 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Ücret Tarifesinin turistik tesisler için belirlenen atıksu ücretine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davayı: 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinin onbirinci fıkrasında, belediyelerin, atık su ile ilgili olarak katı atıklarla ilgili tarifede yer alan gruplarını topluca veya ayrı ayrı dikkate almak suretiyle ve su tüketim bedelini aşmamak üzere meclislerince belirlenecek miktarda çevre temizlik vergisi alacağı, atıksu ile ilgili çevre temizlik vergisinin, su tüketim bedeli ile birlikte tarh ve tahakkuk etmiş sayılacağı ve bu bedel ile birlikte tahsil edileceğinin hükme bağlandığı, açıklanan bu madde hükmü ile belediyelere, atık su ile ilgili olarak çevre temizlik vergisi alma ve maddede belirtilen sınırı aşmamak şartıyla bedelini takdir ve tespit etme yetkisinin verildiği, ancak bu yetkinin idareye sınırsız ve dilediği şekilde hareket etme imkanını vermediğinin kuşkusuz olduğu, sözü edilen yetkinin kullanımında mahallin ekonomik ve sosyal durumunun dikkate alınması ve eşitlik, hakkaniyet ve kamu yararı ilkelerinin de gözetilmesinin gerekeceği, dosyanın incelenmesinden, davalı idarenin 24.4.1998 tarihli tarife kararı ile turistik tesisler için su ücretinin 92.931.-lira olarak en düşük tarife bedeli olan meskenlere uygulanan su ücretine eşit olarak belirlendiği, ancak bunun yanısıra diğer tarife gruplarının hiçbirinde yer almamasına rağmen su ücretinin %100'ü oranında atıksu ücreti tesbit edildiği, söz konusu tarife ile sadece davacılar hakkında atıksu ücreti alınması yönünde uygulama başlatılmış olmakla getirilen bu düzenleme ile çevre temizlik vergisi yönünden mükellefler

arasında ya da diğer bir ifadeyle davacılar ile diğer tarife guruplarının tamamı arasında eşitsizliğe neden olacak bir şekilde farklılık yaratıldığı, böyle bir uygulamanın ise yasalara uygun olmadığı gerekçesi ile kabul ederek ... Belediye Meclisinin 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Satış Tarifesinin, turistik tesislerden %100 oranında atıksu ücreti alınmasına ilişkin kısmını iptal eden Trabzon Vergi Mahkemesinin 21.10.1998 tarih ve 1998/506 sayılı kararının; 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesi gereğince belediyelere atıksu alma yetkisinin verildiği, 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununda atıksu bedeli alınamayacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığı, uyuşmazlık konusu tarifesinin yerinde olduğu iddiası ile 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 görülmemiştir.

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

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden, turistik belgesine sahip davacılar tarafından ... Belediye Meclisinin 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Satış Tarifesinin Turistik Tesisler için belirlenen atıksu ücret tarifesine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan dava sonucunda, su ücretinin % 100 oranında atıksu ücretinin belirlenmesinin yasal olmadığı nedeniyle ilgili kısmının iptal edildiği anlaşılmıştır.

2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 16. maddesinde, turizm belgeli yatırım ve işletmelerin elektrik, gaz ve su ücretlerini o bölgedeki sanayi ve meskenlere uygulanan tarifelerden en düşüğü üzerinden ödeyecekleri hükme bağlanmıştır.

Dosyada mevcut ve ... Belediye Meclisinin 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Satış Tarifesinin 15. sırasında, Turistik Tesislerden su ücretinin 92.931.- lira olduğu ve bu ücretin % 100'ü de atıksu olarak alınacağı belirtilmiştir. Tarifede görüleceği gibi 92.931.- lira su ücreti o bölgedeki sanayi ve meskenler için uygulanan tutardan yüksek olmadığı, ayrıca 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinde açıklanan hüküm karşısında, su bedelinin aşılmaması halinde atıksu (çevre temizlik vergisi) bedeli istenilmesine ilişkin tarife kararında yasaya aykırı bir durum bulunmadığı gibi, Turizmi Teşvik Kanununun 16. maddesinin atık su ile ilgisi bulunmamaktadır. Vergi mahkemesinin adı geçen tarifeyi onaması gerekirken atıksu ücret tarifesini iptal etmesinde 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:

İstem, ... Belediye Meclisinin 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Satış Tarifesinin turistik tesisler için belirlenen atıksu ücretine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununun 3754 sayılı Kanunun 1. maddesiyle değişik 16. maddesinde, turizm belgeli yatırım ve işletmelerin elektrik, gaz ve su ücretlerini o bölgedeki sanayi ve meskenlere uygulanan tarifelerden en düşüğü üzerinden ödeyecekleri, diğer taraftan, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinde, belediyelerin atık su ile ilgili olarak su tüketim bedelini aşmamak üzere meclislerince belirlenecek miktarda çevre temizlik vergisi (atıksu) tahsil edeceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, turizm belgesine sahip olduğu anlaşılan davacılar tarafından yukarıda tarih ve sayısı belirtilen su ücreti tarifesinin turistik tesisler için belirlenen atıksu ücretine ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan dava sonucunda, su ücretinin % 100'ü oranında atıksu ücreti istenilmesinin yasal olmadığı nedeniyle söz konusu tarifenin ilgili kısmının iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Dosyada mevcut ... Belediye Meclisinin 24.4.1998 tarih ve 157 sayılı Su Satış Tarifesinin 15. sırasında, turistik tesislerden 1.5.1998 tarihinden itibaren 92.931 lira su ücreti alınacağı ve bu ücretin de % 100'ü oranında atıksu ücreti tahsil edileceği belirtilmiştir.

Bu durumda, söz konusu tarife ile istenecek atık su bedeli, su bedelini aşmayacak şekilde belirlendiğinden vergi mahkemesinin uyuşmazlık konusu tarifenin turistik tesislerden % 100'ü oranında atık su ücreti alınmasına ilişkin kısmını iptal etmesinde isabet görülmemiştir.

Zira davalı idarenin bir kısım kuruluşlardan çok düşük veya hiç atıksu ücreti almaması davacılardan da atıksu ücreti alınmaması için sebep teşkil edemez. Turizmi Teşvik Kanununun 16. maddesi su ücretine ilişkin olup, atıksu ücreti ile ilgisi bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Trabzon Vergi Mahkemesinin 21.10.1998 tarih ve 1998/506 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 10.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1733
Karar No:1999/2077

ÖZETİ : SSK'nın çevre temizlik vergisinden muaf olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : SSK ... Müdürlüğünün 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu uyarınca çevre temizlik vergisinden muaf olması gerektiğinden bahisle 1994-1997 yılları arasında ödenen çevre temizlik vergisinin düzeltme ve şikayet yoluyla iadesi talebiyle yapılan başvuruyu cevap vermemek suretiyle zımnen reddeden belediye başkanlığı işleminin iptali istemiyle açılan davayı; Vergi Usul Kanununun 116 vd. maddelerinde vergi hatalarının düzeltilmesi ile ilgili hükümlere yer verildiği, olayda SSK ... Sigorta Müdürlüğü tarafından ... Belediye Başkanlığı Hesap İşleri Müdürlüğüne 24.6.1997 tarih ve 18030 sayılı dilekçe ile 1994-1997 yıllarında ödenen çevre temizlik vergisinin haksız alındığından bahisle düzeltilmesi talebinde bulunulduğunun, daha sonra kurum tarafından 2.9.1997 tarih ve 24303 sayılı dilekçe ile de ... Belediye Başkanlığına şikayet yoluyla başvurulduğunun, her iki dilekçenin de zımmen reddi üzerine dava açıldığının anlaşıldığı, uyuşmazlığın esasını 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinde çevre temizlik vergisi kapsamına tabi tutulmayan mükellef ve kurumlar arasında sayılmayan Sosyal Sigortalar Kurumunun 2868 sayılı Kanun uyarınca anılan vergiden muaf olup olmayacağı hususunun teşkil ettiği, uyuşmazlığın hukuki bir durumun çözülmesine bağlı olduğu anlaşıldığından Vergi Usul Kanununun 116 vd. maddelerine dayanılarak düzeltme ve şikayet yoluyla incelenmesinin mümkün olmadığı gerekçesiyle reddeden Van Vergi Mahkemesinin 17.3.1998 tarih ve 1998/19 sayılı kararının; ortada açıkça mükellefiyette hata durumu olduğu, 4792 sayılı SSK Kanununun 2868 sayılı Kanunla değişik 24. maddesi dikkate alındığında kurumun vergi mükellefi olmaması gerektiği, kaldı ki kurumlarının vergi muafiyeti konusunda 2868 sayılı özel Kanun bulunduğu, özel kanunun genel kanuna önceliği olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Sadri Bozkurt'un 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 görülmemiştir.

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

Tetkik Hakimi Özlem Erdem Karahanoğulları'nın Düşüncesi : 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesinde çevre temizlik vergisine tabi olmayan binalar arasında sosyal sigortalar kurumuna ait binalar sayılmamakla birlikte 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun değişik 24. maddesinde Kuruma ait taşınır ve taşınmaz malların her türlü vergi resim ve harçtan muaf tutulacağı hükme bağlandığından çevre temizlik vergisinden muaf tutulması gereken kurumdan tahsil edilen

vergide isabet bulunmadığından, öte yandan Vergi Usul Kanununun 118. maddesinin 2. bendinde düzenlenmiş olan "mükellefiyette hata" kapsamında olan uyuşmazlığın hukuki ihtilaf olarak nitelendirilemeyeceği açık olduğundan aksi yönde tesis edilen vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, SSK ... Müdürlüğünün 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanunu uyarınca çevre temizlik vergisinden muaf olması gerektiğinden bahisle 1994-1997 yılları arasında ödenen çevre temizlik vergisinin düzeltme ve şikayet yoluyla iadesi talebiyle yapılan başvuruyu cevap vermemek suretiyle zımnen reddeden belediye başkanlığı işleminin iptali istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116. maddesinde, vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmış, Kanunun 117. maddesinde hesap hataları, 118. maddesinde de vergi hataları kapsamına giren hususlar sayılmak suretiyle belirtilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44. maddesinin birinci fıkrasında belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin katı atık toplama ile kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu, ikinci fıkrasında ise genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyelere, köy tüzelkişiliğine ve bunların kuracakları birliklere, kanunla kurulan üniversitelere ait ve münhasıran bunların hizmetlerinde kullanılan binalar ile dini hizmetlere ait umuma açık ibadethaneler, Kızılay Genel Merkezi, şubeleri, ve kampları, karşılıklı olmak şartıyla yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine mahsus olan binalar, merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait binalar ve bunların müştemilatının bu verginin kapsamı dışında tutulduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan 4792 sayılı Sosyal Sigortalar Kurumu Kanununun 2868 sayılı Kanunla değişik 24/a maddesinde ise kuruma ait taşınır, taşınmaz mallar ile bunlardan elde edilen hak ve gelirlerin ithalde alınan vergi ve resimler dahil her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda açıklanan 2464 sayılı Kanunun mükerrer 44. maddesinde çevre temizlik vergisine tabi olmayan binalar arasında sosyal sigortalar kurumuna ait bina ve tesisler sayılmamışsa da 4792 sayılı Kanunun 2868 sayılı Kanunla değişik 24/a maddesinde yer alan hüküm karşısında sosyal sigortalar kurumunun fiilen kamu hizmetinin yürütülmesi sırasında kullandığı bina ve tesislerin çevre temizlik vergisine tabi olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

Nitekim Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bu yönde verilmiş kararları da mevcuttur.

Olayda, davacı kurumun 4792 sayılı Kanunun 2868 sayılı Kanunla değişik 24/a maddesi uyarınca vergi, resim ve harçtan muaf olduğu anlaşıldığından ve kurumun vergiye tabi tutulması 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116 vd. maddelerinde tanımı yapılan vergi hatası kapsamında bulunduğundan düzeltme şikayet yoluyla yapılan isteğin cevap verilmemek suretiyle zımnen reddi yolunda tesis edilen ... Belediye Başkanlığı işleminde isabet görülmemiştir.

Bu itibarla, vergi mahkemesince söz konusu uyuşmazlığın vergi hatası olarak değerlendirilmesi ve işin esasına geçilerek belediye başkanlığı işleminin iptaline karar verilmesi gerekirken kararda yazılı gerekçe ile davanın reddine karar verilmesi yerinde bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Van Vergi Mahkemesinin 17.3.1998 tarih ve 1998/19 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 20.5.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi

A Y R I Ş I K O Y

Temyizde ileri sürülen iddialar, vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği görüşü ile çoğunluk kararına karşıyız.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1576
Karar No:1999/1580

ÖZETİ : Yükümlü şirket tarafından ... dantel ipliği ürünlerin tanıtımı ve reklamı amacıyla ... kapalı spor salonunda düzenlenen konser nedeniyle elde edilen hasılatın eğlence vergisine tabi olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Dikiş İplik San. ve Tic. A.Ş.

İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından ... Atatürk Kapalı Spor Salonunda 25.4.1997 tarihinde düzenlenen konsere ait eğlence vergisinin ödenmediğinden bahisle düzenlenen yoklama fişine dayanılarak 1997 dönemi için salınan eğlence vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; olayda yükümlü şirketin ürünlerinin tanıtımı ve reklam amacıyla konser düzenlediğinin, konseri tahminen 2000 kişinin izlediğinin, konsere iki adet altınbaşak dantel ipliği kuşağı ile girilebildiğinin, bunun dışında herhangi bir ücret alınmadığının yoklama ile tespit edildiği, bu konuda bilet satışı yapılmadığı gibi yükümlü şirketin eğ-

lence yeri işleten tüzelkişi olmadığı, ayrıca iplikler için ödenen bedel konser bedeli şeklinde değerlendirilerek tarhiyat yapılmışsa da ürünlerin satışını arttırmak ve reklam yapmak amacıyla düzenlenen konsere iplik yumağı alıp bunun etiketleriyle gelen seyircilerin ödediği bu yumak bedellerinin konser bedeli olarak kabul edilemeyeceğinin açık olduğu gerekçesiyle kabul ederek tarhiyatı terkin eden Bursa Vergi Mahkemesinin 10.12.1997 tarih ve 1997/1391 sayılı kararının; konu ile ilgili İçişleri Bakanlığı Mülkiye Başmüfettişinin verdiği 96/45 sayılı layihanın 18. maddesinde belirtilen bu gibi promosyonlar ile yapılan ve 2464 sayılı Kanunda türleri belirtilen eğlence faaliyetlerinden vergi alınması gerektiği yönündeki görüş doğrultusunda yaptıkları tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'ın Uyuşmazlıkta, yükümlü şirket adına, firmalarının ürününü tanıtım ve reklam amacıyla ... Kapalı Spor Salonunda düzenlediği konser nedeniyle salınan eğlence vergisini, yükümlü şirketin eğlence yeri işleten tüzelkişi olmadığı, konsere 2 adet altınbaşak dantel iplik kuşağı ile girebilen izleyicilerce iplik yumakları için ödenen bedelin konser bedeli olarak kabul edilemiyeceği gerekçesiyle terkin eden vergi mahkemesi kararının belediyece temyizen incelenmesi istenilmektedir.

Olayda, sanatçı ve konser yerini temin etmek ve gerekli yerlerden yasal izinleri almak suretiyle konseri, yükümlü şirket gerçekleştirdiğinden, eğlence vergisinin yükümlü şirket tarafından hesaplanıp beyan edilmesi ve ödenmesi gerektiği gibi, dosyanın incelenmesinden, eğlence vergisine konu yapılan ... Kapalı Spor Salonunda gerçekleştirilen konserin biletsiz ve halka açık olarak yapılmadığı, seyircilere değeri 740.000 lira olan 2 adet altınbaşak dantel ipliği kuşağı karşılığında bilet (davetiye) verildiği anlaşıldığından, biletle girilen yerler arasında olan spor salonunda verilen konserden elde edilen hasılat üzerinden eğlence vergisi alınması da yerindedir.

Açıklanan nedenlerle belediye temyiz isteğinin kabulü ile aksi yönde verilen vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği 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:

İstem, yükümlü şirket tarafından ... Kapalı Spor Salonunda 25.4.1997 tarihinde düzenlenen konsere ait eğlence vergisinin ödenmediğinden bahisle düzenlenen yoklama fişine dayanılarak 1997 dönemi için salınan eğlence vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul ederek tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasına ilişkindir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 17. maddesinde, bu Kanunun 21. maddesinde belirtilen ve belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan

eğlence işletmelerinin faaliyetlerinin eğlence vergisine tabi olduğu, 18. maddesinde, verginin mükellefinin eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzelkişiler olduğu, 20. maddesinde, biletle girilen yerlerde eğlence vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayrisafi hasılatın (bilet bedeli dışında bağış veya başka adlar altında alınan paralar dahil) verginin matrahını oluşturduğu hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlü şirketin ürünlerinin tanıtımı ve reklam amacıyla konser düzenlendiği, tahminen 2000 kişinin izlediği konsere iki adet altınbaşak dantel ipliği kuşağı ile girildiği, konser hasılatını ürettiği ürünlerin kuşakları karşılığında yükümlü şirketin elde ettiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, eğlence vergisine konu olan konseri tespit etmek, sanatçıyı ve konser yapılacak yeri temin etmek, gerekli yerlerden yasal izinleri almak suretiyle konserin bütün sorumluluğunu üstlenen yükümlü şirketin yukarıda açıklanan 2464 sayılı Kanunun 18. maddesi hükmü karşısında, eğlence yerini işleten kimse konumunda bulunması dolayısıyla eğlence vergisinin mükellefi olması gerekmektedir.

Buna göre, yükümlü şirket adına yapılan tarhiyatın onanması gerekirken terkin edilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Bursa Vergi Mahkemesinin 10.12.1997 tarih ve 1997/1391 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 15.4.1999 tarihinde oybirliği le karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No: 1998/1439
Karar No: 1999/1866

ÖZETİ : Ana arterdeki kaldırım kazılarak bir özel direk dikilmiş ve reklam panosu bu direğe asılmış ise tretuvar, yol meydan üzerine dikilen bu direklerin ilan ve reklam vergisi ve asma tahsis ücreti yönünden yasada sayılan elektrik direkleri gibi sayılacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Dondurma ve Gıda San. Dış. Tic. Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirket tarafından ... Caddesi üzerinde özel direkte bir adet ışıklı çift yüzlü "..." ibareli pano asıldığının yoklama fişi ile

tespit edilmesi üzerine 1997 yılı için tarh olunan ilan ve reklam vergisi ile ilan asma tahsis ve bakım ücretinin ve kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12. maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olduğunun açıklandığı, diğer taraftan 3030 sayılı Kanunun 18/e maddesinde, 6 ıncı maddenin (A) fıkrasının (c) bendinde belirtilen alanlardaki ilan asma yerleri, elektrik direkleri, büfeler ile tercihli yollardaki bariyerlere konulacak her türlü ilan ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretlerinin büyükşehir belediyesi gelirleri arasında sayıldığı, buna göre büyükşehir dahilinde bulunan meydan, bulvar, cadde ve anayollardaki ilan asma yerleri, bariyerlere konulacak her türlü ilan ve reklamların vergilerinin büyükşehir belediyesine ait olduğunun anlaşıldığı, öteyandan 2464 sayılı Yasanın 97. maddesi uyarınca ücret alınabilmesinin ana koşulunun, ilgililerin haklarında bir hizmet verilmesi için belediyeye başvurmasına bağlı olduğu, olayda yükümlü şirketin Bakırköy, ... Caddesi üzerinde özel direğe astığı çift yüzlü ışıklı pano için davalı idarece 27.8.1997 tarihli yoklama tutanağına dayanılarak 1997 yılı için ilan ve reklam vergisi ile ilan asma tahsis ve bakım ücreti tarh edildiği ve beyanname süresinde verilmediğinden usulsüzlük cezası kesildiğinin görüldüğü, panonun özel direkte asılı bulunduğu ... Caddesi, ...'de çarşı içerisinde bulunan, bir bölümü araç trafiğine açık, bir bölümü de tamamen kapalı ve yayalara tahsis edilmiş bir cadde olduğundan ana arter olarak değerlendirilemeyeceği, söz konusu caddenin kanunda sayılı yerlerden olduğunun, bakım ve onarımının ve diğer düzenlerinin davalı idarece yapıldığının belgelendirilmediği, davalı idare tarafından savunma dilekçesi ekinde gönderilen ... İlçesi Anaarter Listesinden, ... Caddesinin ... Belediyesi sınırları içerisinde bulunduğunun anlaşıldığı gerekçesiyle kabul ederek ilan ve reklam vergisi ile ilan asma tahsis ve bakım ücretini ve kesilen usulsüzlük cezasını kaldıran İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 19.12.1997 tarih ve E:1997/974, K:1997/1370 sayılı kararının; ana arter olan ... Caddesine hizmetin büyükşehir belediyesince götürüldüğü öne sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Yuva Ertan'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 görülmemiştir.

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

Tetkik Hakimi A.Kemal Terlemezoğlu'nun Düşüncesi : Vergi mahkemesince panonun asıldığı yerin niteliği önem arzettiğinden yerinde araştırma ve inceleme yapılarak belirlenmesi, sonucuna göre bir karar verilmesinin uygun olacağı düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta, ..., ... Caddesi üzerinde özel direkte asılı bulunan ışıklı çift yüzlü pano nedeniyle 1997 yılı için yükümlü şirket adına tarh olunan ilan ve reklam vergisi ile ilan asma tahsis ve bakım ücretinin, kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul ederek ilan ve reklam vergisi, ilan asma, tahsis ve bakım ücretini ve kesilen usulsüzlük cezasını terkin eden İstanbul 6. Vergi Mahkemesi kararının, ... Büyükşehir Belediye Başkanlığı tarafından temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Daha önceleri her beldede bir tek belediye bulunmakta iken 1984 yılında 3030 sayılı Kanun çıkarılmış ve bunu takiben büyükşehir belediyeleri kurulmuştur. Böylece büyükşehir belediyelerinin kurulduğu büyük beldelerde hem büyükşehir belediyesi hemde mahalli belediyeler olmak üzere birden çok belediye teşkilatları var olmuştur. Bundan dolayı da büyükşehir belediyeleri ile mahalli belediyelerin görev ve yetki alanlarının yanı sıra bu teşkilatların gelirlerinin de belirlenmesi durumu ortaya çıkmıştır. Belediyelerin gelirleri temelde 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer almakta ve bunlar arasında ilan ve reklam vergisi de bulunmaktadır. İlan ve reklam vergisinin büyükşehir belediyesi ile mahalli belediyeler arasında ne şekilde taksim edileceği üzerinde durduğu anlaşılan yasa koyucu 3030 sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanunun 6/A-C ve 18/e maddesiyle konuya çözüm getirmiştir.

3030 sayılı Kanunun 6/A-c bendi ile "Büyükşehir dahilindeki meydan, bulvar, cadde ve anayolları yapmak, yaptırmak, bakım ve onarımı sağlamak..." görevi büyükşehir belediyesine verilmiş, 18/e maddesinde de "6'ncı maddenin (A) fıkrasının (c) bendinde belirtilen alanlardaki ilan asma yerleri, elektrik direkleri, büfeler ile tercihli yollardaki bariyerlere konulacak her türlü ilan ve reklamların vergileri ile asma tahsis ve bakım ücretlerinin" büyükşehir belediyelerince alınacağı belirtilmiştir.

Yasaya göre büyükşehir belediyesince ilan asılması için özel olarak ayrılmış ve düzenlenmiş yerlere, ana arterler üzerindeki elektrik direklerine, büfelere, tercihli yollardaki bariyerlere konulan ilan ve reklamların hem vergilerini, hem de asma tahsis ve bakım ücretlerini büyükşehir belediyeleri almaya yetkilidir.

Bunun dışında ana arterde olsa bile yol kenarındaki binaların yahut dükkanların yüzlerine, yol kenarındaki binanın özel mülke konu bahçesine dikilen direklere konulan reklamların vergileri ise mahalli belediyece alınacaktır.

İstanbul 6. Vergi Mahkemesi 19.12.1997 gün ve 1997-1370 sayılı kararında ilan ve reklamın bulunduğu ... Caddesinin ana arter olmadığı gerekçesiyle terkin kararı vermiş ise de, dosya içerisinde bulunan ana arter listesinde ... Caddesi yer aldığından bu gerekçeye dayanan mahkeme kararı yerinde bulunmamaktadır. Bununla beraber idarece yapılan tespitin karar vermeye yetecek açıklığı taşımadığı

anlaşılmaktadır. 27.8.1997 gün ve 08316/3690 sayılı yoklama tutanağında davaya konu olan reklam tabelasının "... Caddesi üzerinde özel direğe asılı" olduğu yazılıdır. Kural olarak tretuvarın tam üzeri kazılarak dikilmiş bir özel direğin bulunmaması gerekmektedir. Böyle dikilmiş bir özel direk varsa belediye bunu söküp kaldırmak durumundadır. Özel direk ancak tretuar kenarındaki özel mülke konu arsa kısmına, bahçe kısmına dikilmiş olabilir ve böyle bir yerden ancak mahalli belediye ilan ve reklam vergisi isteyebilir.

Ana arterdeki kaldırım kazılarak bir özel direk dikilmiş ve reklam konusu bu direğe asılmış ise tretuar, yol, meydan üzerine dikilen bu direkler, ilan ve reklam vergisi yönünden, yasada sayılan elektrik direkleri gibidir ve cadde, tretuar ve meydanlardaki bu kabil ilanların vergileri büyükşehir belediyesine ait olduğu gibi kaldırım, yol, meydan üzerinde bulundukları sürece bu yerlerin tahsislerinin büyükşehir belediyesince yapıldığını kabul etmek gerektiğinden asma, tahsis ve bakım ücretlerinin de büyükşehir belediyesince alınması gerekir.

Bu nedenle ilan ve reklamın yapıldığı özel direğin konulduğu yerin, gerekirse mahallinde yapılacak inceleme ile sıhhatli bir şekilde tespiti ve inceleme sonucuna göre yukarıdaki açıklamalar doğrultusunda bir karar tesisi gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne İstanbul 6. Vergi Mahkemesinin 19.12.1997 tarih ve E:1997/974, K:1997/1370 sayılı kararın bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 6.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1495
Karar No:1999/1419

ÖZETİ : Türk Telekom A.Y. kamu iktisadi kuruluş olduğundan 246 sayılı Kanunun 14/6. maddesi uyarınca ilan ve reklam vergisine tabi tutulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Türk Telekomünikasyon A.Ş.
Vekilleri : Av. ... Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirketin ... su deposu arkasında ve tepe üzerinde bulundurduğu ışıklı panodaki yazıdan dolayı ilan ve reklam vergisi beyannamesinin verilmediği nedeniyle düzenlenen yoklama tutanağına göre salınan ilan ve reklam vergisi ile kesilen birinci derece usulsüzlük cezasına karşı açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 14. maddesinin 6. bendinde,

genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idarelerinin, belediyelerin, köylerin ve bunların kuracakları birliklerin ve Posta-Telgraf-Telefon ve T.C. Devlet Demir Yolları İşletmelerinin yapacakları her türlü ilan ve reklamlarından vergi alınmayacağının açıklandığı, ayrıca Telgraf ve Telefon Kanununun Bir Maddesinin Değiştirilmesi ve bu Kanuna Bazı Ek ve Geçici Maddeler Eklenmesine Dair 4000 sayılı Kanunun 1. maddesinde, posta ve telgraf tesis ve işletmesine ilişkin hizmetlerin T.C. Posta İşletmesi Genel Müdürlüğünce, telekomünikasyon hizmetlerinin ise Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi tarafından yürütüleceği, aynı yasanın geçici 3. maddesinde ise, 406 sayılı Kanun ile diğer Kanunlarda Türkiye Cumhuriyeti Posta, Telgraf ve Telefon İşletmesi Genel Müdürlüğüne yapılan atıfların, hizmet alanları itibariyle Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi veya Türkiye Cumhuriyeti Posta İşletmesi Genel Müdürlüğüne (P.İ.) yapılmış sayılacağının hükme bağlandığı, bu hükümler karşısında Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketinin özel bir şirket olmadığı, kamu-özel ayırımının yapılmadığı, 4000 sayılı Yasa ile kurulan kamu iktisadi kuruluş olduğunun anlaşıldığı, bu durumda davacı şirket tarafından yapılan reklamdan dolayı davacı şirketten ilan ve reklam vergisi istenmesinin yasal olmadığı gerekçesi ile kabul ederek uyuşmazlık konusu vergi ve cezayı terkin eden Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 tarih ve 1997/1156 sayılı kararının; davacı şirketin özel bir şirket olduğu, ilan ve reklam vergisinden muaf tutulamayacağı iddiaları ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Necati Kocabaş'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 görülmemiştir.

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 Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 7.10.1997 tarih ve 1997/1156 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 13.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4344
Karar No:1999/2367

ÖZETİ : ... Genel Müdürlüğünün ... Belediyesine ait yolları izin almadan kırdığı yolundaki tespit tutanağındaki noksanlığın tahakkukun terkinini gerektirmediği, olayda 486 sayılı Kanunun 2. maddesi uyarınca hasar gören yolların tamir edilmesi için yükümlü genel müdürlüğe tebligat yapılarak, kırılan yolların onarılması için bir süre verilmediği, hasarın belediyece giderilerek yapılan masrafın yüzde onu ile birlikte tahsili yoluna gidilmediği anlaşıldığından mahkemece tarhiyatın terkini yolunda verilen kararın sonucu itibariyle yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : ... Genel Müdürlüğü
Vekillire : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Tesbit tutanağına istinaden ... Genel Müdürlüğü adına tahakkuk ettirilen yol kırma ücretinin terkini istemiyle açılan davayı; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 98. maddesinde, bu kanunda aksine hüküm bulunmayan hallerde bu kanuna göre alınacak vergi, harç ve katılma payları hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve bunların ek ve tadilleri hükümlerinin uygulanacağı, 213 sayılı Kanunun 131. maddesinde ise, yoklama neticelerinin tutanak mahiyetinde olan yoklama fişine geçirileceği, yoklama yerinde iki nüsha olarak tarihleneceği, bulunursa nezdinde yoklama yapılana veya yetkili adamına imza ettirileceği, bunlar bulunmazsa veya imzadan çekinirlerse keyfiyetin fişe yazılacağı ve yoklama fişinin polis, jandarma, muhtar veya ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılacağının hükme bağlandığı, olayda uyuşmazlık konusu yol kırma ücretinin dayanağını oluşturan tespit tutanağının Vergi Usul Kanununa uygun düzenlenmediğinin anlaşıldığı, somut tespitlere dayanılmadan tahakkuk ettirilen yol kırma ücretinde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu tahakkuku terkin eden Adana 2. Vergi Mahkemesinin 2.7.1998 tarih ve 1998/549 sayılı kararının; 486 sayılı Kanun hükümlerine göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretinin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Tespit tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davanın kabulü ile yol kırma ücretinin kaldırılmasına vergi mahkemesince karar verilmiştir.

Yol kırma ücretiyle ilgili olarak somut tespit yapılmadan, tahakkukun yapılmasında isabetsizlik bulunduğunu belirten vergi mahkemesi kararı gerekçe yönünden yerinde değildir.

Zira yol kırma ücreti olarak nitelendirilen tretuvar kırma bedeliyle ilgili uyuşmazlığın çözümü ile ilgili kurallar, 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanunun 2 ve 4. maddelerinde yer almıştır. Olayda bu madde hükümlerinin uygulanmadığı anlaşılmıştır.

Dava dosyasından, tretuvarın eski hale getirilmesiyle ilgili olarak belediyece davacı idareye belli bir sürenin verilmemiş olunduğu anlaşılmıştır.

Söz konusu hükmün uygulanması yoluna gidilmediği ve istenilen tahribat bedelinin rusum niteliğinde olduğu hususunun dikkate alınmadığı görülmüştür.

Bu nedenle vergi mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : Olayda, ... Genel Müdürlüğünün ... Belediyesine ait yolları izin almadan kırdığından bahisle düzenlenen tutanağa göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan davada, davacı tarafından söz konusu yolların kırılmadığı yolunda bir iddiada bulunulmadığı, kaldı ki, tahakkukun dayanağı tutanağın yeterli tespitleri içerdiği görüldüğünden, mahkemece yoklama tutanağının usulsüz olduğu ve tahakkukun somut tespitlere dayanmadığı gerekçesiyle tahakkukun terkininde isabet görülmemiştir.

Ancak,kırılan yollarla ilgili tespit yapılmakla birlikte, 486 sayılı Kanunun 2. maddesi gereğince hasar gören yolların tamir edilmesi için yükümlü genel müdürlüğe tebligat yapılarak kırılan yolların yeniden onarımı için bir süre verilmediği, ayrıca hasar belediyece giderilerek masrafın yüzde onu ile birlikte tahsili yoluna gidilmediğinden tahakkuku terkin eden vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Bu nedenle temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Duruşma istemi 2577 sayılı Kanunun 17. maddesi uyarınca yerinde bulunmayarak incelemeye geçildi:

İstem, ... Genel Müdürlüğü hakkında düzenlenen yoklama tutanağına göre tahakkuk ettirilen yol kırma ücretini terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 127. maddesinde, yoklamadan maksadın, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları tespit etmek olduğu hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacı genel müdürlüğün ... Belediyesi sınırla-

rı içinde bulunan bazı yolları kırdığı nedeniyle hakkında düzenlenen tutanağa istinaden tahakkuk ettirilen yol kırma ücretine karşı açılan dava sonucunda yoklama tutanağının usulsuz olduğundan ve tahakkukun somut tespitlere dayanmadığından söz edilerek tahakkuk terkin edilmiş ise de; davacı genel müdürlük tarafından söz konusu yolların kırılmadığı yolunda bir iddiada bulunmadığına, ayrıca tahakkukun dayanağı tutanağın da yeterli tespitleri içerdiği görüldüğüne göre, yazılı gerekçe ile tahakkukun terkininde isabet görülmemiştir.

Ancak, 486 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkamı Cezaiye Hakkında Kanunun 2. maddesinde, umumi ana lağımlariyle su yollarını hasbezzarure açtıranların belediyece tayin edilen müddet zarfında hali sabıkına icraa mecbur oldukları, müddeti mezkure zarfında yapılmadığı takdirde belediyece bilkeşif yaptırılacağı, belediyece sarf olunan para alındıktan başka masarifi vakıanın yüzde onunun da ayrıca cezaen istifa olunacağı, yine aynı kanunun 4.maddesinde ise belediyece sıhhat ve selameti umumiye için mahzuru görülen hususi mecra ve lağım, kuyu ve çukurların nihayet bir hafta zarfında izalei mahzurunun sahibine tebliğ olunacağı, tebligatı vakıa alakadaran tarafından nazarı itibara alınmadığı takdirde belediyece keşfi mucubince yaptırılarak mahzur izale ve sarfiyat tahsil olunduktan başka masarifi vakıanın yüzde onunun da cezaen istifa olunacağı, bunun da rusumu belediye gibi tahsil olunacağı hükme bağlanmıştır.

Kanun maddelerinin birlikte incelenmesinden, kamunun sıhhat ve selameti için mahzurlu görülen yollardaki kuyu, çukur ve diğer tahribatın giderilmesinin bir hafta müddet verilerek tahribatı yapanlara tebliğ edileceği, bu tebligatın ilgilisi tarafından nazarı itibara alınmaması durumunda mahzurun belediyece gidertileceği ve belediyenin yaptığı bu harcama tahsil olunduktan başka yüzde onunun da ceza olarak ilgilisinden tahsil edileceği anlaşılmıştır.

Olayda, ... Belediyesi tarafından ... genel müdürlüğünce kırılan yollarla ilgili tespit yapılmakla birlikte, hasar gören yolların tamir edilmesi için yükümlü genel müdürlüğe tebligat yapılarak, kırılan yolların yeniden onarımı için bir süre verilmediği, öte yandan hasar belediyece giderilerek yapılan masrafın yüzde onu ile birlikte tahsili yoluna gidilmediğinden tahakkuku terkin eden vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, Adana 2. Vergi Mahkemesinin 2.7.1998 tarih ve 1998/549 sayılı kararının onanmasına, 8.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

EMLAK VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1041
Karar No:1999/1693

ÖZETİ : Alıcının açık ifadesi karşısında

taşınmaz için satıcı tarafından verilen emlak vergisi beyannamesinde belirtilen bedelin esas alınmayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Malmüdürlüğü
Karşı Taraf : ... varisi ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlünün ölen eşi ... tarafından satılan iki adet portakal bahçesinin satış bedelinin düşük gösterildiğinden bahisle 1996 Nisan dönemi için resen salınan tapu harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; Harçlar Kanununun 57. maddesinde tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı Tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğunun, 4 nolu Tarifenin 20 (a) maddesinde de gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde kırksekiz nispetinde harç alınacağının hükme bağlandığı, davacı vekilinin gereçekte satış işleminin bulunmadığını, ikrah altında taşınmazın alıcıya geçtiğini iddia ettiği, ara kararı ile davacıdan konu ile ilgili bilgi ve belgeler istenmiş olmasına rağmen ara kararına bir cevap verilmediği, ..., ... Köyü, ... Mevkii 2996-2997 parsel, 3915-3916 m2 lik portakal bahçesinin 1.4.1996 tarihinde 626 yevmiye numarası ile ...'dan ...'a 10.000.000 TL bedelle satıldığının sabit olduğu, aksini kanıtlayacak herhangi bir belge ibraz edilmediği, taşınmazın alıcısı nezdinde hazırlanan 28.3.1997 tarih ve 11 sayılı vergi inceleme raporu ile eki tutanaklardan portakal bahçesinin 1.500.000.000 TL ye satın alındığının tespit edildiği, mükellef nezdinde yapılmış bir tespit olmadığı, ara kararı ile uyuşmazlık konusu taşınmaz için belediye başkanlığına verilen emlak vergisi beyannamesi ile asgari m2 birim değerinin ne olduğunun sorulduğu, satıcı tarafından verilen emlak vergisi beyannamesinde emlak vergi değeri olarak 32.000.000 TL beyan edildiğinin, asgari m2 birim değerinin de 4000 lira olduğunun bildirildiği, tapuda işlem gören değer emlak vergisi değerinden aşağı olamayacağından asgari değerin üzerinde beyan olunan 32.000.000 TL nın tapu harcına esas alınması gerektiği, hal böyle olunca 32.000.000-10.000.000= 22.000.000 TL üzerinden ek tapu harcı alınması gerekirken 1.490.000.000 TL üzerinden tapu harcı alınmasında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kısmen kabul eden Aydın Vergi Mahkemesinin 25.12.1997 tarih ve 1997/498 sayılı kararının; Harçlar Kanuna bağlı 4 sayılı Tarifenin 20(a) maddesinde "devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergi değerinin" esas alınacağının belirtildiği, olayda da devir ve iktisap bedeli tespit edildiğine göre emlak vergi değerinin esas alınmasında isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Savcı Cavit Zeybek'in Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen husus-

lar, 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 görülmemiştir.

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:

İstem, yükümlünün ölen eşi ... tarafından satılan iki adet portakal bahçesinin satış bedelinin düşük gösterildiğinden bahisle resen salınan tapu harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı kısmen kabul eden vergi mahkemesi kararının bozulmasına ilişkin bulunmaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57. maddesinde tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı Tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, (4) sayılı Tarifenin "Tapu ve kadastro işlemlerinden alınacak harçlar" başlıklı I. bölümünün 20(a) maddesinde ise, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 48 oranında tapu harcı alınacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda ..., ..., ... Köyü, ... Mevkii 2296-2297 parsel, 3915-3916 m2 lik portakal bahçesinin 1.4.1996 tarihinde ... tarafından ... isimli şahsa 10.000.000.TL. bedelle satıldığı, ancak taşınmazın alıcısı ... nezdinde düzenlenen 28.3.1997 tarih ve 11 sayılı vergi inceleme raporu ile eki tutanaklarda alıcının uyuşmazlık konusu taşınmazı 1.500.000.000-TL. ye satın aldığını beyan ettiği, bu beyan esas alınarak 1.490.000.000-TL. matrah farkı üzerinden ikmalen tapu harcı salındığı anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlık konusu taşınmazın 1.4.1996 tarihinde 1.500.000.000 TL bedelle satıldığının alıcı tarafından açıkça ifade edilmesi karşısında taşınmazın gerçek satış bedeli yerine satıcı tarafından verilen emlak vergisi beyannamesinde belirtilen 32.000.000-TL. bedel esas alınmak suretiyle salınan tapu harcının tadilen onanmasında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Aydın Vergi Mahkemesinin 25.12.1997 tarih ve 1997/498 sayılı kararının bozulmasına, yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 27.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1776
Karar No:1999/1855

ÖZETİ : Özelleştirme yüksek kurulu kararıyla satın alınan geminin, gemi siciline yapılan tecil işleminin 4046 sayılı yasanın 17/A maddesi uyarınca gemi liman harcından muaf olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Başkanlığı
Karşı Taraf : ... Denizcilik ve Taşımacılık San. ve Tic. A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Özelleştirme Yüksek Kurulu Kararıyla satın alınan M/T ..., M/T ... ve M/T ... isimli tankerlerin yükümlü şirket adına gemi siciline yapılan tescil işlemlerinden dolayı tarh olunan Gemi ve Liman Harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; 4046 sayılı Özelleştirme Uygulamalarının Düzenlenmesine ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunu'nun Vergi Muafiyeti başlıklı 27. maddesinin (a) bendinde, bu kanun hükümleri gereğince yapılacak özelleştirme uygulamalarına ilişkin işlemlerin (sözleşmeler dahil) katma değer vergisi hariç her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğunun hükme bağlandığı, olayda Özelleştirme Yüksek Kurulu Kararı ile Deniz Nakliyatı T.A.Ş.'ne ait özelleştirme kapsamında bulunan üç adet geminin yükümlü şirket tarafından satın alındığı, şirket tarafından gemilerin kendi adlarına tescilinde istenen liman sicili tescil harcından muaf olunduğundan bahisle 15.8.1995 tarihli yazı ile ... Defterdarlığından mükteza istenildiği, ... Defterdarlığınca verilen 16.8.1995 tarih ve 6937 sayılı yazıyla "gemilerin liman siciline tescili sırasında alınması gereken gemi ve liman harçlarından istisna tutulması gerektiğinin" belirtildiği, ... Defterdarlığınca daha sonra verilen 6.8.1996 tarih ve 6336 sayılı yazıyla "tescil işleminin 4046 sayılı Kanununun 27.maddesindeki muafiyet hükmünden yararlandırılmasının mümkün bulunmadığı" yolunda görüş belirtildiği, bu görüş üzerine davalı idarece gemi ve liman harcı tarhiyatının yapıldığı, bu konuda yapılan uzlaşma başvurusu üzerine uzlaşma sağlanamaması sonucu tarhiyatın dava konusu edildiğinin anlaşıldığı, davalı idarece, gemilerin yükümlü şirket adına gemi siciline tescil işleminin özelleştirme sonrası işlem olması dolayısıyla özelleştirme kapsamında bulunmadığından bahisle harç tarhiyatı yapılmış ise de; yükümlü şirket adına yapılan tescilin özelleştirme işlemlerinin tabii bir sonucu olduğunun kabulü gerektiği, özelleştirmenin, geminin yeni maliki adına yapılan tescil işlemi ile tamamlandığı, özelleştirme kapsamında bulunan gemilerin satın alınması dolayısıyla yeni malik adına tescil işlemi

her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğundan yapılan gemi ve liman harcı tarhiyatında isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek harcı kaldıran İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 25.11.1997 tarih ve E:1997/ 301, K:1997/1123 sayılı kararının; gemi siciline yapılan tescil işleminin özelleştirme sonrası işlem olduğu ve harçtan bağışık tutulamayacağı öne sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

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 görülmemiştir.

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 İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 25.11.1997 tarih ve 1997/1123 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 6.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1954
Karar No:1999/1673

ÖZETİ : Tapu harcının matrahı satışa konu taşınmazın ilgili belediye tarafından düzeltme sonucu kabul edilen emlak vergisi değeri olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Davacının 26.6.1995 tarihinde sattığı taşınmazın beyan edilen tapu harcına esas satış değerinin 1994 yılı için beyan edilen emlak vergisi değerinden düşük olduğu ileri sürülerek tarh olunan kusur cezalı tapu harcının terkini istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine açılan davayı; taşınmazın 26.6.1995 tarihinde 200.000.000.- liraya satıldığı, oysa 1994 yı-

lı genel beyan döneminde taşınmazın asgari beyan değerinin 432.185.123.- lira, beyan edilen emlak vergisi değerinin ise 782.000.000.-lira olduğu, satışın yapıldığı 1995 yılı için belirlenen yeniden değerleme oranının da uygulanması suretiyle taşınmazın 1995 yılı emlak vergisi değerinin 1.623.432.000.- lira olarak tespit edildiği, emlak vergi değerinden düşük satış değeri beyan edildiğinden aradaki fark üzerinden tarh olunan harç ve cezaya ilişkin ihbarnamenin 12.11. 1996 tarihinde tebliğ edildiği,buna karşılık davacının belediye başkanlığına verdiği 14.11.1996 tarihli dilekçe ile 1994 yılı genel beyan döneminde verilen beyannamede hata yapıldığı, taşınmazın tarla vasfında olmasına rağmen arsa imiş gibi beyan edildiğini bildirmesi üzerine belediye başkanlığı tarafından düzeltme işlemi yapılarak toplam emlak vergisi değerinin 192.000.000.-lira olarak düzeltildiği bu düzeltme işlemi üzerine de dava konusu edilen tarhiyatın kaldırılması istemiyle vergi dairesi müdürlüğüne yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine davacının açıldığı, bu duruma, göre ortada 213 sayılı kanunda belirtilen şekilde bir matrah hatasının varlığının kabul edilemeyeceği, matrahın azaltılması yolunda düzeltme yapılamayacağı, belediyece yapılan düzeltme sonucu kabul edilen emlak vergisi değerine itibar edilemeyeceği, bu nedenle beyan edilen değer esas alınarak yapılan tarhiyatın yerinde olduğu gerekçesiyle reddeden Bursa Vergi Mahkemesinin 14.11.1997 tarih ve 1997/1262 sayılı kararının; taşınmazın tarla niteliğinde olduğu 1990 yılı genel beyan dönemi beyannamesinin de bu bu şekilde verildiği, ancak 1994 yılı genel beyan döneminde hata yapıldığı, taşınmaz üzerinde fiilende tarım yapıldığı, belediyece yapılan düzeltme sonucu belirlenen emlak vergisi değeri karşısında tarhiyatta isabet bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Necati Kocabaş'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 görülmemiştir.

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:

492 sayılı Harçlar Kanununun 60.maddesinde tapu ve kadastro harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı işlemlerden; işlemlerin nevi ve mahiyetine göre değer esası üzerinden nisbi veya maktu olarak alınacağı, 61.maddesinde de değer ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (4) sayılı tarifede yazılı değerlerin esas ol-

duğu hükme bağlanmış, anılan (4) sayılı tarifenin 20/a bendinde ise gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanılarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün devir ve itkisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergi değeri üzerinden devreden ve devralan için ayrı ayrı öngörülen oranda harç tahsil edileceği belirtilmiştir.

Bu hükümlerden de anlaşılacağı üzere tapu harcının matrahının taşınmazın emlak vergi değeri olduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda taşınmazın emlak vergi değerinin tespiti önem arzetmektedir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 11. ve 21. maddelerinde Emlak (Bina ve arazi) vergisinin ilgili belediye tarafından tarh ve tahakkuk ettirileceği belirtilmiş olduğundan, ilgili belediye tarafından kabul edilen beyannamede beyan edilen değerin emlak vergisi değeri olduğunun kabulü gerekmektedir.

Olayda, 1990 yılı genel beyan döneminde tarla olarak beyan edilen taşınmazın, 1994 yılı genel beyan döneminde arsa olarak beyan edildiği ileri sürülerek ilgili belediyeye yapılan düzeltme talebi kabul edilerek, taşınmazın emlak vergisi değeri 192.000.000.- lira olarak düzeltilmiş olduğu görüldüğünden, yukarıda yer alan hükümler çerçevesinde 1994 yılı genel beyan döneminde de taşınmazın emlak vergisi değeri 192.000.000.- lira olmaktadır.

Buna göre, taşınmazın satışının 1995 yılında gerçekleşmiş olması nedeniyle 1995 yılı için belirlenen yeniden değerleme oranının bu değere uygulanması suretiyle bulunacak değer üzerinden tapu harcı hesaplanması gerekeceğinden, sehven arsa olarak verilen ve ilgili belediye tarafından kabul edilen düzeltme talebi sonucu hükümsüz kılınan ilk beyannamede beyan edilen değere yeniden değerleme oranı uygulanmak suretiyle bulunan değer üzerinden tarhiyat yapılması yerinde olmadığından, davacının düzeltme talebinin kabulü gerekirken, reddine ilişkin işlemde ve bu işlemin onanması yönündeki mahkeme kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerde temyiz isteminin kabulü ile Bursa Vergi Mahkemesinin 14.11.1997 tarih ve 97/1262 sayılı kararının bozulmasına dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 27.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KAMU ALACAKLARININ TAHSİLİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/424
Karar No:1999/2507

ÖZETİ : Noterlik faaliyetinde bulunan yükümlünün noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedelini en geç 24.12.1996 tarihinde vergi dairesi kayıtlarına geçmesi ve ödemenin süresinde yapılmadığı

nedeniyle hesaplanan gecikme zammından dolayı düzenlenen ödeme emrinin yerinde olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Süresinden sonra çekle ödendiği öne sürülen noter harcı damga vergisi ve değerli kağıt bedeli üzerinden hesaplanan gecikme zammının tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 41. 43. ve 44. maddelerinde açıklanan hükümlerin birlikte değerlendirilmesinden, banka veya posta vasıta kılınmak suretiyle nakten ya da çekle yapılacak vergi ödemelerinin sıkı kayıtlamalara, bir takım şekil şartlarına tabi tutulduğu, ilgililer hakkında hukuki ve cezai sorumluluklar getirildiği, ödemenin banka aracılığıyla ve çekle yapılması halinde, ilgililerce çekin bankaya ibraz edileceği, çekin bankaya verildiği gün veya en çok bir gün evvel düzenlenmiş olmasının gerektiği, daha eski tarihli çeklerin kabul edilemeyeceği, postaya verilen çekler için de aynı hükümlerin geçerli olduğu, zira söz konusu düzenlemelerde bankaya ve postaya verilenler yönünden hiç bir ayırım yapılmadığı, postaya verilen çeklerin maddedeki şekil şartlarına uygun düzenlenip düzenlenmediğinin posta idaresince inceleneceği, bu şekle uygun olmayan çeklerin kabul edilemeyeceği, ayrıca on günlük vergi dairesine gönderme süresinin Türk Ticaret Kanununun 708. maddesi gereğince "çekte keşide günü" olarak gösterilen tarihten itibaren işleyeceği, bu hükümlerin ancak postaya "İbraz" edilen çekler için uygulanabileceği, mektup zarfı içinde postalanan çekler için 6183 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan amir hükümlerinin uygulama olanağından söz edilemeyeceği, çekin postaya verilmesinden, nakdi ödeme yerine geçmek üzere çekin ilgili posta merkezine ibrazının amaçlandığı sonucuna ulaşıldığı, bu itibarla 6183 sayılı Kanunun,çekin postaya veya bankaya verildiği gün ödemenin yapılmış sayılacağını öngören 44. maddesinin, çekin mektup zarfına konulmak suretiyle taahhütlü ya da taahhütsüz (adi) postayla gönderilmesi halini de kapsadığının kabulünün mümkün olmadığı, dosyanın incelenmesinden, 1996 Aralık 1. döneme ilişkin noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedelinin ödeme süresi olan yedi iş gününün son günü olan 24.12.1996 tarihinde vergi dairesine yatırılmadığının, bu bedelin karşılığı olarak 24.12.1996 tarihli olarak düzenlenen çek ve beyannamenin bir zarf içine konulmak suretiyle vergi dairesine gönderilmek üzere taahhütlü olarak postaya verildiğinin, mektubun vergi dairesine 25.12.1996 tarihinde ulaşması üzerine, ödemenin geç yapıldığından bahisle tahakkuk ettirilen noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedeli üzerinden gecikme zammının hesaplandığının, söz konusu gecikme zammının tahsili amacıyla mükellef adına ödeme emri düzenlendiğinin anlaşıldığı, bu durumda olayda yasal süresinden sonra 25.12.1996 tarihinde vergi dairesinin kayıtlarına intikal eden noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedeline gecikme zammı uygulanmasın-

da mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesi ile reddederek ödeme emrini onayan Erzurum Vergi Mahkemesinin 16.12.1997 tarih ve 1997/248 sayılı kararının; çekin tanzim ve postaya verildiği tarihlere göre ödemenin de aynı tarih olarak kabul edilmesi gerekeceği, çekin postaya verildiği gün, karşılığının olmadığına dair idarece yapılmış bir tespitin bulunmadığı, çekin tanziminden ve postaya verildiği saatten sonra davacının bir menfaatinin kalmayacağı, yürütmenin durdurulmasının kabulü hakkında verilen karar ile vergi mahkemesi kararının çeliştiği iddialarıyla bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Aralık 1996 1. döneme ilişkin noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedelinin vade tarihi olan 24.12.1996 tarihine kadar ödenmesi gerekirken 24.12.1996 tarihinde düzenlenip aynı tarihte bir zarf içine konulmak suretiyle taahhütlü olarak postaya verilen çek ve beyannamenin vergi dairesinin kayıtlarına 25.12.1996 tarihinde ulaşması üzerine, söz konusu verginin vadesinden sonra ödendiğinden bahisle hesaplanan gecikme zammının tahsili amacı ile düzenlenen ödeme emrinin iptali istemi ile açılan davanın reddine ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

6183 sayılı Kanun'un 44 ncü maddesinde: "41 nci maddeye göre yapılan ödemelerde çekin tahsil dairesine veya bankaya verildiği, paranın bankaya veya postaneye yatırıldığı, münakale emri üzerine paranın tahsil dairesi hesabına geçtiği gün ödeme yapılmış sayılır" hükmü yer almıştır.

Olayda, çek 24.12.1996 tarihinde postaya verilmiş isede tahsil dairesine yasal süresinden sonra 25.12.1996 tarihinde gelmiş ve ancak bu tarihte alacaklı amme idaresinin tasarrufuna girmiştir.

Çekin postaya veya bankaya verildiği gün ödemenin yapılmış sayılacağını öngören 44 ncü madde hükmü ile çek muhteviyatının alacaklı amme idaresinin tasarrufuna girmesi kastedilmekte olup, bu hükmün çekin mektup zarfına konulmak suretiyle taahhütlü ya da adi postayla gönderilmesi halini kapsadığı kabul edilemez.

Açıklanan nedenle yasal süresinden sonra vergi dairesi kayıtlarına intikal eden noter harcı, damga vergisi ve değerli kağıt bedeline gecikme zammı uygulanmasında mevzuata aykırılık bulunmadığından temyiz isteminin reddi ile temyiz konusu kararın onanması gerekeceği düşünülmüştür.

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

2575 sayılı Danıştay Kanununa 3619 sayılı Kanunla eklenen Ek: 1. Madde gereğince hüküm veren Danıştay Yedinci ve Dokuzuncu Dairelerince oluşturulan müşterek kurulca işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Erzurum Vergi Mahkemesinin 16.12.1997 tarih ve 1997/248 sa-

yılı kararında, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında sayılan bozma nedenlerinden hiçbirisinin bulunmadığı anlaşıldığından temyiz isteminin reddine, anılan mahkeme kararının onanmasına 15.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

KATMA DEĞER VERGİSİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1161
Karar No:1999/1672

ÖZETİ : Davacı şirketin bankaya yatırdığı mevduat nedeniyle alınan faiz gelirinin katma değer vergisine tabi tutulmasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Turizm ve Tic. A.Ş.
İstemin Özeti : Tatil köyü işletmeciliği yapan yükümlü şirketin 1995 yılında bankaya yatırdığı mevduat nedeniyle elde ettiği faiz gelirini 1995 yılı geliri olarak kayıtlarına intikal ettirmesi ve bu geliri üzerinden de katma değer vergisi hesaplaması gerektiği halde söz konusu geliri beyan dışı bıraktığı ileri sürülerek tarh olunan ağır kusur cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; davacı şirketin bankalara mevduat yatırmasının 3065 sayılı Kanunun 1 ve 4. maddeleri hükümleri karşısında verginin konusunu teşkil eden bir hizmet olarak kabul edilemeyeceği, bankaya kişilerin yatırdığı paranın bankaya sunulan bir hizmet sayılamayacağı, bu nedenle davacı şirketin bankaya finansman hizmeti sunduğunun kabulü ile yapılan tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Antalya Vergi Mahkemesinin 20.11.1997 tarih ve 1997/547 sayılı kararının; davacı şirketin elde ettiği faiz geliri nedeniyle yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ve onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Sadri Bozkurt'un 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 görülmemiştir.

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:

Temyiz edilen Antalya Vergi Mahkemesinin 20.11.1997 tarih ve 1997/547 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 27.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/2338
Karar No:1999/1689

ÖZETİ : Yükümlü şirketin kendi adına aldığı banka kredisinin aynı holdinge bağlı başka bir şirkete kullandırmasının finansman temini hizmeti olmadığı, dolayısıyla katma değer vergisine tabi olamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Kimya Endüstrisi A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Kimyevi madde üretimi ve satışı yapan yükümlü şirketin kendi adına aldığı banka kredisini aynı holdinge bağlı başka bir şirkete kullandırmasının bir finansman temini hizmeti olduğu kabul edilerek 1994 Aralık dönemi için salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı; Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğunun, 4. maddesinde ise hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, birşeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebileceğinin, 5. maddede ise hizmet sayılan hallerin vergiye tabi bir hizmetten, işletme sahibinin, işletme personelinin veya diğer şahısların karşılıksız yararlandırılması olduğunun hükme bağlandığı, aynı Kanunun 20. maddesinde, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğunun, bedel deyiminin malı teslim alan veya kendisine hizmet yapan 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 edilen, menfaat hizmet ve değer-

ler kapsamını ifade ettiğinin hüküm altına alındığı, dosyanın incelenmesinden yükümlü şirketin kendi adına aldığı banka kredisini aynı holding grubuna bağlı ... Çelik Endüstrisi A.Ş'ne kullandırdığının, kredi verme işlemlerinin nazım hesaplarda izlendiğinin, bu durumun kredi temini hizmeti sayıldığının, karşılığında tahakkuk eden faiz için fatura düzenlenerek katma değer vergisi hesaplanması gerektiği kabul edilerek inceleme elemanının bu önerisi doğrultusunda dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, bu durumda yükümlü şirketin kendi adına aldığı banka kredisini aynı gruba bağlı ... Çelik Endüstrisi A.Ş.ne kullandırmakla birlikte bu işlemden dolayı kendi lehine bir alacak doğmadığından yasanın öngördüğü anlamda bir hizmet ve bu hizmet karşılığı yükümlü şirket adına bir menfaat bulunmaması, bu işlemler neticesinde katma değer doğmaması ve idare tarafından da aksinin somut bir şekilde ortaya konamaması karşısında yapılan cezalı tarhiyatta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran Manisa Vergi Mahkemesinin 17.3.1998 tarih ve 1998/99 sayılı kararının; vergi inceleme raporuna dayanılarak yapılan tarhiyatın yerinde 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 görülmemiştir.

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 Manisa Vergi Mahkemesinin 17.3.1998 tarih ve 1998/99 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 27.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4532
Karar No:1999/1483

ÖZETİ : 3065 sayılı Kanunun 11 ve 12/2

maddeleri uyarınca yurtdışındaki müşterilere, yurt dışında yapılan hizmetin katma değer vergisinden istisna edilmesi nedeniyle yükümlü şirketin 1993 yılı yaz aylarında ...-...-... arasında sefer yapmak üzere yabancı şirketten ücret karşılığı kiralandığı geminin restaurant ve bar gibi bölümlerinin işletmesini yabancı bir şirkete vermesi karşılığında elde ettiği kira bedeli üzerinden KDV aranmasının mümkün olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Turizm Deniz Nakliyat ve Ticaret Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Deniz ulaştırmacılığı faaliyeti ile iştigal eden yükümlü şirket adına vergi inceleme raporuna istinaden 1993/Aralık dönemine ilişkin olarak tarh edilen katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık, özel usulsüzlük ve iki kat usulsüzlük cezasının terkini istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden, dava konusu cezalı tarhiyatın dayanağı olan vergi inceleme raporunda, davacı şirketin merkezi Yunanistan'da bulunan yabancı bir şirkete ait Queen Vergine adlı gemiyi 1993 yılı içinde ücret karşılığı kiraladığının ve gemide bulunan restaurant, bar, duty free shop kısımlarının işletmesini yine merkezi Yunanistan'da bulunan ... Ltd. adlı şirkete verdiğinin ve karşılığında aldığı bedele katma değer vergisi uygulamadığının, kesilen faturada katma değer vergisinin yer almadığının saptandığından bahisle dava konusu katma değer vergisinin kaçakçılık cezalı olarak aranmasının eksik düzenlenen fatura nedeniyle özel usulsüzlük, defter ve belgelerin eksik olması nedeniyle de iki kat usulsüzlük cezası kesilmesinin önerildiğinin ve dava konusu katma değer vergisi ile cezalarının salındığının anlaşıldığı, İtalya - Yunanistan - Türkiye arasında sefer yapan söz konusu yabancı gemide bulunan restaurant, bar gibi bölümlerin merkezi Yunanistan'da bulunan yabancı bir şirkete kiralandığının ve bu yerlerdeki hizmetin uluslararası sularda verildiğinin tartışmasız olduğu, buna göre: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11. ve 12/2. maddeleri uyarınca, yurt dışındaki müşterilere yurt dışında yapılan bu hizmet katma değer vergisinden istisna edildiğinden ve söz konusu kira bedeli üzerinden katma değer vergisi aranması mümkün olmadığından dava konusu katma değer vergisi tarhiyatında ve cezasında yasal dayanak ve haklılık bulunmadığı, öte yandan katma değer vergisine tabi olmayan bu kira bedeline ait faturada katma değer vergisi yer alması gerekmediğinden aksi gerekçeyle kesilen özel usulsüzlük cezasında ve yine defter ve belgelerin eksik, usulsüz olduğu nedeniyle kesilen iki kat usulsüzlük cezasında da, gerek raporda başka eksiklik görülmediği ve gerekse yapılan tüm tarhiyatların (gelir stopaj,

kurum stopaj, katma değer vergisi tarhiyatları) mahkemelerinin E:1996/1129, 1130, 1131, 1132 sayılı dosyalarında terkin edildiği dikkate alındığında isabet ve haklılık bulunmadığının görüldüğü gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu kaçakçılık cezalı katma değer vergisini, özel usulsüzlük ve iki kat usulsüzlük cezalarını terkin eden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 7.5.1998 tarih ve 1998/286 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 Işın Esen'in Düşüncesi : Yükümlü şirket, denizde yük ve yolcu taşımacılığı ile uğraşmaktadır. Bu amaçla 1993 yılında merkezi Yunanistan'da bulunan ... adlı şirketin ... adlı gemisi ile ...-... sefer hattında yolcu taşımacılığı faaliyetinde bulunmuştur. Yükümlü şirket, bu süre içinde geminin restoran, bar, duty free shop kısımlarının işletmeciliğini merkezi Yunanistan'da bulunan ... Ltd. adlı şirkete vermiş ve işletme bedeli olarak 31.12.1993 gün ve 80 sayılı fatura ile 430.000 Alman Markı tahsil etmiştir. İnceleme elemanı, bu işlemin katma değer vergisine tabi olduğundan bahisle tarhiyat yapılmasını önermiş, bunun üzerine 1993/Aralık dönemi için 531.917.234 TL katma değervergisi salınmış, ayrıca kaçakçılık, özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları kesilmiştir.

Tarhiyatın kaldırılması istemi ile açılan dava, vergi mahkemesince kabul edildiğinden vergi dairesi kararın temyizen incelenerek bozulmasına karar verilmesini istemektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 11 nci maddesi ile mal ihracatı yanında hizmet ihracatı da katma değer vergisinden istisna edilmiştir. Aynı Kanunun 12 nci maddesinde ise, hizmet ihracatının katma değer vergisinden istisna olabilmesi için,

- Hizmetin yurt dışındaki bir müşteriye yapılması,
- Hizmetten yurt dışında yararlanılması

şartlarının birlikte aranılacağı hükme bağlanmıştır.

Kanun'un 12 nci maddesinde, "yurt dışındaki müşteri" deyiminin tanımı yapılmıştır. Madde hükmüne göre, yurt dışındaki müşteri tabiri; ikametgahı, işyeri, kanuni ve iş merkezi yurt dışında olan alıcılar ile yurt içinde bulunan bir firmanın yurt dışında kendi adına müstakilen faaliyet gösteren şubelerini ifade etmektedir.

Madde hükümlerine göre, hizmetin yurt dışındaki bir müşteri için yapılmış olması, fatura ve benzeri nitelikteki belgenin yurt dışındaki müşteri adına düzenlenmiş bulunması, hizmet bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve hizmetten yurt dışında yararlanılmış olması halinde hizmet ihracatı istisnasının uygulanması gerekmektedir.

Olayda, ..-... hattında uluslararası sularda sefer yapan geminin restoran, bar, duty free shop kısımlarının yabancı bir şirketçe işletilmesi söz konusu olup, hizmetin yurt dışındaki bir müşteriye yapıldığı, hizmetten yurt dı-

şında yararlanıldığı ve hizmet bedelinin döviz olarak yurda getirildiği dosyanın incelenmesinden anlaşıldığından söz konusu hizmet bedelinin yukarıda sözü edilen yasa hükümleri uyarınca istisna kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle davacı adına yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatında isabet görülmemiştir.

Usulsüzlük cezalarına gelince,katma değer vergisine tabi olmayan teslim ve hizmetlere ilişkin faturalarda KDV nin yer alması gerekmediğinden aksi gerekçe ile kesilen özel usulsüzlük cezası ile tarhiyatın özünde haklılık bulunmadığı göz önünde tutulduğunda defter ve belgelerin eksik ve usulsüz olduğu gerekçesi ile kesilen iki kat usulsüzlük cezasının kaldırılması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile davanın kabulüne ilişkin temyiz konusu vergi mahkemesi kararın onanması gerekeceği düşünülmüştür.

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 duruşma için önceden belirlenen gün ve saatte temyiz isteminde bulunan ... Vergi Dairesi Müdürlüğünü temsilen Hazine Avukatı ... ile ... Turizm Deniz Nakliyat Ltd. Şti'ni temsilen Av.Dr. ...'ün geldikleri görülerek, Savcı Işın Esen'in katılmasıyla açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddia ve savunmaları dinlenip, savcının düşüncesi alındıktan ve taraflara yeniden söz verildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 7.5.1998 tarih ve 1998/286 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 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1997/3351
Karar No:1999/1979

ÖZETİ : Otopark ve garaj işleten yükümlünün, yediemin olarak aldığı bedelin ticari kazanç olarak kabul edileceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Otopark ve garaj işleten yükümlünün icra daireleri ve vergi dairelerinden hacizli malları muhafaza etmesi karşılığında depolama ve yediemin ücreti altında aldığı bedellerle ilgili olarak katma değer vergisini

beyan etmemesi ve ödememesi nedeniyle 1991/5-12, 1992/1-12, 1993/1-11, 1994/1-11 dönemleri için adına tarh edilen katma değer vergisi kesilen kusur cezasının terkini istemiyle açılan davayı; uyuşmazlığın, yükümlünün maliye ve icra dairelerince yediemin olarak teslim edilen menkul malları deposunda muhafaza etmesi karşılığı elde ettiği bedelin, ücret mi yoksa ticari kazanç mı olduğu hususunda doğduğu, yedieminin sözlükte " üzerinde anlaşmazlık bulunan bir malın anlaşmazlık halledilinceye kadar bırakılan güvenilir kimse "olarak tanımlandığı bu tanım ile Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 101. maddesinde yer alan "Hakim iki taraftan birinin talebiyle davanın ikamesinden evvel veya sonra ihtiyati tedbir olarak menkul ve gayrimenkul malların aynı munazalı ise bunu haciz veya yediadle tevdiine karar verebilir" hükmü dikkate alındığında yediemin olabilmek için teslim alınacak eşyayı muhafaza edecek yerin bulunmasının yeterli olmadığı, bunun yanında ve en önemlisininde yetkili kuruluşlarca yediemin olarak seçilmiş olmanın gerketiği, bu itibarla yetkili kuruluşlarca seçilmedikçe yediemin olunamadığına göre bu işin, isteyen kişiler tarafından yapılmasından ve devamlılığından söz edilemeyeceği, yediemin olarak seçilme halinde teslim alınacak emtiayı muhafaza edecek garaj, depo vs. yere sahip olunması ve bunların ticari olarak işletilmesi 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37. maddesinde tarif edilen bir ticari faaliyette bulunulduğuna kanıt teşkil etmeyeceğinden, yedieminlikten elde edilen gelirin de ticari kazanç olarak nitelendirilmesinin mümkün bulunmadığı, yükümlüye yediemin sıfatıyla yapılan ödemeler ücret sayıldığından, elde edilen bedelin ticari kazanç olarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesi kapsamında katma değer vergisine tabi tutulmasında isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek cezalı tarhiyatı terkin eden Konya Vergi Mahkemesinin 26.2.1997 tarih ve 1997/101 sayılı kararının; yükümlünün otopark ve garaj işletmesinden dolayı katma değer vergisi mükellefi olduğu, bu işin yanısıra sürekli olarak üçüncü kişilere ait hacizli malları deposunda muhafaza etmesi yükümlünün ticari faaliyetinin bir parçası sayıldığından elde edilen gelirin de ticari kazanç olduğu ve katma değer vergisine tabi tutulması gerektiği, elde edilen gelirin yasada belirtilen ücret tanımına da girmediği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Otopark ve garaj işletmeciliği yanında icra ve vergi dairelerince haczedilen üçüncü şahıslara ait malları muhafaza etmesi karşılığında yediemin ücreti adı altında ödenen bedelin ücret mi yoksa ticari kazanç mı olduğu hususu uyuşmazlığın esasını teşkil etmekte olup sözleşmenin bedelin ticari kazanç olduğu gerekçesi ile yükümlü adına salınan katma değer vergisi üzerine açılan davanın kabulüne ilişkin vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve

hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Diğer taraftan 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesinde, "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır" denilmek suretiyle ticari kazancın tanımı yapılmıştır. Yukarıda sözü edilen maddelerin incelenmesinden, ticari ve sınai faaliyet kapsamındaki mal ve hizmet bedellerinin katma değer vergisine tabi olduğu anlaşılmakta, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesinde sözü edilen ticari, sınai ve zirai faaliyetlerin mutad meslek halinde icra edilen işlerden olduğu, bunun mesleki bir organizasyonu gerektirdiği, muamelelerin süreklilik ve devamlılık arzettiği sonucuna varılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 61 inci maddesinde ise: "Ücret,işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir" şeklinde tanımlanmıştır.

Olayda, otopark ve garaj işletmeciliğinin yanında sürekli olarak vergi ve icra daireleri tarafından haczedilen üçüncü kişilere ait malların yediemin sıfatı ile depoda muhafaza edilmesi karşılığında elde edilen gelir, Gelir Vergisi Kanununun yukarıda yeralan 61 inci maddesindeki "Ücret" tanımına girmemekte, aynı Kanunun 37 nci maddesindeki ticari faaliyet kapsamında 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Yasası hükümleri uyarınca vergilendirilmesi gerekmektedir.

Konya Bölge İdare Mahkemesinin yediemin ücreti adı altında alınan ücretin katma değer vergisine tabi olduğu yolundaki 25.11.1996 gün, E:1996/125, K:1996/115 sayılı kararının yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade etmediğinden kanun yararına bozulması için temyiz edilmesi talebi de başsavcılığımızca reddedilmiştir.(E.1997/1)

Açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu kararın bozulmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Buket ORAL'ın 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 Konya Vergi Mahkemesinin 26.2.1997 tarih ve 1997/101 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 12.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4854
Karar No:1999/1481

ÖZETİ : Bakanlar kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınan vakfın bağış yoluyla edindiği gayrimenkullerin kiralanması faaliyetinin iktisadi işletme sayılamayacağı dolayısıyla bu faaliyetten elde edilen kazancın katma değer vergisine tabi tutulamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Hizmet Vakfı
İstemin Özeti : Bakanlar kurulu kararı ile vergi muafiyeti tanınan yükümlü vakfa bağışlanan gayrimenkullerin kiralanması faaliyetinin iktisadi işletme olduğundan bahisle vergi inceleme raporuna göre 1993 yılı 12 aylık vergilendirme dönemleri için re'sen tarhedilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17. maddesinin 1. fıkrasında Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıfların da sayıldığı, aynı maddenin 4/d bendinde de, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin katma değer vergisinden istisna tutulduğunun hüküm altına alındığı, öte yandan 11 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin (E) bölümünün 1. bendinde, dernek ve vakıflar ile her türlü mesleki kuruluşların kuruluş amaçlarına uygun teslim ve hizmetlerinin Katma Değer Vergisi Kanunu kapsamına girmediğinden vergiye tabi olamayacağı, bu kuruluşlar iktisadi işletme niteliği taşımadığından sahip oldukları gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin de vergiye tabi olmayacağının belirtildiği, dava dosyasının incelenmesinden, tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunda; vakfa ait taşınmazlardan kira geliri elde edildiği, kira gelirleri ile ilgili olarak kapsamlı bir defter tutulduğu, vakfın 1993-1997 yıllarında 172 ila 208 adet gayrimenkulü kiraya verdiği, kira kontratlarının bir yıllık yapıldığı, bir yıl sonunda fiyatlarda yenileme yapılarak kira bedellerinin %80-100 oranında artırıldığı, bu işin takibi için personel çalıştırdığı, kiralama faaliyetinde ciddi anlamda bir organizasyonun var olduğu, ve bu organizasyonun kar amacı güttüğü, bu nedenle 1993-1997 yılları arasında gayrimenkul kiralama faaliyetinden dolayı vakfa ait bir iktisadi işletmenin mevcut olduğu sonucuna varıldığı, iktisadi işletme kavramının ticari işletme kavramından daha geniş bir alanı kapsadığı ve dolayısıyla bu iktisadi işletme nedeniyle mükellefiyet tesis ettirilmesi gerektiği belirtilerek, yapılan hesaplamalar neticesinde dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, Bakanlar Kurulu kararıyla vergi muafiyeti tanınan vakıf, Katma De-

ğer Vergisi Kanununun 17/1 maddesinde sayılan kuruluşlardan olduğundan ve bu haliyle maddedeki istisna hükümlerinden yararlanacağından ayrıca, aynı vakfın kurumlar vergisine ilişkin dosyalarında açıklandığı üzere iktisadi işletmesi bulunmadığından, katma değer vergisi istisnasından yararlanması gereken vakıf adına, istisnadan yararlandırılmayarak yapılan cezalı tarhiyatta yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek, dava konusu cezalı tarhiyatı terkin eden Konya Vergi Mahkemesinin 18.9.1998 tarih ve 1998/527 sayılı kararının; vakfın gayrimenkul kiralama faaliyetinin ticari işletme olduğu, bu faaliyetin ticari işletme için belirlenen kriterlere uyduğu, vakfın faaliyetlerinin ticari hacim ve ehemmiyetinin ticari muhasebeyi gerektirdiği ve faaliyete ticari şekil ve mahiyeti verdiği, dolayısıyla bu faaliyetlerin ticari işletme sayılması gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi :Davacı vakıf adına inceleme raporuna dayanılarak 1993 yılı 12 aylık vergilendirme dönemi için tarhedilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kaldıran vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesinin 1 nci bendinde, Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisinin konusuna girdiği belirtilmiş, aynı Kanun'un 4 ncü maddesinde, hizmetin tanımı yapılmıştır. Buna göre hizmet, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olup, bu işlemler, bir şeyi yapmak, işlemek meydana getirmek, imal etmek, temizlemek onarmak, muhafaza etmek, hazırlamak değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleşebilir.

Diğer taraftan aynı Kanun'un 17 nci maddesinin 4-d bendinde iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrımenkullerin kiralanması işlemlerinin istisna kapsamında olduğu belirtilmiştir.

Uyuşmazlık, davacı vakfın gayrimenkul kiralama faaliyetinin katma değer vergisine tabi olup olmadığına ilişkin bulunduğundan uyuşmazlığın çözümü için; bu faaliyetin bir iktisadi işletme bünyesinde yapılıp yapılmadığı dolayısıyla bir ticari faaliyetin söz konusu olup olmadığının tespiti gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 1 nci maddesi (D) bendi hükmüne göre, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisine tabidir. Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4 ve 5 nci maddelerine göre dernek veya vakıflara ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve sermaye şirketleri, kooperatifler dışında kalan ticari, sınai, zirai işletmeler iktisadi işletmelerdir. Aynı maddelerde bunların kazanç gayesi gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla tevdi edilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, müstakil muhasebeleri ve kendilerine tahsis edilmiş sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyete tesir etmeyeceği açıklanmıştır.

Tüm bu kurallardan varılan sonuç, vakıflara ait veya bağlı bulunan, ticari sınai yada zırai etkinlikleri süreklilik taşıyan, sermaye şirketi veya kooperatif biçiminde kurulmamış olan iktisadi işletmelerin vergiye tabi olduklarıdır. Ticari ve sınai veya zirai işletme kavramlarının ise Ticaret Kanunu hükümlerine göre belirlenmesi zorunludur. Ticaret Kanununun 11 nci maddesinde genel olarak ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer müesseseler ticari işletme sayılmış, 12 nci maddesinde,madde devamında yazılı bentlerde yer alan ve nitelikçe bunlara benzeyen kuruluşların ticarethane olarak nitelendirilecekleri açıklanmış 13 ncü maddesinde işlerin mahiyetine göre 12 nci madde gereğince ticarethane veya fabrika olarak vasıflandırılamayan müesseselerin de ticari şekilde işletilen diğer müesseseler olarak ticarethane sayılacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre dernek veya vakfa ait bir faaliyetin hacim ve önemi ticari bir muhasebeyi gerektiriyorsa ve ona ticari ve sınai bir müessese mahiyetini veriyorsa, bu faaliyeti yürüten müessese ticari işletme sayılacak ve vergi kapsamına girecektir.

Davacı vakfın bağış veya takas yoluyla elde ettiği veya kendi yaptırdığı 200 adet gayrimenkulünun bulunduğu,135 civarında kiracısının olduğu, bunlar için kira sözleşmelerini yapmak, tahsilatları takip etmek, senetleri düzenlemek ve diğer sorunlarla ilgilenmek üzere personel çalıştırıldığı, kiralama faaliyetinin ciddi bir hacme ve öneme sahip olduğu ve ticari muhasebeyi gerektirdiği, bu faaliyetin devamlılık ve süreklilik arzettiği dosyanın incelenmesinden anlaşılmakta olup, kiraya verilecek yeni binalar inşa etmesi, eskileri yıkarak yenilerin yaptırması bu faaliyetin aynı zamanda kar amacı taşıdığını da ortaya koymaktadır. Bütün bu tespitler karşısında vakfa ait iktisadi bir işletmenin mevcut olduğu ve gayrimenkullerin devamlı olarak kiraya verilmesinden elde edilen gelirin vergilendirilmesi gerektiği sonuç ve kanaatına varılmaktadır.

Bu nedenle davacı vakfın iktisadi işletmesinin bulunmadığı ve KDV istisnasından yararlandırılması gerektiği belirtilerek davanın kabulüne ilişkin olarak verilen temyiz konusu vergi mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Kaçakçılık cezasına gelince; kaçakçılık suçları ve cezaları 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 359 uncu maddesinde bentler halinde düzenlenmiş olup vergilendirmenin oluş biçimi, matrah farklarının yükümlünün defter ve belgelerinden tespit edilmiş olması ve kasdının bulunmadığı göz önünde tutulduğunda olaya Vergi Usul Kanununun olay tarihinde yürürlükte olan 348 inci maddesinde öngörülen kusur cezasının uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

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:

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince duruşma için önceden belirlenen gün ve saatte temyiz isteminde bulunan ... Vergi Dairesi Müdürlüğünü temsilen Hazine Avukatı ... ile ... Hizmet Vakfını temsilen Vakıf Başkanı ...'un geldikleri görülerek Savcı Işın Esen'in katılmasıyla açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddia ve savunmaları dinlenip, savcının düşüncesi alındıktan ve taraflara yeniden söz verildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen Konya Vergi Mahkemesinin 18.9.1998 tarih ve 1998/527 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 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/4709
Karar No:1999/1484

ÖZETİ : Denizde yolcu ve yük taşımacılığı işiyle uğraşan yükümlü şirketin 1993 yılı yaz aylarında ... sefer hattında yolcu taşımacılığı yapmak üzere yabancı şirketlere ait iki geminin tahsisi hususunda gemi sahibi yabancı şirketlerle yaptığı sözleşme kira sözleşmesi değil, navlun sözleşmesi olduğundan, sözleşme gereği gemi sahiplerine yapılan ödemeden dolayı 3065 sayılı Kanunun 9 ve 1/3-f maddesi gereğince katma değer vergisi tarhiyatı yapılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Turizm Deniz Nakliyat ve Ticaret Ltd. Şti.
Vekili : Av.Dr. ...
İstemin Özeti : Deniz ulaştırmacılığı faaliyeti ile iştigal eden yükümlü şirket adına vergi inceleme raporuna istinaden 1993/5,6,7,8,9 dönemlerine ilişkin olarak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f ve 9. maddelerine göre tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin terkini istemiyle açılan davayı; yükümlü şirket ile Merkezi Yunanistan'da bulunan ... adlı şirket ile Mekezi Malta'da bulunan ... Ltd. adlı şirket arasında adı geçen şirketlere ait gemilerle yapılacak taşıma nedeniyle düzenlenen sözleşmenin bir kira sözleşmesi mi yoksa navlun sözleşmesi mi olduğu, bir başka deyişle gemi sahiplerine yapılan bu ödemelerden Katma Değer Vergisi Kanununun 9. ve 1/3-f maddelerine göre dava-

cıdan sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi aranılıp aranılamayacağı hususunun uyuşmazlığın özünü oluşturduğu, Türk Ticaret Kanununun 1131. maddesinde; geminin tamamı veya muayyen bir cüz'ü yolcu taşımak üzere üçüncü şahsa tahsis edilir veya üçüncü şahsa muayyen miktarda yolcu taşıma hakkı verilirse, taşıyan ile üçüncü şahıs arasındaki hukuki münasebet hakkında 1016. maddede anılan münasebetin mahiyeti ile telif olunabilecek hükümlerin tatbik olunacağı, bir başka deyişle bu tür sözleşmelerin navlun sözleşmesi olduğunun hükme bağlandığı, bu madde içeriğinde, navlun sözleşmesi ile taşıyanın geminin tamamını veya bir bölümünü yahut muayyen bir yerini navlun karşılığında tahsis ederek denizde taşımayı taahhüt eden mukavelenin, çarter mukavelesi olarak tanımlandığı, dosyada bulunan sözleşmelerin incelenmesinden, bunların kira sözleşmesi değil navlun sözleşmesi mahiyetinde, bir başka deyişle navlun sözleşmesinin türü olan çarter (zaman çarteri) sözleşmesi mahiyetinde olduğu sonucuna varıldığı taşınan şeyin eşya yada yolcu olmasının Türk Ticaret Kanunundaki navlun sözleşmesi kapsamını değiştirmediği, olayda, söz konusu sözleşmelerde muvaza olduğu yolunda bir belge yada iddia ileri sürülmediğine göre, bu sözleşmelerin yapısına bakarak türünün belirlenmesi gerektiği, kaldıki, sözleşmelerin orjinal metninde "Charter Parey Agreement" başlığı bulunduğu buna göre, söz konusu sözleşmelerin navlun sözleşmesi olduğu, kira sözleşmesi olmadığı sonucuna varıldığından, bu sözleşmeye göre yapılan ödemelerin Katma Değer Vergisi Kanununun 9. ve 1/3-f maddeleri kapsamında olmadığının ve bu madde kapsamında davacı şirketten sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi aranamayacağının kabulü gerektiği, söz konusu sözleşmelere göre taşıma işlemi ... limanları arasında olup, ancak Türkiye'de başlayıp biten taşımalar için hizmetin Türkiye'de verildiğinin kabul edilebileceği ve Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1. maddesine göre de vergiye tabi tutulamayacağı dikkate alındığında, uluslararası taşımacılık yapan davacının bu madde kapsamında da sorumlu tutulmasının mümkün olmadığı, nitekim Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün 8.7.1997 tarih ve 28348 sayılı yazısında da bu yönde görüş bildirildiği, bu duruma göre cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle kabul ederek dava konusu cezalı katma değer vergisini terkin eden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 7.5.1998 tarih ve 1998/ 285 sayılı kararının; uyuşmazlığa konu taşıma nedeniyle düzenlenen sözleşmenin bir navlun sözleşmesi değil kira sözleşmesi olduğu ve gemi sahiplerine yapılan bu ödemelerden 3065 sayılı Kanunun 9. ve 1/3-f. maddelerine göre yükümlü şirketten sorumlu sıfatıyla katma değer vergisi aranılmasının yasal olduğu ileri sürülerek bozulması istenmektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun istemin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi : Yükümlü şirket, denizde yük ve yolcu taşımacılığı ile uğraşmaktadır. Bu amaçla 1993 yılında merkezi Yunanistan'da ve Malta'da bulunan iki ayrı şirketle yapmış olduğu sözleşme gereği ...-... sefer hattında yolcu taşımacılığı yapmıştır. Vergi inceleme elemanınca, gemi sahibi yabancı şirketle davacı şirket arasındaki sözleşme, gemi kira sözleşmesi olarak

nitelendirilerek 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9 uncu ve aynı Kanunun 1 inci maddesi 3/f bendi uyarınca sorumlu sıfatı ile katma değer vergisi tarhiyatı yapılması önerilmiş bunun üzerine davacı şirket adına kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Tarhiyatın kaldırılması istemi ile açılan dava, vergi mahkemesince kabul edilmiş olup, vergi dairesi bu kararın temyizen incelenerek bozulmasına karar verilmesini istemektedir.

Tarhiyata dayanak alınan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 9 ncu maddesinde; "Mükellefin Türkiye içinde ikametgahının işyerinin, kanuni merkezi ve iş merkezinin bulunmaması hallerinde ve gerekli görülen diğer hallerde Maliye Bakanlığı vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla, vergiye tabi işlemlere taraf olanları verginin ödenmesinden sorumlu tutabilir" denilmiş, aynı Kanun'un 1 nci maddesi 3/f bendinde Gelir Vergisi Kanunu'nun 7 nci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Uyuşmazlığın çözümü için taraflar arasındaki sözleşmenin hukuki niteliğinin belirlenmesi, bir gemi kira sözleşmesi mi yoksa bir navlun sözleşmesi mi olduğunun saptanması gerekmektedir.

Türk Ticaret Kanunu'nun 1131 nci maddesinde; "Geminin tamamı veya muayyen bir cüz'ü yolcu taşımak üzere üçüncü şahsa tahsis edilir veya üçüncü şahsa muayyen miktarda yolcu taşıma hakkı verilirse, taşıyan ile üçüncü şahıs arasındaki hukuki münasebet hakkında dördüncü faslın birinci kısmının mezkur münasebetin mahiyeti ile telif olunabilecek hükümleri tatbik olunur" denilmiş dördüncü faslın birinci kısmında yer alan 1016 ncı maddesinde "Navlun mukavelesi ile taşıyan, navlun karşılığında geminin tamamını veya bir cüz'ünü yahut muayyen bir yerini taşıtana tahsis ederek eşyayı denizde taşımayı taahhüt eder ki buna "çarter" mukavelesi denir" hükmü yer almıştır.

Yukarıda sözü edilen maddeler dikkatle incelendiğinde navlun (Çarter) mukavelelerinde bir taşıma taahhüdü söz konusudur. Gemi taşıyıcıya kiralanmamakta, taşıma işi için tahsis edilmektedir. Gemi kiralamasında ise gemi sahibi, gemisini personelsiz olarak veya personeli ile birlikte fakat hizmet sözleşmelerinin devri suretiyle belirli bir ücret karşılığında ve belirli bir süre için başkasının kullanımına terk etmektedir.

Taraflar arasındaki sözleşme incelendiğinde, geminin ticari işletilmesi ile ilgili tüm masrafların davacıya, geminin tamiri, bakımı, havuzlanması ile ilgili giderlerle personel ücretleri ile sigorta masraflarının gemi sahibine ait olduğu, gemi sahibinin kaptan, makina ve güverte mürettebatını sağlamak, bunların ücretlerini ödemek ve gemiyi sigorta ettirmekle yükümlü olduğu, yalnız yaşama alanı ve satılacak güverte bölümünün charterer'in hizmetinde olduğu, gemi sahiplerinin onayı olmadan hiçbir kargo taşınamayacağı gibi charter'in kaptanın idaresinden, zabıtanlardan ve mürettebattan memnun olmaması halinde gerekli değişikliği ancak gemi sahibinin yapabileceği anlaşılmaktadır. Bu durumda taraflar

arasındaki, sözleşmenin bir gemi kira sözleşmesi değil taşıma taahhüdü içeren bir sözleşme olduğu anlaşılmaktadır. Taşıma taahhüdü içeren sözleşmeler dolayısıyla yapılan ödemelerin ise Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda sözü edilen 9 ncu ve 1 nci maddesinin 3/f bendi kapsamında kabulüne olanak bulunmadığından bu madde kapsamında davacı şirketten sorumlu sıfatı ile K.D.V. aranamayacağının kabulü gerekir.

Diğer taraftan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 14 ncü maddesinde, Türkiye ile yabancı ülkeler arasında yapılan taşımacılık işlerinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenecek taşıma işlerinin vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmış bu madde gereğince hazırlanarak 28.12.1984 gün ve 18619 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 24.12.1984 gün ve 84/8889 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile transit ve Türkiye ile yabancı ülkeler arasında deniz, hava, kara ve demiryolu ile yapılan yük ve yolcu taşıma işlerinin vergiden müstesna olduğu belirtilmiştir. Dolayısıyla Türkiye ile yabancı bir ülke arasında yük ve yolcu taşımacılığı yapan davacının katma değer vergisinden müstesna olduğu açıktır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile davanın kabulüne ilişkin temyiz konusu vergi mahkemesi kararın onanması gerekeceği düşünülmüştür.

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 duruşma için önceden belirlenen gün ve saatte temyiz isteminde bulunan ... Vergi Dairesi Müdürlüğünü temsilen Hazine Avukatı ... ile ... Turizm Deniz Nakliyat Ltd. Şti'ni temsilen Av.Dr. ...'ün geldikleri görülerek, Savcı Işın Esen'in katılmasıyla açık duruşmaya başlandı. Tarafların iddia ve savunmaları dinlenip, savcının düşüncesi alındıktan ve taraflara yeniden söz verildikten sonra işin gereği görüşüldü:

Temyiz edilen İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 7.5.1998 tarih ve 1998/285 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 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/847
Karar No:1999/2031

ÖZETİ : 51, 53 ve 58 seri nolu katma değer vergisi genel tebliğ hükümleri uyarınca hurda metal teslimleri ile ilgili tevkifat uygulamasından doğan iade alaca-

ğı bulunan ve bu alacağının diğer vergi borçlarına mahsubunu talep eden davacı şirketin bu isteminin yerine getirilebilmesi için yeminli mali müşavirlik tasdik raporunun ibrazının zorunlu olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Dergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Metal Hurda San. Tic. Ltd. Şti.

İstemin Özeti : Hurda metal ticareti yapan yükümlü şirket hakkında gecikme zammından dolayı düzenlenen ödeme emrinin iptali istemi ile açılan davayı; 10.1.1996 tarih ve 22519 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 51 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin " Hurda Metal Alımlarında Sorumluluk Uygulaması "na ilişkin II/B bölümünde, gerçek usule tabi mükelleflerden yapılacak hurda metal alımlarında teslim bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin 2/3' ünün alıcı tarafından sorumlu sıfatıyla beyan edilmek üzere vergi tevkifatına tabi tutulacağı, 1/3 ünün ise satıcıya ödeneceği, vergi tevkifatının hurda metalin gerçek usule tabi mükellefler arasında her el değiştirilişinde uygulanacağı, bu işlem nedeniyle iade talep edecek mükelleflerin, beyannameye ekli "İade Hakkı Doğuran İşlemlere ve İhraç Kaydıyla Teslimlere Ait Bildirim" i doldurmak zorunda oldukları, 53 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğde ise, hurda metal teslimleri ile ilgili tevkifat uygulanmasından doğan iade alacaklarının mükellefin diğer vergi borçlarına mahsubunun mümkün olduğu,miktarı 15.000.000.- lirayı aşan ve yeminli müşavir tasdik raporu ibraz edilmeyen mahsuben iade taleplerinin vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirileceği, 58 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde de, konunun yeniden değerlendirilmesi sonunda, hurda metal teslimlerinde tevkifat uygulamasından doğan iade alacaklarının mahsuben talep edilmesi halinde beyannamelerin ve diğer ilgili belgelerin verilmesi şartıyla, teminat ve inceleme raporu veya Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporu aranılmaksızın mahsup taleplerinin yerine getirilmesinin uygun görüldüğünün açıklandığı, dosyada mecut belgelerin incelenmesinden, davacı şirketin 1996 yılı Nisan, Mayıs, Haziran, Temmuz ve Ağustos dönemlerinde verdiği katma değer vergisi beyannamelerinde hurda metal satışlarından dolayı iadesi gereken katma değer vergisinin bulunduğu, verilen dilekçede de iadesi gereken katma değer vergisinin aynı dönem 2 nolu Katma Değer Vergisi borcuna mahsubunun talep edildiği, vergi dairesince bu talebin teminat mektubu veya Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun 25.11.1996 tarihinde ibrazı üzerine 2.1.1997 tarihinde mahsup işleminin yapıldığı, daha sonra vergi dairesince yükümlü şirketin mahsubunu talep ettiği vergilerin vade tarihi ile Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun ibraz edildiği tarih arasında geçen süre için gecikme zammı hesaplanarak ödeme emrinin düzenlendiğinin anlaşıldığı, bu durum karşısında ve yukarıda sözü edilen Tebliğ hükümlerine göre hurda metal teslimleri ile ilgili tevkifat uygulamasından doğan

iade alacağı bulunan ve bu alacağının diğer borçlarına mahsubunu talep eden davacı şirketin bu isteminin yerine getirilebilmesi için Yeminli Mali Müşavirlik Tasdik Raporunun ibrazının zorunlu olmadığı, mahsup talebinin yerine getirilmesinde ödevli şirketin herhangi bir kusuru bulunmadığı, bu nedenle düzenlenen ödeme emrinde yasal isabet görülmediği gerekçesi ile kabul ederek ödeme emrini iptal eden Bursa Vergi Mahkemesinin 25.9.1997 tarih ve 1997/931 sayılı kararının; 58 seri nolu Katma Değer Vergisi Tebliğin 7.12.1996 tarihinde yürürlüğe girdiği, düzenlenen ödeme emrinde isabetsizlik 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 görülmemiştir.

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 Bursa Vergi Mahkemesinin 25.9.1997 tarih ve 1997/931 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 18.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/2697
Karar No:1999/1516

ÖZETİ : ... olarak adlandırılan ana konsantreyi ve karbondioksit ile karıştırarak cola ürünü elde eden davacı şirketin imalatçı olarak kabul edilemeyeceği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Gıda İşletmeleri A.Ş.
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Yükümlü şirketin ihtirazi kayıtla verdiği Şubat/1996 dö-

nemi beyannamesi üzerinden tahakkuk ettirilip ödenen ek vergi, eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı; 3065 sayılı Kanunun 60/1 maddesinde, maddede yazılı malların ithalinin veya imalatçıları tarafından tesliminin ek vergiye tabi olduğu, her türlü alkolsüz içkiler için vergi oranının %10 olarak belirlendiği, 3418 sayılı Kanunun 4. maddesinde ise eğitim, gençlik, spor ve sağlık hizmetleri vergisinin mükellefinin vergiye tabi mamülleri imal edenlerle ithalatçılarının olduğunun hükme bağlandığı, olayda post-mix cola olarak adlandırılan, ana konsantreyi su ve karbondioksit ile karıştırarak cola ürünü elde eden davacı şirketin imalatçı kabul edilmesi sonucu dava konusu vergilerin tahsil edildiği, ancak 27 seri nolu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar ile 6948 sayılı Sanayi Sicil Kanunu ve uygulamaya yönelik kriterler çerçevesinde davacı şirketin bu faaliyetinin imalat olarak nitelendirilemeyeceği, Danıştayın süregelen içtihatlarının da bu yönde olduğu, bu durumda basit bir karışım işini imalat sayarak dava konusu vergilerin tahakkuk ve tahsilinde isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul eden İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 14.5.1998 tarih ve 1998/264 sayılı kararının;yapılan işlemin imalat olduğu ve yasaya uygun olan tarhiyatın onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

Savcı Sadri Bozkurt'un 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 görülmemiştir.

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:

Temyiz edilen İzmir 1. Vergi Mahkemesinin 14.5.1998 tarih ve 1998/264 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 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1381
Karar No:1999/1499

ÖZETİ : Ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü bulunan davacının bu yükümlülüğünü yerine getirebilmesi için vergi numarasının bulunması kesilen 1 derece 5 kat usulsüzlük cezasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Yükümlünün, satın aldığı ödeme kaydedici cihazı süresinde vergi dairesine bildirerek ödeme kaydedici cihaza ait levhayı almadığı ileri sürülerek kesilen 1. derece 5 kat usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden 2.1.1996 tarihinde faaliyete başlayan davacının ödeme kaydedici cihaz alabilmek için 11.1.1996 tarihinde vergi dairesine başvuruda bulunduğu vergi dairesince 15.1.1996 tarihinde izin verildiği, bunun üzerine davacı tarafından işyeri devri ile birlikte 31.12.1995 tarihinde satın alınan yazar kasanın mali hafıza değişikliği yapıldıktan sonra 24.1.1996 tarih ve 1320 sayılı dilekçeyle vergi dairesine bilgi verildiği ve levha talebinde bulunulduğu, vergi dairesince de 31.12.1995 tarihinde satın alınan yazar kasanın 15 günlük sürede bildirilmediği gerekçesiyle dava konusu cezanın kesildiği anlaşıldığından yükümlüye vergi numarasının hangi tarihte verildiğinin önem arzettiği davalı idarenin savunma dilekçesinde yükümlüye ait sicil numarasının 8.1.1996 tarihinde geldiğinin bildirildiği, ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü bulunan davacının bu yükümlülüğünü yerine getirebilmesi için vergi numarasının bulunması zorunlu olup aksi takdirde cihazı kullanmasının mümkün olamayacağı, bu durumda 8.1.1996 tarihinde vergi numarası verilen yükümlü tarafından 11.1.1996 tarihinde vergi dairesine müracaat edilerek izin talebinde bulunulması, vergi dairesince verilen 15.1.1996 tarihli izin yazısından sonra mali hafıza değişikliğinin yapılması daha sonra 24.1.1996 tarihinde vergi dairesine bildirimde bulunularak levha talebinde bulunulması nedeniyle başvuruların süresinde yapıldığı anlaşıldığından kesilen cezada isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek cezayı terkin eden Sakarya Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 tarih ve 1997/318 sayılı kararının; başvurunun 15 günlük yasal süresinden sonra yapıldığı, bu nedenle de kesilen cezanın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava,3100 sayılı Yasanın mükerrer 8/2 maddesi uyarınca kesilen usulsüzlük cezasının iptali istemiyle açılmış, vergi mahkemesince yükümlüye ait sicil numarasının 8.1.1996 tarihinde davalı idareye geldiği, 15.1.1996 tarihli izin yazısına dayanılarak 24.1.1996 tarihinde yapılan başvurunun süresinde içerisinde olduğu gerekçesiyle cezanın iptaline karar verilmiş, davalı idarece karar temyiz edilmiştir.

3100 sayılı Yasayla ilgili 36 seri Nolu Genel Tebliğin 1.maddesinde; mecburiyetinin başlama tarihinden önce kendi istekleri ile ödeme kaydedici cihaz alan yükümlülerin, almış oldukları cihazları, mecburiyetlerinin başlama tarihini beklemeksizin (iktisap tarihinden itibaren 15 gün içerisinde vergi dairesine kaydettirerek cihaza ait levhayı almak suretiyle) alış tarihinden itibaren en geç 30 gün içerisinde kullanmaya başlayacakları; 20 Seri Nolu Genel Tebliğin 2/d bendinde alınan cihazların süresinde vergi dairesine kayıt ettirilip cihaza ait levhanın alınmaması veya asılmaması fiilinin birinci derece usulsüzlük cezasını gerektirdiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan 9 Seri Nolu Tebliğin "Ödeme Kaydedici Cihazların El değiştirmesi" başlıklı 2.bölümünde Mali hafızalarında hasılat kayıtlı iken satışı yapılan cihazlarda yer alan bilgilerin satış ve teslim işlemlerinin tekemmülünden önce ilgili vergi dairesince mutlaka bir tutanakla tespit edilmesi gerektiği, cihazı satan yükümlünün tespit için başvuruda bulunacağı,cihazı satın alan yükümlünün ise tutanakla birlikte bağlı bulunduğu vergi dairesine başvurarak cihazın adına kaydının yapılmasını ve cihaza ait levhanın verilmesini isteyeceği açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan tebliğ hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, eldeğiştirme suretiyle satın alınan ödeme kaydedici cihazlar için tescil yaptırmak ve levha almak üzere yapılacak başvuru süresinin mali hafıza tespit tutanağının düzenlendiği tarihte başlayacağı ve bu sürenin 15 gün olacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Olayda 31.12.1995 tarihinde el değiştirme suretiyle satın alınan cihaz için 8.1.1996 tarihinde sicil numarası geldikten sonra 24.1.1996 tarihinde 9 seri Nolu Tebliğde öngörülen tespitler yapılarak tutanak düzenlendiği ve aynı gün levha almak için başvurulduğu, buna göre başvurunun süresi içerisinde olduğu anlaşılmaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyize konu kararın yukarıda belirtilen gerekçenin eklenmesi suretiyle onanması gerektiği düşünülmüştür.

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:

Temyiz edilen Sakarya Vergi Mahkemesinin 2.12.1997 tarih ve 1997/318 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 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/1335
Karar No:1999/1498

ÖZETİ : Olayda re'sen tarhiyat söz konusu olduğundan 213 sayılı Kanunun 112. maddesi uyarınca hesaplanan gecikme faizinde isabetsizlik bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Tekstil Tur.İşl. A.Ş.
İstemin Özeti : Tarhiyat öncesi uzlaşma yoluyla uzlaşılan katma değer vergisi ile cezalarına uygulanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı; 213 sayılı Kanunun 112/3. maddesinde yer alan hükme göre gecikme faizinin ikmalen re'sen ve idarece yapılan tarhiyatlar için uygulanacağının ön koşul olarak belirtildiği, inceleme raporunun incelenmesinden uyuşmazlık konusu dönemde yükümlü şirketin beyannamelerinde yer alan indirilebilir katma değer vergisi ile defter ve belgelerinden tespit edilen indirilebilir katma değer vergisinin karşılaştırılması sonucu yersiz indirilen vergilerin bulunduğu, ayrıca kira gelirine ilişkin hasılatın da beyan dışı bırakıldığı saptanarak tarhiyat önerildiği, olayda katma değer vergisi indirimlerinin kabul edilmemesi nedeniyle ve indirim konusu yapılmış katma değer vergileri toplanmak suretiyle bulunan (üzerinden dava konusu ödeme emri içeriği gecikme faizinin hesaplandığı) katma değer vergileri ikmalen, re'sen ve idarece yapılmış tarhiyatlar kapsamında olmadığından 213 sayılı Kanunun 112. maddesi hükmü karşısında gecikme faizi uygulanmasının mümkün olmadığı, anılan maddede anlaşılan vergiler üzerinden gecikme faizi hesaplanacağı yer almakta ise de bu hükmün ön koşul olarak getirilen re'sen, ikmalen ve idarece yapılan tarhiyatlar için geçerli olduğu, aksi halde, tarhiyat öncesi yada sonrası uzlaşılan vergiler ile uzlaşmaya varılmaksızın tahakkuk eden vergiler arasında gecikme faizi uygulanması bakımından hiçbir dayanağı olmayan bir farklılığın doğacağı, bu nedenle ortada 213 sayılı Kanunun 116 ve müteakip maddeleri uyarınca düzeltilerek onanan bir vergi olduğundan gecikme faizi hesaplanmasında isabet bulunmadığı gerekçesi ile kabul ederek ödeme emrini iptal eden Denizli Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 tarih ve 97/414 sayılı kararının; 213 sayılı Kanunun 112. maddesi uyarınca uzlaşılan vergiler üzerinden hesaplanan gecikme faizinin ödeme emri ile istenilmesinin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Uyuşmazlık; vergi dairesi müdürlüğünün, vergi inceleme raporuna istinaden hesaplanan cezalı katma değer vergisi ihtilafında tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılması nedeniyle hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden vergi mahkemesi kararının bozulması isteğinden ibarettir.

Dava dosyasının incelenmesinden; İnceleme elemanı tarafından defter ve belgeler üzerinde yapılan inceleme sonucunda,yükümlü kurumun bir kısım hasılatını beyan ve kayıt dışında bırakmak ve haksız yere katma değer vergisi indirim hakkından yararlanmak suretiyle vergi ziyaına sebep olduğu tesbit edilerek 213 sayılı Kanunun 30 uncu maddesi uyarınca cezalı tarhiyat ve tarhiyat öncesi uzlaşma önerilerininde bulunduğu,tarhiyat öncesi uzlaşmanın vaki olduğu ancak vergi dairesince 213 sayılı Kanunun (112/3-b) maddesi uyarınca gecikme faizi hesaplanarak tahsili için ödeme emri düzenlendiği,vergi mahkemesince de ortada ikmalen veya re'sen vergi tarhı olmadığı vergi hatasının mükellef aleyhine düzeltilmiş bulunması sebebiyle gecikme faizi tahsil edilemiyeceği gerekçesiyle ödeme emrinin iptal edildiği anlaşılmıştır.

Olayda,vergi inceleme raporunda yükümlü adına re'sen takdir edilen matrah üzerinden cezalı vergi tarhı önerilmiş ve uzlaşma temin edilmiş bulunduğundan yapılan işlem re'sen vergi tarhı olup vergi hatasının düzeltilmesi söz konusu olmadığından hesaplanan gecikme faizinin tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde mevzuata aykırılık yoktur. Bu nedenle vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Yukarıda açıklanan nedenle yerinde görülen vergi dairesi müdürlüğünün temyiz istemi kabul edilerek temyiz konusu vergi mahkemesi kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Seyfullah Yıldıztekin'in Düşüncesi : Vergi incelemesine dayanılarak re'sen tarh edilmesi önerilen vergiler için tarhiyat öncesi uzlaşmaya varıldığından gecikme faizi hesaplanmasında yasaya aykırılık bulunmamaktadır. Bu nedenle ödeme emrinin iptali yönündeki mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

İstem, yükümlü şirketin hesaplarının incelenmesi sonucu tarh edilmesi önerilen vergi ve cezalar için varılan tarhiyat öncesi uzlaşma sonucu hesaplanan gecikme faizinin tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrini iptal eden mahkeme kararının bozulmasına ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun Ek-11. maddesine 3505 sayılı Kanunun 10. maddesiyle eklenen hükümde, tarhiyat öncesi uzlaşılan vergi miktarı üzerinden, bu Kanunun 112. maddesine göre gecikme faizi hesaplanacağı belirtilmiş, 3239 sayılı Kanunun 8. maddesiyle değişik 112. maddenin 3 üncü bendinde ise, uzlaşılan vergilerde gecikme faizinin, uzlaşılan vergi miktarına tarhiyatın ilgili bulun-

duğu döneme ilişkin normal vade tarihinden, uzlaşma tutanağının imzalandığı tarihe kadar geçen süre için uygulanacağı öngörülmüştür.

Uyuşmazlıkta, yükümlü şirketin 1994 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda kiralama işleminden elde edilen kira geliri için fatura düzenlenmediğinin, bu gelirin kayıt ve beyan dışı bırakıldığının, ayrıca yasal defter ve belgelerinde yer alan indirilebilir katma değer vergisi miktarından daha fazla indirilecek katma değer vergisi beyan edildiğinin saptanması üzerine belirlenen katma değer vergisi matrahının 213 sayılı Kanunun 30. maddesi uyarınca re'sen tarh edilmesi önerilmiş ve bu öneri doğrultusunda belirlenen vergi ve cezalar için tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılmıştır.

Bu durumda, tarhiyat öncesi uzlaşma yoluyla kesinleşen vergi ve cezalar üzerinden gecikme faizi hesaplanmasında ve bu gecikme faizinin tahsili için ödeme emri düzenlenmesinde kanuna aykırılık bulunmadığından vergi mahkemesince yazılı gerekçe ile ödeme emrinin iptaline karar verilmesinde isabet bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Denizli Vergi Mahkemesinin 9.12.1997 tarih ve 97/414 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 14.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Dokuzuncu Daire
Esas No:1998/2921
Karar No:1999/2426

ÖZETİ : İflasına karar verilen şirketin ticaret sicilinden kaydının silinmesi nedeniyle mükellefiyeti devam edeceğinden beyanname vermek zorunda olduğundan bahisle kesilen usulsüzlük cezasında isabet bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... İnşaat Taahhüt ve Müş. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Davacı şirketin iflasına karar verildiği tarihten sonra katma değer vergisi beyannamelerini vermediği ileri sürülerek 1997 yılı Ocak ila Temmuz dönemleri için kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyada mevcut belgelerin değerlendirilmesi sonucu, yükümlü kollektif şirketin 20.9.1996 tarihinde iflasına karar verildiği, bu tarihten itibaren ticari faaliyetinin bulunmadığı, yükümlü şirketin herhangi bir malvarlığının olmayıp, bankalarda hesaplarının bulunmadığı, bu durumda uyuşmazlık konusu dönemde şirketin herhangi bir teslim ve hizmet ifasının, diğer bir deyişle katma değer vergisini doğuracak bir faaliyetinin bulunmadığının açık olduğu, bu durumda katma değer vergisi beyannamesi vermeyi gerektirecek bir durum bulunmadığından ke-

silen cezada yasal isabet bulunmadığı kaldıki, 3065 sayılı Kanunun 40/3. maddesinde yer alan hükmün, ticari faaliyetini sürdüren ancak bazı dönemlerde katma değer vergisine tabi bir teslim ve hizmet ifası bulunmayan mükellefleri kapsadığı, diğer taraftan 193 sayılı Kanunun 85/3. maddesinde yer alan hükmün bir benzerinin 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununda yer almadığı gerekçesiyle kabul ederek kesilen usulsüzlük cezasını kaldıran Ordu Vergi Mahkemesinin 11.5.1998 tarih ve 1998/20 sayılı kararının; 213 sayılı Kanunun 162. maddesi hükmü karşısında mükellefiyeti devam eden şirketin katma değer vergisi beyannamesi vermek zorunda olduğu ve beyanname verilmemesi nedeniyle kesilen usulsüzlük cezasının onanması gerektiği ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Cevap verilmemiştir.

Savcı H.Ceyda Kerman'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 Demet Ünal'ın Düşüncesi : İflasına karar verilen şirketin ticaret sicilinden kaydı silinmediğine göre mükellefiyeti devam edeceğinden beyanname vermek zorundadır. Bu nedenle kesilen usulsüzlük cezasınında isabetsizlik bulunmadığından mahkeme kararının bozulması gerektigi düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, yükümlü şirketin, iflas kapanmadığı halde katma değer vergisi beyannamelerini vermediği nedeniyle kesilen usulsüzlük cezasını kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Kanunun 162. maddesinde Tasfiye ve İflas hallerinde mükellefiyetin vergi ile ilgili muamelelerin tamamen sona ermesine kadar devam edeceği, bu hallerde tasfiye memurları veya iflas dairesinin tasfiye ve iflas kararları ile tasfiyenin veya iflasın kapandığını vergi dairesine ayrı ayrı bildirmeye mecbur oldukları belirtilmiş, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 40/3. maddesinde ise herhangi bir vergilendirme döneminde vergiye tabi işlemleri bulunmayan mükelleflerin beyanname vermek mecburiyetinde oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler karşısında iflasına karar verilen şirketin ticari faaliyeti bulunmasa dahi ticaret sicilinden kaydı silinmediği sürece mükellefiyeti devam edeceğinden katma değer vergisi beyannamesi vermesi gerekmektedir.

Bu durumda katma değer vergisi beyannamelerini vermeyen şirket adına kesilen cezada yasal isabetsizlik bulunmadığından cezaların onanması gerekirken, terkini yönündeki mahkeme kararı yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Ordu Vergi Mahkemesinin

11.5.1998 tarih ve 1998/20 sayılı kararının bozulmasına yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın anılan mahkemeye gönderilmesine 9.6.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/10106
Karar No: 1999/1420

ÖZETİ : Ön ödemede bulunan, ancak daha sonra açılan kamu davasında suçsuz görülerek, müsadere haracının kaldırılması sonucunda silahı kendisine iade edilen davacının ruhsatlı silahıyla suç işlediğinden sözedilemeyeceğinden, ruhsatının iptalinde mevzuata uyarlık görülmediği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : İçişleri Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : İstanbul 4. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 26.4.1996 tarih ve E:1995/607, K:1996/624 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan
Düşüncesi : Meskun mahalde bila mucip silah atmak suçunu işleyen davacının, TCK'nun 119.maddesi uyarınca ön ödeme yoluyla hakkında ceza davası açılmamış olması, suçu ve cezayı ortadan kaldırmadığından, kaldı ki, cezası ön ödeme yoluyla infaz olunduğundan ruhsatının iptali yolundaki işlemde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Öte yandan, davacının silahının müsaderesine ilişkin karara itiraz üzerine silahın davacıya iadesine karar verilmiş ise de; Yönetmeliğin 17.maddesi uyarınca, davacının silahının, silah satın almaya hak kazanmış kişilere altı ay içinde devrine imkan tanıyan, başka bir deyişle silah üzerindeki mülkiyet hakkının o aşamada devamına olanak sağlayan söz konusu kararı; ön ödemeye konu olan suçu ortadan kaldıran, söz konusu olay nedeniyle davacının beraatine ilişkin bir karar olarak nitelendirmeye olanak bulunmamaktadır.

Belirtilen nedenle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulması 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 huku-

ki 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; davacıya taşıma defterinin 1992/4449 sırasında kayıtlı, Colt Python marka silah için verilen ruhsatın iptaline ilişkin Emniyet Genel Müdürlüğünün 10.2.1995 tarih ve B.05.1.EGM.0.11.03.03/62177 (043558) sayılı işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonucunda, İstanbul 4.İdare Mahkemesince, dava dosyası ile 1995/606 sayılı dosyanın birlikte incelenmesinden; davacının meskun mahalde bila mucip silah atmak suçundan dolayı TCK'nun 3506 sayılı Yasa ile değişik 119.maddesi uyarınca verilen cezayı ödemesi sonucunda ... Cumhuriyet Başsavcılığının 29.6.1993 tarih ve 1993/25695 sayılı kararı ile dava açılmasına gerek olmadığına, başsavcılığın talebi üzerine ... 4.Sulh Ceza Mahkemesinin 1.7.1993 tarih ve 993/95 müteferrik kararıyla, kullanılan ... marka 92 F modeli D-411142 seri numaralı tabancanın şarjör ve 9 adet kovanıyla birlikte müsaderesine karar verildiğinin, davacı vekilinin bu karara itirazı üzerine müsadereye ilişkin kararın ... Asliye Ceza Mahkemesinin 22.11.1993 tarih ve 1993/112 sayılı kararıyla kaldırıldığının, daha sonra açılan kamu davası sonucunda da ... 1.Sulh Ceza Mahkemesinin 14.2.1994 tarihli ve E:1993/2281, K:1994/382 sayılı kararıyla, davacının olay günü başka bir otodan ateş edilmesi üzerine korku ve kendini savunma saiki ile ruhsatlı tabancası ile havaya ateş ettiği gerekçesiyle söz konusu silahın kendisine iadesine karar verildiğinin, bu kararın 23.2.1994 tarihinde kesinleştiğinin, davalı idarece başsavcılığın kararıyla verilen para cezasının ödenmiş olması ve kamu davası açılmamış bulunması nedeniyle cürüm işlemiş sayıldığı gerekçesiyle taşıma ruhsatının iptal edildiğinin anlaşıldığı, bu durumda, davacı para cezasını herne kadar ödemiş ise de; daha sonra açılan kamu davasında suçsuz görülmesi ve daha önce verilen müsadere kararlarının kaldırılması sonucunda silah kendisine iade edildiğine göre, cürüm işlediğinin kabul edilemiyeceği, ruhsatlı silahıyla suç işlemeyen davacının ruhsatının iptalinde mevzuata uyarlık görülmediği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idare tarafından anılan idare mahkemesince verilen 26.4.1996 tarih ve E:1995/607, K:1996/624 sayılı kararın, davacı hakkında tesis olunan işlemin mevzuata uygun olduğu ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İstanbul 4.İdare Mahkemesinin 26.4.1996 tarih ve E:1995/607, K:1996/624 sa-

yılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 13.4.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

AZLIK OYU

1.6.1991 tarih ve 20888 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 91/1779 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan, 6136 sayılı Yasaya ilişkin Yönetmeliğin 16/c maddesinde; ruhsatlı silahıyla suç işleyen ve bu sebeple para veya hapis cezasına çarptırılan kişilere silah ruhsatı verilemiyeceği hükme bağlanmıştır.

Davacının meskun mahalde bila mucip silah atmak suçunu işlediği ihtilafsız olup, TCK'nun 119.maddesine göre istenen parayı süresi içinde ödemesi nedeniyle hakkında kamu davası açılmaması suç ve cezayı ortadan kaldırmadığından ve suç ceza davası açılmadan ön ödeme yapılarak infaz olunduğundan davacıya verilen ruhsatın iptalinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Öte yandan, aynı olay nedeniyle davacının silahının müsaderesine ilişkin olarak verlen karara itiraz üzerine, davacının korku ve kendini korumak saiki ile ruhsatlı tabancası ile havaya ateş ettiği gerekçesiyle silahın davacıya iadesine karar verilmiş ise de; söz konusu karar silahın iadesine ilişkin olup, ön ödemeye konu olan suçu ortadan kaldırmadığı gibi, davacının söz konusu olay nedeniyle beraati anlamını da taşımamaktadır.

Belirtilen nedenle, dava konusu işlem mevzuata uygun olup, anılan işlemin iptaline ilişkin temyize konu kararda hukuki isabet görülmediğinden temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/1692
Karar No: 1999/2214

ÖZETİ : Zaruret halinde silahla ateş edilmesi nedeniyle cumhuriyet savcılığına yapılan ön ödemenin silah ruhsatı verilmesine engel oluşturmayacağı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : ... Valiliği
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Davacıya ait silah taşıma ruhsatının iptaline ilişkin ... Valiliğinin 11.4.1997 tarihli işleminin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Adana 2. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 20.11.1997 tarih ve E:1997/608, K:1997/1488 sayılı kararın davalı idare ta-

rafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin aeddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi: Yahya Şahin

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, davacıya ait silah taşıma ruhsatının iptaline ilişkin ... Valiliğinin 11.4.1997 tarihli işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Adana 2. İdare Mahkemesi; 91/1779 sayılı Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 16.maddesinin; (a) bendinde, ateşli silahlarla işlenen cürümlerden hükümlü bulunanlar ile taksirli suçlar hariç olmak üzere bir yıldan fazla hürriyeti bağlayıcı cezaya mahkum olanlara, (c) bendinde de, ruhsatlı silahıyla suç işleyen ve bu sebeple para veya hapis cezasına çarptırılanlara hiçbir şekilde ateşli silahlarla mermilerini taşıma ya da bulundurma ruhsatı verilmeyeceğinin hükme bağlandığı, davacının köpeklerin saldırısına uğraması nedeniyle ruhsatlı tabancasıyla havaya ateş ettiği, bu ateş etme fiilenden ötürü ... Cumhuriyet Başsavcılığının 1994/5314 Hz.ve 1994/2900 sayılı kararıyla, bu hareket için ön ödemeyle para cezası tahsil edilerek takipsizlik kararı verildiği, ayrıca ... adli emanetin 1995/567 sırasında kayıtlı tabancası hakkında ... 1. Sulh Ceza Mahkemesinin 26.12.1995 tarih ve 1995/75 sayılı kararıyla davacının meskun mahalde sebepsiz yere ateş etmediği, köpek saldırısı sonucu ateş etmek zorunda kaldığı kanaatine varılarak cumhuriyet savcılığının müsadere talebinin reddedildiği, davacının silah taşıma ruhsatının yenilenmesi isteğiyle yaptığı başvurunun ise anılan suç nedeniyle ruhsatının valiliğin 11.4.1997 tarihli oluruyla iptal edildiği belirtilerek reddedildiği, bu durumda ateş etme eyleminin zaruret halinde gerçekleşmesi ve cumhuriyet savcılığının tebligatı üzerine yapılan ön ödemenin davacı hakkında mahkemece verilmiş bir hapis veya para cezası olmaması nedeniyle tesis edilen işlemde mevzuata uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare tarafından; işlemin mevzuata uygun olduğu ileri sürülerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577

sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Adana 2. İdare Mahkemesinin 20.11.1997 tarih ve E:1997/608, K:1997/1488 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 4.5.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

A Z L I K O Y U

1.6.1991 tarih ve 20888 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan ve 91/1779 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile yürürlüğe konulan, 6136 sayılı Yasaya ilişkin Yönetmeliğin 16/c maddesinde; ruhsatlı silahıyla suç işleyen ve bu sebeple para veya hapis cezasına çarptırılan kişilere silah ruhsatı verilemiyeceği hükme bağlanmıştır.

Davacının meskun mahalde bila mucip silah atmak suçunu işlediği ihtilafsız olup, TCK'nun 119.maddesine göre istenen parayı süresi içinde ödemesi nedeniyle hakkında kamu davası açılmaması suç ve cezayı ortadan kaldırmadığından ve suç ceza davası açılmadan ön ödeme yapılarak infaz olunduğundan davacıya verilen ruhsatın iptalinde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Öte yandan, ... 1. Sulh Ceza Mahkemesince aynı olay nedeniyle cumhuriyet savcılığının davacının silahının müsaderesine ilişkin istemi; davacının köpek saldırısı sonucu kendini korumak amacıyla ruhsatlı tabancası ile havaya ateş ettiği gerekçesiyle reddedilerek silahın davacıya iadesine karar verilmiş ise de; söz konusu karar silahın iadesine ilişkin olup, ön ödemeye konu olan suçu ortadan kaldırmadığı gibi, davacının söz konusu olay nedeniyle beraati anlamını da taşımamaktadır.

Belirtilen nedenle, dava konusu işlem mevzuata uygun olup, anılan işlemin iptaline ilişkin temyize konu kararda hukuki isabet görülmediğinden temyiz isteminin kabulüyle idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9399
Karar No: 1999/2124

ÖZETİ : 1- Davacının görevli memura karşı şiddet veya mukavemet etmek suçundan aldığı cezanın ceza mahkemesi kararıyla büsbütün ortadan kaldırılması halinde silah ruhsatı talebinde bu suçun dikkate alınmayacağı;

2- Davacının aynı olay nedeniyle aynı za-

manda işlediği tehdit ve hakaret suçlarının Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 16/6. maddesinde belirtildiği biçimde muhtelif zamanlarda işlenen suç niteliğinde kabul edilemeyeceğinden anılan suçlardan dolayı davacıya silah ruhsatı verilmemesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...

Karşı Taraf (Davalı) : ... Kaymakamlığı

İstemin Özeti : Davacının silah taşıma ruhsatı verilmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; davanın reddine karar veren Adana 1. İdare Mahkemesinin 24.6.1996 tarih ve E:1996/122, K:1996/849 sayılı kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan

Düşüncesi : Davacıya silah taşıma ruhsatı verilmemesinin sebebi aynı olay nedeniyle aynı zamanda işlediği tehdit ve hakaret suçlarından dolayı aldığı cezalardır. Ancak dava konusu olay tarihinde yürürlükte olan Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 16/b maddesinde, muhtelif zamanlarda işlenen aynı veya farklı türden iki veya daha fazla suçtan dolayı ceza alanlara silah taşıma ruhsatı verilmeyeceği kurala bağlanmıştır. Davacının ceza almasına neden suçlar ise muhtelif zamanlarda işlenen suç niteliğinde olmadığından davacının durumunun Yönetmeliğin 16/b maddesi kapsamında değerlendirilmesi olanaklı değildir. Buna göre Yönetmeliğin 16/b maddesine esas alınarak tesis edilen dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, davanın reddi yolunda verilen idare mahkemesi kararının bozulması 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, akaryakıt istasyonu işleten davacının silah taşıma ruhsatı verilmesi istemine yönelik başvurusunun idarece; durumunun ilgili yönetmeliğin 16/b maddesi kapsamına girdiğinden bahisle reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle

açılmıştır.

Adana 1. İdare Mahkemesince; Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 16.maddesinde, hiçbir şekilde ateşli silahlarla mermilerini taşıma yada bulundurma ruhsatı verilmeyeceklerin sayıldığı, bu maddenin (b) fıkrasında, muhtelif zamanlarda aynı veya farklı türden işledikleri iki veya daha fazla suçtan dolayı mahkemelerce cezalandırılan ve bu cezaları kesinleşip adli sicile işlenmiş olanlara hiçbir suretle ateşli silahlarla mermilerini taşıma yada bulundurma ruhsatı verilmeyeceğinin belirtildiği, davacının tehdit ve hakaret suçları nedeniyle hakkında açılan kamu davası sonucunda ... Sulh Ceza Mahkemesinin 29.4.1994 tarih ve E:1992/230, K:1994/256 sayılı kararıyla hakaret suçundan eylemine uyan ceza ile cezalandırıldığı, tehdit suçundan beraatine karar verildiği, kararın beraate ilişkin kısmının Yargıtay kararı ile bozulduğu ve tekrar ... Sulh Ceza Mahkemesinin 20.2.1995 tarih ve E:1994/899, K:1995/88 sayılı kararı ile tehdit suçundan dolayı da davacıya ceza verildiği, ayrıca resmi görevli memurlara karşı şiddet veya mukavemet etmek suçundan ... Asliye Ceza Mahkemesinde yargılanan davacının iki ayrı ceza ile cezalandırıldığı, ancak bu cezaların Türk Ceza Kanununun 258.maddesi uyarınca mahkemece takdiren büsbütün ortadan kaldırılmasına karar verildiği, tehdit ve hakaret nedeniyle verilen cezaların adli sicile işlendiği, buna göre olayda, tehdit ve hakaret olmak üzere farklı türden işlenen iki ayrı suçtan dolayı mahkemece cezalandırılan ve bu cezası kesinleşerek adli sicile işlenen davacıya silah taşıma ruhsatı verilmemesine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, davacının, tehdit ve hakaret suçunun yönetmelikte öngörülen muhtelif zamanlarda işlenen suç niteliğini taşımadığı iddiasının her iki suçun nitelikleri itibarıyla aynı günün değişik zamanlarında işlenmesi sebebiyle yerinde görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, cezalandırıldığı suçların muhtelif zamanlarda işlenen suç niteliğinde bulunmadığı, bu suçların sonuç itibarıyla tek olaya dayandığı iddiasıyla kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Dava konusu olay tarihinde yürürlükte olan Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin 16/b maddesinde, muhtelif zamanlarda aynı veya farklı türden işledikleri iki veya daha fazla suçtan dolayı mahkemelerce cezalandırılan ve bu cezaları kesinleşip adli sicillerine işlenmiş olanlara hiçbir şekilde ateşli silahlarla mermilerini taşıma yada bulundurma ruhsatı verilmeyeceği kurala bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; ... Kaymakamlığınca verilmiş olan men'i müdahale kararının 18.3.1992 tarihinde infazı sırasında anlaşmazlık halinde olduğu kişiyle aralarında çıkan tartışmada bu kişiye tehdit ve hakaret ettiğinden bahisle davacı hakkında dava açıldığı, aynı olay esnasında olay yerinde bulunan görevli memura karşı şiddet ve mukavemet etmek suçundan dolayı da hakkında dava açıldığı, tehdit ve hakaret suçundan dolayı açılan davada yapılan yargılama sonucu ... Sulh Ceza Mahkemesinin 29.4.1994 tarih ve E:1992/230, K:1994/256 sayılı

kararı ile tehdit suçundan beraatine, hakaret suçundan ise cezalandırılmasına karar verildiği, bu kararın beraate ilişkin kısmının temyizi sonucu Yargıtay 2. Ceza Dairesinin 30.11.1994 tarih ve E:1994/10900, K:1994/11973 sayılı kararı ile bozulduğu ve bozma kararına uyan ... Sulh Ceza Mahkemesinin 20.2.1995 tarih ve E:1994/889, K:1995/88 sayılı kararı ile davacının tehdit suçundan da cezalandırıldığı, diğer yandan aynı olay nedeniyle davacı hakkında görevli memura karşı şiddet veya mukavemet etmek suçundan dolayı açılan davada yapılan yargılama sonucu ... Asliye Ceza Mahkemesinin 17.9.1993 tarih ve E:1992/127, K:1993/363 sayılı kararı ile davacının altı ay hapis cezası ile cezalandırılmasına karar verildiği, ancak davacının mukavemet ettiği görevli memurun da memuriyet hududunu aşar nitelikte davranış içerisinde bulunması sebebiyle verilen 6 ay hapis cezasının Türk Ceza Kanununun 258.maddesi uyarınca takdiren büsbütün ortadan kaldırılmasına hükmedildiği, davacının bulundurma ruhsatlı silahına taşıma ruhsatı verilmesi istemiyle yaptığı başvurusunun ise davalı idarece, almış olduğu bu cezalar sebep gösterilerek durumunun ilgili Yönetmeliğin 16/b maddesi kapsamına girdiğinden bahisle reddedildiği anlaşılmaktadır.

Temyizen incelenen idare mahkemesi kararında da belirtildiği üzere, davacının görevli memurlara karşı şiddet veya mukavemet etmek suçundan aldığı ceza mahkemesi kararıyla büsbütün ortadan kaldırıldığından, dava konusu olayda uyuşmazlığın, tehdit ve hakaret suçları yönünden incelenerek çözümlenmesi gerekmektedir.

Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ile Diğer Aletler Hakkında Yönetmeliğin yukarıda belirtilen 16/b maddesine göre muhtelif zamanlarda aynı veya farklı türden işlenen iki veya daha fazla suçtan dolayı mahkemelerce cezalandırılanlara ateşli silahlarla mermileri taşıma ruhsatı verilmeyeceği öngörülmüş olup; dava konusu olayda, davacının aynı olay nedeniyle aynı zamanda işlediği tehdit ve hakaret suçlarından dolayı cezalandırılması söz konusudur. Dolayısıyla işlenen suçlar Yönetmeliğin 16/b maddesinde belirtildiği şekilde "muhtelif zamanlarda" işlenen suç niteliğinde bulunmamaktadır. Bu durumda ruhsat talebinin reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmemektedir.

Bu itibarla idare mahkemesince, davacının işlediği suçların muhtelif zamanlarda işlenen suç olarak kabul edilerek davanın reddine karar verilmesinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasanın 49.maddesinde uygun bulunan davacının temyiz isteminin kabulüyle, Adana 1. İdare Mahkemesinin 24.6.1996 tarih ve E:1996/122, K:1996/849 sayılı kararının bozulmasına, dava dosyasının yeniden bir karar verilmek üzere anılan idare mahkemesine gönderilmesine 29.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

DÜZENLEYİCİ-GENEL İŞLEMLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/3874
Karar No: 1999/2144

ÖZETİ : GSM aboneliklerinde abonelik işlemlerini firma veya bayinin başvuru sahibi adına yapması halinde kullanılacak vekaletnamelerin ilgililerin iradesinin ve yetki verilen hususun açıkça belirtir şekilde düzenlenmesinin istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ... Telekomünikasyon Tic.Ltd.Şti.
Davalı : Türk Telekomünikasyon A.Ş.
İstemin Özeti : Davacı şirket; GSM aboneliklerinde abonelik işlemlerini firma veya bayinin başvuru sahibi adına yapması halinde kullanılacak vekaletnamelere ilişkin esasları belirleyen 18.3.1996 tarih ve 2337 sayılı genel düzenleyici işlemin; sözleşme hürriyetinin ancak mahkeme kararıyla hacir altına alınmak suretiyle veya yasayla sınırlanabileceği, portföylerindeki genel vekaletnamelerin geçersiz hale geldiği iddiasıyla iptaline ve 1 lira manevi tazminat ödenmesine karar verilmesi istemiyle dava açmıştır.
Savunmanın Özeti : Ortaya çıkan sorunlar nedeniyle ve abonelerin mağduriyetlerinin önlenmesi amacıyla abone olacak kişilerden alınarak ibraz edilecek vekaletnamelerde, ilgilinin iradesinin açıkça yer almasının istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.
D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : Uygulamada alınan genel vekaletnamelere dayanılarak abonelik tesisi ve sonrasında ilgililerin iradesinin dışında işlemler yapılması nedeniyle, vekil eliyle yaptırılacak işlemlere esas olmak üzere ibraz edilen vekaletnamede ilgilinin iradesinin açıkça yer almasının istenilmesi kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun olduğundan, davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan
Düşüncesi : 406 sayılı "Telgraf ve Telefon Kanunu"nun 1 nci maddesinde 4000 sayılı kanun ile yapılan değişiklikle telekominikasyon hizmetinin "Türk Telekominikasyon A.Ş." tarafından yürütüleceği hükme bağlanmış ve anılan şirket ana sözleşmesi 1.7.1994 tarihli Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanarak yasal olarak kurulmuştur.

1.7.1994 tarihinden itibaren özel hukuka tabi olan şirket 18.3.1996 sayılı yazı ile abonelik işlerinde geçerli olabilecek "vekaletnameler" ile ilgili

olarak özel koşullar talep etmektedir.

Borçlar Kanununun 386 ncı maddesinde "Vekalet" iki kişi arasında bir akit olarak tanımlanmıştır.

Bu durumda özel hukuk hükümlerine tabi olan bir şirket ticari faaliyetinin kapsamı içinde olan abone tesis faaliyeti için borçlar kanununda düzenlenmiş bir sözleşme hakkında ek koşullar ileri sürmekte olduğundan davanın görüm ve çözümü adli yargıya ait bulunmaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenle davanın görev yönünden reddi gerektiği düşünüldü:

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Davacı şirket; GSM aboneliklerinde abonelik işlemlerini firma veya bayinin başvuru sahibi adına yapması halinde kullanılacak vekaletnamelere ilişkin esasları belirleyen Türk Telekomünikasyon A.Ş. Telekomünikasyon Daire Başkanlığı'nın 18.3.1996 tarih ve 2337 sayılı genel düzenleyici işleminin iptali ve 1 lira manevi tazminat ödenmesi istemiyle dava açmıştır.

Dava konusu düzenleyici işlemde, gerek abonelerden gerekse bazı ünitelerden alınan yazılarda GSM aboneliklerinde tesis açma, kapama, devir, iptal gibi tüm abonelik işlemlerini içeren genel vekaletnamelerin kullanıldığının, bazı bayilerce bu vekaletnamelerin kullanılarak aboneden tesis ücretinin tamamının peşin alınmasına rağmen taksitli tesis yaptırıldığının, kapama, devir ve iptal gibi çeşitli tasarruflarda bulunulduğunun anlaşıldığı belirtilerek; bundan böyle abone adına firma ve bayinin tesis ücreti peşin ödenmek suretiyle yaptıracakları tesis için Ek:1 de, Tesis ücreti taksitli ödenmek suretiyle yaptıracakları tesis için Ek:2'de örnek olarak gönderilen noter tasdikli vekaletnamelerin istenileceği ve dosyalarında bulundurulacağı, GSM aboneliklerinin tesisinde örnek olarak gönderilen bu vekaletnamelerin haricinde vekaletname kabul edilmeyeceği, tesis haricindeki diğer abonelik işlemleri, için (açma, kapama, devir, adres ve numara değişikliği, ilave hizmetlerden faydalanma v.s.) yapılacak işin içeriğinin açıkça belirtildiği ayrı vekaletnamelerin istenileceği ilgili ünitelere bildirilmiştir.

Davacı şirket, düzenlemeyle sözleşme serbestisinin ihlal edildiğini, sözleşme serbestisinin ancak mahkeme kararıyla hacir altına alma ya da yasayla sınırlandırılabileceğini, portföylerindeki genel vekaletnamelerin geçersiz hale geldiğini öne sürerek genel düzenleyici işlemin iptalini ve işlem nedeniyle uğradığı manevi zarar karşılığı 1 liranın da manevi tazminat olarak ödenmesini istemiştir.

Dava konusu düzenleyici işlemin incelenmesinden, işlemin, abone olacak kişilerin yaptırmak istedikleri işlem ne olursa olsun firmalarca genel vekaletname alındığının, bu vekaletnameler kulanılarak aboneden peşin tesis ücreti alınmasına karşın taksitli tesis yaptırıldığının, firmaların taksitli sattıkları cihazların ücretini tahsil edemediklerinde vekaletnameyi kullanarak abonelik

üzerinde kapama, devir, iptal gibi çeşitli tasarruflarda bulunduklarının belirlenmesi üzerine, bu sakıncaların önlenmesi ve abonelerin korunması amacıyla tesis edildiği anlaşıldığından, kamu yararı ve hizmet gerekleri dikkate alınarak bu tür bir düzenleme yapılmasında hukuka aykırılık görülmemiştir.

Diğer yandan, yürüttüğü kamu hizmetinin niteliği gereği gerekli koşulları yerine getiren herkesle abonelik sözleşmesi imzalamak zorunda olduğu için sözleşme serbestisi kısıtlanan davalı idarenin, haberleşme hürriyetiyle doğrudan ilgili olan bu alanda sözleşme yaparken, ibraz edilen vekaletnamelerde yetki verilen hususun ve temsil edilenin iradesinin açıkça belirtilmesini ve vekaletnamenin temsil edilenin mağdur edilmesini önleyecek şekilde düzenlenmesini istemesinde de hukuki isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, hukuki dayanağı bulunmayan davanın reddine, 29.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9867
Karar No: 1999/3470

ÖZETİ : Halen özelleştirme program ve kapsamında bulunan Türk Telekomünikasyon A.Ş.nde çalışan personelden emeklilik hakkını kazanıp da emekli olmak isteyenlere 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesi uyarınca emekli ikramiyelerinin %30 fazlasıyla ödenmesi gerektiği hk.

Davacı : ...
Davalılar : 1.) Türk Telekomünikasyon A.Ş.
Vekilleri : Av....- Av. ...
2.) T.C.Başbakanlık Özelleştirme İdaresi Başkanlığı
Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin 14.5.1996 tarih ve 130 nolu "Emeklilik İşlemleri" konulu Genelgesi'nin; 4107 sayılı Yasa'nın bazı maddelerinin Anayasa Mahkemesince yürürlüğünün durdurulmasına karşın, yeni bir yasal düzenlemeyle Türk Telekomun özelleştirilmesi her zaman mümkün olduğundan, halen özelleştirme program ve kapsamında olan Türk Telekomda 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesi uyarınca emeklilik hakkı ve % 30 fazla ikramiye hakkı kazanan personele Anayasa Mahkemesinin karar tarihinden itibaren başvurulması halinde 4046 sayılı Yasanın uygulanmayacağı yolunda düzenleme yapılmasının hukuka aykırı olduğu öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmaların Özeti : 1- Türk Telekomünikasyon A.Ş., konu hakkında

bilgi istenilen Başbakanlık Özelleştirme İdaresince Anayasa Mahkemesi'nin 4107 sayılı Yasa'nın bazı maddelerinin yürürlüğünü durdurması yolundaki kararından sonra başvuruda bulunanlara emekli ikramiyelerinin % 30 fazlasıyla ödenmemesi gerektiğinin bildirilmesi üzerine yapılan düzenlemede hukuka aykırılık bulunmadığını belirterek, davanın reddi gerektiğini savunmuştur.

2- Başbakanlık Özelleştirme İdaresi Başkanlığı, Anayasa Mahkemesinin önce yürürlüğün durdurulması, sonra da 4107 sayılı Yasa'nın bazı maddelerinin iptali yolundaki kararı sonucunda Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin idareleriyle ilgisinin kalmadığı, 4107 sayılı Yasa'nın iptali sonucunda ilgili şirketin özelleştirme program ve kapsamına alınmasına ilişkin kararının da geçersiz hale geldiği, esasen anayasa'nın 138.maddesindeki idarenin mahkeme kararlarına uymak zorunda bulunduğuna ilişkin hükmüne uyulduğu belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin halen özelleştirme program ve kapsamında olması, Anayasa Mahkemesince yürürlüğü durdurulup, daha sonra iptal edilen yasal düzenleme yerine yeniden yasal düzenleme yapılmasıyla da (Nitekim 4161 sayılı Yasa ile yeniden düzenleme yapılmıştır.) özelleştirme programının uygulanma olanağının olması ve 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesi gereğince özelleştirme programının bir aşaması, özelleştirmeye hazırlık uygulaması olarak özelleştirme programında olan kuruluş personelinin emekliliği çalışmalarına engel bir hal olmaması karşısında dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığından işlemin iptali gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : 4046 sayılı "Özelleştirme Uygulamalarının düzenlenmesine ve Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun"un 24 üncü maddesinde "Özelleştirme programına alınan kuruluşlarda 5434 sayılı T.C. Emekli Sandığına tabi personelden, T.C. Emekli Sandığı hükümlerine göre ..... ödemeyi müteakip T.C. Emekli Sandığı Genel Müdürlüğünün talebi üzerine özelleştirme fonundan karşılanır" hükmü getirilmiştir.

Yukarıda metni açıklanan madde hükmüne göre özelleştirme kapsamındaki kuruluşlarda çalışan T.C. Emekli Sandığı hükümlerine tabi personele yapılacak ek ödeme özelleştirme fonundan karşılanacaktır.

Anayasa Mahkemesinin 2.3.1996 tarih ve 22568 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan E:1995/38 K:1996/1 sayılı "yürürlüğü durdurma" kararı bahse konu özelleştirmenin yasama yolu ile yapılmasını öngördüğünden, bu şekilde özelleştirilen kuruluşlarda çalışan T.C. Emekli Sandığına tabi personel içinde belirli özelleştirmeye ait yasalarda özel hüküm getirilmesi gereklidir.

Bu durumda, 4046 sayılı Kanunun bazı maddelerinin yürürlüğünün Anayasa Mahkemesinin 2.3.1996 tarihli kararı ile durdurulmasından sonra özelleştirme kapsamındaki kuruluşlarda T.C. Emekli Sandığı hükümlerine tabi olarak çalışanlara 4046 sayılı Kanunun 24 üncü maddesi hükmü uyarınca işlem yapılamıyacaktır.

Yukarıda açıklanan nedenle yasal dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

14.6.1995 tarih ve 95/40 sayılı Özelleştirme Yüksek Kurulu Kararı ile 10.6.1994 tarih ve 4000 sayılı Kanun ile kurulan Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin 4046 sayılı Yasa'nın 17.maddesi gereğince özelleştirme kapsamına ve programına alınmasına aynı Yasa'nın 17.maddesinin (C) bendi gereğince statüsünün aynen devamına karar verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin 28.2.1996 tarih E:1995/38, Y.D.1996/1 sayılı kararı ile 3.5.1995 tarih ve 4107 sayılı Telgraf ve Telefon Kanunu'na Bazı Ek Maddeler Eklenmesine, Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 1.maddesiyle değiştirilen 406 sayılı Kanun'un Ek 17.maddesinin dördüncü ve beşinci fıkralarının, 2.maddesiyle 406 sayılı Yasa'nın Ek 18.maddesine eklenenlerden üçüncü fıkranın, kararın Resmi Gazete'de yayımlanacağı güne kadar yürürlüklerinin durdurulmasına karar verilmiştir.

Türk Telekomünikasyon A.Ş. 10.4.1996 tarihli yazısı ile, 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesinde öngörülen özelleştirme programına alınan kuruluşlarda 5434 sayılı Yasaya tabi personelden, hizmet süresi itibariyle emeklilik hakkını kazananlara bu hakkı kazandıkları tarihten itibaren iki ay içinde emekli olmayı istemeleri halinde, emeklilik ikramiyelerinin % 30 fazlasıyla ödeneceği yolundaki hükmün ne şekilde uygulanacağını Özelleştirme İdaresi Başkanlığına sormuştur.

Başbakanlık Özelleştirme İdaresi Başkanlığı'nın 6.5.1996 tarih ve B.02.1. ÖİB.0.14.00.00/3035 sayılı yazısı ile Anayasa Mahkemesi kararının Resmi Gazetede yayımlandığı 2.3.1996 tarihinden önce, emekli olmak üzere başvuranlardan 4046 sayılı Yasadaki şartları taşıyan ve ileride bu tarihte olmamak kaydıyla emeklilik talebinde bulunanlara emeklilik ikramiyelerinin % 30 fazlasıyla ödenmesinin uygun olacağı, 2.3.1996 tarihinden sonra yapılan başvurular için ise, Özelleştirme Yüksek Kurulu'nun Telekom'u özelleştirme programına alan 14.6.1995 tarih ve 95/40 sayılı kararının keenlemyekün olduğu varsayılarak hareket edilmesi gerektiğinden, 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesi uyarınca işlem tesisinin uygun olmayacağı bildirilmiştir.

Türk Telekomünikasyon A.Ş.nin 14.05.1996 tarih ve 130 nolu Genelgesi ile, Özelleştirme İdaresi Başkanlığı yazısı dayanak alınarak, 2.3.1996 tarihinden önce emeklilik için başvuruda bulunan ve emeklilik onayı tebliğ edilen personelin (% 30 fazlasıyla ikramiye ödeneceğinden) görevi ile ilişiğinin kesilerek istenilen bilgi ve belgelerin gönderilmesi, 2.3.1996 tarihinden sonra emeklilik için başvuruda bulunup, emeklilik onayı tebliğ edilenlerden görevinden ayrılmak istemeyenlerin sarfınazar dilekçelerinin, şayet emeklilik işlemlerinin yürütülmesini talep ediyorlarsa emeklilik işlemlerinin yürütülmesine dair yeniden alınacak dilekçelerinin gönderilmesi gerektiği ilgili birimlere duyurulmuştur.

Davacı, 4046 saylı Yasa'nın halen yürürlükte olduğundan bahisle, 1.4.1996

tarihinde vermiş olduğu dilekçesinin esas alınarak ve % 30 fazla ikramiye ödenmek koşuluyla emeklilik işlemlerinin yürütülmesi isteğinin yanıtlanmaksızın reddi üzerine Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin 14.5.1996 tarih ve 130 No'lu Genelge'sinin iptali istemiyle dava açmıştır.

4046 sayılı Yasa'nın 3.maddesinde, bu Kanun'un 1.maddesinde sayılan kuruluşların "özelleştirme kapsamına" alınmasına, özelleştirme kapsamına alınanlardan mevcut durumu itibariyle özelleştirilebilir nitelikte olmayanların mali ve hukuki açıdan "özelleştirmeye hazırlanmasına", hazırlık işlemleri tamamlananların bu işlemlerin tamamlanmasından sonra, hazırlık işlemlerine gerek görülmeyenlerin ise doğrudan "özelleştirme programına" alınmasına karar vermek ve özelleştirme kapsamına alınan kuruluşların özelleştirme işlemlerinin tamamlanması için süre tespit etmek, özelleştirme kapsamına alınmış olan kuruluşlardan gerekli görülenlerin özelleştirme kapsamından çıkarılarak eski statülerine iade edilmesine ve/veya özelleştirme programına alınmış kuruluşlardan gerekli görülenlerin özelleştirmeye hazırlanmasına karar vermek Özelleştirme Yüksek Kurulunun görevleri arasında sayılırken aynı Yasanın 17.maddesinde de özelleştirme kapsamına alınan kuruluşlardan zaman içinde değişen şartlar da dikkate alınarak özelleştirme kapsamından çıkarılmaları gerekli görülenlerin kurul kararı ile eski statülerine iade edilecekleri hükme bağlanmıştır.

4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesinde ise özelleştirme programına alınan kuruluşlarda 5434 sayılı Yasaya tabi personelden; T.C.Emekli Sandığı Kanunu hükümlerine göre, hizmet süresi itibariyle emeklilik hakkını kazananlara bu hakkı kazandıkları tarihten itibaren iki ay içinde emekli olmayı istemeleri halinde, emeklilik ikramiyelerinin % 30 fazlasıyla ödeneceği, emekli ikramiyesine ilave olarak ödenecek % 30 tutarındaki miktarın, ödemeyi müteakip Emekli Sandığı Genel Müdürlüğünün talebi üzerine özelleştirme fonu'ndan karşılanacağı kuralına yer verilmiştir.

Aktarılan yasal düzenlemeden anlaşılacağı üzere, yasada sayılan kuruluşların özelleştirme kapsamına ve programına alınması, bu kuruluşlardan gerekli görülenlerin özelleştirme kapsamından çıkarılarak eski statülerine iade edilmesi konusunda Özelleştirme Yüksek Kurulu görevlendirilirken, özelleştirmeye hazırlık uygulamaları kapsamında kuruluş personelinin emekliliğinin özendirilmesi amacıyla da emeklilik hakkını kazananlardan emekli olmak isteyenlere % 30 fazla ikramiye ödenmesi öngörülmüştür.

Davalı idarelerce, Anayasa Mahkemesi'nin 4107 sayılı Yasa'nın bazı hükümlerinin yürürlüğünün durdurulması sebebiyle Telekom'un özelleştirme kapsam ve programına alınmasına ilişkin 14.6.1995 tarih ve 95/40 sayılı Özelleştirme Yüksek Kurulu kararının uygulama olanağının kalmadığı öne sürülmüştür.

Anayasa Mahkemesi kararının 4107 sayılı Yasa'nın Özelleştirme İdaresine bazı yetkilerin verilmesi ile özelleştirmede uygulanacak değer tesbit ve ihale yöntemlerine ilişkin bazı kısımlarının yasama yetkisinin devri niteliğinde olup, Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesine dayanması, buna karşın Telekom'un özelleş-

tirilmesinin Anayasa'ya aykırı olduğu yolunda bir gerekçe taşımaması, 4046 sayılı Yasa'nın konuya ilişkin hükümlerinin halen yürürlükte olması, Telekom'un özelleştirme kapsam ve programına alınmasına ilişkin Özelleştirme Yüksek Kurulu kararının geri alınmaması, kuruluşun özelleştirme kapsamından çıkarılarak eski statüsüne döndürülmesine ilişkin yeni bir karar alınmaması, Anayasa Mahkemesi kararı üzerine yeni bir yasal düzenlemeyle kuruluşun özelleştirilmesinin yeniden mümkün olması ve nihayet kuruluş personelinin emekliliği çalışmalarının özelleştirme programındaki kuruluşun özelleştirmeye hazır hale getirilmesini amaçlaması karşısında davalı idarelerin iddialarının dayanağı kalmamaktadır.

Nitekim 1.8.1996 tarih 4161 sayılı Telgraf ve Telefon Kanununun Bazı Maddelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yeniden düzenleme yapılarak hisselerin satışına ilişkin usuli işlemlerin 4046 sayılı Kanun hükümlerine göre Özelleştirme idaresi Başkanlığınca yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Bu durumda halen özelleştirme kapsam ve programında olan kuruluşun, özelleştirme programının bir aşaması olan özelleştirmeye hazırlık kapsamında personelinin emeklilik işlemlerini 4046 sayılı Yasa'nın 24.maddesi uyarınca yürütmesine engel durum bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin 14.5.1996 tarih ve 130 No'lu Genelgesi'nin iptaline aşağıda dökümü gösterilen 7.897.000.-lira yargılama giderlerinin davalı idarelerden alınarak davacıya verilmesine 16.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/1657
Karar No: 1999/3628

ÖZETİ : Döviz devir yükümlülüğünü işlemlerin tabi olmadığı yeni düzenlemeye göre yerine getiren davacının, "Yetkili Müessese İzin Belgesi'nin doğrudan iptalinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ... Döviz Ticaret A.Ş.
İstemin Özeti : Davacı şirketin "Yetkili Müessese İzin Belgesi" nin iptal edilmesine ilişkin işlemin açılan dava sonunda iptaline karar veren Ankara 5.İdare Mahkemesi'nin 30.11.1995 tarih ve E:1994/1812, K:1995/1696 sayılı kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

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:

Yetkili müessese izin belgesi bulunan davacı ... Döviz Ticaret A.Ş.'nin Mart 1989, Ağustos 1991 tarihleri arasında piyasadan satın aldığı dövizleri Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar'ın 6.maddesi uyarınca Merkez Bankasına bildirirken, söz konusu dövizlerin bir kısmını döviz ve efektif alım istatistik kodlarında değil arbitraj işlem kodunda bildirmek suretiyle zorunlu devir yükümlülüğünü yerine getirmediğinin saptandığı, söz konusu zorunlu döviz devirlerinin 32 sayılı karara ilişkin 91-32/5 sayılı Tebliğle ilgili 1-M sayılı Genelge hükümlerine göre yapılması hususunda uyarılmasına ve 30.9.1994 tarihine kadar süre verilmesine rağmen devrin yapılmadığı öne sürülerek Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar'ın 21. ve bu karara ilişkin 93-32/10 sayılı Tebliğ'in 11.maddesi uyarınca davacının faaliyet izni iptal edilmiştir.

Davacı, Merkez Bankasından altın alımı için üçüncü sahıslardan alınan dövizlerin arbitraj kodunda gösterilmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı, buna karşın davalı idarenin istemi üzerine hesaplanan döviz devri yükümlülüğünü, 1-A/B sayılı Merkez Bankası Genelgesi'nde öngörüldüğü üzere Merkez Bankası bünyesindeki döviz ve efektif piyasalarına satmak suretiyle yerine getirdiği iddiasıyla anılan işlemin iptali istemiyle dava açmıştır.

Ankara 5.İdare Mahkemsince, 32 sayılı Karara ilişkin 93/32-10 sayılı Tebliğin 11.maddesinde, verilen izine uygun olarak belge tarihini izleyen bir yıl içinde faaliyete geçilmemesi veya faaliyete sürekli olarak bir yıl veya daha fazla ara verilmesi veya denetlemeler sonucu mevzuata aykırı işlem yapıldığının tesbit edilmesi veya gerekli görülmesi hallerinde müsteşarlıkça yetkili müessese ve şubelerinin faaliyetlerinin geçici olarak durdurulabileceğinin veya yetkili müessese izin belgesinin" iptal edileceğinin, müsteşarlıkça faaliyetleri iki kez geçici olarak durdurulan yetkili müesseselerin "Yetkili Müessese İzin Belgeleri" nin iptal edileceğinin belirtildiği; dosyanın incelenmesinden davacı şirketin Eylül 1989 tarihinden itibaren işlemlerinin incelenmesinden Merkez Bankasından altın almak amacıyla üçüncü şahıslardan satın alınan efektif ve dövizlerin arbitraj kodu altında gösterildiğinin ve Merkez Bankasına döviz devirlerinin yapılmadığının, ve böylece Merkez Bankası'nın 1/M sayılı Genelgesi ile 91-32/5 sa-

yılı Tebliğ'e aykırı hareket edildiğinin saptanması üzerine, 6.9.1993 tarihli yazı ile Mart 1989- Ağustos 1991 tarihleri arasında eksik yatırılan zorunlu döviz devri tutarı 70.906.000.-ABD Dolarının yatırılmasının istenildiğinin, 14.7.1994 tarihli yazı ile 30.9.1994 tarihine kadar süre verildiğinin ve davacı şirketin döviz devir yükümlülüğünün 1-M sayılı Genelge'ye göre değil, 1-A/B sayılı Genelgeye göre yerine getirdiğinin, ancak dava konusu işlemle 1-M sayılı Genelgenin 7/D maddesine aykırı olarak döviz devrinin Merkez Bankası'na yapılmadığı öne sürülerek 93-32/10 sayılı Tebliğin 11.maddesi uyarınca davacının faaliyet izninin iptal edildiğinin anlaşıldığı, 1-A/B sayılı Genelge'nin ilgili hükmünün 1.4.1994 tarihinden itibaren uygulanacağı öngörüldüğünden, davacının söz konusu alış işlemlerine bu genelgenin uygulanamayacağı, bu nedenle döviz devir işlemlerinin 1-M sayılı Genelgeye göre yapılması gerekirken, 1-A/B sayılı Genelgeye göre yapılmasının mevzuata aykırı olduğu, ancak bu tarihe kadar söz konusu alışlar için ortada açık bir düzenleme bulunmaması nedeniyle yükümlülüğünü yanlış da olsa 1-A/B sayılı Genelge hükümlerine göre yerine getiren davacı hakkında doğrudan faaliyetinin iptal edilmesi şeklinde işlem tesisinin takdir yetkisinin yerinde kullanılmadığını gösterdiği gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idare, idarenin yerine geçilerek karar verildiği, oysa ilgili tebliğde gerekli görülmesi halinde bile faaliyet izninin iptal edilebileceğinin öngörüldüğü, uygulamayla ilgili karar ve teblig hükümlerinin açık olduğu 12.8.1991 tarihinde konuya ilişkin bir talimat çıkarılmışsa da, bunun yeni kurallar getirmediği, uygulamadaki hata ve yanlışlıklar nedeniyle ortaya çıkan aksaklıkların giderilmesinin amaçlandığı, sonuç olarak mevzatla öngörülen takdir yetkisi kullanılarak tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı 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 sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 5. İdare Mahkemesinin 30.11.1995 tarih ve E:1994/1812, K:1995/1696 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 23.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8600
Karar No: 1999/1952

ÖZETİ : Dış ticaretteki gelişmelerde dikkate alınmak suretiyle, fon kesintisi

oranının Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen orana çıkartılmasına ilişkin davalı idare tebliğinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Davacı : ... Dış Ticaret Sanayi Nakliyat ve İmalat Limited Şirketi,

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davalı) : T.C Merkez Bankası İdare Merkezi 06100

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 12.5.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin 6 Nolu Tebligin değişik 2 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (D) bendini değiştiren, 22.7.1996 tarih ve 22704 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 17 sayılı Tebliğin 1. maddesinin; fon kesintisinin bütün ithalatlarda uygulanması gerektiği, ithal edilen malın karşılığı dövizle değil karşılık malla ödendiğinden mal mukabili ödemelerde devletin daha çok menfaatinin olduğu ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Bankaca ilgili mevzuata ve hukuka uygun olarak yapılan son değişiklik ile fon kesintisi oranının Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen orana yükseltildiği, iptali istenilen 17 Nolu Tebliğin 1. maddesi hükmünde hukuka aykırılık bulunmadığından yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan

Düşüncesi : 1211 sayılı Yasanın 40/II-C maddesinin davalı idareye verdiği yetki uyarınca 7.6.1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 12.5.1988 tarih ve 88/12944 sayılı kararla Merkez Bankası nezdinde Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu kurulmuş, fonun kaynaklarının belirlendiği 3. maddenin son fıkrasında, fona kesinti oranlarını arttırmaya veya eksiltmeye ve uygulama esas ve şartlarının belirlemeye Merkez Bankasının yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

Dış ticaretteki gelişmeleri de dikkate almak suretiyle, fon kesintisi oranının Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen orana yükseltilmesi yolundaki dava konusu Tebliğin 1. maddesinin de mevzuata aykırılık bulunmadığından yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : 1211 sayılı "Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Kanunu'nun "Para-Kredi konusunda bankanın görev ve yetkileri" başlıklı 40 ıncı maddesinin "Banka kredilerinin düzenlenmesi" başlıklı (c) bendinde "Banka kalkınma planları ve yıllık programların hedeflerine uygun olarak..... aracın tahakkuku için ayrıca fon kurmaya.... bankanın yukardaki (c) bendinin ikinci fıkrasına istinaden Başbakanlığa yapacağı öneriler..... Bakanlar Kurulu kararı ile

yürürlüğe girer" hükmü getirilmiştir.

Yukarıda metni açıklanan madde hükmünün bankaya verdiği yetkiye dayanılarak 7.6.1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 12.5.1988 tarih ve 88/12544 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında karar ile "Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu" kurulmuştur.

Yukarıda tarih ve sayısı açıklanan kararın "fonun kaynakları" başlıklı 3 ncü maddesinde fonun gelirleri belirlendikten sonra maddenin son fıkrasında "Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası yukarıda belirtilen oranları arttırmaya veya eksiltmeye ve uygulama esas ve şartlarını belirlemeye yetkilidir" hükmü getirilmiştir.

Yukarıda metni açıklanan madde hükmünden anlaşılacağı üzere T.C. Merkez Bankası Bankalarca kullandırılan krediler üzerinden zaman içinde ortaya çıkan ihtiyaca göre bir oran dahilinde fon almaya yetkilidir.

Bu durumda, dava konusu işlemde mevzuata aykırılık bulunmamaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenlerle yasal dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava; Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 12.5.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kararnameye ilişkin 6 Nolu Tebliğin değişik 2 nci maddesinin 1 inci fıkrasının (D) bendini değiştiren, 22.7.1996 tarih ve 22704 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 17 sayılı Tebliğin 1. maddesinin iptali istemiyle açılmıştır.

1211 sayılı T.C Merkez Bankası Kanunu'nun 40. II/C maddesinde; kredilerin kalkınma planlarının amaçlarına yönlendirilebilmesi ve kredi düzenlemesinde, umumi kredi hacmi ile umumi kredi hacmi içinde muhtelif kredi nevilerinin, sektörler ve mevzular itibariyle dağılımını ayarlamak amacının tahakkuku için ayrıca fon kurmaya, kaldırmaya, kaynağını kredilere tahakkuk ettirilen faizlerden veya sair suretlerle sağlamaya ve bunların yürürlük zamanlarını tespite ilişkin olarak Başbakanlığa önerilerde bulunmak bankanın para ve kredi konusundaki görev ve yetkileri arasında sayılmış; yasanın verdiği bu yetki doğrultusunda, 7.6.1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 12.5.1988 tarih ve 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında Karar ile, kalkınma planı ve yıllık programlarda öngörülen hedeflere uygun olarak yatırımların yönlendirilebilmesi ve ihtisas kredilerinde kredi maliyetlerinin düşürülmesi amacıyla Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası nezdinde "Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu" kurulmuştur.

Sözüedilen Kararın 3. maddesinde fonun kaynakları sayılmış olup; 15.9.1995 tarih ve 22405 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 95/7267 sayılı Kararname ile değişik 3. maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; kabul kredili, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalatta %6 oranında yatırılacak tutar fon kaynakları arasında yer almıştır. Bakanlar Kurulu Kararında

yer alan, Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankasının fona kesinti oranlarını artırmaya veya eksiltmeye ve uygulama esas ve şartlarını belirlemeye yetkili olduğu yolundaki hüküm uyarınca, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonu Hakkında 88/12944 sayılı karara ilişkin 6 Nolu Tebliğin 22.9.1995 tarih ve 22412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 12 Nolu Tebliğ ile değişik 2 inci maddesinde, 95/7267 sayılı kararın fon kaynaklarını ve fona kesinti oranlarını düzenleyen hükmüne parelel olarak mal mukabili, vadeli akreditif ve kabul kredili ödeme şekline göre yapılan ithalatta fon kesintisi oranı %6 olarak belirlenmiş; 20.12.1995 tarih ve 22499 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 14 Nolu Tebliğ ile vadeli ithalatta fon kesintisi oranı (o)'a indirilmiş; dava konusu tebliğ ile de fon kesintisi oranı, kabul kredili, mal mukabili ve vadeli ödeme şekillerine göre yapılan ithalatta yeniden %6 oranına çıkartılmıştır.

Davalı idarece, kredili ithalat işlemleri fon kesintisine tabi tutulmadığı takdirde, yurt içinden veya yurt dışından kullanılan nakdi krediler ile yurt dışından kullanılan satıcı firma kredileri arasında maliyet farkının ortaya çıkacağı; iç ve dış nakdi kredi ile satıcı firma kredisi arasındaki bu maliyet farkının giderilebilmesi için ise vadeli olarak gerçekleştirilen kabul kredili, mal mukabili ve vadeli akreditif ödeme şekline göre yapılan italata da, yurt içinden ve yurt dışından kullanılan kredilerde olduğu gibi %6 oranında fon kesintisi yapılması esasının getirildiği, tebliğde belirtilen ödeme şekilleri ile yapılan ithalatta malın malla değişiminin söz konusu olmadığı, mal bedelinin malın fiili ithalinden sonra ödenmesi dolayısıyla bir kredi kullanılması söz konusu olduğundan fon kesintisi yapılmasının yerinde olduğu ileri sürülmektedir.

Bu haliyle, 1211 sayılı Kanunun 40-II/c maddesi uyarınca fon kaynaklarının tespiti için Başbakanlığa öneride bulunma görev ve yetkisi davalı idareye verilmiş olup; yukarıda belirtildiği şekilde, Kaynak Kullanımını Destekleme Fonuna kesinti yapılması ve fon kesintisi oranı Bakanlar Kurulu Kararına dayalı olarak gerçekleştirildiğinden, dış ticaretteki gelişmeler de dikkate alınmak suretiyle, fon kesintisi oranının Bakanlar Kurulu Kararında belirlenen orana çıkartılmasına ilişkin, davalı idarenin Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında 17 Nolu Tebliğinin 1. maddesinde mevzuata aykırılık bulunmadığından, aksi yöndeki davacı iddiaları yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddine, 27.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/1582
Karar No: 1999/2239

ÖZETİ : 2828 sayılı Yasanın tanıdığı yetkiye istinaden düzenlenen yönetmelikte,

yeterli ekonomik güce sahip zihinsel, ruhsal ve bedensel özürlü olup anne ve veya babası bulunan kişilerden davalı kurumca sunulan sosyal hizmetlerden faydalanmakta iken hizmetin maliyeti de göz önünde bulundurulduğunda bir mikar ücret istenilmesi esasının benimsenmesinde kamu yararı ve hizmetin gereklerine aykırılık görülmediği hk.

Davacı : ...

Davalı : Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : 2828 sayılı Yasa uyarınca ücretsiz olarak bakımı kabul edilen özürlü kızından ücret talep edilmesi hakkında aleyhine açılmış davaların geri çekilmesiyle mağduriyetinin önlenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlem ile dayanağı 19.8.1993 tarih ve 21673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmeliğin 32. ve 47.maddelerinin; ücretsiz olarak Sosyal Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi'ne kabul edilen çocuğu için yönetmelik"de yapılan düzenleme üzerine ücret istenilmesinin yasal dayanağı bulunmadığı, dava konusu yapılan yönetmeliğin dayanağı olan yasada ücret alınacağına dair bir hüküm yer almadığı iddialarıyla iptali istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Usul yönündn davanın süresinde açılmadığı esas yönünden ise, dayanağını 2828 sayılı Yasadan alan ve dava konusu edilen Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü Özürlülerin Tesbiti İncelenmesi, Bakım ve Rehabilitasyonuna Dair Yönetmelik ile yasada tanımlanan muhtaç sakat kapsamındaki özürlülerin tesbiti incelenmesi bakım ve rehabilitasyonuna ilişkin esasların düzenlendiği, durumları aciliyet gösterenlerin dışında kalanların sıralamaya tabi tutulduğu ve durumu acil olmayan ücretli olarak yararlanabileceklerin son sırada bulunduğu, yeterli ekonomik güce sahip zihinsel, ruhsal ve bedensel özürlü olup anne ve/veya babası bulunan kişilerin merekeze ücretli kabul edilmelerinin hem hakkaniyete hem de sosyal hizmet anlayışına hem de vicdani sorumluluğa aykırı bir yönü olmadığı bu itibarla dava konusu yönetmelik maddelerinin hukuka uygun olduğu savıyla davanın reddi istenilmiştir.

D.Tetkik Hakimi : Elmas Mucukgil

Düşüncesi : 2828 sayılı Yasanın ilgili maddelerinde muhtaç ve özürlü kişilerin sosyal hizmetlerden yararlandırılmasına ilişkin esasların belirlenmesi dava konusu yönetmeliğe bırakılmıştır.

Yasanın amacı göz önüne alındığında herne kadar herkesin sosyal hizmetlerden ücretsiz olarak yararlandırılması esas ise de ülkemizin ekonomik koşulları, hizmetten yararlanmak durumunda olanların sayıları, hizmeti sunan kurumun

kapasitesi dikkate alındığında, hizmetten yararlanacak olanların öncelik sırasına göre belirlenmek ve ekonomik gücü yeterli olan, anne ve/veya babası bulunan özürlülerden bir miktar ücret alınacağının kurala bağlanmasından dolayısıyla söz konusu düzenlemeye istinaden davacıdan ücret istenilmesinde yasaya, kamu yararı ve hizmet gereklerine aykırılık bulunmadığı düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Dava, davacının zihinsel özürlü kızının bakımı için ücret istenilmesi yolundaki işlem ile bu işlemin dayanağı olan ve 19.8.1993 tarih ve 21673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü Özürlülerin Tesbiti,İncelenmesi, Bakım ve Rehabilitasyonuna Dair Yönetmelik"in ücret tahsiline ilişkin 32 ve 47.maddelerinin iptali isteğiyle açılmıştır.

2577 sayılı İYUK'nun 7 nci maddesinin 4 numaralı bendinde, ilanı gereken düzenleyici işlemlerde dava süresinin, ilan tarihini izleyen günden itibaren başlayacağı, ancak bu işlemlerin uygulanması üzerine ilgililerin, düzenleyici işlem veya uygulanan işlem yahut ikisi aleyhine birden dava açabileceği; düzenleyici işlemin iptal edilmemiş olmasının bu düzenlemeye dayalı işlemin iptaline engel olmayacağı hükme bağlanmıştır.

Davacının kızı 16.5.1982 tarihi itibariyle davalı kuruma ait ... Bakım ve Rehabilitasyon merkezine ücretsiz olarak kabul edilmiş olup, dava konusu Yönetmeliğin yürürlüğe girdiği 19.8.1993 tarihinden sonra 3.10.1993 tarihli genel müdürlük onayından itibaren de davacıdan bakım ücreti istenilmeye başlanmıştır. Ayrıca, bu tarihten sonra davacının ücret alınmaması yolunda kuruma başvuruları olduğu gibi ücret ödememesi nedeniyle hakkında dava açılmış ve icra takibinde de bulunulmuştur.

Bu itibarla, Yönetmeliğin Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girdiği tarihten itibaren dava açma süresi geçtiği gibi kurum tarafından asliye hukuk mahkemesinde açılan alacak davasından vazgeçilmesi istemiyle davacı tarafından yapılan başvuruya verilen cevap da yönetmeliğin iptali için yeni bir dava açma süresiki başlatmamaktadır.

Davanın işleme yönelik kısmına gelince; Ankara 13 ve 27 nci Asliye Hukuk Mahkemelerinde açılan ve 1993 yılından itibaren tahakkuk eden toplam 472.380.000.- TL. tutarındaki bakım ücretinin tahsili için açılan davalardan vazgeçilmesi istemiyle yapılan başvuruya davaya devam edilmesinin uygun görüldüğü yolunda verilen cevap idari davaya konu olabilecek idari işlem niteliğinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davanın yönetmeliğin iptaline ilişkin kısmının süreaşımı yönünden, işleme yönelik kısmının ise incelenmeksizin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Davalı idarenin süre defi yerinde görülmeyerek esasa geçildi.

Dava, davacının bakım ve rehabilitasyon merkezinde ücretsiz olarak bakımı kabul edilen özürlü kızı için ücret talep edilmesi hakkında aleyhine açılmış olan davaların geri çekilmesiyle mağduriyetinin önlenmesi istemiyle yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin ve dayanağı 19.8.1993 tarih ve 21673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yönetmeliğin 32. ve 47.maddelerinin iptali istemiyle açılmıştır.

2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanununun 1.maddesinde, Bu Kanunun amacı; korunmaya, bakıma veya yardıma muhtaç aile, çocuk özürlü, yaşlı ve diğer kişilere götürülen sosyal hizmetlere ve bu hizmetleri yürütmek üzere kurulan teşkilatın kuruluş, görev, yetki ve sorumluluklar ile faaliyet ve gelirlerine ait esas ve usulleri düzenlemek olarak belirtilmiş, 3.maddesi "a" fıkrasında Kanunda geçen, "Sosyal Hizmetler"; kişi ve ailelerin kendi bünye ve çevre şartlarından doğan veya kontrolleri dışında oluşan maddi, manevi ve sosyal yoksunluklarının giderilmesine ve ihtiyaçlarının karşılanmasına sosyal sorunlarının önlenmesi ve çözümlenmesine yardımcı olunmasını ve hayat standartlarının iyileştirilmesi yükseltilmesini amaçlayan sistemli ve programlı hizmetler bütününü, "b" fıkrasında, "Korunmaya muhtaç çocuk"; beden, ruh ve ahlak gelişimleri veya şahsi güvenlikleri tehlikede olup; 1-Ana veya babasız, ana ve babasız,

2- Ana veya babası veya her ikiside belli olmayan,

3- Ana ve babası veya her ikisi tarafından terkedilen,

4- Ana ve babası tarfından ihmal edilip; fuhuş, dilencilik, alkollü içkileri veya uyuşturucu maddeleri kullanma gibi her türlü sosyal tehlikelere ve kötü alışkanlıklara karşı savunmasız bırakılan ve başıboşluğa sürüklenen, çocuğu,

"c" fıkrasında, "Özürlü"; doğuştan veya sonradan herhangi bir hastalık veya kaza sonucu bedensel, zihinsel, ruhsal, duygusal ve sosyal yeteneklerini çeşitli derecelerde kaybetmesi nedeniyle normal yaşamın gereklerine uymama durumunda olup; korunma, bakım, rehabilitasyon, danışmanlık ve destek hizmetlerine ihtiyacı olan kişiyi

"d" fıkrasında ise, sosyal hizmet kuruluşlarından olan "bakım ve rehabilitasyon merkezleri", bedensel, zihinsel ve ruhsal özürleri nedeniyle normal yaşamın gereklerine uymama durumunda olan kişilerin, fonksiyon kayıplarını gidermek ve toplum içinde kendi kendilerine yeterli olmasını sağlayan beceriler kazandırmak ve bu becerileri kazanamayanlara devamlı bakmak üzere kurulan sosyal hizmet kurumlarını ifade edeceği açıklanmıştır.

Anılan Yasanın 15.maddesinde, sosyal hizmet kuruluşlarının görevleri, bu kuruluşlarda çalışan personelin görev, yetki ve sorumluluklarının 3.maddedeki tanımlar, 4.maddede belirtilen genel esasların, dikkate alınarak Yönetmelikle düzenleneceği, 21.maddesinde, kurum, korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile çocuk, özürlü ve yaşlılar ile sosyal hizmetlere muhtaç diğer kişileri tespit ve incelemekle görevli olduğu, bu kişilerin kuruma duyurulmasında ve incelemeye ilişkin olarak kurum ile işbirliğinde bulunulmasında mahalli mülki amirler, sağ-

lık kuruluşları ve köy muhtarları ile genel kolluk kuvvetleri ve belediye zabıta memurlarının yükümlü oldukları kurala bağlanmış, aynı Yasanın 26.maddesinde de, Korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile özürlü, yaşlı ve diğer kişilerin tespiti, incelenmesi ve bunların sosyal hizmetlerden yararlandırılmasına ilişkin esasların bir yönetmelikle düzenleneceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda anılan Yasanın 15, 21. ve 26.maddeleri dayanak alınmak suretiyle hazırlanan ve 19.8.1993 tarih ve 21673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmak suretiyle yürürlüğe giren sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü Özürlülerin Tesbiti, İncelenmesi, Bakım ve Rehabilitasyonuna Dair Yönetmelik'in 32.maddesi ile özürlülerin merkeze alınmasında öncelik gerektiren durumlar saptanmış olup, sözkonusu maddede, merkezlere alınacak özürlülerin kabulünde aşağıdaki sıralamaya göre belirlenen önceliklerin aranması,

a) Anne ve babası ölmüş, ekonomik ve sosyal yoksunluk içinde olan özürlüler,

b) İleri derecede zihinsel, ruhsal ve bedensel özürlü olan anne ve/veya babaya sahip sosyal ve ekonomik yoksunluk içinde olan özürlüler

c) Birden fazla özürlüye sahip, okonomik ve sosyal yoksunluk içinde olan ailelerin durumu en acil olan özürlüsü

d) Boşanma ve terk sonucu ekonomik ve sosyal yoksunluk içinde olan anne veya babaya sahip özürlüler,

e) Anne ve babası ölmüş, ekonomik gücü olup bakım ve rehabilitasyon hizmetlerinden ücretli yararlanabilecek durumda olan özürlüler,

f) Yeterli ekonomik güce sahip, ileri derecede zihinsel, ruhsal ve bedensel özürlü anne ve/veya babası olan, bakım ve rehabilitasyon hizmetlerinden ücretli yararlanabilecek durumda olan özürlüler,

g) Anne ve babası bulunan, bakım ve rehabilitasyon hizmetlerinden ücretli yararlanabilecek durumda olan özürlüler,

h) Yeterli ekonomik güce sahip olmayan, anne ve babası bulunan, bakım ve rehabilitasyon hizmetlerinden ücretsiz gündüzlü yararlanabilecek özürlüler,

ı) Bakım ve rehabilitasyon merkezlerinden ücretli yararlanabilecek özürlüler olarak sıralanıp, durumları aciliyet gösteren özürlülerin sıraya bakılmaksızın kabul edilmesi benimsenmiştir.

Aynı Yönetmeliğin 47.maddesinde ise, ücretlerin her yıl Ocak ayında tesit edileceği, gerektiğinde yıl içinde genel müdürlüğün ücretlerde değişiklik yapabileceği, ücretlere ilişkin uygulamanın aşağıdaki esaslara göre yürütüleceği belirtilirken "a" fıkrasında, Yönetmeliğin 32.maddesindeki (a,b,c,d,e) ve (i) bentlerinde belirtilen özürlülerin ücretsiz, bunun dışındakilerin ücretli olarak alınacakları,

"b" fıkrasında, hizmete ücretli olarak dahil edilenlerin ücretlerinin mazeretsiz olarak 10 gün içinde yatırılmadığı takdirde idarece özürlüye, velisine veya vasisine duyuru yapılacağı, bu duyuruya rağmen ücretlerini 10 gün içerisinde ödemeyenlerin il müdürlüğünün onayı ile hizmet dışı bırakılacağı,

"c" fıkrasında da, hizmete ücretsiz olarak kabul edildikten sonra özürlünün, velisinin veya vasisinin ücretleri ödeyecek kadar mal ve geliri bulunduğu anlaşılanlar hakkında yasal işlem yapılacağı ve geçmiş ücretler tahsil edilerek hizmetin, ücretliye dönüştürüleceği, kararın kabul edilmemesi halinde özürlünün il müdürlüğünün teklifi, valinin onayı ile aileye iade edileceği hükme bağlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden, 16.5.1989 tarihinde ... Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi'ne kabul edilen davacının özürlü kızının ücretli bakımına esas oluşturmak üzere yapılan inceleme sonucu düzenlenen raporda ailesinin ekonomik gelirinin yeterli bulunması nedeniyle kurumda ücretli olarak bakılması gerektiği sonucuna ulaşılmış ve bu rapora istinaden 1993 yılından itibaren davacıdan kızının bakımı için yıllık olarak belirlenen miktarlar istenilmiş ve ödenmemesi üzerine olayın yargıya intikal ettirildiği anlaşılmıştır.

Sosyal değişmeyle ortaya çıkan yeni ihtiyaç ve sorunların çözümlenmesi ve önlenmesinde önemli bir unsur olan sosyal hizmetlerin etkili bir rol aynadığı tartışmasızdır. Bu hizmetlerin; aile yaşamını güçlendirmeyi, sosyal ve ekonomik yoksunluk içinde bulunan kişileri devletin koruyucu şemsiyesi altına almayı, değişen koşullara bu kişilerin uyumunu sağlamayı amaçladığı göz önünde bulundurulduğunda sosyal hizmetlerin çağdaş bir anlayış ve bilimsel uygulamalara paralel olarak yerine getirilmesi ve ihtiyaçlara cevap verebilmesi ancak toplum kaynaklarından azami derecede yararlanması olanağının sağlanması ölçüsünde mümkün olabilecektir.

2828 sayılı Yasa korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile, çocuk, özürlü ve yaşlılar ile sosyal hizmetlere muhtaç diğer kişileri tespit ve incelemekle davalı kurumu yetkili kılmış ancak tespit ve inceleme yapılırken aranılacak koşullar belirlenmemiş korunmaya , bakıma, yardıma muhtaç aile, özürlü, yaşlı ve diğer kişilerin tespiti, incelenmesi ve bunların sosyal hizmetlerden yararlandırılmasına ilişkin esasların, belirlenmesi Yönetmeliğe bırakılmıştır.

Ülkemizin mevcut koşullarına göre korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile, çocuk, özürlü, yaşlı ve diğer kişilerin sosyal hizmetlerden yararlanma taleplerinin tümünün karşılanması mümkün olayıp özürlülerin başvurularının öncelik sırası belirlenmek suretiyle değerlendirilmesini zorunlu kılmaktadır. Bu doğrultuda Yasanın tanıdığı yetkiye istinaden düzenlenen Yönetmelikle yeterli ekonomik güce sahip, zihinsel, ruhsal ve bedensel özürlü olup anne ve/veya, babası bulunan kişilerden davalı kurumca sunulan sosyal hizmetlerden faydalanırken hizmetin maliyeti de göz önünde bulundurulduğunda bir miktar ücret istenilmesi esasının benimsenmesinde, kamu yararı ve hizmetin gereklerine aykırılık görülmemiştir.

Davacının ücret uygulamasının ilk olarak dava konusu yönetmelikle getirildiği iddiasına gelince; dava konusu yönetmeliğin yürürlükten kaldırdığı 8.1.1987 tarih ve 19335 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiş olan Yönetmelikte de ücret konusu düzenlenmiş kendisine bakmakla yükümlü kimsesi bulunmayan yada bakmakla yükümlü kimsesi olup ta ekonomik gücü yeterli olmayan

özürlülerin merkez'e ücretsiz diğerlerinin ise ücretli alınacakları hükme bağlanmış olduğundan davacı iddiasına itibar etme olanağı bulunmamaktadır.

Ayrıca davacının çocuğunun merkeze kabul edildiği dönemde de ücret uygulamasının mevcut olduğu halde ücretsiz olarak kabul edilmiş olduğu dikkate alındığında kazanılmış hakkın geri alınmasından da sözetme olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın reddine, 6.5.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

2828 sayılı Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Kanunun 15.maddesinde, sosyal hizmet kuruluşlarının görevleri, bu kuruluşlarda çalışan personelin görev, yetki ve sorumluluklarının 3.maddedeki tanımlar 4.maddede belirtilen genel esasların dikkate alınarak Yönetmelikle düzenleneceği, 21.maddesinde, kurumun, korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile, çocuk, özürlü ve yaşlılar ile sosyal hizmetlere muhtaç diğer kişileri tespit ve incelemekle görevli olduğu, bu kişilerin Kuruma duyurulmasında da ve incelemeye ilişkin olarak kurum ile işbirliğinde bulunulmasında mahalli mülki amirler, sağlık kuruluşları ve köy muhtarları ile genel kolluk kuvvetleri ve belediye zabıta memurlarının yükümlü oldukları, 26.maddesinde ise, korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile, özürlü, yaşlı ve diğer kişilerin tesiti, incelenmesi ve bunların sosyal hizmetlerden yararlandırılmasına ilişkin esasların bir yönetmelikle düzenleneceği hükmüne yer verilmiştir.

Dava konusu yönetmelik yukarıda anılan yasa maddeleri dayanak alınmak suretiyle hazırlanmıştır. Dayanak alınan maddelerde ücrete yönelik herhangi bir ibareye yerverilmediği gibi Yönetmelikle düzenlenecek konular, sosyal hizmet kuruluşlarının görevleri, bu kuruluşta çalışan personelin görev, yetki ve sorumlulukları ile korunmaya, bakıma, yardıma muhtaç aile, özürlü, yaşlı ve diğer kişilerin tespiti, incelenmesi ve bunların sosyal hizmetlerden yararlandırılması olarak belirlenmiştir.

Sosyal hizmetler, maddi, manevi ve sosyal yoksunlukların giderilmesine ve ihtiyaçların karşılanmasına, sosyal sorunların önlenmesi ve çözümlenmesine yardımcı olmayı ve hayat standartlarının iyileştirilmesini, yükseltilmesini amaçladığına göre sosyal hizmetlerin ücret karşılığı sunulmasının söz konusu olamayacağı dolayısıyla Anayasa'da yerini bulan sosyal devlet olma ilkesinin bir gereği olarak sözkonusu hizmetlerden muhtaç ve özürlü olan herkesin aynı ölçüde yararlandırılması gerektiği kuşkusuzdur.

Bu çerçevede yasa ile düzenlenmeyen ve yönetmelikle düzenlenmesi öngörülen konular kapsamında yer verilmeyen sosyal hizmetlerin, bedel karşılığı sunulması koşulunun yönetmelikle getirilmesine olanak bulunmadığından dava konusu işlemin ve dayanağı düzenleyici işlemin iptali gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/10150
Karar No: 1999/3101

ÖZETİ : 1- Dava konusu yönetmeliğin dayanağı olarak gösterilen Kanun Hükmünde Kararname'nin dayandığı 3991 sayılı Yetki Yasası Anayasa Mahkemesince iptal edilse de, bu hususun idarenin görev alanıyla ilgili olarak çıkardığı yönetmeliğin iptalini gerektirmediği;
2- Önceki yönetmelikte öngörülen hakların kaldırılmasının, henüz hakkında bir işlem tesis edilmeyen ilgililerin kazanılmış haklarını zedelediğinden sözedilemeyeceği hk.

Davacı : ...
Vekili : Av. ...
Davalılar : 1- Başbakanlık
2- Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı

İstemin Özeti : 11.5.1992 tarih ve 21225 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinin, eksperlik kursu ve sınavından muaf olarak eksperlik belgesi verilmesinin koşullarını düzenleyen 6.maddesinin değiştirilmesine ilişkin olan ve 21.6.1996 tarih ve 22673 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan yönetmelik ile 18.10.1996 tarih ve 45668 sayılı uygulama işleminin; kazanılmış hakların zedelendiği öne sürülerek iptali istenilmektedir.

Başbakanlık Savunmasının Özeti : Dava konusu olayda kazanılmış haktan sözedilemeyeceği, ancak önceki düzenlemenin yürürlüğü sırasında başvuranların muafiyetten yararlanabileceği, bir düzenlemenin yürürlüğü sırasında o düzenlemedeki koşulları taşıyanların hukuki bir sonuç alınmadan sonsuza kadar haklarının saklı kalacağının düşünülemeyeceği belirtilerek, davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı Savunmasının Özeti : Yönetmelik değişikliğinden önce başvuranların haklarının korunduğu, değişiklikten önce başvurmayanların kazanılmış hakkından sözedilemeyeceği, düzenleyici işlemlerin yürürlük tarihinden itibaren hukuki sonuçlar doğaracağı, aksi halde yeni düzenlemenin yıllarca sonuçsuz kalacağı belirtilerek davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Kazanılmış hak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel kuralların bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunması

anlamında kabul edilebilir. Başka bir deyişle, kazanılmış bir haktan sözedilebilmesi için bu hakkın yeni düzenlemeden önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş olmasına bağlıdır.

Aksi halde Anayasa'nın 123.maddesinde öngörülen yönetmelikle düzenleme yetkisinin genel, objektif ve sürekli olma niteliklerinden söz edilmesine olanak kalmaz.

Bu itibarla, yeni düzenlemeden sonra başvuran davacının kazanılmış bir hakkından sözedilmesine olanak bulunmadığından davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Dava, 11.5.1992 tarih ve 21225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinin değiştirilmesine ilişkin olan ve 21.6.1996 tarih ve 22673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile buna dayalı olarak tesis edilen ve davacıya sigorta eksperliği kursundan ve sınavından muaf olarak eksperlik belgesi verilemiyeceğine ilişkin işlemin, kazanılmış haklarının ihlal edildiği iddiasıyla iptali istemiyle açılmış bulunmaktadır.

11.5.1992 tarih ve 21225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinin 4. maddesine göre gerçek kişilerin sigorta eksperi olabilmeleri için maddede öngörülen diger koşullar yanında Hazine Müsteşarlığı ve Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliğinin işbirliği sonucu Türk Sigorta Enstitüsü Vakfı nezdinde açılacak kursları ve bu kursların sonunda açılacak sınavları başarı ile tamamlamaları gerekmektedir. Yönetmeliğin 5. maddesinde kurs ve sınavların tabi olacağı esaslar düzenlenmiş, 6. maddesinin a, b ve c bentlerinde ise bentlerde öngörülen görevleri yapmış olanların kendilerinin seçeceği bir eksperlik dalı için 5 inci maddede yazılı kurstan ve sınavdan muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

Dava konusu edilen ve 21.6.1996 tarih ve 22673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan yönetmelik ile 6. madde değiştirilmiş olup, yeni düzenlemeyle, "Birden fazla dalda eksperlik belgesi almak isteyenler, daha önceki kursta veya kurslarda başarılı oldukları derslerden muaf tutulurlar. Yurt dışında ilgili mevzuatına göre usulüne uygun olarak eksperlik belgesi almış olanlar kurstan muaf olarak en fazla iki defa sınava katılabilirler." hükmü getirilmiş, aynı düzenlemeyle Sigorta Eksperleri Yönetmeliğine geçici madde eklenmiştir. Geçici maddede de, bu yönetmeliğin yayımı tarihinden önce sigorta eksperliği kursundan ve sınavından muaf olarak sigorta eksperliği belgesi almak için müsteşarlığa yapılmış olan müracaatların Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinin 6 ncı maddesinin eski hükümlerine göre sonuçlandırılacağı öngörülmüştür. Böylece Yönetmeliğin 6. maddesinin değişikliğinden önceki hükmüne göre kurs ve sınavdan muaf olarak sigorta eksper belgesi alma olanağına sahip olanlardan sigorta eksperliği belgesi almak için müsteşarlığa başvuranların hakkı saklı tutulmuştur.

İdarenin değişen koşulları dikkate alarak daha önceki düzenlemeler ile yaratılmış olan objektif hukuki durumları, ileriye yönelik olarak yürürlükten

kaldırma yetkisine sahip olduğunda duraksama bulunmamaktadır. Ancak, idare bu konudaki yetkisini kullanırken kazanılmış haklara saygı ilkesini göz önünde tutmak zorundadır.

Objektif hukuki düzenlemelerden kazanılmış bir hakkın doğduğunun ileri sürülebilmesi için genel hukuki durumların bireyselleşmiş olması gerekmektedir. Diger bir anlatımla, "kazanılmış haklara saygı" ilkesi uyarınca, yürürlükteki hukuk kurallarına göre yapılıp tamamlanmış olan bir hukuki işlemden doğan subjektif hakların, daha sonra bu kuralların değişmiş olmasından etkilenmemeleri gerekmektedir. Dava konusu olayda ise yönetmelik değişikliğinden önce sınav muafiyetinden yararlanarak sigorta eksperi belgesi almak için idareye başvurmamış olanlar yönünden yönetmelik hükmü uyarınca doğmuş bir subjektif hak bulunmadığından yapılan düzenlemenin kazanılmış hakları ihlal etmediği açıktır.

Belirtilen nedenle, hukuki dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

11 Mayıs 1992 tarih ve 21225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanunu'nun 3379 sayılı Kanunla değişik 38.maddesine dayanılarak hazırlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliği ile sigorta eksperlerinin nitelikleri, çalışma şekilleri ve şartları ile tabi olacakları denetim esasları belirlenmiştir.

Yönetmeliğin "Muafiyet" başlıklı 6.maddesinde" birden fazla dalda eksperlik belgesi almak isteyenler, daha önceki kursta veya kurslarda başarılı oldukları derslerden muaf tutulurlar.

Sigorta eksperliği yapmak isteyenlerden:

a) En az yüksek okul mezunu olup; sigorta ve reasürans şirketlerinde hasar servisinde, teknik müdürlük veya fen müşavirliklerinde en az beş yıl süre ile birinci veya ikinci deecede imza yetkisi ile görev yapanlar,

b) En az lise veya dengi okul mezunu olup; Yurt İçi Saklama Payı ve Reasürans Kapasitesini Artırma Sistemini işleten reasürans şirketinin hasar servisinde, teknik müdürlük ve fen müşavirliklerinde en az beş yıl süre ile asistanlık görevi yapanlar,

c) Kurulda uzman veya uzman yardımcısı olarak en az beş yıl hizmeti bulunanlar,

bu durumlarını belgelemek şartı ile kendilerinin seçeceği bir eksperlik dalı için 5 inci maddede yazılı kurstan ve sınavdan muaftırlar; bu kişilerin diğer dallarda eksperlik belgesi alabilmeleri için 5 inci maddede belirtilen kurslara devam etme mecburiyetleri olmadan kurs sonunda yapılan sınavları başardıklarını belgelemeleri gerekmektedir." hükmüne yer verilmiştir.

Aktarılan yönetmelik hükmü, 21.6.1996 tarih ve 22673 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmeliğin 1.maddesi ile" Birden fazla dalda eksperlik belgesi almak isteyen-

ler, daha önceki kursta veya kurslarda başarılı oldukları derslerden muaf tutulurlar.

Yurt dışında ilgili mevzuatına göre usulüne uygun olarak eksperlik belgesi almış olanlar kurstan muaf olarak en fazla iki defa sınava katılabilirler." şeklinde değiştirilmiştir.

Ayrıca belirtilen yönetmeliğin Geçici 1.maddesinde, bu yönetmeliğin yayımı tarihinden önce sigorta eksperliği kursundan ve sınavından muaf olarak sigorta eksperliği belgesi almak için müsteşarlığa yapılmış olan başvuruların Sigorta Eksperleri Yönetmeliği'nin 6.maddesinin eski hükümlerine göre sonuçlandırılacağı belirtilmiştir.

Davacının 15.10.1996 tarihinde müsteşarlık kayıtlarına geçen dilekçesiyle yaptığı sigorta eksperliği kursundan ve sınavından muaf olarak eksperlik belgesi verilmesine ilişkin başvurusu, Hazine Müşteşarlığı Sigortacılık Genel Müdürlüğü'nün 18.10.1996 tarih ve 45568 sayılı işlemiyle, yönetmelik değişikliği yapılarak sigorta ve reasürans şirketlerinin hasar servislerinde, teknik müdürlük veya fon müşavirliklerinde görev yapanlara muafen eksperlik belgesi verilmesine ilişkin hükümlerin kaldırıldığı belirtilerek, reddedilmiştir.

Davacı, 15 yıl ... Sigorta Orta Anadolu Bölge Müdürlüğü hasar servisi biriminde şef ve şube müdürü olarak çalıştığını, değişiklikle muafen belge alma hakkının alındığını, düzenlemenin hakkaniyetle bağdaşmadığını öne sürerek 21 Haziran 1996 tarih ve 22673 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Sigorta Eksperleri Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılması Hakkında Yönetmelik ile bu yönetmeliğe dayanılarak tesis edilen uygulama işleminin iptalini istemektedir.

Değiştirilen Sigorta Eksperleri Yönetmeliği 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanunu'nun 3379 sayılı Kanunla değişik 38.maddesine dayanılarak hazırlanmıştır. Söz konusu 38.madde daha sonra 20.8.1993 tarih ve 510 sayılı KHK ile değiştirilmiş, Anayasa Mahkemesinin 25.11.1993 tarih ve E:1993/45, K:1993/47 sayılı kararı ile 510 sayılı KHK'nin iptali üzerine 539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yeniden düzenlenmiştir.

7397 sayılı Yasa'nın iptali istenilen yönetmeliğin yürürlüğe girdiği tarihteki 539 sayılı KHK ile değişik 38.maddesinde aktüerlik ve sigorta hasar eksperliği tanımlandıktan sonra, aktüerlik ve sigorta hasar eksperliği yapabilecek kişilerin nitelikleri, çalışma usul ve esasları ile aktüerlik ve sigorta hasar eksperlik mesleğinin düzenlenmesine ilişkin diğer hususların yönetmelikle düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname Anayasa'ya aykırı görülerek iptal edilen 3991 sayılı Yetki Yasasına dayanılarak çıkarılmıştır. 539 sayılı KHK'nin bazı maddeleri de dayanağı 3991 sayılı Yetki Yasası'nın iptal edildiği ve Anayasa'nın 2., 6. ve 91.maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle Anayasa Mahkemesince iptal edilmiştir.

Aynı gerekçelerle 539 sayılı KHK'nin 7397 sayılı Yasa'nın 38.maddesini değiştiren 27.maddesinin de Anayasa'ya aykırı olduğu düşünülebilirse de, 539 sa-

yılı KHK'nin ilgili düzenlemesi olmasa da idare kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere de bunlara aykırı olmamak şartıyla, her zaman yönetmelikler çıkarabileceğinden, yukarıdaki anlamda bir duraksanmaya gerek bulunmamaktadır.

Nitekim 9.12.1994 tarih ve 4059 sayılı Hazine Müsteşarlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun'un 1.maddesinde diğer faaliyetler yanında sigorta sektörüne ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamanın izlenmesi ve geliştirilmesine ilişkin esasları tesbit etmek amacıyla Hazine Müsteşarlığının kurulduğu belirtilirken, aynı Yasa'nın 2/e maddesinde de Hazine Müsteşarlığının Ana Hizmet Birimlerinden olan Sigortacılık Genel Müdürlüğünün görevleri 7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanunu ve 1.8.1927 tarih ve 1160 sayılı Mükerrer Sigorta İnhisarı Hakkında Kanun ile 9.7.1956 tarih ve 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun, 18.10.1983 tarih ve 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu'nun, 19.10.1983 tarih ve 2920 sayılı Sivil Havacılık Kanunu'nun sigortacılıkla ilgili bölümleri ile diğer kanunların sigortacılıkla ilgili hükümlerinin ve bunların ek ve değişikliklerinin verdiği görevleri yürütmek, sigortacılıkla ilgili konularda mevzuatı hazırlamak, uygulamak ve ilgililer tarafından uygulanmasını izlemek, yönlendirmek, ülke sigortacılığının gelişmesi ve sigortalıların korunması için tedbirler almak, bu tedbirleri bizzat uygulamak veya ilgili kuruluşlarda uygulanmasını izlemek olarak sayılmıştır.

Aktarılan bu düzenleme karşısında, sigorta sektörüne ilişkin faaliyetleri düzenlemek, uygulamak, uygulamayı izlemek ve geliştirilmesine ilişkin esasları tesbit etmekle görevli idarenin, bu görev alanıyla ilgili yönetmelikler çıkarabileceği açık olduğundan, yönetmelik çıkarılabileceğini öngören 539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin ilgili maddesinin iptali için Anayasa Mahkmesine gönderilmesine gerek görülmemiştir.

Uyuşmazlığın esasına gelince; iptali istenilen yönetmelikle eski yönetmelik değiştirilerek sigorta ve reasürans şirketlerinin hasar servislerinde teknik müdürlük veya fen müşavirliklerinde görev yapanlara muafen eksperlik belgesi verilmesine ilişkin hükümler kaldırılmıştır. Bu nedenle sigorta eksperliği kursundan ve sınavından muaf olarak eksperlik belgesi verilmesine olanak kalmamıştır. Ancak yönetmelikle, değişiklikten önceki başvuruların, başvuru tarihindeki düzenlemeye göre sonuçlandırılacağı da ayrıca belirtilmiştir.

Yönetmelikle söz konusu görevlerin niteliği ve hizmet gerekleri dikkate alınarak, yürürlükten sonra başvuranların sınava girmek ve başarmak koşuluyla eksperlik belgesi alabilmelerinin düzenlenmesinde hizmet gereklerine ve hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davacı, kazanılmış haklarının ihlal edildiğini öne sürmüşse de, kazanılmış hak, bir hak sağlamaya elverişli nesnel kuralların bireylere uygulanması ile onlar için doğan öznel hakkın korunması anlamında kabul edilebileceğinden, başka bir deyişle kazanılmış bir haktan sözedilebilmesi için bu hakkın yeni düzenlemeden önce yürürlükte olan kurallara göre bütün sonuçlarıyla fiilen elde edilmiş

olmasına bağlı olduğundan, davacının iddiası da yerinde görülmemektedir.

Aksi halde Anayasa'nın 123.maddesinde öngörülen yönetmelikle düzenleme yetkisinin genel, objektif ve sürekli olma niteliğinden ve düzenlemelerin yürürlük tarihinden söz edilmesine olanak kalmaz.

Sonuç olarak, hizmet gerekleri dikkate alınarak objektif ölçülerle hazırlanan yönetmelikte ve bu yönetmeliğe dayalı uygulama işleminde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, hukuki dayanağı bulunmayan davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına 9.6.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verilmiştir.

A Z L I K O Y U

Dava konusu edilen yönetmeliğin dayanağını oluşturan ve yönetmelik çıkarılacağını öngören 7397 sayılı Yasa'nın değişik 38.maddesi, 539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile getirilmiştir.

539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ise, Anayasaya aykırı görülerek iptal edilen 3991 sayılı Yetki Yasasına dayanılarak çıkarılmıştır. 539 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin bazı maddeleri de dayanağı 3991 sayılı Yetki Yasası'nın iptal edildiği ve Anayasa'nın 2., 6., ve 91. maddelerine aykırı olduğu gerekçesiyle Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmiştir.

Bu itibarla, yönetmeliğin dayanağı 539 sayıl KHK'nin 27.maddesinin de önceki iptal kararlarındaki gerekçelerle anayasaya aykırı bulunması sebebiyle, konunun Anayasa Mahkemesine gönderilmesi gerekmektedir.

Çoğunluk kararında 4059 sayılı Yasa hükümleri aktarılarak, Hazine Müsteşarlığına ve Sigortacılık Genel Müdürlüğüne verilen yetkilerden hareketle idarenin görev alanına giren konuda her zaman yönetmelik çıkarabileceği belirtilmişse de yönetmeliğin Devlet Bakanlığı tarafından çıkarılması ve dayanağının da açıkça 7397 sayılı Yasa'nın 539 sayılı KHK ile değişik 38.maddesi olarak gösterilmesi karşısında bu gerekçeye katılma olanağı bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, çoğunluk kararına katılmıyorum.

EMEKLİLİK VE EMEKLİ SANDIĞI İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/2187
Karar No: 1999/3482

ÖZETİ : Davacının geçici görevli ve harcırahlı olarak fabrikada geçen hizmetlerinin 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi kapsamında değerlendirilerek fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : T.C. Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davacı) : ...

İstemin Özeti : Davacının 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi uyarınca fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlelmin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Ankara 8. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 8.10.1997 tarih ve E:1996/1356, K:1997/947 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

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 : 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, ... Demir ve Çelik Fabrikası Bakım Müdürlüğü ile Tavsiat ve Montaj Müdürlüğünde 7.5.1975 - 30.6.1976 tarihleri arasında teknik kuvvet santralinde 5.6.1977 - 10.4.1978 tarihleri arasında çubuk ve profil haddahaneler müdürlüğünde, 11.4.1978 - 18.11.1979 tarihleri arasında termik kuvvet santralinde, 19.11.1979 - 30.7.1981 tarihleri arasında 3. yüksek fırın müdürlüğünde olmak üzere geçici görevli olarak ... Demir Çelik Fabrikalarında geçen hizmetlerin 5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi uyarınca fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemelerince, 5434 sayılı Yasanın 32. maddesinde, fiili hizmet süresi zammını gerektirecek nitelikteki görev ve hizmetler belirlenirken ağır ve yıpratıcı görev ve hizmetlerin bütünü kapsam içine alınmadığı anılan maddenin "d" fıkrasında, fiili hizmet süresi zammından yararlanabilmek için atelye, fabrika, depo ve havuzlarda çalışmak ve bu işyerlerinde fıkrada belirtilen işleri yapmak gerektiği, davacının dava konusu edilen işyerlerinde geçen hizmetlerinin 5434 sayılı yasanın 32/d maddesi kapsamında olduğu konusunda bir ihtilaf bulunmadığı, ayrıca ... Demir Çelik Fabrikasında geçici görevli olmadığı dönemde 9.4.1974 - 6.5.1975 , 1.11.1976 - 6.12.1976 tarihleri arasında geçen çalışmalarının fiili hizmet süresi zammından yararlandırıldığı, 5434 sayılı Yasada da geçici görevli ve harcırahlı olarak Yasa maddeleri kapsamında sayılan yerlerde ve sa-

yılan işleri yapanların fiili hizmet süresi zammından yararlandırılmayacağı yolunda bir hüküm de bulunmadığı dolayısıyla davacının geçici görevli olarak geçen çalışmaları için fiili hizmet süresi zammından yararlandırılması gerektiği aksi yönde tesis edilen işlemde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlem iptal edilmiştir.

Davalı idare hukuka uyarlık bulunmadığını ileri sürerek anılan idare mahkemesi kararının temyizen incelenip bozulmasını istemiktedir.

5434 sayılı Yasanın 32/d maddesi (1), (11) ve (VI) bentlerinde; atölye, fabrika, havuz ve depolarda çalışanların, çelik, demir ve pirinç döküm işlerinde, zehirli boğucu gaz, asit, boya işleriyle gaz maskesiyle çalışmayı gerektiren başka işlerde, oksijen, elektrik kaynağı, keski tabanca ile perçin takım sertleştirilmesi ve kum püskürtme surutiyle raspa işlerinde geçen çalışmalarından dolayı fiili hizmet süresi zammından yararlanacağı hükmü yer almaktadır.

Yasaya, bu hükmün konuluş amacı, bazı ağır ve yıpratıcı görev ve hizmetlerde çalışanların daha kısa sürede emekli olabilmelerinin sağlanması olarak belirtilmiştir yasa koyucunun; çalışanın, hayatını kısaltacağının kabul edildiği derecede ağır ve yıpratıcı işlere fiili hizmet süresi zammı tanınmasını amaçladığı da yasa tasarısı gerekçesinde ifade edilmiştir. Bu haliyle, 5434 sayılı Yasanın 32. maddesinde, çalışanın statüsü değil iş ve işin yapıldığı işyerinin niteliğinin dikkate alındığı kuşkusuzdur.

Davacının, hizmetine ihtiyaç duyulması nedeniyle ... Demir Çelik Fabrikasında görev yapmasına karşın ... Demir Çelik Fabrikasında geçici görevli ve harcırahlı olarak görevlendirilmiş olması yürütülen görevin niteliğini değiştirmeyecektir. Bu itibarla davacının yaptığı iş ve işin yapıldığı yer itibariyle fiili hizmet süresi zammına müstehak olup olmadığının belirlenmesi gerekmektedir. Davacının ise yaptığı işin ve işyerinin 5434 sayılı Yasanın 32. maddesi kapsamında olmadığına yönelik bir tartışma bulunmayıp, davacının ... Demir Çelik Fabrikasında yaptığı çalışmalardan dolayı fiili hizmet süresi zammından yararlandırıldığı da göz önüne alındığında tesis edilen işlemde hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, 2577 sayılı Yasanın 49. maddesine uygun bulunmayan davalı idarenin temyiz isteminin reddi ile Ankara 8. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 8.10.1997 tarih ve E:1996/1356, K:1997/947 sayılı kararın yukarıda anılan gerekçeyle onanmasına 16.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/3205
Karar No: 1999/2123

ÖZETİ : İthalata aracılık etmeyen davacı bankanın kambiyo mevzuatına uygun bankacılık işlemleriyle, döviz tevdiat hesabı sahibi müşterisinin havale emirlerini yerine getirmesinden dolayı kaynak kullanımı destekleme fonu ödemesinden sorumlu tutularak cezai faizli kaynak kullanımı destekleme fonu tahakkuk ettirilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Bankası A.Ş.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Maliye Bakanlığı
İstemin Özeti : Davacı banka adına Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ve Cezai Faiz tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; davanın reddine karar veren İstanbul 5. İdare Mahkemesinin 16.11.1995 tarih ve E:1994/631, K:1995/1365 sayılı kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı öne sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan
Düşüncesi : Davacı banka şubesi nezdindeki döviz tevdiat hesabından yurtdışına yapılan havalelerin, ithal edilen mal karşılığında yapıldığı inceleme raporuyla belirlenmişse de banka şubesi; ithalata aracılık eden banka olmadığından 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında karar uyarınca fon kesintisi yapmaktan sorumlu tutulamaz. Dolayısıyla davacı bankanın sorumlu bulunduğundan bahisle adına cezai faizli Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu tahakkuk ettirilmesinde hukuka uyarlık bulunmaktadır.

Açıklanan nedenle, davacı temyiz isteminin kabulüyle, davanın reddi yolunda verilen idare mahkemesi kararının bozulması 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; davacı bankanın ... Şubesinde açılmış bulunan döviz tevdiat hesabından yurt dışına yapılan havalelerin, ithal edilen mal bedeli olduğundan bahisle 6183 sayılı Yasanın 37.maddesi uyarınca Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ve cezai faiz tahakkukuna ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

İstanbul 5. İdare Mahkemesince; 88/12944 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Kararın 3/d maddesinde, kabul kredisi, vadeli akreditif ve mal mukabili ödeme şekline göre yapılan ithalattan % 1 oranında fon kesintisi alınacağının, 5.maddesinde, fon kesintilerinin yatırılmasından ithalata aracılık eden bankaların veya özel finans kurumlarının sorumlu olduğunun, 8.maddesinde ise fona yatırılacak tutarların ve bunlara tahakkuk ettirilecek cezai faizlerin tahsilinde 6183 sayılı Yasa hükümlerinin uygulanacağının belirtildiği, dava konusu olayda, kağıt firmalarının 1990 yılı kağıt ithalatlarının incelenmesi sırasında ... Ticaret ... firmasının, normal ithalat bedellerinin transferi dışında, bankalar aracılığıyla mal bedellerinin ödenmesi amacıyla yurtdışına bir takım döviz transferinde bulunduğunun tespit edildiği, bu transferin davacı bankanın bir şubesindeki döviz tevdiat hesabı kanalıyla gerçekleştirildiğinin anlaşılması nedeniyle transfer edilen miktar üzerinden kaynak kullanımı destekleme fonu priminin cezai faiziyle birlikte ödenmesinin davacı bankadan istenildiği, dava dosyası içindeki Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı inceleme raporuyla davacı banka şubesi kanalı ile yurt dışına mal bedeli ödemek amacıyla havale suretiyle transfer yapıldığının ortaya konulduğu, buna göre aktarılan mevzuat hükümleri gereğince tesis edilen dava konusu işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı banka; ithalata aracılık etmediğini, hakkında inceleme yapılan firmaya kredi kullandırmadığını öne sürerek kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararın 4/b maddesinde; Türkiye'de yerleşik kişilerin beraberlerinde döviz bulundurmalarının, bankalar, yetkili müesseseler ve özel finans kurumlarından döviz satın almalarının, dövizleri bankalarda açacakları döviz hesaplarında tutmalarının, efektif olarak kullanmalarının, bankalar ve özel finans kurumları vasıtasıyla yurt içinde ve yurt dışında tasarruf etmelerinin serbest olduğu belirtilmiştir.

7.6.1988 tarih ve 19835 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 88/12844 sayılı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu Hakkında Kararın "Fonun Kaynakları" başlıklı 3.maddesinin (d) bendinde fonun kaynakları arasında; kabul kredisi, vadeli akreditif ve mal mukabili şekline göre yapılan ithalattan % 1 oranında yatırılacak tutar sayılmış olup aynı kararın 5.maddesinde, fon kesintilerinin yatırılmasından kredi kullanan veya krediyi kullandıran veya kredi kullanılmasına ve ithalata aracılık eden bankaların ve özel finans kurumlarının sorumlu olduğu belirtilmiştir.

32 sayılı karar ile Türkiye'de yerleşik kişilerin beraberlerinde döviz bulundurmaları ve bu dövizleri bankalar veya özel finans kurumları vasıtasıyla yurt içinde ve yurt dışında serbestçe tasarruf etmelerine imkan tanınmıştır.

Dava dosyası içinde bulunan konu ile ilgili inceleme raporundan; ... Ticaret ... firmasının 1990 yılı kağıt ithalatlarının incelemeye alınması üzerine, anılan firmanın sahibi olan şahsın yeğeninin davacı banka şubesindeki döviz tevdiat hesabının 5.10.1989 - 31.12.1991 tarihleri arasında işlem gördüğü, firma sahibinin ifadesinde, yeğeni adına açılan döviz tevdiat hesabından yurt dışına yapılan transferlerin kağıt ithalatını gerçekleştirmek amacıyla yapıldığını belirttiği, adına hesap açılan yeğenin de, banka işlemlerini amcası adına ve onun talimatıyla yürüttüğünü ifadesinde beyan ettiği, buna göre firmanın yurt dışı döviz transferlerini ithal ettiği mal bedelini ödemek amacıyla yaptığı anlaşılmaktadır.

Ancak; İthalatçı ... Ticaret ... Firması sahibinin yeğenine ait olan döviz tevdiat hesabının, yukarıda anılan 32 Sayılı Karar çerçevesinde Türkiye'de yerleşik her kişinin açma hakkına sahip olduğu bir hesap niteliğinde olması, bu hesaptan yapılan işlemlerle ilgili olarak davacı banka şubesinin 88/12944 sayılı kararda belirtildiği şekilde ithalata aracılık eden banka sıfatının bulunmaması karşısında, ithalatta tahsili gereken kaynak kullanımı destekleme priminin tahsil edilememesinden davacı bankayı sorumlu tutmaya olanak bulunmamaktadır. Bu durumda sorumluluk; döviz tevdiat hesabını kullanarak ithal edilen mal karşılığı ödeme yaptığı tespit edilen ithalatçı firmaya aittir. Dolayısıyla davacı bankanın kambiyo mevzuatına uygun bankacılık işlemleriyle, döviz tevdiat hesabı sahibi müşterisinin havale emirlerini yerine getirmesinden dolayı Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu ödemesinden sorumlu tutularak cezai faizli Kaynak Kullanımı Destekleme Fonu tahakkuk ettirilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Bu itibarla idare mahkemesince dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken, davanın reddine karar verilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesine uygun bulunan davacı temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 5. İdare Mahkemesinin 16.11.1995 tarih ve E:1994/631, K:1995/1365 sayılı kararının bozulmasına, dava dosyasının yeniden bir karar verilmek üzere anılan idare mahkemesine gönderilmesine 29.4.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar temyizen incelenen idare mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden anılan kararın onanması gerektiği düşüncesiyle aksi yöndeki çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/6946
Karar No: 1999/3471

ÖZETİ : Hamburgercilerin sıhhi müessese olduğu, 1593 sayılı Yasa'nın 268. maddesi hükmüne göre ruhsatsız faaliyet gösterdiği öne sürülerek faaliyetten men edilemeyecekleri, bu işyerinin gayri sıhhi müessese ruhsatı bulunmadığı öne sürülerek tesis edilen işlemde işyeri açma ve çalışma ruhsatının bulunup, bulunmadığının irdelenmesine gerek bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : ... Kaymakamlığı
Davacı : ... Restaurantları A.Ş.
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
İstemin Özeti : Davacıya ait işyerinin 1593 sayılı Yasa'nın 268. maddesi uyarınca faaliyetten men edilmesine ilişkin ... İlçe Hıfzıssıhha Kurulu'nun 25.10.1995 tarih ve 12 sayılı kararının 1.maddesinin iptaline karar veren İstanbul 4. İdare Mahkemesi'nin 29.3.1996 tarih ve E:1995/1962, K:1996/446 sayılı kararının, davalı idarece temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : Gayrisıhhi müessese olmadığı, sıhhi müessese olduğu anlaşılan işyerinin, 1593 sayılı Yasa hükümleri uygulanılarak gayri sıhhi müessese ruhsatı bulunmadığı öne sürülerek faaliyetten men edilmesine olanak bulunmadığı gibi, işyerinin çevreye yaydığı gürültü nedeniyle uygulanacak prosedürü düzenleyen Gürültü Kontrol Yönetmeliğindeki esaslara uyulmadan işlem tesis edilmesinde hukuki isabet görülmediğinden temyiz isteminin reddiyle bozulması istenen kararın 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:

... ilçesi Hıfzıssıhha Kurulu'nun 25.10.1995 tarih ve 12 sayılı kararı ile, ... İlçesi, ... Caddesi, ... adresinde faaliyet gösteren ... Restaurantları A.Ş.'ne ait işyeri ile ilgili olarak ... İlçe Sağlık Grup Başkanlığı'nın il çevre müdürlüğü'ne yazdığı 16.10.1995 tarih ve 746 sayılı yazısı incelenerek, il çevre müdürlüğü'nün ve ... Sağlık Grup Başkanlığının yaptığı incelemede işyerinde makinalar çalıştırıldığında gürültü ve vibrasyondan dolayı üst kattaki konut sakinlerinin rahatsız olduğunun, işyerinin imalathanesinde bulunan cihazların gürültüye neden olduğunun, konut bölgesinde bulunması nedeniyle bina ve çevresinde oturanları rahatsız edici gürültü yaydığının anlaşıldığı, ruhsatsız faaliyet gösterdiği öne sürülerek işyerinin 1593 sayılı Umumi Hıfzısıhha Kanunu'nun 268.maddesine göre faaliyetten men edilmesine karar verilmiştir.

Belirtilen işlemin iptali istemiyle açılan dava üzerine: İstanbul 4. İdare Mahkemesince, 3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 3.maddesinde, belediye hudutları ve mücavir alan içinde kalan işyeri ve işletmelerden büyükşehir belediyesi içinde kalan belediye başkanlıklarının ruhsat vermeye yetkili olduğunun hükme bağlandığı, aynı Yasa'nın 5.maddesinde işyeri veya işletme açmak isteyenlerin uymaları gereken prosedür ve yapmaları gereken işlem ve başvuruların ayrıntılarıyla düzenlendiği, 6.maddesinde ise işyeri açma ve çalışma ruhsatı verilen işyerlerinin 3.maddede belirtilen merciler tarafından ruhsatın veriliş tarihini izleyen bir ay içinde kontrol ettirileceğinin, bu süre içinde kontrol ettirilmemesi halinde çalışma ruhsatının alınmış sayılacağının kurala bağlandığı, İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik ekinde de lokantalar, kebapçılar, hamburgerci ve pizzacılar ile benzeri işyerlerinin "sıhhi müessese" sayıldığı, diğer yandan 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu'nun 268.maddesinde cıvarında ikamet eden halkın sıhhat ve istirahatını ihlal eden müesseseler ile atölyelerin resmi izin alınmadan açılmayacağının belirtildiği, aynı Kanun'un 269.maddesinde de bu müessese ve atelyelerin üç sınıf halinde tanımlandığı ve 2872 sayılı Çevre Kanunu uyarınca hazırlanan Gürültü Kontrol Yönetmeliğinde de gürültü ve vibrasyonla ilgili ayrıntılı düzenleme yapıldığı, uyuşmazlıkta konut bölgesindeki bulunduğu bina ve çevresinde oturanları rahatsız edici gürültü yaydığı ve ruhsatsız faaliyet gösterdiği öne sürülen işyerine ilişkin idarece sunulan tesbitler ile davacı tarafından sunulan ve İlçe Gayrisıhhi Müesseseler İşletme Kurulunca düzenlenen rapor arasında çelişkiler bulunduğundan konunun belirlenebilmesi için yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucunda Gürültü Kontrol Yönetmeliğinde öngörülen değerler esas alındığında işyerinin kapatılmasını gerektirecek nitelikte gürültü yaymadığının belirlendiği, işyerinin açma ve çalışma ruhsatı için de talepte bulunulduğunun ve örnek formda bulunan belgelerin ibraz edildiğinin, Belediye Meclisi'nin 23.6.1994 tarih ve 49 sayılı kararı doğrultusunda 15.12.1994 tarih ve 1994/386 sayılı bir yıllık süre belgesinin dü-

zenlenerek verildiğinin görüldüğü bu itibarla etrafı rahatsız edici gürültü yaydığı ve ruhsatı bulunmadığı öne sürülerek işyerinin faaliyetten men edilmesinde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idare, işyerinin gayri sıhhi müessese olduğunu, bu kapsamdan çıkarılmasının işyerinin gayri sıhhi müesseseler için öngörülen yükümlülüklerini yerine getirmemesine yol açacağı, usule uygun olmayan ölçüm ve incelemeler sonucu düzenlenen bilirkişi raporunun hükme esas alınabilecek yeterlikte bulunmadığı iddiasıyla anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

Dava konusu işlemi 1593 sayılı Umumi Hıfzısıhha Kanunu'nun 268.maddesi uyarınca ve ilçe hıfzıssıhha kurulu tarafından tesis edildiğinden öncelikle işyerinin niteliğinin ve buna göre de ilgili mevzuatın irdelenmesi gerekmektedir.

1593 sayılı Yasa'nın Gayri Sıhhi Müesseseler" başlıklı 268.maddesinde civarında ikamet eden halkın sıhhat ve istirahatını ihlal eden müesseseler ile atelyelerin resmi izin alınmadan açılamayacağı belirtilirken, 269.maddesinde bu müessese ve atelyeler üç sınıf halinde tanımlanmıştır. Anılan Kanuna dayanılarak çıkarılan ve 26.9.1995 tarih ve 22416 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Gayri Sıhhi Müesseseler Yönetmeliği ile uygulama esasları ayrıntılı olarak düzenlenmiştir.

Yönetmeliğin 4.maddesinde çevresinde bulunanlara fiziki, ruhi ve sosyal yönlerden az veya çok zarar veren veya vermesi muhtemel olan ve doğal kaynakların kirlenmesine neden olabilecek müesseselerin gayri sıhhi müesseler olduğu belirtilirken aynı yönetmelikte ruhsat vermeye yetkili makamlar belirtilip, birinci sınıf gayri sıhhi müesseselerde Sağlık ve Sosyal Yardım Bakanlığı'nın, ikinci sınıf gayri sıhhi müesseseler ile merkez ilçe sınırları içinde bulunan üçüncü sınıf gayri sıhhi müesseselerde valiliğin, üçüncü sınıf gayri sıhhi müesseselerde kaymakamlığın yetkili olduğu hükme bağlanmıştır. Yönetmeliğin son kısmında da gayri sıhhi müesseselerin sınıflarını gösterir listeye yer verilmiştir. Bu listede ekmek dondurma imalathaneleri, yufka ve posta imalathaneleri 3.sınıf gayri sıhhi müessese olarak sayılırken davacının yürüttüğü hamburgercilik bu kapsamda sayılmamıştır.

3572 sayılı İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun'un 2.maddesinde 1593 sayılı Yasa'nın 268-275 maddeleri kapsamına giren 1.sınıf gayrisıhhi müesseselere bu kanun'un uygulanmayacağı belirtildikten sonra, 3.maddesinde belediye hudutları ile mücavir alan içinde kalan tüm işyerleri ve işletmelere ruhsat vermeye belediyelerin yetkili olduğu hükme bağlanmış, ruhsata ilişkin prosedür de 5. ve 6. maddelerde gösterilmiştir.

3572 sayılı Kanun'un uygulama esaslarını gösteren ve 9.3.1989 tarih ve 20103 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelikle de konuya ilişkin düzenleme yapılırken, yönetmeliğin sonunda

yer alan Ek-4 sayılı listede lokantalar, kebapçılar, hamburgerci ve pizzacılar ile benzeri işyerleri sıhhi müesseseler arasında sayılmıştır.

Aktarılan yasal düzenlemeden anlaşılacağı üzere, davacıya ait işyerinin hamburgerci ve pizzacılar kapsamında sıhhi bir müessese olduğu görülmektedir.

Dava konusu işlemin 1593 sayılı Yasanın "Gayri Sıhhi Müesseselere" ilişkin 268.maddesi uyarınca ruhsatsız faaliyet gösterdiği öne sürülerek tesis edildiği dikkate alındığında, davacının işyerinin tabi olmadığı mevzuat hükümlerine göre tesis edilen işlemin bu kısmında hukuka uyarlık görülmemektedir.

Tesis edilen işlemin bu niteliği ve işlemi tesis eden makam dikkate alındığında, işyerinin 3572 sayılı Yasada öngörülen prosedüre göre işyeri açma ve çalıştırma ruhsatı bulunup, bulunmadığının tartışılması bu davanın konusunu oluşturmamaktadır.

İşyerinin bina ve çevresinde oturanları rahatsız edici gürültü yaydığı konusuna gelince de;

2872 sayılı Çevre Kanunu ve bu kanuna dayanılarak hazırlanan ve 11.12.1986 tarih ve 19308 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Gürültü Kontrol Yönetmeliği'nde gürültü seviyeleri için belirlenen değerler açıkça gösterildiğinden ve gürültü değerlerini aştığı belirlenen işyerlerinin en büyük mülki amirce bir aylık süre verilerek durumu düzeltmeleri isteneceği, daha sonra yaptırım uygulanacağı belirtildiğinden mevzuattaki prosedüre uyulmaksızın işlem tesisinde isabet bulunmadığı gibi, yaptırılan keşif ve bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen ve bilimsel veri ve ölçümlere dayanan bilirkişi raporuyla da işyerinin mevzuatta öngörülen anlam ve değerlerde etrafı rahatsız etmediği anlaşıldığından işlemin bu kısmında da isabet görülmemiştir.

Aktarılan gerekçelerle hukuka aykırı olduğu belirlenen işlemin, yukarıda özetlenen gerekçesiyle iptaline karar veren mahkeme kararı da sonuç olarak hukuka uygun bulunmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49.maddesi uyarınca, davalı idarenin temyiz isteminin reddine, İstanbul 4. İdare Mahkemesi'nin 29.3.1996 tarih ve E:1995/1962, K:1996/446 sayılı kararının yukarıda belirtilen gerekçelerle onanmasına 16.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

GÜMRÜK KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9089
Karar No: 1999/2126

ÖZETİ : Ana statüsü gereğince sundurma işletme hakkına sahip olan davacı kurumdan, sundurma işletme izni için mevzuata yalnızca fiktif antrepo açacaklar için

öngörülen 608/29 örneğine uygun taahhütname istenilemeyeceği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : T.C.Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf (Davalı) : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı

İstemin Özeti : Davacının inşa etmiş olduğu sundurmanın işletilebilmesi için yapılan başvurunun "Fiktif Antrepo" işletmeciliği işlemlerine tabi tutulmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; davanın reddine karar veren Sakarya İdare Mahkemesinin 13.3.1996 tarih ve E:1994/2462, K:1996/560 sayılı kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan

Düşüncesi : Davacı kurumun inşa ettiği ve gümrük denetiminde sundurma olarak işletmek istediği yer için, Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliğinde yalnızca fiktif antrepo açacaklardan talep edilen 608/29 örneğine uygun taahhütname istenilemeyeceğinden, bu yönde tesis edilen işlem hukuka uygun değildir. Buna göre idare mahkemesince dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerektiğinden davanın reddi yolunda verilen temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : 28 Ekim 1984 tarih ve 18559 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü (T.C.D.D.) Ana Statüsünün "Kuruluşun Amaç ve Faaliyet Konuları" başlıklı 4 üncü maddesinin 4 üncü fıkrasının (c) bendinde "Görevlerinin gerektirdiği ambar, antrepo, depo,sundurma.....kurup işletmek...." hükmü getirilmiştir.

Diğer taraftan 1615 sayılı "Gümrük Kanunu'nun 51 inci maddesinin 3 üncü fıkrasında "Özel Kurumlarında sundurma açıp işletme yetkisi verilen kuruluşların sundurmalarının bulunmadığı mahallerde.....Bakanlıkça gümrük sundurmaları açılıp işletilebilir,diğer kamu kuruluşlarına veya belediyelere ve bunların yapmaması halinde de özel kuruluşların sundurma açma ve işletme izni verilebilir" hükmü getirilmiştir.

Yukarıda metinleri açıklanan madde hükümlerinin beraberce incelenmesinden anlaşılacağı üzere, T.C.D.D. işletmesi Gn.Müdürlüğüne "Sundurma" tesis etme yetkisi özel kanunu ile verilmiş olup bu yasal görevin yerine getirilmesi için T.C.D.D. Gn.Md.1615 sayılı Kanunun 51 inci maddesinde yer alan koşullara tabi değildir.Zira anılan maddeki koşullar sundurma açma isteyen "özel kuruluşlar" ile ilgilidir.

Bu durumda yasal görevi gereği "Sundurma" tesis etmek zorunda olan T.C.D.D. Gn.Md.lüğünden ancak sundurma kurmak isteyen özel kuruluşlardan iste-

necek koşulların talep edilmesinde konuyu düzenleyen hükümlere uygunluk bulunmadığından bu işlem aleyhine açılan davayı reddeden mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Davacının duruşma istemi 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunun 17. maddesi uyarınca yerinde görülmeyerek temyiz istemi incelendi.

Dava, davacı kurumun inşa etmiş olduğu sundurmanın işletilebilmesi için yapılan başvurunun "Fiktif Antrepo" işletmeciliği işlemlerine tabi tutulmasına ve özellikle 608/29 örneğine uyarlanarak düzenlenecek noter tastikli taahhütname istenilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonucunda Sakarya İdare Mahkemesince; dava dosyasının incelenmesinden Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları ... I.Bölge Müdürlüğünce, ... ambarının ithalat eşyası konulmak üzere ... Gümrük Müdürlüğü denetiminde ambar ve sundurma işletmeciliğine açılması izni için davalı idare başvuruda bulunulduğunun, söz konusu talebin değerlendirmeye alınabilmesi için (608/29) örneğine uyarlanarak düzenlenecek taahhütnamenin, tapu senedi ve imza sirkülerinin noter tastikli birer örneklerinin davacıdan istenildiğinin anlaşıldığı, 1615 sayılı Gümrük Kanununun 109. ve Gümrük Yönetmeliğinin 191.maddeleri uyarınca sundurmalara konulan eşyanın, kaybolma, değiştirilme, telef veya çalınma sebebiyle bu eşyaya terettüp eden Gümürk Vergileri ile eşya bedelinin sundurma işletmecilerinden alınması gerektiği, sundurmaya konulan eşyaya ilişkin sorumluluğun sundurma işletmecisine, denetim ve gözetim görevinin ise ilgili gümrük idaresine ait olduğu, buna göre anılan mevzuat gereğince davalı idarece davacı kurumdan (608/29) örneğine uygun taahhütname istenilmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı kurum, sundurma kurma yetkisinin kendilerine ana statüyle verildiğini, taahhütnamenin mevzuata göre yalnızca fiktif antrepo için istenebileceğini öne sürerek idare mahkemesi kararının temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

28.10.1984 tarih ve 18559 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demiryolları İşletmesi Genel Müdürlüğü Ana Statüsünün 4/4-c maddesinde; sundurma kurup işletmek bu kurumun görevleri arasında sayılmış olup; Gümrük Yönetmeliğinin 181.maddesinde de aynı kurumun Sundurma ve Antrepo Tekeli verilmiş işletmeler arasında olduğu belirlenmiştir.

1615 sayılı Gümrük Kanununun 51.maddesinde; Kamu Kuruluşlarına veya belediyelere ve bunların yapamaması halinde özel kuruluşlara sundurma açma ve işletme izni verileceği düzenlenmiş olup; aynı Kanunun 109.maddesinde de işletmelerin, sundurma ve antrepolara konulan eşyanın buraya alınışlarında gümrükçe miktarları tespit edilmiş ise bu miktarlarından, tespit edilmemiş ise belgelerinde

yazılı miktarları üzerinden sorumlu oldukları, eşyanın tabiatından ileri gelen kayıplarla fireler ve gümrüğün denetlenmesi altında yapılan ameliyelerden ileri gelen eksikler ile sundurma ve antrepo işletmelerinin kusur ve hatalarından ileri gelmediği, gümrüğe ispat edilen telef, kayıplar ve çalınmalar için vergilerin aranmayacağı, eşyanın gümrüklenmiş kıymeti üzerinden sigorta ettirilmiş olması durumunda noksan çıkan eşyanın vergilerinin sigorta ettirenden veya lehine ettirilenlerden alınacağı belirtilerek işletmelerin sorumluluğu düzenlenmiştir.

Öte yandan Gümrük Yönetmeliğinin 180.maddesinde; Sundurma; yabancı memleketlerden kara (demiryolu dahil) deniz ve hava taşıtlarıyla Türkiye'ye getirilen eşya ile talep halinde çıkış eşyasının bir rejim beyanında bulunulmak üzere konulduğu yer olarak tanımlanmış anılan Yönetmeliğin 652/III. maddesinde ise Fiktif Antrepo; bakanlıkça uygun görülecek eşyanın gene bakanlığın izniyle konulduğu ve mal sahipleri veya temsilcileri tarafından temin ve tesis edilmiş yerler olarak belirlenmiş Yönetmeliğin 721.maddesinde de Fiktif antrepo açacaklardan, 608/29 örneğine uygun taahütnamenin alınacağı öngörülmüştür.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı kuruma ait ... Ambarının Balkan-Yakındoğu Ülkeleri ve Türk-Sovyet İhracat taşımalarına açık olması nedeniyle buranın bu ülkelerden yapılacak ithalat taşımalarına açılması hususunda iş sahipleri ve firmalardan talep gelmesi üzerine ambarla ilgili yapılması gerekene düzenlemeler yapıldıktan sonra davacı kurum tarafından bu ambarın sundurma işletmesi olarak faaliyete geçmesi için ... Gümrükler Başmüdürlüğüne müracat edildiği, yapılan bu müracaatın ... Gümrük Başmüdürlüğünün uygun görüşü ile birlikte Gümrükler Genel Müdürlüğüne intikal ettirildiği, Gümrükler Genel Müdürlüğünün 21.6.1994 tarih ve 51541 sayılı yazısı ile davacı kurumdan, talebinin değerlendirilebilmesi için (608/29) örneğine uyarlanarak düzenlenecek noter tasdikli taahhütnamenin, tapu senedinin, imza sirkülerinin, yerin gümrüğe olan mesafesinin belirtildiği görgü raporunun istenildiği, davacı kurumun bu yazıya, fiktif antrepo açacaklardan istenilecek belge olan 608/29 örneğine uyarlanmış taahhütnamenin kendilerinden istenilerek fiktif antrepo işleticileri gibi işleme tabi tutulmamaları gerektiği iddiasıyla itiraz edildiği, itirazın reddi üzerine bu davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Dava konusu olayda uyuşmazlık; ana statüsü gereğince sundurma işletme hakkına sahip olan davacı kurumun bu görevini yapabilmesi için izin başvurusunun, fiktif antrepo işletmeciliği işlemlerine tabi tutularak 608/29 örneğine uygun taahhütname istenilmesinden kaynaklanmaktadır.

Yukarıda aktarılan mevzuat hükümlerine göre davacı kurum ana statüsü uyarınca sundurma işletme veya işlettirme hakkına sahip olup, 1615 sayılı Gümrük Kanunu ve Gümrük Yönetmeliğinde, özel kanunları gereğince sundurma işletme hakkına sahip olan kamu kuruluşlarından taahhütname alınacağına ilişkin bir hüküm bulunmamaktadır.

Bu itibarla davacı kurumdan istenilen 608/29 örneğine uygun taahhütname, Gümrük Yönetmeliğinin 721.maddesi uyarınca fiktif antrepo açacaklardan istenile-

cek bir belge olup; sundurma işletecek olan davacı kurumdan bu nitelikte bir taahhütname istenilmesi mümkün değildir.

Ana statüsü gereğince sundurma işletme hakkına sahip davacı kurum sadece 1615 sayılı Gümrük Kanununun 109.maddesinde öngörülen sorumluluklara haiz olup bunun dışında dava konusu olayda belirlenen nitelikte sundurma işletme izni için mevzuatta yalnızca fiktif antrepo açacaklar için aranan 608/29 örneğine uygun taahhütname vermekle yükümlü bulunmadığından, aksi yolda tesis olunan dava konusu işlemde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Bu itibarla idare mahkemesince, dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken, davanın reddine karar verilmesinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanunun 49.maddesine uygun bulunan davacı temyiz isteminin kabulüne, Sakarya İdare Mahkemesinin 18.3.1996 tarih ve E:1994/2462, K:1996/560 sayılı kararının bozulmasına, dava dosyasının yeniden bir karar verilmek üzere anılan idare mahkemesine gönderilmesine 29.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

İHALE İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8549
Karar No: 1999/1418

ÖZETİ : Dava konusu uyuşmazlıkta, davacı firma üzerinde kalan ihalenin geçersiz sayılması yolunda idarece tesis edilen bir işlem bulunmadığından, maddi olayın hatalı değerlendirilmesi sonucu verilen kararda hukuki isabet bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Tekstil San. ve Tic. A.Ş
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Ankara 8. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 26.3.1996 tarih ve E:1995/859, K:1996/161 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan
Düşüncesi : Dava konusu uyuşmazlıkta, davacı firma üzerinde

kalan ihalenin geçersiz sayılması yolunda idarece tesis edilen bir işlem bulunmamaktadır.

Öte yandan, idare mahkemesi kararında belirtilenin aksine, SSK Alım-Satım İşlemleri Yönetmeliğinin 45. maddesi, an az üç teklifin alınmasını, bu gerçekleşmediği takdirde ihalenin aynı veya başka bir usulle yenilenmesini öngörmüş olup, iki teklif mektubunun verildiği olayda, teklif mektupları açılarak ve firmalardan yeniden teklif alınmak suretiyle işin diğer firmaya verilmesine ilişkin işlemde de Yönetmeliğin 45. maddesine uyarlık bulunmamaktadır.

Belirtilen nedenle, maddi ve hukuki olayın hatalı değerlendirilmesi sonucu verilen temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

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:

2577 sayılı Yasanın 17. maddesinin 2. fıkrası uyarınca duruşma istemi yerinde görülmeksizin işin esasına geçildi.

Dava; davalı idare tarafından açılan 100.000 kg Coton-Hydrophyle alımına ilişkin ihaleye iki firmanın katılması üzerine, teklif mektuplarının açılması suretiyle iki firmadan tekrar fiyat istenilmesi yoluyla ihalenin diğer firma olan ... firmasına verilmesine ilişkin davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonucunda, Ankara 8. İdare Mahkemesince; davanın, 100.000 kg Coton Hydrophyle alımına ilişkin ihalenin davacı firma üzerinde kalmasına rağmen, geçersiz sayılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açıldığı kabul edilmek suretiyle, dosyanın incelenmesinden; fiyat veya teklif isteme, bu mümkün olmadığı takdirde pazarlık usulüyle satın alınması öngörülen malzeme için, ihale komisyonunun toplantı tarihine kadar sadece davacı firma ile ... Firmasının teklif verdiğinin, başkaca teklif verilmediğinin, teklif verme süresinin uzatılması halinde de yeni bir teklif alınamayacağının komisyonca saptandığının anlaşıldığı, bu durum gözetilerek ve SSK Alım-Satım İşlemleri Yönetmeliğinin 45.maddesi uyarınca davacı firma üzerinde kalan ihalenin geçersiz sayılması yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık görülmediği, üç teklif verilmediği tartışmasız olan olayda mektupların açılmış olmasının 45. maddenin uygulanamamasına engel oluşturmayacağı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı tarafından, anılan idare mahkemesince verilen 26.3.1996 tarih ve E:1995/859 K:1996/161 sayılı kararın; maddi olayın hatalı değerlendirilmesi sonucu usul ve yasaya aykırı olarak karar verildiği ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Yukarıda da belirtildiği şekilde, davacı firma üzerinde kalan ihalenin geçersiz sayılması yolunda idarece tesis edilen bir işlemin iptali istenilmemekte olup; iki firma tarafından teklif mektubu verilmediğinin saptanması üzerine teklif mektuplarının açılması ve iki firmadan yeniden fiyat istenmesi sonucunda ihalenin ... Firmasına verilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Bu haliyle, maddi olayın hatalı değerlendirilmesi sonucu verilen temyize konu kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davacının temyiz isteminin kabulü ile Ankara 8. İdare Mahkemesince verilen 26.3.1996 tarih ve E:1995/859 K:1996/161 sayılı kararın bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere adı geçen mahkemeye gönderilmesine 13.4.1999 tarihde oybirliğiyle karar verildi.

İL İDARESİ KANUNU

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/1660
Karar No: 1999/2930

ÖZETİ : Boru hatları ile petrol taşıma A.Ş. tarafından ... Belediyesi EGO Genel Müdürlüğünce ...'nın ihtiyacını karşılamak için alınan doğalgazın kesilmesinin, valilikçe konu edileceğini ve düzenini sağlamak amacıyla durdurulmasında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Taşıma A.Ş
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : ... Valiliği
İstemin Özeti : Davacı tarafından, ... Belediyesi ... Genel Müdürlüğüne verilen doğalgazın kesilmesinin durdurulmasına ilişkin ... Valiliğinin 20.10.1994 tarih ve B05 4 VLK 4060 400/12-276 sayılı işleminin iptali istemiyle açılan davanın reddine karar veren Ankara 6. İdare Mahkemesi'nin 8.11.1995 tarih ve E:1994/1393, K:1995/1458 sayılı kararının temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile bozulması istenilen kararın 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, ... Belediyesi ... Genel Müdürlüğünce ...'nın ihtiyacını karşılamak için davacı ... Taşıma A.Ş.nden alınmakta olan doğalgazın bedelinin uyarılara rağmen ödenmediği öne sürülerek davacı ... Taşıma A.Ş tarafından kesilmesinin, ... Valiliği tarafından durdurulmasına ilişkin 20.10.1994 tarih ve B05 4 VLK 4060 400/12-276 sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 6. İdare Mahkemesince; 5442 sayılı İl İdaresi Kanunu'nun 9. maddesinde, vali'nin ilde devletin ve hükümetin temsilcisi, ilin her yönden genel idare ve genel gidişini düzenlemek ve denetlemekle sorumlu olduğunun, aynı Yasanın 11. maddesinde de vali'nin il sınırları içinde bulunan genel ve özel bütün kolluk kuvvet ve teşkilatının amiri olarak, kamu düzeni ve güvenliğini korumak ve il sınırları içinde huzur ve güvenliğin, kamu esenliğinin sağlanması için her türlü önlemi alacağının hükme bağlandığı, olayda davacı şirket ile ... Belediyesi ... Genel Müdürlüğü arasında bir uyuşmazlık çıktığı ancak bu uyuşmazlığın ilgili mevzuat ve 6183 sayılı Yasa'da öngörülen prosedür uygulanarak giderilmesi gerekirken, beldede yaşayan herkesin mağduriyetine ve bütün işyerleri ile kurum ve kuruluşların faaliyetlerinin durdurulmasına yol açacak davranışlarda bulunmanın doğrudan kamu güvenliği, esenliği ve düzenini tehlikeye düşüreceği, bu nedenle kamu esenliğini ve düzenini sağlamak korumak ve devam ettirmekte görevli valiliğin doğalgazın hangi sebeple olursa olsun kesilmesini durdurmasında mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, ... Belediyesi ... Genel Müdürlüğü ile yapılan sözleşme hükümlerine göre bütün uyarılara karşın borcun ödenmemesi nedeniyle doğalgazın kesildiğini, valilik işleminin sözleşme serbestisine aykırı olarak sözleşmeye müdahale niteliğinde olduğunu, kullanılan doğalgaz ücretlerinin tahsil edilmemesi halinde dışarıdan alınan doğalgaz bedelinin ödenemeyeceğini ve tüm ülkenin doğalgaz sıkıntısıyla karşı karşıya kalacağını, mevzuatta alacağın 6183 sayılı Yasa hükümlerine göre tahsil edileceği öngörülmesine karşın, taraf sıfatıyla alacaklarının hangi yöntemle sağlanacağına kendilerinin karar verebileceğini öne sürerek 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 sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak veri-

len Ankara 6. İdare Mahkemesinin 8.11.1995 tarih ve E:1994/1393, K:1995/1458 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 26.5.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

MEMUR İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/6983
Karar No: 1999/3358

ÖZETİ : Davacının 7.7.1982-30.12.1982 tarihleri arasında kullandığı altı ay ücretsiz izin süresinin borçlandırılması istemiyle 29.7.1992 tarihinde yaptığı başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda davanın reddine karar veren idare mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Kararın Düzeltilmesini İsteyen (Davacı) : ...
Karşı Taraf (Davalı) : T.C.Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ..
İstemin Özeti : Davacının kullandığı altı ay ücretsiz doğum izni süresinin, borçlanma isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda; Ankara 1. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 11.1.1995 tarih ve E:1993/796, K:1995/8 sayılı kararı, temyiz istemini reddederek onayan dairemizin 18.12.1996 tarih ve E:1995/4107, K:1996/8331 sayılı kararının düzeltilmesi istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı öne sürülen kararın düzeltilmesi isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan
Düşüncesi : Ücretsiz izin süresinin borçlandırılması ile ilgili olarak 657 sayılı Yasanın 108.maddesine 2771 sayılı Yasayla eklenen 5.fıkrada, herhangi bir başvuru süresi öngörülmediğinden davacının ücretsiz izne ayrıldığı tarihten itibaren bir ay içinde başvuruda bulunmadığı nedeniyle isteminin reddine ilişkin dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.
Açıklanan nedenlerle, idare mahkemesince işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken davanın reddine ilişkin olarak verilen kararın bozulması gerektiğinden karar düzeltme isteminin kabulü gerekmektedir.
Danıştay Savcısı : Bilgin Arısan
Düşüncesi : Karar düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hu-

suslar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54.maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince, davacı tarafından öne sürülen karar düzeltme nedenleri yerinde görüldüğünden 18.12.1996 tarih ve E:1995/4107, K:1996/8331 sayılı dairemiz kararı kaldırılarak, temyiz istemi yeniden incelenip gereği düşünüldü;

Dava, davacının 7.7.1982 - 30.12.1982 tarihleri arasında kullandığı altı ay ücretsiz doğum izni süresinin borçlandırılması isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 1. İdare Mahkemesince; 657 sayılı Yasanın 2670 sayılı Yasayla değişik 108.maddesine 2771 sayılı Yasanın 2.maddesiyle eklenen fıkrada kesenek ve karşılıkların her ay ödenmesi kuralının getirildiği, ücretsiz izne ayrılanların hemen başvurmaları, kesenek ve karşılıklarını da her ay ödemelerinin öngörüldüğü, davacının ücretsiz izin kullandığı dönemde 2771 sayılı Yasanın 2.maddesinin yürürlükte olmadığı o tarihte kesenek ve karşılıklarının yatırılmamasının doğal olduğu, engeç yasanın yürürlüğe girdiği 30.12.1982 tarihinde veya davalı idarece 30.6.1983 tarihine kadar tanınan ek süre içerisinde başvuruda bulunması gerekirken bu süreler içerisinde başvurmayan davacının isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, 1995 yılında 562 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile getirilen değişiklikle ücretsiz izin süresinin borçlanma olanağı getirilmiş iken davacı idarenin hatalı işlemini devam ettirmesinin hukuka uygun olmadığı iddiasıyla kararın temyizen incelenip bozulmasını istemektedir.

Davacının, doğum nedeniyle kullandığı 6 ay ücretsiz izin süresinin sonu olan 30.12.1982 tarihinde 657 sayılı Yasanın 108.maddesine 2771 sayılı Yasanın 2.maddesiyle eklenen 5.fıkra 31.12.1982 tarihinde yürürlüğe girdiğinden uyuşmazlığın 657 sayılı Yasanın 108.maddesinin 5.fıkrasına göre çözümlenmesi gerekmektedir.

657 sayılı Yasanın 108.maddesi 2.fıkrasında, doğum yapan devlet memurlarına en çok altı aya kadar aylıksız izin verilebileceği belirtilmiştir. Aynı maddeye 2771 sayılı Yasanın 2.maddesiyle eklenen 5.fıkrada ise aylıksız izin verilenlerin bu sürelerinin keseneklerinin ve karşılıklarının kendileri tarafından her ay T.C.Emekli Sandığına gönderilmesini kabul etmeleri şartıyla emeklilik yönünden eski derecelerinde değerlendirileceği kuralına yer verilmiştir.

108.maddenin 5.fıkrasında, ücretsiz izne ayrılan devlet memurlarının bu sürelerinin emeklilikte değerlendirilmesi için her aya ait kesenek ve karşılıkların ayı içinde Emekli Sandığına ödenmesinin şart olduğu yolunda açık bir düzenlemeye yer verilmemiş, yalnızca kesenek ve karşılıklarının kendileri tarafından her ay Emekli Sandığına gönderilmesini kabul etmeleri koşulu öngörülmüştür. Yasanın bu maddesiyle devlet memurlarının ücretsiz izin sürelerinin emeklilik yönünden eski derecelerinde değerlendirilmesi amaçlanmıştır. Ayrıca 108.maddeye

5.fıkranın eklenmesine ilişkin 2771 sayıl Yasa tasarısının gerekçesinde de sadece kesenek ve karşılıkların tamamının ödenmesi koşulundan sözedilmiş olup; ödeme süresinden sözedilmemiştir.

Dava konusu olayda ise 7.7.1982 - 30.12.1982 tarihleri arasında doğum nedeniyle 6 ay ücretsiz izne ayrılan davacı 29.7.1992 tarihinde davalı idareye başvurarak ücretsiz izinli olduğu her aya ait emekli keseneklerini ve kurum karşılıklarını ödemeyi kabul ettiğini bildirmekle üzerine düşen sorumluluğu yerine getirmiştir. Dolayısıyla davacının isteminin ücretsiz izne ayrıldığı tarihten itibaren bir ay içinde başvurulmadığı sebebiyle reddi yerinde değildir.

Bu itibarla idare mahkemesince dava konusu işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken, davanın reddine karar verilmesinde hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasanın 49.maddesine uygun bulunan davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 1. İdare Mahkemesinin 11.1.1995 tarih ve E:1993/796, K:1995/8 sayılı kararının bozulmasına, 14.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

TAM YARGI DAVALARI

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/5957
Karar No: 1999/3531

ÖZETİ : Gümrük komisyoncusu olan davacının komisyoncu karnesinin daimi olarak geri alınmasına ilişkin işlemin yargı kararıyla iptal edildiğinden bahisle komisyoncu karnesinin geri alındığı dönemde uğradığını iddia ettiği maddi ve manevi zararının tazmini gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı
Karşı Taraf (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : Gümrük Komisyoncusu olarak görev yapan davacının, gümrük komisyoncu karnesinin daimi olarak geri alınmasına ilişkin işlemin yargı kararıyla iptal edildiğinden bahisle komisyoncu karnesinin geri alındığı dönemde uğradığını iddia ettiği 420.000.000 TL. maddi ve 250.000.000 TL. manevi zararın tazmini istemiyle açılan dava sonucunda Ankara 6. İdare Mahkemesince maddi tazminatın 390.000.000 TL.'lık manevi tazminatın 50.000.000 TL.'lık kısmının kabulü ve maddi ve manevi tazaminat isteminin fazlaya ilişkin kısmının reddi yolunda verilen 24.6.1998 tarih ve E:1998/457, K:1998/689 sayılı kararın temyizen ince-

lenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Ergün Özcan

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, gümrük komisyoncusu olan davacının gümrük komisyoncu karnesinin daimi olarak geri alanmasına ilişkin işlemin yargı kararıyla iptal edildiğinden bahisle komisyoncu karnesinin geri alındığı dönemde uğradığını iddia ettiği 420.000.000 TL. maddi ve 250.000.000 TL. manevi zararın yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılmıştır.

Ankara 6. İdare Mahkemesince; idarenin kendi eylem ve işlemlerinden doğan zararı Anayasanın 125. maddesi uyarınca ödemek zorunda olduğu, hukuka aykırılığı yargı kararıyla saptanarak iptal edilen idare işlemlerden doğan zarar, zararla eylem yada işlem oranında nedensellik bağı bulunması halinde tazmini gerektiği, dava konu olayda ise gümrük komisyoncusu olarak görev yapan davacının, komisyoncu karnesinin daimi olarak geri alınmasına ilişkin işlemin mahkemelerinin 8.4.1993 tarih ve E:1993/558, K:1993/519 sayılı kararıyla iptal edildiği, böylece bu işlemin hukuka aykırılığının yargı kararıyla tespit edildiği bu işlem nedeniyle uğranılan maddi ve manevi zararın, işlem tarihi ile iptal kararının verildiği tarih arasındaki dönem için tazmini istemiyle bu davanın açıldığı, davacının komisyoncu karnesinin daimi olarak geri alınması nedeniyle bu faaliyetini yürütemediği, uğranıldığı öne sürülen gerçek zararın tespiti açısından mahkemelerince ara kararı ile vergi dairelerinden getirtilen söz konusu dönemlerdeki en az ve en fazla kazanç beyan eden gümrük komisyoncularının gelir vergisi beyannamelerinden, davacının komisyonculuk faaliyetlerinde bulunamadığı dönemlerde asgari kazanç kaybının 390.000.000 TL. olabileceğinin anlaşıldığı, ayrıca hukuka aykırılığı saptanan işlem nedeniyle davacının faaliyetini yürütememesi nedeniyle duyduğu elem ve üzüntü karşılığı manevi tatminin sağlanabilmesi için 50.000.000 TL. manevi tazminat ödenmesi gerektiği gerekçesiyle talep edilen 420.000.000 TL. maddi tazminatın 39.000.000 TL.'lık kısmının, işleme karşı dava açıldığı tarihten itibaren uygulanacak yasal faizi hesaplanarak 50.000.000 TL. manevi tazminatla kabulüne, maddi ve manevi tazminat isteminin fazlaya ilişkin kısımlarının

reddine karar verilmiştir.

Davalı idare, davacının kendi kusurlu haraketi nedeniyle komisyoncu karnesinin alınmasına sebep olduğu dolayısıyla faaliyette bulunamadığı dönem için tzminat ödenemeyeceği iddiasıyla kararın 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 sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 6. İdare Mahkemesinin 24.6.1998 tarih ve E:1998/457, K:1998/689 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 21.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/4814
Karar No: 1999/2945

ÖZETİ : Davacıların eş ve annelerine sunulan sağlık hizmetinde idarenin hizmet kusuru bulunmadığından tazminat isteminin reddine ilişkin olarak verilen idare mahkemesi kararında hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacılar) : ... kendisine asaleten ve çocukları ...., ..., ...'e velayeten

Karşı Taraf (Davalı) : ... Üniversitesi Rektörlüğü

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacılar murisi ...'in ölümünde davalı idarenin hizmet kusuru bulunduğu ileri sürülerek meydana gelen maddi ve manevi zararın giderilmesi için 200.000.000 TL maddi, 4000.000.000 TL manevi tazminatın 16.2.1994 tarihinden itibaren işletilecek yasal faiziyle birlikte ödenmesi istemiyle açılan dava sonucunda Ankara 7. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 27.1.1998 tarih ve E:1995/657, K:1998/33 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Elmas Mucukgil

Düşüncesi : Davacılar murisi ...'in ölümünde davalı idarenin hizmet kusuru bulunduğu ileri sürülerek meydana geldiği belirtilen maddi ve ma-

nevi zararların tazmini için açılan bu davada her ne kadar Yüksek Sağlık Şurasınca dosya üzerinde yapılan inceleme sonucu verilen 23.7.1997 tarih ve 95435 sayılı Kararda, hastaya gerekli ve tıbben yapılması gereken muayene ve tetkiklerin yapılarak tedavisinin uygulandığı ve bir hastaya gösterilmesi gereken ortalama özenin gösterilmiş olduğu ayrıca hastaya erken teşhis konulsa da sonucun değişmeyeceği belirtilmekte ise de dosyadaki mevcut bilgi belgelerin incelenmesinden davacıların eş ve annesi olan ölen kişinin idarenin savunduğunun aksine 17.11.1992 tarihinden önce hastaneye başvurduğu 22.7.1992 tarihinde yapılan incelemede "Fundus Pilileri nisbeten kabadır." saptamasıyla Endeskopik incelemenin önerildiği ve yine davacılar murisinin 26.4.1993 tarihinde ... Üniversitesi Hastanesine başvurması sonrasında da aynı tanıya istinaden yapılan inceleme sonucu 12.5.1993 tarihinde "Mide Kanseri" olduğu sonucuna ulaşıldığının görüldüğü, bu durumda ... Hastanesinde 5.2.1993 tarihinde yapılan Endeskopik incelemede herhangi bir rahatsızlığının olmadığı sonucuna ulaşılmak suretiyle "Psikolojik Semptomların" mevcut olduğundan bahisle ilgiliye psikoloğun önerilmesi karşısında tıbbi faaliyetin yürütülmesinde gerekli özenin gösterildiğini kabule olanak bulunmamaktadır.

Ancak teknik bir incelemeyi gerektiren konuda Sağlık Şurası tarafından erken teşhis konulsa dahi sonucun değişmeyeceği belirtildiğinden davacıların maddi kaybının tazmininden söz edilmesi olanağı bulunmamasına karşın olayın niteliği, faaliyetin yürütülüş biçimi ve hastaya ait dosyanın da bulunamayışı dikkate alındığında kamu hizmetinin özensiz sunulduğu sonucuna varıldığından davacıların bu olaylar nedeniyle duydukları acı ve üzüntünün kısmen de olsa hafifletilmesi için manevi tazminata hükmedilmesi dolayısıyla anılan idare mahkemesi kararının manevi tazminatın reddine ilişkin bölümünün bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Sağlık hizmeti riskli bir hizmet olduğundan idareyi tazminle yükümlü tutabilmek için ağır hizmet kusuru aranmalıdır.

Dosyadaki belgelerin incelenmesinden de, olayda gerekli tetkik ve tahlillerin yapıldığı dolayısıyla sağlık hizmetinin yürütülmesinde idareye yüklenecek ağır kusurun bulunmadığı anlaşılmıştır.

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, davacılar murisinin ölüm olayında davalı idarenin hizmet kusuru bulunduğu ileri sürülerek meydana geldiği belirtilen 200.000.000 lira maddi,

400.000.000 lira manevi zararın 16.2.1994 tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

İdare mahkemesince; idarenin hukuki sorumluluğunun yalnızca hizmet kusuru kavramına dayanmadığı kusur şartı aranmadan da sorumlu tutulabildiği, kural olarak idarenin yürüttüğü hizmetin doğrudan sonucu olan nedensellik bağı kurulabilen zararları tazminle yükümlü olduğu, olayda davacıların desteği olan ...'in boğazında hissettiği ağrılar ve yutkunma zorluğu nedeniyle davalı idare bünyesindeki ... Hastanesine gittiği, belirli aralıklarla muayene ve tetkiklerinin ve tedavinin yapıldığı, 16.2.1994 tarihinde ise öldüğü, ölümle sonuçlanan hastalığın tanı ve tedavisinde gerekli özenin gösterilip gösterilmediği yanılgı yada eksik inceleme, tedavide çelişkiler ve zaman yönünden gecikmeler bulunup bulunmadığı konularında Yüksek Sağlık Şurasına yaptırılan inceleme sonucu düzenlenen raporda; bir hastaya gösterilmesi gereken ortalama özenin gösterildiği, ayırca hastaya erken teşhis konulsa da sonucun değişmeyeceğinin belirlendiği, olayda herhangi bir ihmal ve kusurun söz konusu olmadığı sonucuna ulaşıldığı bu durumda davalı idarenin hizmet kusurundan sözetme olanağı bulunmadığı gibi olayda kusursuz sorumlulukdan sözedilemeyeceği dolayısıyla davalı idarenin eylem yada işleminden doğan sorumluluğunu gerektiren bir zarar bulunmamakla davacının isteminde isabet görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı, huuka uyarlık bulunmadığını ileri sürdüğü anılan idare mahkemesi 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 sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 7. İdare Mahkemesinin 27.1.1998 tarih ve E:1995/657, K:1998/33 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 26.5.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1997/4741
Karar No: 1999/1950

ÖZETİ : Ölüm olayının meydana gelmesindeki kusur oranları araştırılmaksızın eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararda hukuki isabet görülmediği hk.

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davalı): ... Üniversitesi Rektörlüğü
Vekilleri : Av.... - Av. ...

Temyiz Eden ve Karşı Taraf (Davacılar): 1) ... 2) ...
(kendi adına asaleten ...'e velayeten)

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacılardan ... ve ...'in çocuğu ...'in kardeşi olan ...'in 7.3.1993 tarihinde ... Üniversitesi Hastanesindeki nöbetçi doktorların kusuru sonucu ölmesi nedeniyle uğranıldığı iddia olunan maddi ve manevi zararın tazmini istemiyle açılan dava sonunda, Ankara 2. İdare Mahkemesince davacıların tazminat istemlerinin kısmen kabulü ile 651.863.113. lira maddi, 500.000.000 lira manevi tazminata hükmedilmesine ilişkin olarak verilen 11.6.1997 tarih ve E:1996/905, K:1997/902 sayılı kararın taraflarca temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Savunmaların Özeti : Taraflarca yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan

Düşüncesi : 7.3.1993 tarihinde davalı idareye bağlı hastanede görevli doktorların teşhis ve tedavideki kusurları sonucu uğranılan maddi ve manevi zararın tazmini istemiyle açılan davada; öncelikle, davalı idarenin istihdam ettiği personelince yürütülen sağlık hizmetinin işleyişindeki kusurun varlığının ortaya konulması gerekmektedir.

Adli Tıp Genel Kurulunca alınan en son kararda; hastayı muayene eden üç doktorun herbirinin ayrı ayrı 2/8 oranında kusurlu bulunduğu, geriye kalan kusurun hekimlere atfedilemeyecek diğer nedenlere bağlı olduğu yolunda görüş belirtildiğinden ölüm olayının meydana gelmesindeki kusur oranları araştırılmaksızın eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Tülin Özdemir

Düşüncesi : Davacıların çocuğunun ... Üniversitesi Hastanesindeki nöbetçi doktorların kusuru sonucu öldüğü iddiasıyla uğranıldığı belirtilen zararın tazmini istemiyle açılan dava sonucunda, Ankara 2. İdare Mahkemesince, davacıların çocuğunun yanlış teşhis ve tedavi sonucu öldüğünün anlaşıldığı, sağlık hizmetinin yürütülmesi sırasında meydana gelen olay nedeniyle doğan zararın hizmet sahibi idarece karşılanması gerektiği gerekçesiyle tazminat isteminin kısmen kabulü yolunda verilen kararın davalı idarece temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Dosyada mevcut belgelerden, yanlış teşhis ve tedavi sonucu ölüme neden oldukları belirtilen doktorlar hakkında ceza davası açıldığı ve bu davada tarafların kusur oranlarının belirlenmesi için dava dosyasının Yüksek Sağlık Şurasına gönderildiği, henüz bir sonuç alınmadığı anlaşılmaktadır.

İdare mahkemesince tazminat konusunda karar verilirken, Sağlık Şurasından gelecek bilgilerin beklenilmesi ve sonucuna göre bir karar verilmesi gerekmektedir.

Yüksek Sağlık Şurası kararı beklenilmeden, eksik inceleme sonucunda karar

verildiği anlaşıldığından, yerinde bulunmayan idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava; davacılardan ... ve ...'in çocuğu, ...'in kardeşi olan ...'in 7.3.1993 tarihinde ... Üniversitesi Hastanesindeki nöbetçi doktorların kusuru sonucu ölmesi nedeniyle uğranıldığı iddia olunan toplam 1.000.000.000.-TL.maddi ve 1.000.000.000.-TL.manevi zararın olay tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte tazmini istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonucunda, Ankara 2. İdare Mahkemesince, dava dosyasının incelenmesinden; davacılardan ... ve ...'in çocuğu, ...'in kardeşi olan 1983 doğumlu ...'in 7.3.1993 tarihinde hastalanması üzerine götürüldüğü ... Üniversitesi Çocuk Acil Polikliniğinde yanlış teşhis ve tedavi sonucu öldüğü anlaşıldığından, sağlık hizmeti şeklindeki kamu hizmetinin yürütülmesi sonucu meydana gelen kişilerin uğradıkları zararın hizmetin sahibi idarelerce karşılanması gerektiği gerekçesiyle uğranılan maddi zararın saptanması amacıyla yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucu düzenlenen rapora dayalı olarak ölenin annesi için 473.482.600.-TL., babası için 178.380.513.-TL.olmak üzere toplam 651.863.113.-TL.maddi tazminatın idareye başvuru tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faiziyle birlikte davalı idareden alınarak bu davacılara verilmesine, ölüm olayı nedeniyle duyulan elem ve üzüntü karşılığı olarak annesi için 200.000.000.-TL., baba için 200.000.000.-TL.kardeşi için 100.000.000.-TL.olmak üzere toplam 500.000.000.-TL. manevi tazminatın davalı idareden alınarak davacılara ödenmesine, maddi ve manevi tazminat istemlerinin fazlaya ilişkin kısmının ve davacıların manevi tazminata faiz yürütülmesi yolundaki istemlerinin reddine karar vermiştir.

Anılan idare mahkemesince verilen 11.6.1997 tarih ve E:1996/905, K:1997/902 sayılı kararın, olayda idarenin kusuru olup olmadığı hususunun araştırılmadığı, ceza davasının sonucu beklenilmeden ve bilirkişi raporuna yönelik itirazlar dikkate alınmadan karar verildiği ileri sürülerek davalı idarece; bilirkişi raporuna yönelik itirazda da belirtildiği şekilde maddi tazminat maktarının eksik hesaplandığı, takdir edilen manevi tazminat miktarlarının da düşük olduğu ileri sürülerek davacılar tarafından temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Davacılar, 7.3.1993 tarihinde davalı idareye bağlı hastanede görevli nöbetçi doktorların teşhis ve tedavideki kusurları sonucu yakınlarının ölümüne neden olunduğu iddiasıyla uğradıkları maddi ve manevi zararın tazmini istemiyle dava açmışlardır.

Bu haliyle, dava konusu uyuşmazlıkta, öncelikle davalı idarenin istihdam ettiği personel tarafından yürütülen sağlık hizmetinin işleyişindeki kusurun varlığının ortaya konulması gerekmektedir.

Danıştay 2. Dairesinin 28.11.1995 tarih ve E:1994/1758, K:1995/2500 sayılı kararı ile ölüm olayında kusurlu bulundukları görülerek, ... 18. Asliye Ceza

Mahkemesinin 1996/96 esasına kayıtlı olarak hastane personeli aleyhine açılan davada; tarafların kusur oranlarının belirlenmesi için dosyanın intikal ettirildiği Yüksek Sağlık Şurasınca bir karar verilip verilmediğinin Sağlık Bakanlığından sorulmasına, bir karar verilmişse kararın onaylı bir örneğinin istenmesine ilişkin dairemizin 25.9.1997 tarih ve E:1997/4741 sayılı ara kararı cevabı olarak gönderilen belgelerden, konunun intikal ettirildiği Yüksek Sağlık Şurasınca alınan 3-4 Kasım 1997 tarih ve 9622 sayılı kararda; 6.3.1993 tarihli muayene bulgularının ve laboratuvar kağıtlarının dosyada bulunmadığı, kişinin ölüm sebebinin tesbiti için yapılması gereken otopsinin yapılmadığı da anlaşıldığından bu şartlar altında şura'ca sağlıklı bir değerlendirmede bulunulmasının, görüş ve karar verilmesinin mümkün olmadığı kanaatinin belirtildiği, bu karardan sonra ... 18.Asliye Ceza Mahkemesinin 22.4.1998 tarih ve 1996/96 sayılı müzekkeresi ile olayda sanıkların kusurlarının bulunup bulunmadığı varsa kusur oranlarının belirlenmesinin istenmesi üzerine hazırlanan Adli Tıp Kurumu Başkanlığı 1. İhtisas Kurulu'nun 5.6.1998 tarih ve 949 sayılı kararının sonuç kısmında .... acil cerrahi durum gelişebileceğinden şüphe edilen hastanın takipten uzaklaştırılmaması gerektiği halde takipten uzak tutan doktorların kusurlu oldukları, ancak otopsi yapılarak ölüm sebebi tespit edilmediğinden kusur oranları hakkında tıbben kanaat beyan edilemediğinin mütalaa olunduğu, 18.Asliye Ceza Mahkemesinin 22.9.1998 tarih ve 1996/96 sayılı yazısı ile genel kurulca rapor düzenlenmesinin istenilmesi üzerine, Adli Tıp Kurumu Kanununun 15/a maddesi uyarınca Adli Tıp Genel Kurulunun 26.11.1998 tarihli oturumunda konunun görüşülmesi üzerine alınan 148 sayılı kararda; ..... kesin ölüm nedeni belirlenememiş olmakla beraber 6.3.1993 tarihinde hastalığı başlayıp 8-9 saat kadar sonra ölüm meydana geldiğine, hastaneye her iki müracaatında da yeterli takip ve araştırma yapılmadığı, uygulanan tedavi yöntemlerinin yetersiz olduğu belli olduğuna göre, hastayı yatıp gerekli takip ve özeni göstermediklerinden hastayı muayene eden üç doktorun her birinin ayrı ayrı 2/8 (Sekizde iki) oranında kusurlu bulunduğu, geriye kalan kusurun hekimlere atfedilmeyecek diğer nedenlere bağlı olduğu yolunda kanaat belirtilmiştir.

Bu haliyle, ölüm olayının meydana gelmesindeki kusur oranları araştırılmaksızın eksik incelemeye dayalı olarak verilen temyize konu kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, tarafların temyiz isteminin kabulü ile Ankara 2. İdare Mahkemesince verilen 11.6.1997 tarih ve E:1996/905, K:1997/902 sayılı kararın bozulmasına; dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere adı geçen mahkemeye gönderilmesine 27.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9727
Karar No: 1999/1955

ÖZETİ : 4077 sayılı Yasa yayımlanmadan sermaye arttırımı işlemlerine başlayan ve anılan Yasa'nın yürürlük tarihinden sonra ticaret sicilinde tescil ile sermaye arttırımı işlemini tamamlayan şirketin 4077 sayılı Yasa'nın 29. maddesinde öngörülen ödemeyi yapması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Karton Sanayi ve Tic.A.Ş.
Karşı Taraf (Davalı) : Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
İstemin Özeti : Davacı anonim şirketin sermaye arttırımı yapabilmesi için 4077 sayılı Yasa'nın 29.maddesi uyarınca ödediği 540.000.000 liranın iadesine karar verilmesi istemiyle açılan dava sonucunda İstanbul 5. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 21.6.1996 tarih ve E:1995/1933, K:1996/887 sayılı kararın davacı tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu

Düşüncesi : Davacı A.Ş'in sermaye artırımı nedeniyle 4077 sayılı Yasanın 29. maddesi uyarınca %02 oranında yaptığı ödemenin iadesi istemiyle açılan davanın görüm ve çözümü aynı Yasanın 23. maddesi gereğince tüketici mahkemesinin görevinde bulunduğundan, temyiz isteminin kabulüyle davayı görevinde görerek esas yönünden sonuçlandıran idare mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Davacının duruşma istemi 2577 sayılı Yasanın 17/2 maddesi uyarınca reddedilerek işin esasına geçildi:

Dava; davacı anonim şirketin sermaye arttırımı yapabilmesi için 4077 sayılı Yasa'nın 29.maddesi uyarınca ödediği 540.000.000 liranın iadesine karar verilmesi istemiyle açılmıştır.

Davacının Anayasaya aykırılık iddiası yerinde görülmemiştir.

İstanbul 5.İdare Mahkemesi; 4077 sayılı Yasa'nın 29.maddesinin 2.fıkrasında, yeni kurulacak ve sermayeleri en az yüzmilyon lira ve daha yukarıda olan anonim ve limited şirket statüsündeki tüm ortaklıkların sermayelerinin ve sermaye arttırımı halinde artan kısmın binde ikisi nisbetinde yapılacak ödemelerin, Merkez Bankası nezdinde açılacak bir hesapta toplanacağının hükme bağlandığı, sermaye arttırımının ticaret siciline tescil ile hüküm ifade edeceği, davacı şirketin Merkez Bankası ... Şubesine 25.10.1995 tarihinde tüketiciyi koruma hesabına kaydedilmek üzere 540.000.000 lirayı dava hakkı saklı kalmak kaydıyla yatırdığı, şirketin sermaye arttırımının İstanbul Ticaret Sicilinde 26.10.1995 tarihinde tescil edildiği, 4077 sayılı Yasa'nın yürürlüğe girdiği 8.9.1995 tarihinden sonra yapılan sermaye arttırımı nedeniyle 4077 sayılı Yasa'nın 29.maddesi uyarınca söz konusu ödemenin yapılmasının gerektiği, bu tutarın iadesi istemiyle açılan davanın hukuki dayanağının bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı tarafından; 4077 sayılı Yasa'nın 29.maddesinin Anayasaya aykırı olduğu ve Yasa'nın yürürlük tarihinden önce başlamış işlemlere bu yasa'nın uygulanamıyacağı ileri sürülerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İstanbul 5.İdare Mahkemesinin 21.6.1996 tarih ve E:1995/1933, K:1996/887 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 27.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

VAKIF İŞLERİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9826
Karar No: 1999/2404

ÖZETİ : Mazbut vakfa ait olan konut niteliğindeki taşınmazların bir kısmının Vakıflar Genel Müdürlüğünce lojman statüsüne alınmasında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Vakıflar Genel Müdürlüğüne İzafeten
... Vakıflar Bölge Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacının intifa hakkı sahibi olduğu "....." adlı vakfa ait üç adet apartman dairesinin Vakıflar Genel Müdürlüğünce lojman statüsüne alınmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Ankara 5. İdare Mahkemesince dava konusu işlemin iptali yolunda verilen 12.12.1995 tarih ve E:1992/1484, K:1995/1755 sayılı kararın; davalı idare tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin

Düşüncesi : 2762 sayılı Vakıflar Kanunu'nda mazbut vakıflar bir bütün halinde ayrı bir hükmi şahsiyet sayılarak, bunların temsil ve idaresi Vakıflar Genel Müdürlüğüne verilmiştir. Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün Teşkilat ve Görevleri Hakkında 227 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin "görev" başlıklı 2. maddesinde, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün vakfın varlığını koruyacağı, vakıf mallarını ekonomik şekilde işleteceği ve vakfedenlerin vakfiyedeki iradeleri doğrultusunda faaliyette bulunacağı öngörülmüştür.

Vakıflar Kanunu'nun 39.maddesinde de, alakalıların intifa haklarının mahfuz tutulmasıyla, mazbut vakıflar arasına alınsa dahi vakfedenin vakfiyedeki iradesinin gerçekleştirilmesinin sağlanmaya çalışıldığı görülmektedir.

Öte yandan, davalı idarenin dava konusu işleme dayanak aldığını belirttiği 6760 sayılı Kanun'un 16.maddesinde yer alan" vakfa ait mesken vasfını haiz gayrimenkullerden bir kısmının başvekaletin tensibiyle idare memurlarının ikametlerine tahsis edilebileceği" hükmü, anılan Kanun'un 1.maddesi ve daha sonrada 227 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 1.maddesi uyarınca ayrı bir tüzel kişiliğe sahip kılınan Vakıflar Genel Müdürlüğünün kendisine ait taşınmazları için uygulanabilecektir.

Bu durumda vakıf mallarının ekonomik şekilde işletilmesi ve vakfedenin vakfiyedeki iradesi doğrultusunda intifa hakkı sahibi olan davacının vakıf gelirlerinin artışıyla doğru orantılı olan intifa hakkının korunması gerekirken, anılan vakfa ait üç adet apartman dairesinin lojman statüsüne alınmasında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddiyle mahkeme kararının onanması 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, davacının intifa hakkı sahibi olduğu ".... " adlı vakfa ait üç adet apartman dairesinin Vakıflar Genel Müdürlüğünce lojman statüsüne alınmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 5.İdare Mahkemesi; 2762 sayılı Vakıflar Kanunu'nun 1.maddesinde sayılarak Vakıflar Genel Müdürlüğünce idare olunan vakıfların "mazbut vakıflar" olduğu, aynı Kanun'un 6.maddesinin 2.bendinde mazbut vakıfların bir bütün halinde hükmi şahsiyet sayılarak Vakıflar Genel Müdürlüğünce temsil ve idare olunacaklarının hükme bağlandığı, neslin geleceğinin ekonomik açıdan güvenceye alınması arzusundan doğan zürri vakıfların vakfiyelerinde; vakfın konusunun, şartlarının, akar ve hayratlarının nelerden ibaret bulunduğu ve vakıftan kimlerin yararlanacağı tayin edilerek açıkça belirlendiği, vakıf hukukuna göre vakıfnamelerin vakıfların tüzesi niteliğinde olup bunlarda belirtilen iradenin herkesi bağlayıcı nitelik taşıdığı, Vakıflar Kanunu'nun 39.maddesinin birinci bendinde on seneden beri mütevelliği kimseye tevcih edilmemiş olan vakıflarda artık tevcih yapılmayacağının kurala bağlanmasından sonra ikinci bendinde, alakalıların vakfiyeye göre intifa haklarının mahfuz tutulmasıyla, gerek zürri vakfların kuruluş amacının gerekse vakfiyelerin belirtilen niteliklerinin dikkate alınarak, mazbut vakıflar arasına alınsalar dahi vakfedenin vakfiyedeki irdaseninin gerçekleştirilmesine çalışıldığı, davacının intifa hakkı sahibi olduğu "..." adlı vakfın önceleri mütevellisi tarafından yönetilmekte iken, daha sonra mütevellisiz kaldığı ve bu süre 10 yılı geçtiğinden 2762 sayılı Kanun'un 39.maddesi uyarınca bir daha tevcih yapılmayarak mazbut vakıflar arasına alındığı, bundan sonra davalı idarece, vakfa ait bazı taşınmazların 7 daire ve 1 dükkan ile takas edilerek ... Vakıflar Bölge Müdürlüğü personelinin lojman ihtiyacını karşılamak amacıyla bu dairelerden 3 adedinin dava konusu işlemle lojman statüsüne alındığı, bu durumda, 2762 sayılı Kanun uyarınca Vakıflar Genel Müdürlüğüne yüklenen vakfın varlığının korunması, devam ettirilmesi, vakıf mallarının işletilerek değerlendirilmesi görev ve sorumlukları yerine getirilirken, vakıf evladının vakıf gelirlerinin artışıyla doğru orantılı olan intifa hakkının korunması gerekirken 3 apartman dairesinin lojman statüsüne alınmasında hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalı idare tarafından; mazbutiyet altına alınan vakfın taşınmazları üzerinde her türlü tasarruf ve yönetim hakkının Vakıflar Genel Müdürlüğüne ait olduğu ve 6760 sayılı Kanun'un 16.maddesi uyarınca mesken nitelikli taşınmazların bir kısmının lojman olarak kullanılabileceği ileri sürülerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak veri-

len Ankara 5. İdare Mahkemesinin 12.12.1995 tarih ve E:1992/1484, K:1995/1755 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 11.5.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

YARGILAMA USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9928
Karar No: 1999/2597

ÖZETİ : Dayandığı üst normun iptaline ilişkin bulunan, ancak yürürlüğe dört ay sonrasına ertelenen Anyasa Mahkemesi Kararının Resmi Gazete'de yayımlanmasından daha önceki tarihte tesis edilen idari işleminin yargısal denetiminin, tesis edildiği tarihte yürürlükte bulunan düzenleme uyarınca yapılması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacılar) : 1- ... 2- ... 3- ... 4- ... 5- ... 6- ... 7- ... 8- ...

Vekilleri : Av. ...

Karşı Taraf (Davalı) : Sermaye Piyasası Kurulu

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Davacılar, 3.11.1995 tarih ve 61-1477 sayılı Sermaye Piyasası Kurulu kararının iptali istemiyle açtıkları davayı reddeden Ankara 3.İdare Mahkemesinin 28.6.1996 tarih ve E:1995/1422, K:1996/791 sayılı kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yalçın Macar

Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan idare mahkeme kararının onanması 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:

2577 sayılı Yasanın 17.maddesi uyarınca duruşma istemi yerinde görülmeyerek esasa geçildi.

Dava, ... Elektrik Anonim Şirketinin yönetim ve denetim kurulu üyesi olan davacıların,2499 sayılı "Sermaye Piyasası Kanunu"nun 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 46/g maddesi uyarınca görevlerinden alınarak, yerlerine isimler belirtilen yeni üyelerin atandığına ilişkin 3.1.1995 tarih ve 61/1477 sayılı kararın iptali istemiyle açılmıştır.

Açılan bu dava sonunda, Ankara 3.İdare Mahkemesince; 2499 sayılı Yasanın 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 46/9 maddesi ile halka açık bir anonim şirketin, mevzuat ve esas sözleşme hükümlerine aykırı faaliyetlerinin ve mali durumunun ciddi suretle zayıflamakta olduğunun belirlenmesi halinde yönetim ve denetim kurulu üyelerini değiştirmeye, azil ve görev süresini belirleyerek, genel kurulca seçilen üyelerin görev ve yetkisini taşıyan üye atamaya Sermaye Piyasası Kurulunun yetkili olduğunun belirtildiği, dava dosyasının incelenmesinden, çeşitli tarihlerde gerçekleştirilen denetimlerle, şirket yönetiminin şirket esas sözleşmesine ve mevzuata aykırı işlemlerinin belirlendiğinin, uyarılmasına karşın şirket yönetiminin mevzuata aykırı iş ve işlemlerde ısrarlı olduğunun, esas görevi elektrik üretimi ve dağıtımı olmasına karşın, şirket kaynaklarının verimli olmayan yerlere aktarılarak sermaye kaçırıldığının anlaşıldığı, bu haliyle, şirket esas sözleşmesinde amaç ve konusuna uygun işlemlere ağırlık verilmeden, şirketin aktif varlığının, bulunduğu grup içindeki şirketlere aktarmak suretiyle faaliyetin sürdürülmesi karşısında tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık görülmediği, öte yandan, 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin dava konusu işlemin tesis edildiği tarihte yürürlükte olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacılar, dava konusu işlemin dayanağı olan 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin Anayasa Mahkemesince iptal edildiği ve iptal kararının dava görülmekte iken yürürlüğe girdiği, 2499 sayılı Yasanın 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 46/g maddesinde işlem tesisi için aranan koşulların oluşmadığı, haklarındaki suç duyurularının takipsizlik kararlarıyla sonuçlandığı, davalı idarenin söz konusu takipsizlik kararlarına yönelik itirazlarınında ağır ceza mahkemelerinde reddedildiği iddialarıyla anılan kararın temyizen incelenerek bozulmasını istemektedirler.

Anayasanın "Anayasa Mahkemesi Kararları" başlıklı 153.maddesinin 5.fıkrasında, aynı maddenin 3.fıkrasında yer alan, kanun, Kanun Hükmünde Kararname hükümlerinin, iptal kararlarının Resmi Gazete'de yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkacağı, gereken hallerde Anayasa Mahkemesinin iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabileceği kuralını tamamlar biçimde, iptal kararlarının geriye yürümeyeceği hükme bağlanmış; Anayasa Mahkemesi kararlarının, yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzel kişileri

bağladığı belirtilmiştir.

Bu düzenlemenin, "hukuk devleti" ilkesinin gereği ve doğal sonucu olarak, hukukun genel ilkelerine ve Anayasaya aykırı oldukları için iptal edilen kuralların yürürlükte iken uygulanmasıyla tüm sonuçlarıyla birlikte elde edilmiş kazanılmış hakkı korumayı amaçladığı açıktır.

Ancak bu, Anayasaya aykırı bulunarak iptal edildiği bilinen kuralların, bu kuralların uygulanmasına ilişkin idari işlemlerin hukuka aykırı olduklarından dolayı iptali istemiyle açılan ve halen görülmekte olan davalarda da uygulanacağı anlamını taşımamaktadır.

Aksi hal "hukuk devleti" ve "Anayasanın üstünlüğü" ilkeleriyle bağdaştırılamaz.

Kaldı ki; menfaat veya hakkını ihlal ettiğini ileri sürdüğü ve hukuksal durumunda etki yaratan idari işlemin iptali istemiyle dava açan ilgilinin, bu işlemin dayandığı yasa ya da yasa gücündeki kararname hükmünün iptali için itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesine başvurulmasını isteme hakkının devamı olarak Anayasa Mahkemesinin bu kuralların iptali yolundaki kararının sonuçlarının görülmekte olan davasında uygulanmasını istemek hak ve yetkiside vardır.

Esasen, yargı yerininde bu yolda kendiliğinden hareket etmesi gerektiği yukarıda yapılan açıklamalar karşısında zorunludur.

Ancak, Anayasa Mahkemesinin, kamu yararını olumsuz yönde etkileyecek hukuksal bir boşluğun doğmamasının temini için, iptal kararının yürürlüğünü ertelediği durumlar, yukarıda yapılan tüm açıklamaların ayrık halidir.

Nitekim, 2499 sayılı "Sermaye Piyasası Kanunu"nun dava konusu işlemin dayanağı olan 46/g maddesini değiştiren 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname Anayasa Mahkemesinin 24.11.1995 tarih ve 22743 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13.11.1995 tarih ve E:1995/45, K:1995/58 sayılı kararı ile dayanağı yetki yasasının iptal edildiği gerekçesiyle iptal edilmiş ise de; iptal kararı nedeniyle meydana gelecek olan hukuksal boşluğun kamu yararını olumsuz yönde etkileyecek nitelikte olduğu belirtilerek, Anayasanın 153.maddesi ve 2949 sayılı "Anayasa Mahkemesinin Kuruluş ve Yargılama Usulleri hakkında Kanun"un 53.maddesi uyarınca, kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dört ay sonra yürürlüğe girmesine karar verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi, iptal kararının daha sonra yürürlüğe gireceğini öngörmek suretiyle yasa koyucunun bu süre içerisinde o alanı, dava konusu olayda olduğu gibi, yeniden düzenlemesini, böyle bir düzenleme yapılması halinde de oluşmuş hukuksal durumun korunmasını ve devam etmesini amaçlamaktadır.

Dolayısıyla, kamu yararını bozacak, olumsuz yönde etkileyecek hukuksal boşluğun doğmasını engellemek için getirilen bu sürenin, yalnızca yasama organına yönelik olduğunu, idarenin bu sürede bir tasarrufta bulunamayacağını kabul etmek, Anayasa Mahkemesi kararlarının yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını bağlayacağını belirten Anayasaın 153.maddesine aykırı olacaktır. Bu nedenle, Anayasa Mahkemesi kararının Resmi Gazete'de yayımlandığını ve fakat

henüz yürürlüğe girmediği dönemde tesis edilen işlemlerin yargısal denetiminin yürürlüğü Anayasa Mahkemesi kararıyla korunan düzenlemeye göre yapılmalıdır.

Dava konusu işlem ise, dayandığı üst normun iptaline ilişkin bulunan Anayasa Mahkemesi kararının Resmi Gazete'de yayımlanmasından daha önce tesis edilmiş olup, bu işlemin yargısal denetimininde, iptal edilmekle birlikte doğuracağı hukuksal boşluğun kamu yararını etkileyeceği belirtilerek yürürlüğü iptal kararının yayımından itibaren dört ay daha korunan 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname uyarınca yapılması gerektiği, yukarıdaki açıklamaların sonucu olup, davacıların bu yoldaki iddiaları yerinde görülmemektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 3. İdare Mahkemesinin 28.6.1996 tarih ve E:1995/1422, K:1996/791 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 24.5.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/7507
Karar No: 1999/1951

ÖZETİ : Memur olan davacı adına tahakkuk ettirilen konut edindirme yardımının 3320 sayılı Yasanın 4/a maddesi uyarınca banka hesabına yatırılması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : ... Belediye Başkanlığı
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davacı) : ...
İstemin Özeti : Van İdare Mahkemesince verilen 29.6.1995 tarih ve E:1995/61, K:1995/304 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan
Düşüncesi : Temyiz isteminin reddi ile usul ve hukuka uygun bulunan mahkeme kararının onanması gerektiği düşünülmüştür.
Danıştay Savcısı : Efser Koçakoğlu
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 huku-

ki 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: davacı adına tahakkuk ettirilen konut edindirme yardımının ... Bankasına yatırılmamasına ilişkin işleme karşı açılmıştır.

Açılan bu dava sonunda, Van İdare Mahkemesince, dava dosyasının incelenmesinden; davacının 1989 yılında davalı belediyede göreve başladığının, 20.11.1994 tarihinde kurum değişikliği yaparak görevinden ayrıldığının ve çalıştığı döneme ilişkin konut edindirme yardımının ilgili bankaya yatırılmadığının anlaşıldığı, davacı, Aralık 1989 tarihinde memur olarak göreve başladığını belirtiyorsa da; yine davacı tarafından mahkemenin 1995/60 esasına kayıtlı olarak açtığı davada ara kararına verdiği cevaptan, davalı belediyede 18.12.1989 tarihinde işçi olarak göreve başladığı ve 16.7.1990 tarihinde sınav sonucu memurluk statüsüne geçtiği anlaşıldığından, işçilikte geçen sürelere ilişkin isteminin görüm ve çözümünün adli yargının görevine girdiği, davacının, memur statüsüne geçtiği 16.7.1990 tarihinden kurumdan ayrıldığı 29.11.1994 tarihine kadar adına tahakkuk ettirilen konut edindirme yardımının 3320 sayılı Yasanın 4/a maddesi uyarınca banka hesabına yatırılması gerekirken aksine tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı, öte yandan, konut edindirme yardımının ne şekilde nemalandırılacağının Yasanın 10.maddesinde, kullanma yetkisinin de 11.maddesinde açıklandığı, söz konusu paranın zamanında bankaya yatırılmış olması halinde davacıya bir nema ödemesi söz konusu olmadığından davacının yasal faiz isteminin incelenemeyeceği gerekçesiyle davanın kısmen görev yönünden reddine, kısmen kabulüyle 16.7.1990-29.11.1994 dönemine ilişkin tahakkuk eden toplam miktarın davalı belediyeden alınarak ... Bankasına yatırılmasına karar verilmiştir.

Davalı idare tarafından, anılan idare mahkemesince verilen 29.6.1995 tarih ve E:1995/61, K:1995/304 sayılı kararın; usul ve esas yönünden hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Van İdare Mahkemesinin 29.6.1995 tarih ve E:1995/61, K:1995/304 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 27.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/8712
Karar No: 1999/3488

ÖZETİ : Anayasa Mahkemesince bir kanunun iptaline karar verilirken iptal kararının bazı maddelere ilişkin olarak yürürlüğünün ertelendiği hallerde, idarenin bu maddelere göre işlem tesis edebileceği, bu şekilde tesis edilen idari işlemin, başka bir idarece yok sayılarak yeni işlem tesis edilemeyeceği hk.

Temyiz Eden (Davalı) : Sanayi ve Ticaret Bakanlığı
Karşı Taraf (Davacı) : Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı
Vekili : Av. ...
İstemin Özeti : ... Elektrik Anonim Şirketine hususi murakıp atanmasına ilişkin 4.1.1996 tarih ve 313 sayılı davalı idare işleminin iptaline karar veren Ankara 10. İdare Mahkemesi'nin 13.6.1996 tarih ve E:1996/67, K:1996/595 sayılı kararının, davalı idare tarafından temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
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:

Sermaye Piyasası Kurulu'nun 3.11.1995 tarih ve 61/2499 sayılı kararı ile 2499 sayılı Sermaye piyasası Kanunu'nun 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 46/g maddesine dayanılarak, ... Elektrik Anonim Şirketi'nin yönetim ve denetim kurulu üyeleri azledilerek, yerlerine yeni üyeler atanmıştır.

Anayasa Mahkemesi'nin 24.11.1995 tarih ve 22473 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13.11.1995 tarih ve E:1995/45, K:1995/58 sayılı kararıyla, 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar verilirken, 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1., 6., 10. ve 12. maddeleriyle

2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu'nun 11.maddesinin 2.fıkrasında, 22.maddesinde, 40.maddesinin birinci fıkrasında ve 46.maddesinin birinci fıkrasının (c), (g) ve (h) bentlerinde yapılan değişikliklerin iptali sonucu doğan hukuksal boşluk kamu yararını bozacak nitelikte görüldüğünden Anayasa'nın 153. ve 2949 sayılı Anayasa Mahkemesi'nin kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkında Kanun'unun 53. maddesi gereğince bu kurallara ilişkin iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dört ay sonra yürürlüğe girmesine karar verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'nin söz konusu kararının Resmi Gazete'de yayımından sonra, ... Elektrik Yatırım A.Ş. 19.12.1995 tarihli başvurusuyla, Sanayi ve Ticaret Bakanlığından, şirket denetçilerinin Ana Sözleşme'nin 33.maddesi uyarınca genel kurulu toplantıya çağırması amacıyla bildirimde bulunulmasını ya da Ana Sözleşme'nin 35.maddesi uyarınca atanacak hususi murakıbın genel kurulu toplantıya çağırmasının sağlanmasını istemiştir.

Bu istem üzerine, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı tarafından görevlendirilen müfettişlerin, Ana Sözleşme'nin 33.maddesi uyarınca olağanüstü genel kurul toplantısı için murakıplara bildirimde bulunulması veya Ana Sözleşme'nin 35.maddesi uyarınca bakanlık tarafından murakıp seçilerek, bu murakıbın toplantı çağrısı yapması gerektiği yolundaki raporları sonucu, 4.1.1996 tarih ve 313 sayılı işlemle yönetim kurulu üyeleri ile denetim kurulu üyelerini seçmek üzere genel kurulun toplantıya çağrılması hususunu tahkik ve tetkik ederek gereğini yapması amacıyla hususi murakıp ataması yapılmıştır.

Davacı Sermaye Piyasası Kurulu Başkanlığı, 4.1.1996 tarih ve 313 sayılı Sanayi ve Ticaret Bakanlığı işleminin iptali istemiyle dava açmıştır.

Ankara 10.İdare Mahkemesince, 2499 sayılı Yasa'nın 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile değişik 46/g maddesinde, Sermaye Piyasası Kurulu'nun, halka açık anonim şirket ve sermaye piyasası kurumlarının mevzuat, esas sözleşme ve içtüzük hükümlerine aykırı faaliyetlerinin veya mali durumlarının ciddi surette zayıflamakta olduğunun tesbit edilmesi halinde, ilgililerden aykırılıkların giderilmesini ve kanuna, işletme amacına ve ilkelerine uygunluğun sağlanmasını istemeye, aykırılıkta sorumluluğu tesbit edilen ortaklık ve kamu görevlilerinin haklarında kovuşturmaya geçildikten sonra yargılama sonuçlanıncaya kadar imza yetkilerini kaldırmaya, yönetim ve denetim organlarını, değiştirme, azil ve görev süresini belirleme hakkı sadece kurula ait olmak üzere, genel kurulca seçilen üyelerin görev ve yetkilerini taşıyan üye atamaya, aykırılıkların giderilmemesi veya giderilemiyecek aykırılıkların tesbit edilmesi durumunda gerekli her türlü tedbir almaya ve sermaye piyasası kurumlarının yetkilerini kaldırmaya yetkili olduğunun hükme bağlandığı, dava konusu işlemin dayanağını oluşturan ... Elektrik A.Ş. Ana Sözleşmesinin 35.maddesinde ise genel kurul ve lüzum gördüğü halde Ticaret Bakanlığının bazı hususların teftiş ve tetkiki için gerektiğinde hususi murakıplar seçebileceklerinin, 33.maddesinde de murakıpların genel kurulun olağanüstü toplantıya çağrılması yolunda Ticaret Bakanlığınca yapılacak bildiriyi en kısa zamanda yerine getirmekle görevli olduklarının belirtildiği;

olayda Sermaye Piyasası Kurulu'nun yönetim ve denetim kurulu üyelerinin azline ve yerine yeni üye atanmasına ilişkin işleminin dayanağı 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin Anayasa Mahkemesince iptal edilmesine karşın, kararın ilgili maddenin iptaline ilişkin kısmının dört ay sonra yürürlüğe girmesine karar verilmiş olması karşısında 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin konuyla ilgili maddesinin 24.3.1996 tarihine kadar yürürlükte olduğunun kabulü gerektiğinden yetkili Sermaye Piyasası Kurulu'nun atadığı yönetim ve denetim kurulu üyelerinin görevlerini yapmalarını engelleyecek hukuki bir durum bulunmadığı, öte yandan Şirket Ana Sözleşmesinde atanacak hususi murakıpların yetkisinin bazı hususların teftiş ve tetkiki ile sınırlandırıldığı, davalı bakanlığın ise yönetim kurulu üyeleri ile murakıplarını seçmek üzere genel kurulun toplantıya çağrılması hususunu tahkik ve tetkik ederek gereğini yapmak üzere hususi murakıp atadığı, davalı bakanlığın Sermaye Piyasası Kurulu'nun 558 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye dayanarak tesis ettiği işlemleri geçersiz saydığı ve Sermaye Piyasası Kurulu tarafından seçilen yönetim ve denetçilerce gündemi bakanlıkça belirlenecek bir olağanüstü genel kurul toplantısı mümkün bulunduğu halde Sermaye Piyasası Kurulunu devre dışı bırakmayı amaçladığı, hususi murakıp atama yetkisini de bu amaçla kullandığı, bu durum karşısında işlemin Sermaye Piyasası Kurulunun yetkisini kullanmasının önlenmesi amacıyla tesis edilmiş olması, yönetim ve denetim organlarını değiştirme yetkisinin işlem tarihinde yalnızca Sermaye Piyasası Kuruluna ait bulunması karşısında dava konusu işlemin şekil ve amaç bakımından mevzuata aykırı bulunduğu gerekçesiyle dava konusu işlemin iptaline karar verilmiştir.

Davalı idare, bakanlık işleminin murakıp atamaya ilişkin bulunduğunu, buna yasal bir engel bulunmadığını, murakıp işlemlerinin bakanlığı bağlamayacağı, işlemin hukuka uygun bulunduğu, Anayasa Mahkemesi kararının yürürlüğü ertelense bile bu süre içinde Anayasaya aykırılığı belirlenen kurallara dayanılarak işlem yapılamayacağı 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 sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen Ankara 10. İdare Mahkemesinin 13.6.1996 tarih ve E:1996/67, K:1996/595 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 16.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/1604
Karar No: 1999/1627

ÖZETİ : Sanayi mallarının satışı sırasında garanti belgesinin düzenlenip tüketiciye verilmediğinden bahisle 4077 sayılı Yasa uyarınca verilen para cezasına dayanak alınan tutanakta, tutanağın nerede hangi sebebe dayanılarak tutulduğu yolunda belirleyici saptamalar bulunması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Elektronik Sanayi ve Tic. Ltd. Şti.
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : ... Valiği
İstemin Özeti : Davacı şirketin satışa sunduğu televizyonun garanti belgesinin tüketiciye verilmediğinden bahisle 4077 sayılı Yasa uyarınca 270.000.000 lira para cezası ile cezalandırılmasına ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan dava sonucunda İstanbul 1. İdare Mahkemesince davanın reddi yolunda verilen 30.10.1997 tarih ve E:1997/787 K:1997/1106 sayılı kararın davacı tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin
Düşüncesi : 4077 sayılı Yasa'nın 13.maddesinde tüketicinin sanayi malını satınaldığı satıcının, söz konusu mal için garanti belgesini doldurup tüketiciye vermesi gerektiği hükme bağlanmıştır. Satış üzerine kanunen verilmesi gereken garanti belgesinin tüketiciye verilmemesi cezai yaptırım için gerekli ve yeter koşuldur. Temyize konu mahkeme kararında da belirtildiği üzere, satış yapılan yerin depo olması veya başka bir ad taşıması önemli değildir.

Ancak dava konusu uyuşmazlıkta işleme dayanak alınan tutanağın satış yapılmayan depoda tutulduğu iddiasına karşılık, tutanakta satışın yapıldığı ve satılan televizyonlar için verilmesi gereken garanti belgesinin verilmediği hususları açık değildir.

Mahkemece bu hususun araştırılarak karar verilmesi gerekirken eksik incelemeye dayalı olarak verilen kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.
Danıştay Savcısı : Sinan Yörükoğlu
Düşüncesi : İşyerinde satılan televizyonun garanti belgesini tüketiciye vermediğinden bahisle 4077 sayılı Yasa uyarınca davacı adına para ceza kesilmesine ilişkin işlemin iptali için açılan davayı reddeden idare mahkemesi kararının temyizen bozulması istenilmektedir.

4077 sayılı Yasanın 26.maddesinin 2.fıkrasının son cümlesinde, itiraz üzerine idare mahkemesince verilen kararın kesin olduğu belirtilmiştir. İdari para cezalarına tebliğinden itibaren en geç yedi gün içinde idare mahkemelerine yapılan itiraz üzerine mahkemece verilen kararın kesin olması, bu kararlara karşı üst yargı yollarının kapalı olduğu anlamına gelmektedir. 2577 sayılı Yasanın değişik 46/1 maddesinde Danıştay Dava Daireleri ile idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının,başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi Danıştayda temyiz edilebileceği öngörülmüş ise de "kanun yolunu" kapayan 4077 sayılı Yasanın 25 nci maddesi, 2577 sayılı Yasanın 46 ncı maddesinin 1 nci fıkrasını değiştiren 3622 sayılı Yasadan daha sonra yürürlüğe girmiş olduğundan yukarıda ulaştığımız sonucunun değiştirilmesini gerektiren hukuki bir etken olarak kabul edilmemiştir. Anayasa Mahkemesinin 7.2.1992 tarih ve 2135 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1.10.1991 tarih ve E:1990/40, K:1991/33 sayılı olup,2577 sayılı Yasanın 3622 sayılı Yasanın 26.maddesiyle değişik "Ek 3.maddesini" iptal eden kararının gerekçesinde de belirtildiği üzere "kanun yolunu" kapatan yasa kuralının adalet duygusunu sarsmaması ve hukuk devleti ilkesini zedelememesi gerekmektedir. Büyük oranda para cezalarına ilişkin idari işlemlere karşı itiraz üzerine verilecek kararlarda "kanun yolunun" kapatılmasında ise bu ilkenin zedelenmesi kaçınılmazdır. Bu itibarla, hiç bir sınırlama getirilmeden tüm para cezalarına itiraz üzerine verilen idare mahkemesi kararlarına karşı "kanun yolunun" kapatılmasına ilişkin 4077 sayılı Yasanın 26.maddesinin son cümlesi Anayasaya aykırı bulunduğundan iptali için Anayasa Mahkemesine başvurulması ve yargılamanın Anayasa Mahkemesi karar sonucuna kadar bekletilmesi gerekeceği;

Bu görüşümüz kabul edilmeyerek temyiz incelemesine geçildiğinde ise, temyiz isteminin incelenmeksizin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Dava, davacı şirketin satışa sunduğu televizyonun garanti belgesinin tüketiciye verilmediğinden bahisle 4077 sayılı Yasa uyarınca 270.000.000 lira para cezasıyla cezalandırılmasına ilişkin 23.5.1997 tarih ve 798 sayılı davalı idare işleminin iptali istemiyle açılmıştır.

İstanbul 1. İdare Mahkemesi; 4077 sayılı Yasa'nın 13. maddesinde, ithalatçı ve imalatçı firmaların ithal ettikleri veya ürettikleri sanayi malları için garanti belgesi düzenlemek zorunda olduklarının ve garanti belgesinin tekemmül ettirilerek tüketiciye verilmesi sorumluluğunun tüketicinin mal satın aldığı satıcı, bayi, acenta ya da temsilciliklere ait olduğunun hükme bağlandığı, dosyada mevcut 15.5.1997 tarih ve 798 sayılı tutanakta davacının işyerinde satışını yaptığı televizyon için garanti belgesi düzenlenip tüketiciye verilmediğinin saptandığı, şirket yetkilisi tarafından tesbit içeriğine ihtirazi kayıt konulmaksızın tutanağın imzalandığı, tespitin tüketiciye garanti belgesi verilmemesi yönünde olması nedeniyle tutanak tutulan yerin satış yeri veya depo olmasının durumu etkilemiyeceği, bu durumda davacı şirketin, anılan Yasa'nın 25.

maddesi ve göndermede bulunduğu Türk Ceza Kanunu'nun Ek 2. maddesi uyarınca 270.000.000 lira para cezasıyla cezalandırılmasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davayı reddetmiştir.

Davacı tarafından; işleme dayanak alınan tutanağın, tüketiciye satış yapılmayan şirkete ait depoda tutulduğu, söz konusu yerdeki malların bayi ve satıcılara gönderilmesi aşamasında garanti belgelerinin eklenerek tüketiciye garanti belgeli olarak satıldığı iddiasıyla anılan mahkeme kararının incelenip bozulması istenilmektedir.

4077 sayılı Yasa'nın 13. maddesinde, ithalatçı ve imalatçı firmaların ithal ettikleri veya ürettikleri sanayi malları için garanti belgesi düzenlemek zorunda oldukları ve garanti belgesinin tekemmül ettirilerek tüketciye verilmesi sorumluluğunun, tüketicinin mal satın aldığı satıcı, bayi acenta yada temsilciliklere ait olduğu öngörülmüş olup, bu yasa hükmüyle satıcı bayi, acenta yada temsilciliklerinde satılan mallar için, malın satıldığı sırada garanti belgesinin doldurularak tüketiciye verilmesi suretiyle tüketicinin korunması amaçlanmıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; dava konusu işleme dayanak alınan tutanakta, bakanlıkça onaylı garanti belgesinin düzenlenip tüketiciye verilmediğinin belirtildiği, ancak davacı tarafından bu tutanağın tüketiciye satış yapılmayan kendilerine ait depoda mevcut televizyon kutularında garanti belgelerinin bulunmaması nedeniyle tutulduğunun ileri sürüldüğü, söz konusu tutanakta da tutanağın nerede ve hangi sebebe dayanılarak tutulduğu, diğer bir ifadeyle satışı yapılan bir televizyona verilmesi gereken garanti belgesinin verilmemesi üzerine mi düzenlendiği yolunda açıklık getirici saptamalar bulunmadığı anlaşılmaktadır.

Bu durumda, belirlenen hususların mahkemece davalı idareden araştırılarak karar verilmesi gerekirken, eksik incelemeye dayalı olarak davanın reddi yolunda verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49. maddesine uygun bulunan davacı temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 1. İdare Mahkemesinin 30.10.1997 tarih ve E:1997/787 K:1997/1106 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 20.4.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

İdare mahkemesinin temyiz edilen kararı, 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanunun 26 ncı maddesine göre, İdari nitelikteki para cezasına davacının itirazı üzerine verilmiş bir karardır.

Anılan Yasanın 26 ncı maddesinde, idare mahkemesince, bu yasa düzenlenen cezalara karşı itiraz üzerine verilen kararların kesin olduğu kurala bağlanmış, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunun 46 ncı maddesinde ise, "....idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararları, başka kanunlarda aksine hüküm bulunsa dahi Danıştayda temyiz edilebilir." kuralına yer verilmiştir.

Belirtilen durum karşısında, iki kuraldan hangisinin uygulanacağı hususu,

4077 sayılı Kanunun öngördüğü idari para cezasına itiraz üzerine idare mahkemesince verilen kararın Danıştayda temyizen incelenip incelenemeyeceği noktasından önem kazanmaktadır.

Yasa koyucunun, yürürlükteki bir kuralı, başka bir yasa ile her zaman yürürlükten kaldırabileceğinde kuşku bulunmamaktadır.

Ancak, yasa koyucunun yürürlükteki bir kuralı açık olarak yürürlükten kaldırdığı durumlarda sorun yoksa da önceki ve sonraki yasa hükümleri arasında olayda olduğu gibi bir çatışmanın söz konusu olduğu durumlarda, ortada üstü kapalı bir yürürlükten kaldırmanın bulunup bulunmadığının, yasaların özel-genel. önceki ve sonraki yasa oluşlarına bakılarak tespiti gerekir.

Buna göre, önceki ve sonraki yasaların her ikisi de özel nitelikte iseler, sonraki yasa önceki yasanın çelişen hükümlerini ilga eder; önceki yasa genel, sonraki yasa özel ise, özel yasanın düzenlediği konularda genel yasa hükümleri ilga edilmiş sayılır; önceki yasa özel, sonraki yasa genel nitelikteyse ve genel yasa özel yasanın öngörmediği bir konuyu düzenlenmişse, özel yasa ilga edilmiş sayılmaz, ancak özel yasanın genel yasaya aykırı bulunan hükümleri ilga edilmiş olur. (..., Anayasa Hukuku İst. 1991 s.50 vd.)

Bu açıklamalar karşısında, "itiraz üzerine idare mahkemesince verilen kararlar kesindir." hükmünü içeren 4077 sayılı Yasanın 2577 sayılı Yasaya nazaran özel bir yasa olduğu açıktır.

Öte yandan, bu Yasanın, 20.7.1982 günü yürürlüğe giren İdari Yargılama Usulü Kanununun idare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının başka yasalarda aksine bir hüküm bulunsa dahi Danıştayda temyiz edilebileceğini öngören, 46. madde hükmünün, 8.3.1995 günü yürürlüğe giren yasa kuralına göre önceki Yasa niteliğinde olduğuda tartışmasızdır.

Bu durumda, iki kural arasında bir çatışma bulunduğu açık olduğundan, özel Yasa olan 4077 sayılı Kanunun düzenlediği konularda, genel yasa olan 2577 sayılı Kanunun 46. maddesindeki kuralın zımnen ilga edildiğinin kabulü gerekir.

4077 sayılı sonraki kanunla getirilen üst yargı yolunun kapatılması kuralının, 2577 sayılı Kanunun 46. maddesi karşısında uygulanamayacağı sonucuna varmak, 46. maddeyle Yasama organının iradesini sürekli bir biçimde bağladığı ve hukuken uygulanmayacağını bile bile düzenleme yaptığı anlamına geleceğinden, idare mahkemesinin, idari para cezasına yönelik itirazı sonuçlandıran kararının zımnen yürürlükten kaldırılmış bir kurala dayanılarak temyizen incelenmesi mümkün bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin incelenmeksizin reddi gerektiğinden çoğunluk kararına katılmıyoruz.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/9868
Karar No: 1999/1725

ÖZETİ : Mahkeme kararı henüz kesinleşmeden; temyiz yoluna başvurulmaksızın; temyiz süresi içinde temyiz bebepleri olabilecek iddialarla yapılan yargılamanın yenilenmesi isteminin reddinde hukuka aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...

Karşı Taraf (Davalı) : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : ... Dış Ticaret A.Ş.'nden tahsil olanağı kalmadığı belirtilen kamu alacağının davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen 25.9.1995 tarih ve 1992/74 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın İstanbul 3.İdare mahkemesince reddine ilişkin 27.6.1996 tarih ve E:1995/1760, K:1996/902 sayılı kararın yargılamanın yenilenmesi yoluyla düzeltilmesi istemini reddeden İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 4.10.1996 tarih ve E:1995/1760, K:1996/902 sayılı kararının davacı tarafından temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Yahya Şahin

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:

Davacı tarafından, ... Dış Ticaret A.Ş.'nden tahsil olanağı kalmadığı belirtilen kamu alacağının davacıdan tahsili amacıyla düzenlenen 25.9.1995 tarih ve 1992/74 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davanın İstanbul 3.İdare mahkemesince reddine ilişkin 27.6.1996 tarih ve E:1995/1760, K:1996/902 sayılı kararın yargılamanın yenilenmesi yoluyla düzeltilmesi istenilmiştir.

İstanbul 3.İdare Mahkemesi 4.10.1996 tarih ve E:1995/1760, K:1996/902 sa-

yılı kararıyla; Danıştay ile bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinden verilen kararlar hakkında ancak 2577 sayılı Yasa'nın 53.maddesinde yazılı nedenlerle yargılamanın yenilenmesinin istenebileceği, davacının yargılamanın yenilenmesi istemli dilekçesinde ileri sürdüğü hususların anılan yasa maddesindeki nedenlerden hiçbirine uymadığı, ileri sürülen sebeplerin; dava dilekçesinden anlaşılan, ulaşılan sonuca yönelik olması nedeniyle ancak kararın temyiz sebepleri olabileceği, temyiz süresi de dolmamış iken temyiz yoluna başvurulmaksızın ve henüz karar kesinleşmeksizin yargılamanın yenilenmesi isteminde bulunulmasının yerinde görülmediği gerekçesiyle yargılamanın yenilenmesi istemini reddetmiştir.

Davacı tarafından; hiç bir zaman yönetim kurulu üyesi veya temsilcisi olmadığı şirketin borçlarından dolayı ödeme emriyle adına takibe geçilmesinin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek anılan mahkeme kararının temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.

İdare ve vergi mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 3622 sayılı Yasayla değişik 49.maddesinde yer alan sebeblerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen ve yukarıda özetlenen gerekçelere dayalı olarak verilen İstanbul 3.İdare Mahkemesinin 4.10.1996 tarih ve E:1995/1760, K:1996/902 sayılı kararı, usul ve hukuka uygun olup, bozma nedeni bulunmadığı anlaşıldığından, temyiz isteminin reddine ve anılan kararın onanmasına, 20.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1998/2266
Karar No: 1999/1789

ÖZETİ : 2577 sayılı Yasanın 10. maddesinin aradığı anlamda ilgililerin başvurusu üzerine tesis edilmiş bir işlemin varlığından sözedebilmek için başvuru dilekçesinin idareye ulaşmış olması gerektiği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf (Davalı) : Başbakanlık Hazine Müsteşarlığı
İstemin Özeti : Ankara 8. İdare Mahkemesince davanın süre aşımı yönünden reddi yolunda verilen 21.10.1997 tarih ve E:1997/111, K:1997/1064 sayılı kararın temyizen incelenip bozulması istenilmektedir.
Savunmanın Özeti : Yerinde olmadığı ileri sürülen temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Emin Celalettin Özkan

Düşüncesi : Davacı 2577 sayılı Yasanın 10.maddesi uyarınca işlem tesisi amacıyla davalı idareye başvurmuş olup, 10.madde kapsamında ilgililerin başvurusu üzerine tesis edilmiş bir işlemin varlığından sözedebilmek için başvuru dilekçesinin idareye ulaşmış olması gerekmektedir.

Bu haliyle, davacının 31.1.1996 tarihinde idare kayıtlarına geçen başvurusu üzerine cevap verilmemek suretiyle tesis edilen işleme karşı 30.5.1996 tarihinde açılan dava süresinde olup, başvuru dilekçesinin yazılış tarihi esas alınarak davanın süre aşımı yönünden reddi yolunda verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Belirtilen nedenle, davacının temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : 2577 sayılı "İYUK" nun 10 ncu maddesinin 1 inci bendinde "ilgiler haklarında idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara başvurabilirler" hükmü getirildikten sonra 2 nci bendinde "Altmış gün içinde bir cevap verilmezse istek reddedilmiş sayılır ilgiler altmış günün bittiği tarihinten itibaren dava açma süresi içinde konusuna göre Danıştaya idare .... mahkemelerine dava açabilirler" hükmü sevkedilmiştir.

2577 sayılı "İYUK"nun 7 nci maddesi hükmü uyarınca dava açma süresi 60 gün olduğundan ilgiler 2577 sayılı kanunun 7 ve 10 uncu maddeleri hükümleri uyarınca idarenin susması aleyhine 120 içinde dava açabilirler.

Dava dosyasının incelenmesinden davacının ilgili idareye 31.1.1996 tarihinde kayda geçen dilekçesi ile başvuruda bulunduğu anlaşıldığından 30.5.1996 tarihinde açılan dava tam 120 nci günde ve dava açma süresi içinde açılmış bulunmaktadır.

Bu durumda davayı süre aşımı yönünden red eden mahkeme kararında yasal düzenlemeye aykırılık açıktır.

Yukarıda açıklanan nedenle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Emekli olan davacı; yasa gereği maaşından 1988-1995 yılları arasında kesilen miktarların amaca uygun olarak kullanılıp kullanılmadığının araştırılması, gerekli özenin gösterilmediğinin saptanması halinde eksik ödemenin hüküm altına alınması, 10.000.000.-TL. + yargılama sırasında belirlenecek miktarda tazminata karar verilmesi, alınacak miktarın Türk Eğitim Vakfına bağışlanmış olduğunun yazılması ve 31.1.1996 tarihinden itibaren enflasyon gereğince uğranılan munzam (ek) zararı karşılayacak oranda faiz yürütülmesine karar verilmesi istemiyle dava açmıştır.

Açılan bu dava sonucunda, Ankara 8. İdare Mahkemesince, davacının davaya konu taleplerini içeren 29.1.1996 tarihli dilekçesi ile davalı idareye başvuruda

bulunduğunun ve idarece 2577 sayılı Yasanın 10.maddesinde belirlenen sürede cevap verilmemesi üzerine 30.5.1996 tarihinde dava açıldığının anlaşıldığı, engeç 28.5.1996 tarihinde açılması gerekirken 30.5.1996 tarihinde açılan davanın süre aşımı yönünden incelenme olanağı bulunmadığı gerekçesiyle davanın süre yönünden reddine karar verilmiştir.

Davacı tarafından anılan idare mahkemesince verilen 21.10.1997 tarih ve E:1997/111, K:1997/1064 sayılı kararın yerinde olmadığı ileri sürülerek temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

Temyizen incelenen idare mahkemesi kararına dayanak alınan 2577 sayılı Yasanın 10.maddesi; ortada henüz idari dava yoluna başvurmayı gerektirecek bir uyuşmazlığın bulunmadığı hallerde ilgililerin, idari davaya konu olabilecek bir işlem veya eylemin yapılması için idari makamlara yapacakları başvurular üzerine açılacak davalara ilişkin süreleri düzenlemektedir.

10.maddenin aradığı anlamda ilgililerin başvurusu üzerine tesis edilmiş bir işlemin varlığından sözedebilmek için de bu başvuru dilekçesinin idareye ulaşmış olması; bir başka deyişle ilgilinin başvurusunun idarenin ıttılaına girdiğinin kabulü gerekmektedir.

Bu haliyle, davacının idare kayıtlarına 31.1.1996 tarihinde geçen başvurusu üzerine cevap verilmemek suretiyle isteğin reddi yolunda tesis olunan işleme karşı 30.5.1996 tarihinde açılan dava süresinde bulunmakta olup; dava dilekçesinin yazılış tarihi esas alınmak suretiyle davanın süre aşımı yönünden reddi yolunda verilen temyize konu kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, davacının temyiz isteminin kabulü ile Ankara 8. İdare Mahkemesince verilen 21.10.1997 tarih ve E:1997/111, K:1997/1064 sayılı kararın bozulmasına; dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere adı geçen mahkemeye gönderilmesine 21.4.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

DİĞER İŞLER

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/993
Karar No: 1999/3627

ÖZETİ : 1- Kontörlü gişe telefonları için ankesörlü telefonlardan farklı ücret belirlenmesinde hukuka aykırılık bulunmadığı;
2- Askeri birliklerdeki kontörlü gişe telefonları için daha az ücret belirlenmesininde eşitlik ilkesini zedelemediği hk.

Davacı : ...

Davalı : Türk Telekomünikasyon A.Ş.

Vekilleri : Av. ... - Av. ...

İstemin Özeti : Türk Telekomünikasyon A.Ş. Yönetim Kurulu Kararı'na dayanılarak düzenlenen 29.12.1995 tarih ve 9172 sayılı kontörlü gişe telefonlarına ilişkin genelgeyle bu genelgeye dayanılarak farklı ücret alınmasına ilişkin işlemin iptali, fazla alınan ücretin yasal faiziyle birlikte geri ödetilmesine karar verilmesi istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 406 sayılı Yasaya 4000 sayılı Yasa ile eklenen Ek 18 maddeye dayanılarak kontörlü gişe telefonları önünde oluşan izdihamın önlenmesi, kullanıcıların kartlı ve jetonlu telefonlara yönlendirilmesi amacıyla, kontörlü gişe telefonlarına farklı ücret uygulanmasında hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek, davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

D.Tetkik Hakimi : Hüseyin Özgün

Düşüncesi : Karlılık ve verimlilik esaslarına göre faaliyet gösteren ve hizmet ücretlerini serbestçe belirlemeye yetkili bulunan davalı idarenin hizmet gereklerini dikkate alarak yaptığı düzenlemede hukuka aykırılık bulunmadığından davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

Danıştay Savcısı : Öcal Beningtan

Düşüncesi : 406 sayılı "Telgraf ve Telefon Kanunu"nun 4000 sayılı kanunla değişik 1 nci maddesinde ".....telekominikasyon hizmetleri ise Türk Telekominikasyon Anonim Şirketi (şirket) tarafından yürütülür"

"Şirket ana sözleşmesi Ulaştırma Bakanı tarafından onaylandıktan sonra faaliyete geçer" hükmü getirilmiştir.

Maddede sözü edilen "Şirket" ana sözleşmesi 1.7.1994 tarihinde Türkiye Ticaret Sicili Gazetesinde yayımlanmakla özel hukuk hükmi şahsı olarak kurulmuştur.

Bu durumda anılan şirket yönetim kurulu tarafından tespit edilen hizmet ücretlerine dair anlaşmazlıkların görüm ve çözümü adli yargıya ait bulunmaktadır.

Yukarıda açıklanan nedenle davanın görev yönünden reddi gerektiği düşünüldü.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onuncu Dairesince gereği düşünüldü:

Türk Telekomünikasyon A.Ş. Yönetim Kurulu'nun 29.12.1995 tarih ve 319 sayılı kararı ile, kontörlü gişe telefonlarından alınan kullanım ücretinin kaldırılması ve kontör ücretinin yeniden belirlenmesi hakkında Telekomünikasyon Dairesi Başkanlığının 29.12.1995 tarih ve 2955 sayılı teklifi incelenerek, kontörlü gişe telefonlarından yapılan görüşmelerden, konuşma ücretine ek olarak alınan 40.000.- lira ücretin tarifeden çıkartılmasına, kontörlü gişe telefonlarından yapılan görüşmelerde, kontör ücretinin 2.500.- liradan 4.000 liraya yükseltilmesine karar verilmiş, karar Ulaştırma Bakanı tarafından onaylanmıştır.

Türk Telekomünikasyon A.Ş. Telekomünikasyon Dairesi Başkanlığı'nın 29.12.

1995 tarih ve 9172 sayılı "Kontörlü Gişe Telefonları" konulu Genelgesiyle de kontörlü gişe telefonlarının kontör ücretinin 4.000.- liradan, acente telefonları ile askeri birliklerdeki kontörlü telefonların kontör ücretinin 28.12.1995 tarih ve 9085 sayılı Tebliğdeki gibi 2.500.- liradan hesaplanarak tahakkuk ve tahsil edilmesi gerektiği ilgili birimlere bildirilmiştir.

Davacı, kontörlü gişe telefonundan yaptığı görüşme sırasında kendisinden ankesörlü telefonlara uygulanan ücretten daha fazla ücret alındığı, bunun yasal dayanağının bulunmadığı, askeri birliklerdeki kontörlü gişe telefonlarına farklı ücret uygulanmasının hukuka aykırı olduğu iddiasıyla farklı ücret alınmasına ilişkin işlem ile dayanağı 29.12.1995 tarih ve 9172 sayılı Genelgenin iptaline, farklı alınan ücretin yasal faiziyle birlikte kendisine ödenmesine karar verilmesi istemiyle dava açmıştır.

Davalı idarenin tabi olduğu 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname'nin 1/c maddesinde, Kamu İktisadi Kuruluşlarının kendilerine verilen görev ve kamu hizmetlerini ekonomik ve sosyal gereklere uygun olarak verimlilik ilkesi doğrultusunda yürütecekleri öngörülürken; 35. maddesinde, teşebbüslerin üretilen mal ve hizmet fiyatlarını belirlemede serbest oldukları; 37/3 maddesinde de Devlet tekelinde olan malların fiyatlarının tesbitinin kendi kanunlarındaki hükümlere tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

4000 sayılı Yasanın 1.maddesinde telekomünikasyon hizmetlerinin Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi tarafından yürütüleceği; şirketin bu yasa ile 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname, Türk Ticaret Kanunu (kuruluş ve tescile ilişkin hükümleri hariç) ve özel hukuk hükümlerine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Yasanın 2.maddesinde yapılacak iş ve hizmetlerin karşılığı olarak alınacak ücretlere ve uygulamaya ilişkin usul ve esasların Ulaştırma Bakanının onayı ile yürürlüğe gireceği belirtilmiştir.

Öte yandan 4000 sayılı Yasa hükümleri uyarınca hazırlanan şirketin ana sözleşmesinin, şirketin amaç ve faaliyet konuları hakkındaki 3.maddesinde de şirketin ulusal ekonominin hedeflerine uygun olarak karlılık ve verimlilik ilkeleri doğrultusunda çalışacağı belirtilmiştir.

Aktarılan düzenlemelere göre, davalı idare yaptığı iş ve yürüttüğü hizmetlerin karşılığı olarak alınacak ücretleri karlılık ve verimlilik ilkeleri doğrultusunda belirlemekte serbesttir. Ancak idarenin konuya ilişkin her türlü işleminin kamu yararı ve hizmet gerekleri de dikkate alınarak hukuka uygunluğunun denetleneceği açıktır.

Davalı idare'nin hukuki statüsüne ve aktarılan düzenlemelere göre, kontörlü gişe telefonları önünde oluşan izdihamın önlenmesi, kullanıcıların kartlı ve jetonlu telefonlara yönlendirilmesi amacıyla kontörlü gişe telefonlarından farklı ücret alınmasına ilişkin düzenleme yapmasında kamu yararına, hizmet gereklerine ve hukuka aykırılık görülmemiştir.

Davacı askeri birliklerdeki kontörlü telefonların kontör ücretinin 2.500.- lira olarak belirlenmesinin eşitlik ilkesine aykırı olduğunu iddia et-

mişse de; Anayasa Mahkemesi'nin çok sayıdaki kararında da yorumlandığı üzere, yasa önünde eşitlik, ancak niteliklerde benzerlik ve yasaların getirdiği kurallara uyarlık oranında söz konusu olabilir. Kimi vatandaşların başka bir kurala bağlı tutulmaları haklı bir nedene dayanmakta ise, böyle bir durumda yasa önünde eşitlik ilkesine ters düşüldüğünden sözedilemez. Başka bir deyişle eşitlik, her yönüyle aynı hukuki durumda bulunanlar arasında söz konusu olabilir.

Bu nedenle, Anayasa'da her Türkün hakkı ve ödevi olduğu belirtilen askerlik hizmetini ifa edenlerin yararlandığı askeri birliklerdeki kontör ücretlerinin farklı belirlenmesinin eşitlik ilkesine aykırılığından da sözedilemez.

Davacının, yönetim kurulu üyelerinin 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede öngörülen koşulları taşıyıp taşımadığının incelenmesi gerektiği yolundaki iddiaları da işlemi sakatlayacak nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yasal dayanağı bulunmayan davanın reddine, 23.6.1999 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onuncu Daire
Esas No: 1996/1893
Karar No: 1999/2142

ÖZETİ : 3836 sayılı Yasada hangi kurum ve kuruluşların hangi borçlarının tahkim kapsamında olduğunun açıkça belirtildiği, bu kurum, kuruluş ya da borçların bir kısmının tahkim kapsamından çıkartılması konusunda idareye yetki verilmediği hk.

Temyiz Eden (Davacı) : ... Belediyesi
Vekilleri : Av. ... - Av. ...
Karşı Taraf (Davalılar) : 1-Başbakanlık
2- Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı

İstemin Özeti : Davacı belediyenin, geliştirme ve destekleme fonundan alt yapı işlerinde kullanılmak üzere aldığı, kredi borcu ve faizinin 3836 sayılı Yasa kapsamında olduğundan bahisle tahkimi istemiyle yapılan başvurunun reddi yolunda tesis edilen işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddine karar veren, Ankara 10. İdare Mahkemesi'nin 13.11.1995 gün ve E:1993/599 K:1995/1356 sayılı kararının, davacı tarafından temyizen incelenip, bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : 1-Başbakanlık, yerinde olmadığını öne sürdüğü temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmuştur.

2-Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı, yerinde olmadığını öne sürdüğü temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmuştur.

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 2577 sayılı Yasa'nın 17. maddesinin 2. fıkrası uyarınca davacının duruşma istemi kabul edilmeyerek, dosya incelenip, gereği düşünüldü:

Dava, davacı belediyenin, toplu konut idaresi bünyesinde bulunan geliştirme ve destekleme fonu'ndan alt yapı işlerinde kullanılmak üzere ... Bankası şartları ve aracılığı ile almış olduğu 11 milyar lira kredi borcu ve faizinin 3836 sayılı Yasa uyarınca tahkim kapsamına alınması isteğinin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 10. İdare Mahkemesince, 3836 sayılı Yasada tahkime tabi borçların açık bir şekilde belirlenmediği, tahkime tabi tutulacak borç ve alacakların nitelikleri itibariyle değerlendirilmesi ve uygulama konusunda doğacak sorunların çözülmesi konusunda Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının bağlı olduğu bakan'a yetki verildiği, dosyanın incelenmesinden de bu yetkiye dayanılarak Devlet Bakanlığı makamından alınan 17.12.1992 tarih ve 92/1137 sayılı onayla belediyelerin yalnızca hazineye olan vergi ve devirli kredi borçlarının, ... Bankası'na olan yatırım kredisi borçlarının, Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü ve SSK Genel Müdürlüğüne olan borçarın tahkim kapsamına alındığının anlaşıldığı, bu durum karşısında da verilen yetkiye dayanılarak belirlenen borçların dışındaki davacı belediyenin geliştirme ve destekleme fonuna olan kredi ve faiz borcunun tahkim kapsamına alınmamasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Davacı belediye, hukuka aykırı olduğunu öne sürdüğü anılan mahkeme kararının temyizen incelenip, bozulmasını istemektedir.

3836 sayılı Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Birbirlerine Olan Borçlarının Tahkimi Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, ekonomide mali istikrarın sağlanması amacıyla bu kanun kapsamına giren tüm kurum ve kuruluşların birbirlerine olan borçlarının (ana para, faiz, gecikmeye ilişkin cezalar dahil) bu kanun esasları çerçevesinde tahkim olunacağı, banka hüviyetindeki kuruluşların; Türkiye Cumhuriyeti ... Bankasına olan borçlarından yalnız bu kanun kapsamına giren kurum ve kuruluşlarla ilgili olanların tahkime tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Yasa'nın,"Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Borçları" başlıklı 2. maddesinde de, bu kanuna ekli cetveldeki fon, daire, idare, teşekkül, banka, kurum,

kuruluş ve birliklerin 31.12.1991 tarihinde birbirlerine olan birinci maddedeki söz konusu borçları ile Toprak Mahsülleri Ofisi ve birliklerin bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihteki ... Bankası ve ... Bankası borçlarının (Belediyelerin ... Bankasına olan kısa vadeli borçları hariç) takas ve mahsup yoluyla tasfiye edildikten sonra hazinece devir alınarak tahkime tabi tutulacağı ve Türkiye Cumhuriyeti ... Bankası bilançosunda aktifleştirileceği, takas ve mahsuba, itfaya, devire ve aktifleştirmeye tabi tutulacak borç miktarının ilgili kuruluş, Türkiye Cumhuriyeti ... Bankası ve Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından müştereken bu kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren bir yıl içinde tespit edileceği; belediyelerin, ... Bankasına olan yatırım kredisi borçları ile ilgili olarak, bankaca 31.12.1991 tarih ile bu kanunun yürürlüğe girdiği tarih arasında bu borçlara karşılık yapılan kesintilerin belediyelere iade edileceği öngörülmüştür.

Diğer yandan, yasa'nın 3. maddesinde ise, bu kanun kapsamına giren kuruluşların tahkime tabi tutulacak borç ve alacaklarını nitelikleri itibariyle değerlendirmeye ve uygulama konusunda doğacak sorunları çözmeye Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığı'nın bağlı olduğu bakanın yetkili olduğu belirtilmiştir.

Uyuşmazlık, tahkim kapsamına giren borç alacak ilişkilerinin sınırlandırılmasında Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının yetkisinin bulunup, bulunmadığından ve yasada yeralan kuruluşların tahkime tabi borçlarının açıkca yer alıp almadığından kaynaklandığından mevzuatın bu yönden irdelenmesi gerekmektedir.

Yasa'nın 1. maddesinde, bu Yasa kapsamına giren tüm kurum ve kuruluşların birbirlerine olan borçlarının bu yasa esasları çerçevesinde tahkim olunacağı belirtilirken, banka hüviyetindeki kuruluşların, Türkiye Cumhuriyet ... Bankası'na olan borçlarından yalnız bu kanun kapsamına giren kurum ve kuruluşlarla ilgili olanların tahkime tabi tutulacağı belirtilerek, Yasada belirtilen kurum ve kuruluşların birbirlerine olan borçlarının yada birbirleriyle ilgili olan borçlarının tahkim kapsamında olduğuna açıklık getirilmiştir. Başka bir deyişle yasada yer alan kurum ve kuruluşların, Yasada yer almayan kurum ve kuruluşlara olan borçları tahkim kapsamı dışında tutulmuştur.

Yasa'nın 2. maddesinde, kamu kurum ve kuruluşlarının borçları belirtilirken bu kurum ve kuruluşlardan hangilerinin hangi tarihe kadar ki borçlarının kapsamda olduğuna açıklık getirilip, bazı kurum ve kuruluşların belli dönemdeki borçları ile bazı kurum ve kuruluşların da bazı borçları kapsam dışında bırakılmıştır. Konuyla ilgili olarak bu maddede, belediyelerin ... Bankasına olan kısa vadeli borçları kapsam dışındaki borçlar arasında gösterilmiştir. Yasaya ekli cetvelde de tahkim kapsamına alınan kurum ve kuruluşlar sayılırken belediyelere ve toplu konut idaresine de yer verilmiştir.

Yasa'da kamu kurum ve kuruluşları ile tahkim kapsamına alınan ve dışarıda bırakılan borçlar bu şekilde belirlenirken; Yasa'nın 3. maddesinde de Yasa kapsamına giren kuruluşların tahkime tabi tutulacak borç ve alacaklarını nitelikleri itibariyle değerlendirmeye ve uygulama konusunda doğacak sorunları çöz-

meye Hazine ve Dış Ticaret Müsteşarlığının bağlı bulunduğu bakan'ın yetkili olduğu belirtilmiş, bu bakana kapsamı yasada gösterilen kurum ve kuruluşların ya da borçların hangilerinin kapsama alınacağı konusunda ayrıca bir yetki verilmemiştir. Başka bir deyişle kapsam yasada belirlendiğinden verilen yetki bir kurum veya kuruluşun ya da bir borcun yasa kapsamında olup olmadığının değerlendirilmesiyle sınırlı tutulmuştur.

Belirtilen bu duruma göre, yasa kapsamındaki bir kurum ya da kuruluşun yasa kapsamındaki bir kurum ya da kuruluşa olan ve yine yasa kapsamında sayılan borçlarının idarece tahkim kapsamı dışında tutulacağına olanak bulunmadığından, yasa kapsamı içindeki belediye borçlarının bir kısmının dışarıda bırakılarak ve Yasa'nın bu konuda yetki verdiği öne sürülerek tesis edilen dava konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmamıştır.Bu nedenle işlemin iptali gerekirken, açılan davanın reddi yolunda verilen temyize konu mahkeme kararında da hukuki isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, 2577 sayılı Yasa'nın 49. maddesi uyarınca, davacının temyiz isteminin kabulüne, Ankara 10. İdare Mahkemesi'nin 13.11.1995 tarih ve E:1993/599, K:1995/1356 sayılı kararının bozulmasına, dosyanın yeniden bir karar verilmek üzere anılan mahkemeye gönderilmesine 29.4.1999 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı Yasa'nın 49. maddesinde öngörülen nedenlerin hiçbirisine uymayıp idare mahkemesince verilen karar usul ve hukuka uygun bulunduğundan, temyiz isteminin reddiyle, idare mahkemesi kararının onanması gerektiği görüşü ile aksi yoldaki çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2307
Karar No: 1999/781

ÖZETİ : Bilgi isteme ve bildirim verme keyfiyetinin genel tebliğ ile duyurulması halinde, yazılı isteme kuralının uygulanmasına gerek olmadığı hk.

Davacılar : 1- Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Birliği(TÜRMOB)
2- ...
Vekili : Av. ...
Davalı : Maliye Bakanlığı
Davanın Özeti : 1.4.1997 gün ve 22951 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 256 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin iptali istemine ilişkindir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Dava; Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliği ve ... tarafından 256 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin iptali istemiyle açılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Bilgi verme" başlıklı 148 nci maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişiler Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların istiyecekleri bilgileri vermeye mecburdurlar. "Devamlı bilgi verme başlıklı 149.maddesinde, "Kamu idare ve müesseseleri ile gerçek ve tüzel kişiler vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ve vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecburdurlar. "hükümleri yer almıştır.

Dava dosyasının incelenmesinden; 1.4.1997 gün ve 22951 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 256 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerine daha önce Vergi Usul Kanununun 148. ve 149. maddeleri uyarınca 249 sayılı Genel Tebliğ ile getirilen bildirim verme zorunluluğunun kapsamının serbest meslek erbabını da içerecek şekilde genişletilerek bildirimlerin mükelleflerin katma değer vergisi bakımından bağlı bulundukları vergi dairesine verilmesinin öngörüldüğü anlaşılmıştır.

İptali istenilen genel tebliğ ile 213 sayılı Kanunun 148. ve 149 uncu maddeleri ile yaratılan hukuki durumundan farklı bir hukuki durum yaratılmadığı için, hukuk düzeninde herhangi bir değişiklik meydana gelmemiştir. Çünkü tebliğde öngörülen bilgi verme zorunluluğu kanun koyucu tarafından yukarıda anılan maddelerde öngörülmüştür. Aynı Kanunun 152 nci maddesi uyarınca Maliye Bakanlığınca oluşturulan vergi istihbarat merkezinde kullanılmak üzere bu bilgilerin istenildiği, istenen bilginin özelliği nedeniyle mükelleflere tebliğ yoluyla ilanen duyurulduğu, doldurulacak formların daktilo veya elle düzenlenmesinin mümkün olduğu, mükelleflerin, tebliğde istenen bilgileri çıkartmakta karşılaşacakları güçlükler göz önünde bulundurularak bildirimlerin verilme süresinin uzatıldığı, muhasebelerini bilgisayar destekli olarak tutmakta olan ve bildirimlerini disket ile vermek isteyen tüm mükellefler için format hazırlanmak suretiyle bilgi vermek için oluşacak fiili güçlüklerin de ortadan kaldırıldığı görülmüştür.

Dava konusu genel tebliğde V.U.K.nun 148. ve 149 uncu maddelerinde yer alan Maliye Bakanlığının mükelleflerden bilgi isteme yetkisine aykırılık görülmediğinden, tebliğde vergi hukukuna aykırılık söz konusu değildir.

Yukarıda açıklanan nedenle davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Ahmet Pesen'in Düşüncesi : İptali istenilen genel tebliğ ile 213 sayılı Kanunun 148. ve 149. maddeleri ile yaratılan hukuki durumdan farklı bir durumun yaratılmadığı görüşüyle Maliye Bakanlığınca anılan kanun maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 256 sıra nolu Genel Tebliğ'de kanuna aykırılık görülmediğinden davanın reddi gerektiği düşünülmüştür.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Maliye Bakanlığınca çıkarılarak 1.4.1997 tarih ve 22951 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 256 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 249 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca" Katma Değer Vergisi Beyannamelerine İlişkin Yıllık Bildirim" vermek yükümlülüğünde olan ve bilanço veya işletme hesabı esasına göre defter tutan mükellefler için getirilen "Bilanço Esasına Göre Defter Tutan Mükellefler İçin Yıllık Faaliyet Bildirimi" ve "İşletme Hesabı Esasına Göre Defter Tutan Mükelleflerin Defter Kayıtlarına Esas Teşkil Eden Belgelerine İlişkin Bildirim" verme zorunluluğu kapsamına serbest meslek kazanç defteri tutan serbest meslek erbabının da dahil edilerek söz konusu bildirimlerde bazı değişiklikler ve ilavelerin yapıldığı, buna göre bir vergilendirme dönemi içinde yaptıkları faaliyetlere ilişkin olarak mükelleflerden, vergi incelemelerinde kullanılabilir nitelikte olan bazı bilgilerin istenildiği, istenilen bilgilerin türüne, niteliğine, bilgi vermek zorunda olanlara ve bildirimin verilme zamanına ilişkin olarak açıklamaların yapıldığı, davacılar tarafından ise, söz konusu tebliğin kanuna aykırı düzenlemeler yapılmak suretiyle hukuk düzeninde yeni durumlar yaratılarak kamu yararına aykırı sonuçlar ortaya çıkarıldığı ileri sürülerek söz konusu tebliğin iptalinin istenildiği anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Bilgi verme" başlıklı 148. maddesinde, kamu idare ve müesseselerinin, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerin Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecbur oldukları belirtilmiş, aynı Kanunun "Devamlı bilgi verme" başlıklı 149. maddesinde ise, kamu idare ve müesseseleri (kamu hizmeti ifa eden kurum ve kuruluşlar dahil) ile gerçek ve tüzel kişilerin vergilendirmeye ilişkin olaylarla ilgili olarak Maliye ve Gümrük Bakanlığı ile vergi dairesince kendilerinden yazı ile istenecek bilgileri belli fasılalarla ve devamlı olarak yazı ile vermeye mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Genel tebliğlerle yapılan düzenlemeler, idarenin hukuki tasarruflarının bir bölümünü oluşturmaktadır. İdare kamu yararı ve hizmet gereklerine uygun olarak ülke genelinde uygulamada birlik sağlamak ve idarenin işleyişini düzenlemek amacıyla kanun, tüzük ve yönetmeliklere aykırı olmamak koşuluyla genel düzenleyici işlem yapmaya yetkilidir. Bu işlem genel tebliğ, genelge, karar v.b şeklinde olabilir.

İptali istenilen genel tebliğ ile Maliye Bakanlığı yukarıda anılan kanun maddeleri hükümlerinin kendisine verdiği yetkiyi kullanmış, 249 seri nolu Genel Tebliğ ile getirilen bilgi verme zorunluluğu kapsamına serbest meslek erbabını da dahil etmiştir. Dolayısıyla 249 seri nolu Genel Tebliğ ile yaratılan hukuki durumdan farklı bir durum yaratılmadığı gibi hukuk düzeninde herhangi bir değişiklik de meydana gelmemiştir.

Diğer taraftan, bir konu hakkında gelecekte nasıl gerçekleşeceği bilinemeyen muhtemel durumlar için bilgi istenemeyeceğinden, düzenlemenin yapıldığı an itibarıyla mükellefler tarafından gerçekleştirilmiş somut durumlara ilişkin olarak bilgi istenilmesi doğal olduğundan, söz konusu genel tebliğ ile geçmişe yönelik düzenleme yapıldığından söz edilemez.

Anılan genel tebliğ ile bildirim verme zorunluluğu öngörülmüş, ancak aynı zamanda bildirim formları Maliye Bakanlığınca özel olarak düzenlenerek vergi dairelerine dağıtılmak suretiyle katma değer vergisi beyannamesi vermek zorunda olan mükelleflerin böylece durumdan haberdar edilmeleri sağlanmıştır.

Dolayısıyla bilgi davacılardan tebliğ ile istenildiğinden, yazı ile istenilmemiş olması nedeniyle hukuka aykırı olduğu yolundaki iddialarında da bu bakımdan isabet bulunmamaktadır. Zira anılan 148. ve 149. maddelerde yer alan "yazı" dan amaçlananın vergi mükelleflerinin tek tek bilgilendirilmesi ve istemin bireysel işlemle yapılması olduğu anlaşıldığından, yukarıda sözü edilen her mükellef için doldurulması öngörülen formların da bu amacı sağladığını söylemek mümkündür.

Bu durumda, 256 sıra nolu Genel Tebliğ Kanuna aykırı olmadığından dava dilekçesinde ileri sürülen iddialar söz konusu tebliğin iptalini gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle davanın reddine, 24.2.1999 gününde oybirliği ile

karar verildi.

VERGİ USULÜ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3228
Karar No: 1999/1064

ÖZETİ : Aktife kayıtlı taşınmazların değerlemesinde maliyetin tespiti halinde takdir esasının uygulanmasının zorunlu olmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Kat karşılığı inşaat yapan davacının 1991 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu kendi adına fatura ederek işletmeden çektiği 13 adet dükkan için inşaat birim maliyetleri esas alınarak yapılan değerleme sonucu bulunan matrah farkı üzerinden adına aynı yılın Nisan dönemi için re'sen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır. Edirne Vergi Mahkemesi, 30.4.1997 günlü ve E:1997/62, K:1997/127 sayılı kararıyla; olayda, inceleme elemanınca, işletmeden çekilen 13 adet dükkan için inşaat maliyetleri esas alınarak belirlenen bedelin emsal bedel olduğu, ancak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesi uyarınca emsal bedelin, sıra ile ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esaslarına göre belli edileceği, ilk ikisinin sabit kıymetlerle ilgisi olmadığı, sabit kıymetlerde emsal bedelin tespitinde takdir esasının uygulanması gerektiği, takdir esasında bu yetkinin münhasıran takdir komisyonlarına ait olması nedeniyle emsal bedel takdir etme yetkisi olmayan inceleme elemanınca belirlenen emsal bedel üzerinden yapılan tarhiyatın yerinde olmadığı gerekçesiyle terkin etmiştir. Vergi dairesi müdürlüğü, inceleme raporuna dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğunu ileri sürerek mahkeme kararının bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : Yasal dayanaktan yoksun temyiz isteminin reddi 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 M. Ali Gümüş'ün 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 gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 267. maddesinde, emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tesbit edilemeyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlandığı, emsal bedelinin de sıra ile aşağıdaki esaslara göre tayin edileceğinin düzenlendiği, buna göre birinci sırada (ortalama fiyat esası) aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan ortalama satış fiyatı ile hesaplanacağı, bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran %25' ten az olmamasının şart olduğu, ikinci sırada (maliyet bedeli esası) emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli edeceği, üçüncü sırada da (takdir esası) ilk iki sıra ile belli edilmeyen emsal bedellerinin ilgililerin müracatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edileceği hususları hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 1991 yılında işletmeden çektiği 13 adet dükkan için 213 sayılı Kanunun 267. maddesi uyarınca maliyet bedeli esasına göre yaptığı hesaplama sonucunda 78.150.000.- lira bedel üzerinden kendi adına fatura düzenlediği, inceleme elemanınca ise, Bayındırlık Bakanlığının İnşaat birim maliyetleri dikkate alınarak saptanan 146.619.512.- lira bedelin esas alınması sonucu 76.842.727.- lira matrah farkı üzerinden cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmaktadır.

Buna göre, 213 sayılı Kanunun 267. maddesinde, takdir esasına gidilmesi için ortalama fiyat esası ve maliyet bedeli esası ile malın değerinin belirlenmemesi hali gösterilmiş olup, olayda işletmeden çekilen işyerlerinin maliyet bedellerinin hem davacının defter kayıtlarıyla hem de inşaat birim maliyetleri gibi usullerle tespit edilmesinin mümkün olması ve ayrıca sabit kıymetlerde maliyet esasının uygulanamayacağına ilişkin anılan kanunda bir düzenlemeye yer verilmemesi karşısında, davacının maliyet bedeli esasına göre kendi defter kayıtlarını esas alarak yaptığı hesaplama sonucu beyan ettiği miktarın gerçeği yansıtmadığına yönelik bir tespit bulunmadığından yapılan cezalı tarhiyatı terkin eden Edirne Vergi Mahkemesinin 30.4.1997 gün ve E:1997/62, K:1997/127 sayılı kararında sonuç itibarıyla isabetsizlik bulunmamaktadır.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine 15.3.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

X- Her ne kadar mahkemece sabit kıymetlerde emsal bedelin takdir esasına

göre tayin olunacağı ve buna dayanak olarak da 193 sayılı Kanunun 41/1. maddesi gösterilmişse de, 213 sayılı Kanunun 267. maddesinde, takdir esasına gidilebilmesi için ortalama fiyat esası ve maliyet bedeli esasıyla malın değerinin tespit edilememesinin gerektiği, oysaki olayda işletmeden çekilen 13 adet işyerinin inceleme elemanınca Bayındırlık Bakanlığı'nın belirlediği inşaat birim maliyetleri baz alınarak emsal bedelinin saptanması olanağının bulunduğu ve bu yöntemle yapılan tesbitin objektif ve kabul edilebilir değerleri taşıması karşısında cezalı tarhiyatın onanması gerekirken terkin eden mahkeme kararında isabet bulunmadığından kararın bozulması gerektiği görüşüyle daire kararına karşıyım.

K A R Ş I O Y

XX- Uyuşmazlık, inşaat işleriyle uğraşan yükümlünün 1991 yılı işlemlerinin incelenmesi sonunda maliyet bedeli ile işletmeden çektiği 13 adet dükkan için Bayındırlık Bakanlığınca saptanan inşaat birim maliyetleri esas alınarak bulunan fark üzerinden salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinden doğmuştur.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 27 nci maddesinin 1 numaralı bendi, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemlerde, bedelin mal menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde, matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olacağı, 3 numaralı bendi ise, emsal bedeli ve emsal ücretinin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı hükmünü amir bulunmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267 nci maddesinde ise, emsal bedeli gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlandıktan sonra, emsal bedelin sıra ile, ortalama fiat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre tayin edileceği belirtilmiştir.

Vergi mahkemesi tarafından, yapılan tarhiyat sabit kıymetlerin emsal bedeli tayininin ancak, takdir yoluyla tespit edilebileceği, inceleme elemanının emsal bedel takdir etme yetkisinin olmadığı gerekçesiyle terkin edilmiş ise de, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinde sabit kıymetlerin emsal bedeli tayininin ancak takdir yoluyla tespit edilebileceği yolunda bir hüküm bulunmadığı gibi, maddenin yazılış biçimi böyle bir yoruma da olanak vermemektedir.

Bu durumda, vergi mahkemesi tarafından yükümlünün işletmeden çektiği dükkanlar için uyguladığı maliyet bedeli ile, Bayındırlık Bakanlığınca saptanan inşaat birim maliyet bedeli esas alınarak saptanan maliyet bedeli arasındaki farkın nereden kaynaklandığı hususu araştırılarak bir karar verilmesi gerekirken, yukarıda belirtilen gerekçe ile tarhiyatın terkininde yasaya uygunluk bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle, temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının, sonucu itibariyle onanması yolundaki karara karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/4946
Karar No: 1999/849

ÖZETİ : Düzeltme ve şikayet yoluna gidilebilmesi için vergilendirme işlemlerinin yapılmasında hata bulunması gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : Maliye Bakanlığı
Karşı Taraf : ... Makina Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi
İstemin Özeti : Dava, 1988 yılının Ocak-Aralık dönemi beyannamelerinin verilmemesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden yükümlü şirket adına salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun cevap verilmemek suretiyle reddi yolunda tesis olunan işlemin iptali istemiyle açılmıştır. İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 27.12.1996 gün ve E:1995/76, K:1996/2805 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30/1. maddesinde, vergi beyannamesinin verilmemesinin re'sen takdir nedeni olduğunun hükme bağlandığı, aynı Kanunun 31/8. maddesinde ise, takdir komisyonunca belirlenen matrahın dayanağının gösterilmesi gerektiğinin belirtildiği, buna göre, ilgili dönem beyannamelerinin verilmemesi nedeniyle yükümlü şirket adına re'sen takdir yoluna gidilmesinin yerinde olduğu, ancak şirketin katma değer vergisine tabi işlemleri olduğu yolunda yapılmış bir tespit bulunmadığı, bu durum karşısında, takdir edilen matrahın dayanağı gösterilmeden yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle davanın kabulüyle tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmiştir. Maliye Bakanlığı tarafından, yapılan tarhiyatın kanuna uygun olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un Düşüncesi : Uyuşmazlık, düzeltme-şikayet talebinin zımnen reddedilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davayı kabul ederek tarhiyatı terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulması isteğinden ibarettir.

Yükümlü kurumun, ihtilaflı dönemde ticari faaliyetinin bulunduğuna dair vergi dairesince yapılmış herhangi bir tesbit yoktur.

Bu nedenle, işlemin iptaline karar verilmesi gerekirken tarhiyata karşı dava açılmış gibi terkin kararı verilmesinde isabet görülmemiştir. Ancak, bu husus kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden sonucu itibariyle yerinde görülen kararın bu gerekçe ile onanmasının uygun olacağı düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Yükümlü şirket, takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden yapılan tarhiyata karşı ilgili dönemde faaliyetinin bulunmadığını ileri sürerek, dava açma süresini geçirdikten

sonra düzeltme ve şikayet yoluyla yaptığı boşvurunun Maliye Bakanlığı'nca cevap verilmemek suretiyle reddi üzerine dava açarak tarhiyatın kaldırılmasını istemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde vergi hatası, 117. maddesinde hesap hatası, 118. maddesinde ise vergilendirme hatalarının tanımı yapılmış olup, dava açma süresi geçirildikten sonra düzeltme ve şikayet yoluna başvurma ancak kanunun öngördüğü anlamda vergi hatası bulunan tarhiyatlar için izlenebilecek bir yoldur.

Olayda, cezalı tarhiyata ilişkin ihbarnameler dava konusu yapılmayarak, tarhiyatın kesinleşmesinden sonra düzeltme ve şikayet yoluna başvurulduğu anlaşılmakta olup, ortada anılan Kanunun 116-118. maddeleri kapsamında bir vergi hatası bulunmadığından dava konusu işlemde kanuna aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması biçiminde tanımlandıktan sonra, 117. maddesinde matrah hatası, vergi miktarında hata ve mükerrer vergi istenilmesi hesap hataları olarak açıklanmış, 118. maddesinde ise mükellefin şahsında, mükellefiyette, konuda ve vergilendirme veya muafiyet döneminde yapılan hatalar vergilendirme hataları olarak belirlenmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, 1988 yılının Ocak-Aralık dönemi beyannamelerinin verilmemesi nedeniyle takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden yapılan kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatına karşı dava açma süresi geçirildikten sonra vergi dairesi nezdinde yapılan düzeltme talebine herhangi bir cevap verilmeyince, 9.12.1993 tarihinde şikayet yoluyla Maliye Bakanlığı'na başvurulduğu, Maliye Bakanlığı'nca da cevap verilmeyerek talebin reddi yolunda tesis olunan işleme karşı dava açıldığı anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 122-124. maddelerinde yer alan düzeltme ve şikayet yoluna başvurulabilmesi için, vergilendirme işlemleri sırasında anılan Kanunun 117. ve 118. maddelerinde tanımı yapılan bir hatanın yapılmış olması gerekir. Uyuşmazlığın, vergi hatası dışında, maddi olayların değerlendirilmesi ve irdelenmesini gerektiren bir sorun olarak ortaya çıkması ve yorumu gerektirmesi durumunda, düzeltme ve şikayet yoluyla yapılan başvurunun reddi üzerine açılacak davalarda tarhiyatın esasına yönelik iddiaların incelenmesine olanak yoktur.

Bu durumda, ilgili dönemlerde faaliyeti bulunmadığına yönelik yükümlü şirket iddialarının, ancak vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine vergi mahkemesinde tarhiyata karşı açılacak bir davada incelenebilecek nitelikte olup, olayda 213 sayılı Kanunun 116., 117. ve 118. maddeleri kapsamında bir vergi ha-

tası veya vergilendirme hatası bulunmadığından, düzeltme ve şikayet yoluyla Maliye Bakanlığı'na yapılan başvurunun cevap verilmemek suretiyle reddine ilişkin işlemin iptali sonucunu doğuran tarhiyatın kaldırılması yolundaki mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 27.12.1996 gün ve E:1995/76, K:1996/2805 sayılı kararının bozulmasına 1.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3702
Karar No: 1999/911

ÖZETİ : İşin geçici olarak bırakılması kapsamındaki araç satışının ticari kazanç olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Yükümlünün 1996/Ekim döneminde sattığı taşıtla ilgili beyan edilen satış bedelinin emsaline göre düşük bulunması üzerine takdir komisyonu kararına istinaden ağır kusur cezalı katma değer vergisi tarh edilmiştir. Eskişehir 1. Vergi Mahkemesi 7.5.1997 gün ve E:1997/47, K:1997/221 sayılı kararıyla; 193 sayılı Kanunun mükerrer 80/7 maddesiyle 3065 sayılı Kanunun 1. maddesine göre gerçek usulde vergiye tabi mükelleflerin, faaliyetlerini terk ettikten sonraki arızi nitelikteki teslimlerinin katma değer vergisine tabi olmadığı, olayda nakliyecilik yapan yükümlünün 3.10.1996 tarihli kesin satış sözleşmesi ile 26 ER 035 plaka no'lu kamyonu 230 milyon liraya sattığı ve işini terk ettiği, 30.11.1996 tarihli tutanakla da bu hususun saptandığı, olayda söz konusu taşıtın düşük bedelle satılması nedeniyle re'sen tarh sebebinin mevcut olduğu, ancak yükümlünün işini terk ettiği için satılan taşıta ilişkin arızi nitelikteki teslim bedelinin katma değer vergisine tabi olmadığı gerekçesiyle ağır kusur cezalı tarhiyatı kaldırmıştır. Vergi dairesi müdürlüğü takdir komisyonu kararına istinaden yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürerek mahkeme kararının bozulmasını istemektedir.

Savunmanın Özeti : İstemin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un 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 Erhan Çiftçi'nin 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:

Uyuşmazlık, yükümlü tarafından satılan taşıtın beyan edilen değerinin emsaline göre düşük bulunması üzerine takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden tarhedilen ağır kusur cezalı katma değer vergisi tarh edilmesinden doğmuştur.

213 sayıl Yasanın 161. maddesinde vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesinin işi bırakmayı ifade edeceği, işlerin herhangi bir sebep yüzünden geçici bir süre için durdurulmasının işi bırakma sayılmayacağı hükmü yer almıştır.

Öte yandan 213 sayılı Vergi Usul Kanununun emsal bedeli ve emsal ücreti başlıklı 267. maddesinde emsal bedel, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın değerleme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olarak tanımlandıktan sonra takdir esnasında da takdir komisyonunca maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle takdir yapılacağı, takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkının mahfuz olacağı belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden nakliyecilik yapan yükümlünün 3.10.1996 tarihli kesin satış sözleşmesi ile ... marka kamyonu 230 milyon liraya satarak işini terkettiğini vergi dairesine bildirdiği, vergi dairesinin söz konusu taşıtla ilgili beyan edilen değeri düşük bularak olayı takdire sevkettiği, takdir komisyonunca söz konusu taşıtın satış değerinin 380 milyon lira olarak takdir edildiği, yükümlünün beyanıda dikkate alınmak suretiyle toplam 447.194.918 lira üzerinden ağır kusur cezalı tarhiyat yapıldığı anlaşılmaktadır.

Olayda mahkeme, yükümlünün söz konusu taşıtı satarak işini terk etmesi nedeniyle bu teslimin arızi nitelikte olduğu, dolayısıyla katma değer vergisine tabi olmadığı gerekçesiyle tarhiyatı terkin etmişse de, yükümlünün gerek dava dilekçesinde gerekse temyize cevap dilekçesinde, ... plakalı taşıtı sattıktan sonra 16.12.1996 tarihinde ... plakalı ... marka bir kamyon satın aldığını belirttiği, bu taşıtla ilgili alış faturasını da dilekçeye eklediği anlaşılmakta olup, yükümlünün nakliyecilik yaptığı taşıtı sattıktan (3.10.1996) sonra aynı yıl içinde 16.12.1996 tarihinde yeni bir kamyon aldığı göz önünde bulundurulduğunda yukarda açıklanan 213 sayılı Yasanın 161. maddesine göre işin terk edilmesi söz konusu değildir. Dolayısıyla yükümlünün 3.10.1996 tarihinde gerçekleştirdiği taşıt satışıyla ilgili işlem ticari nitelikte bir teslimdir. 3065 sayılı Yasanın 1/1. maddesine göre de, ticari faaliyet çerçevesinde yapılan her türlü

teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusuna girmesi nedeniyle söz konusu taşıtla ilgili beyan edilen bedelin gerçeği yansıtıp yansıtmadığının tespiti uyuşmazlığın çözümünde büyük önem arzetmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 20. maddesinin 1. fıkrasında; Danıştay ile idare ve vergi mahkemelerinin, bakmakta oldukları davalara ait her çeşit incelemeleri kendiliklerinden yapacakları, mahkemelerin belirlenen süre içinde lüzum gördükleri evrakın gönderilmesini ve her türlü bilgilerin verilmesini taraflardan ve ilgili diğer yerlerden isteyebilecekleri belirtilmek suretiyle, idari yargı yerlerine geniş bir re'sen araştırma yetkisi tanınmıştır.

Bu itibarla, takdir komisyonunca takdir edilen ve uyuşmazlık konusu cezalı tarhiyatın dayanağını oluşturan bedelin, 3065 sayılı Kanun ile 213 sayılı Kanunun yukarıda açıklanan maddelerinde tanımı yapılan emsal bedeline uygun olup olmadığının tesbiti amacıyla ticaret odası, şoförler ve otomobilciler derneği ile gerekli görülecek başka ilgili merciler nezdinde yapılacak araştırma sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken, tarhiyatı terkin eden mahkeme kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Ancak, araç satışları noter kanalıyla yapıldığı için idarenin bilgisi dışında kalamayacağı gibi, yükümlü de düzenlediği fatura tutarı üzerinden bir beyanda bulunmakla olayı vergi dairesinin bilgisine sunduğundan, beyanname üzerinde yapılan inceleme sonucunda matrah farkı bulunması durumunda kaçakçılık cezası yerine kusur cezası uygulanması gerekmektedir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin 7.5.1997 gün ve E:1997/47, K:1997/221 sayılı kararının yukarıda belirtilen hususlar göz önüne alınarak yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına, 3.3.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

ÖDEME KAYDEDİCİ

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1998/160
Karar No: 1999/1997

ÖZETİ : Kullandıkları ödeme kaydedici cihazları satanların da, alıcıların ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü oldukları yolundaki vergi dairesi izin yazısının tarih ve numarasını cihazın satış ile ilgili olarak düzenleyecekleri faturada göstermek zorunda oldukları hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Gıda Ürünleri San. Tic. Ltd. Şti.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Yükümlü şirketin işi bırakması nedeniyle kullanmakta olduğu ödeme kaydedici cihazın satışıyla ilgili olarak düzenlediği faturaya alıcının vergi dairesinden aldığı ödeme kaydedici cihazı kullanmakla yükümlü olduklarına ilişkin yazının tarih ve numarasının yazılmadığından bahisle adına usulsüzlük cezası kesilmiştir. İstanbul 9. Vergi Mahkemesi 26.9.1997 gün ve E:1997/427, K:1997/923 sayılı kararıyla; 3100 sayılı Yasanın verdiği yetkiye dayanılarak konuyla ilgili olarak yayınlanan 50 seri numaralı Genel Tebliğde açıklanan esaslar uyarınca dosyanın incelenmesinden, faaliyetine son veren yükümlü şirketin işletmesinde kullandığı ödeme kaydedici cihazın satışıyla ilgili olarak düzenlediği faturada, alıcının ödeme kaydedici cihazı kullanmakla yükümlü oldukları yolundaki vergi dairesi yazısının tarih ve numarasının yer almadığı gibi, anılan tebliğde belirtilen hususlara uygun olarak işlemlerini yaptırmadığının anlaşıldığı, bu durumda yükümlü şirket adına kesilen usulsüzlük cezasında yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle usulsüzlük cezasını onamıştır. Yükümlü şirket tarafından kesilen cezanın yasal ve tebliğ hükümlerine uygun olmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi ile kararın onanması gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Sadri Bozkurt'un 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 Metin Gürz'ün Düşüncesi : 3100 sayılı Yasa uyarınca Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan 50 seri nolu tebliğde belirtilen açıklamalar doğrultusunda, kullandıkları ödeme kaydedici cihazları satanların da, alıcıların ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü oldukları yönündeki vergi dairesi izin yazısının tarih ve numarasını cihazın satışına ilişkin olarak düzenleyecekleri faturada göstermek zorunda olduklarından, yükümlü adına kesilen usulsüzlük cezasını onayan vergi mahkemesi kararında sonucu itibarıyla isabetsizlik, bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

3100 sayılı Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunun mükerrer 8/2. maddesinde, ödeme kaydedici cihazların satışını yapan mükelleflerin Maliye Bakanlığı'nca belirlenen usul ve esaslara uymamaları halinde 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'na bağlı "Usulsüzlük Cezalarına Ait Cetvelde" yer alan birinci derece usulsüzlük cezasının beş katı ile cezalandırılacağı hükme bağlanmıştır.

3100 sayılı Yasanın verdiği yetki uyarınca yürürlüğe konulan 50 sıra nolu

Genel Tebliğin (A/1) bölümünde, ödeme kaydedici cihaz satışı yapan kişi ve kuruluşların; ödeme kaydedici cihazı kullanmakla yükümlü olduklarını bağlı bulundukları vergi dairesinden alacakları yazıyla belgeleyen mükelleflere ödeme kaydedici cihaz satacakları, diğer bir ifade ile vergi dairesinin yazısını ibraz edemeyenlere hiçbir şekilde ödeme kaydedici cihaz satamayacakları, mükelleflerin söz konusu izin yazısını gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairesinden alacakları, ödeme kaydedici cihaz satışı yapan kişi veya kuruluşların ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü olan mükelleflere vergi dairesince verilen yazıyı aldıktan sonra alıcının adı, adresi, vergi dairesi, sicil numarası, cihazın marka, model ve sicil numarası gibi bilgilerin yanısıra vergi dairesi yazısının tarih ve numarasını da belirtmek suretiyle düzenleyecekleri bir fatura ile satış işlemini gerçekleştireceği açıklanmıştır.

Öte yandan, aynı tebliğin (A/2) bölümünde kullandıkları ödeme kaydedici cihazları satan mükelleflerle ilgili düzenlemelere yer verilmiş olup (c) bendinde kullandıkları cihazları satanların da (A/1) bölümünde açıklandığı şekilde satış işlemini gerçekleştirecekleri belirtilmiştir.

Olayda, ticari faaliyetini sona erdiren yükümlünün işyerinde kullandığı ödeme kaydedici cihazın satışıyla ilgili olarak düzenlediği faturada, alıcının ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü olduğuna ilişkin vergi dairesince verilen izin yazısının tarih ve numarasının yer almadığından bahisle adına usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Bu durumda, yukarıda belirtilen açıklamalar doğrultusunda, kullandıkları ödeme kaydedici cihazları satanların da, alıcıların ödeme kaydedici cihaz kullanmakla yükümlü oldukları yönündeki vergi dairesi izin yazısının tarih ve numarasını cihazın satışına ilişkin olarak düzenleyecekleri faturada göstermek zorunda olduklarından, yükümlü adına kesilen usulsüzlük cezasını onayan vergi mahkemesi kararında isabetsizlik, görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddine, 18.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/4611
Karar No: 1999/1172

ÖZETİ : Yükümlünün uzlaşma görüşmesine katılmaması nedeniyle uzlaşmanın vaki olmaması halinde de 30 günlük dava açma süresinin bitmesi veya 15 günden az kalmış olması koşuluşla 213 sayılı Yasanın Ek. 7/4.maddesi uyarınca 15 gün olarak uzayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Hurda metal ticaretiyle uğraşan yükümlünün haksız yere mahsup ve katma değer vergisi indiriminden yararlandığının tespit edilmesi üzerine 1996 yılı Mayıs-Eylül dönemleri için kusur cezalı katma değer vergisi salınmıştır. İstanbul 1. Vergi Mahkemesi 18.9.1997 gün ve E:1997/964, K:1997/922 sayılı kararıyla; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/1. maddesinde, dava açma süresinin özel yasalarında aynı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğunun hükme bağlandığı, aynı yasanın 8/3. maddesinde de bu kanunda yazılı sürelerin bitiminin çalışmaya ara verme zamanına rastlaması halinde bu sürelerin ara vermenin sona erdiği günü izleyen tarihten itibaren yedi gün uzamış sayılacağının belirtildiği, bu durumda 3.7.1997 tarihinde yükümlüye tebliğ olunan ihbarnameye karşı çalışmaya ara vermenin sona erdiği 6.9.1997 tarihinden itibaren işlemeye başlayan yedi günlük sürenin sonu olan 12.9.1997 günü mesai saati bitimine kadar vergi mahkemesinde dava açılması gerekirken 17.9.1997 tarihinde vergi mahkemesi kaydına giren dilekçe ile açılan davada süre aşımı bulunduğu gerekçesiyle davayı süre aşımı yönünden reddetmiştir. Yükümlü tarafından uzlaşma temin edilemediğine ilişkin uzlaşma komisyonu kararının kendisine 3.9.1997 tarihinde tebliğ edildiğinden davada süre aşımı bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Temyiz edilen mahkeme kararı dava dilekçesi üzerinde yapılan ilk inceleme sonucunda tesis edildiğinden temyiz dilekçesi karşı tarafa tebliğ edilmemiştir.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, hurdacılık yapan yükümlü adına tarh ve tebliğ olunan cezalı katma değer vergilerinin kaldırılması isteğiyle açılan davayı süre yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7.maddesinin 1.bendinde, dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde vergi mahkemelerinde 30 gün olduğu belirtilmiş, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun ek 7.maddesinde de müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabının uzlaşma talebettiği vergi ve ceza için uzlaşmanın vaki olmaması durumunda 15 gün içinde dava açma yoluna gidebileceği hükme bağlanmıştır.

Olayda, yükümlü tarafından tarhiyata karşı dava açma süresi içinde uzlaşma talebinde bulunulduğu ve uzlaşmanın temin edilemediğine dair 24..6.1997 günlü tutanağın 3.9.1997 gününde yükümlüye tebliğ edildiği, davanın ise 15 günlük süre geçirilmeden 17.9.1997 gününde açıldığı dosyanın incelenmesinden anlaşılmaktadır.

Bu durumda, sözü edilen davanın süre yönünden reddedilmesinde yasal isabet görülmediğinden, yükümlü temyiz isteminin kabulüne ve dosyanın esastan incelenip sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının

bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Dosyanın incelenmesinden 213 sayılı Yasanın Ek 7. maddenin 4. fıkrası hükmünde öngörülen uzlaşmanın vaki olmadığına ilişkin tutanağın yükümlüye tebliği tarihinde genel hükümler çerçevesinde 30 günlük dava açma süresinin bitmiş olması nedeniyle, tutanağın tebliğinden itibaren 15 gün olarak uzayan süre içinde dava açıldığı saptandığından davanın süre aşımı yönünden reddine karar veren vergi mahkemesi kararında yasal isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, hurda metal ticaretiyle uğraşan yükümlünün haksız yere mahsup ve katma değer vergisi indiriminden yararlandığının tespit edilmesi üzerine tarhedilen kusur cezalı katma değer vergisine karşı açılan davayı süre aşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararının bozulması isteminden kaynaklanmıştır.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 7/1. maddesinde dava açma süresinin, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun olay tarihi itibarıyla yürürlükte bulunan şekliyle Ek 4. maddenin 2. fıkrasında uzlaşma talebinin mükellef veya cezaya muhatap olanlar için vergi ve ceza ihbarnamesinin tebliği tarihinden itibaren 30 gün içinde yapılacağı, Ek 7. maddede ise müddeti içinde uzlaşma talebinde bulunan mükellef veya ceza muhatabının uzlaşma talep ettiği vergi veya ceza için ancak uzlaşma vaki olmadığı takdirde dava açma yoluna gidebileceği, uzlaşmanın vaki olmaması halinde mükellef veya ceza muhatabının; tarhedilen vergiye veya kesilen cezaya, uzlaşmanın vaki olmadığına dair tutanağın kendisine tebliğinden itibaren genel hükümler dairesinde ve yetkili vergi mahkemesinde dava açabileceği, bu takdirde dava açma süresi bitmiş veya 15 günden az kalmış ise bu müddetin tutanağın tebliği tarihinden itibaren 15 gün olarak uzayacağı kuralına yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlüye 19.2.1997 tarihinde tebliğ edilen ihbarname nedeniyle 30 günlük yasal süre içinde 19.3.1997 tarihinde uzlaşma talebinde bulunulduğu halde, yükümlünün uzlaşma görüşmesine katılmaması nedeniyle uzlaşmanın temin edilemediğine ilişkin 24.6.1997 günlü uzlaşma komisyonu kararının 3.9.1997 tarihinde yükümlüye tebliğ edilmesi üzerine 17.9.1997 tarihinde mahkeme kaydına giren dilekçe ile dava açıldığı anlaşılmıştır.

Bu durumda, 213 sayılı Yasanın Ek 7. maddenin 4. fıkrası hükmünde öngörülen uzlaşmanın temin edilemediğine ilişkin tutanağın yükümlüye tebliği tarihinde genel hükümler çerçevesinde 30 günlük dava açma süresinin bitmiş olması nedeniyle, tutanağın tebliğinden itibaren 15 gün olarak uzayan süre içinde dava açıldı-

ğı saptandığından davanın süre aşımı yönünden reddeden vergi mahkemesi kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 18.9.1997 gün ve E:1997/964, K:1997/922 sayılı kararının bozulmasına 7.4.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3487
Karar No: 1999/1189

ÖZETİ : Sahte fatura düzenlemede menfaat ilişkisi bulunduğu saptanmadıkça, söz konusu fiilin yardım kapsamında nitelendirilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketi'nin haksız katma değer vergisi indirimi yapması fiiline düzenlediği faturalarla iştirak ettiği belirtilerek yükümlü adına kaçakçılık cezası kesilmiştir. İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 16.5.1997 gün ve E:1996/915, K:1997/1035 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 338. maddesinde, ayrı ayrı menfaat gözetmek şartıyla birden fazla kişinin, kaçakçılık yaptıkları veya kaçakçılığa teşebbüs sayılan fiilleri irtikap ettikleri veya doğrudan doğruya beraber işlemiş oldukları takdirde herbiri hakkında iştirak ettikleri suçlar için bu kanunda yazılı cezaların uygulanacağının hükme bağlandığı, olayda ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketi yetkilisinin sahte olduğu iddia edilen faturalarda yer alan emtiayı gerçekten aldıkları, fatura bedeli dışında bir ödemelerinin bulunmadığını ifade ettiği, ayrıca yükümlünün söz konusu faturaları düzenleme karşılığında maddi menfaat sağladığı yönünde bir tespitin de bulunmadığı, buna göre yükümlüye isnat olunan kaçakçılığa iştirak fiilinin maddi ve manevi unsurlarının oluşmadığı gerekçesiyle kaçakçılık cezası kaldırılmıştır. Vergi dairesi müdürlüğünce, düzenlediği faturalarla haksız katma değer vergisi indirimi yapılmasına iştirak ettiği saptanan yükümlü adına kesilen kaçakçılık cezasının yasaya uygun olduğu ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmiştir.
Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.
Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava, 213 sayılı Yasanın 338. maddesine dayanılarak aynı Yasanın 344. maddesi uyarınca kesilen kaçakcılık cezasının iptali istemiyle açılmış, vergi mahkemesince dosyanın incelenmesinden davacının düzenlemiş olduğu sahte faturalarla 1994 yılı, Ağustos döneminde ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şti.nin haksız yere katma değer vergisi indirimin-

den yararlanması fiiline iştirak ettiğinden söz edilerek kaçakçılık cezası kesildiği, ancak 213 sayılı Yasanın 338. maddesi uyarınca davacının fiile iştirak ettiği hususunda tespit bulunmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle cezanın iptaline karar verilmiş,davalı idarece karar temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 338 inci maddesinde "ayrı ayrı maddi 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 cezalar uygulanır" denilmiş, aynı Yasa'lnın 344 üncü maddesinde kaçakçılık, "mükellef veya sorumlu tarafından aşağıdaki hallerden birisiyle vergi ziyaına sebebiyet verilmesidir" şeklinde tanımlanmış; sözü konusu maddenin 2 nci bendinde sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı vesikalar tanzim etmek veya bunları bilerek kullanmanın vergi kaçakçılığı olacağı belirtilmiştir.

Yasanın "Yardım" başlıklı 347 inci maddesinde ise; "kaçakçılık olduğunu bildiği bir fiilin işlemip tamamlanmasını fiili ile kolaylaştıranlara, bundan ayrı bir menfaat gözetmediği takdirde, bu fiiller için kanunda belli edilen cezaların dörtte biri kesilir veya hükmedilir.

Aynı yardımı 344 üncü maddenin 1-6 ıncı bentlerinde yazılı fiillerin işlenip tamamlanması için yapanlara bu fiiller için tayin olunan cezanın yarısı hükmolunur" hükümleri yer almıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının ... Avizecilik Ltd. Şti.nin haksız yere katma değer vergisi indiriminden yararlanmasına sahte, yanıltıcı fatura düzenleyerek iştirak ettiği gerekçesiyle kaçakçılık cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

Gerçekten iştirak suçunun doğması için, kaçakçılık suçunun birden ziyade kişilierce işlenmiş olması ve bu kişilerin ayrı ayrı menfaat gözetmeleri gerekmektedir. Oysa olayda böyle bir durum saptanmadığından kaçakçılığa iştirak cezası kesilmesi mümkün değildir.

Gerçek dışı fatura kullanmanın vergi kaçırmaya yönelik olduğunu ticari işle uğraşan bir kişinin bilmemesi düşünülemez. Bu nedenle, naylon fatura denilen gerçek dışı faturaların kullanıldığı saptanmakla birlikte, bunu düzenleyenlerin de ayrı bir menfaat gözettikleri kanıtlanmadıkça adına fatura düzenledikleri kişinin vergi kaçırma fiiline yardım amacıyla bu fiili işledikleri sonucuna varılmaktadır.

Açıklanan yasa hükümleri karşısında yükümlünün, ... Avizecilik Ltd.Şti. adına gerçek dışı fatura düzenlemesi aynı şirketin kaçakçılık suçuna yardım fiilini oluşturduğundan ve işlenen fiil 213 sayılı Yasanın 344 üncü maddesinin 2 nci bendine uyduğundan aynı Yasanın 347 nci maddesi 2 inci fıkrası uyarınca, kesilen cezanın yarısı olarak değişiklikle onanması gerekirken iptal edilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Belirtilen nedenlerle temyize konu kararın bozulması gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Ünal Demirci'nin 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:

Uyuşmazlık, ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketi'nin haksız katma değer vergisi indirimi yapması fiiline düzenlediği faturalarla iştirak ettiği belirtilerek yükümlü adına kesilen kaçakçılık cezasından doğmuştur.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan 338. maddesinde, "Ayrı ayrı maddi menfaat gözetmek şartıyla birden fazla kişi kaçakçılık yaptıkları veya kaçakçılığa teşebbüs sayılan fiilleri irtikap ettikleri veya doğrudan beraber işlemiş oldukları takdirde herbiri hakkında, iştirak ettikleri suçlar için bu kanunda yazılı cezalar uygulanır" denilmiş, aynı Kanunun 344. maddesinde kaçakçılık suçu, mükellef veya sorumlu tarafından kasten vergi ziyaına sebebiyet verilmesi şeklinde tanımlanmış, 2. bendinde, "sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı vesikalar tanzim etmek veya bunları bilerek kullanmanın" kaçakçılık suçunu oluşturacağı belirtilmiştir.

Yasanın "Yardım" başlıklı 347. maddesinde ise,"Kaçakçılık olduğunu bildiği bir fiilin işlenip tamamlanmasını fiili ile kolaylaştıranlara, bundan ayrı bir menfaat gözetmedikleri takdirde, bu fiiller için Kanunda belli edilen cezaların dörtte biri kesilir veya hükmedilir.

Aynı yardımı 344'üncü maddenin 1-6'ncı bentlerinde yazılı fiillerin işlenip tamamlanması için yapanlara bu fiiller için tayin olunan cezanın yarısı hükmolunur" hükümleri yer almıştır.

Dosyada mevcut inceleme raporu ve diğer belgelerin tetkikinden, sahte fatura düzenlediği yolundaki ihbarlar ilgili olarak ... Emniyet Müdürlüğü Mali Şube Müdürlüğünce yapılan arama neticesinde davacının ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketi adına 1994 yılı Ağustos döneminde iki adet fatura düzenlediğinin saptanması üzerine işlemleri incelenen yükümlünün adı geçen firmaya katma değer vergisi hariç 603.350.000.- lira tutarında iki adet fatura düzenlediği halde ilgili döneme ilişkin katma değer vergisi beyannamesinde 28.906.000.- lira matrah beyan ettiği, dolayısıyla söz konusu faturalarda yer alan meblağın beyan edilmediği, bu haliyle sahte fatura tanzim etmek suretiyle haksız katma değer vergisi indirimi yapılmasına sebebiyet verdiğinden bahisle yükümlü adına 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 338. maddesi uyarınca kaçakçılık cezası kesildiği, vergi mahkemesince, ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketi yetkilisinin mal alım satımının gerçek olduğu, komisyon ya da başka bir adla ödeme yapmadıkları yolunda ifadesi esas alınarak olayda kaçakçılığa iştirak suçunun maddi ve manevi unsurlarının oluşmadığı gerekçesiyle kaçakçılık cezasının kaldırılmasına karar verildiği anlaşılmaktadır.

Kaçakçılığa iştirak suçunun doğabilmesi için, kaçakçılık suçunun birden

ziyade kişilerce işlenmiş olması ve bu kişilerin ayrı ayrı menfaat gözetmeleri gerekmekte olup, olayda böyle bir durum saptanmadığından kaçakçılığa iştirakten dolayı işlem tesis edilmesi mümkün değildir.

Ancak, yükümlünün ... Avizecilik San. ve Tic. Ltd. Şirketine düzenlediği faturalar nedeniyle adı geçen firmaca tarhiyat öncesi uzlaşmaya varılmış olması ve ayrıca bu faturalardaki tutarların yükümlü tarafından beyan edilmemesi karşısında, söz konusu faturaların gerçek bir mal alım-satımına dayanılmadan düzenlediğini ortaya koymaktadır.

Gerçek dışı fatura tanzim etmenin vergi kaçırmaya matuf olduğunu ticari işle uğraşan bir kişinin bilmemesi düşünülemeyeceğinden, naylon fatura denilen gerçeği yansıtmayan faturaların vergi kaçırmak amacıyla kullanıldığı, bunu düzenleyenlerin ayrı bir menfaat gözettikleri kanıtlanmadıkça adına fatura düzenledikleri kişi ya da firmaların vergi kaçırma fiiline yardım amacıyla bu fiili işlediklerinin kabulü gerekir.

Yukarıda yer alan tespit ve yasa hükümleri karşısında, yükümlünün eylemi kaçakçılığı yardım suçunu oluşturduğundan kesilen kaçakçılık cezasının yarısının onanması gerekirken, kaldırılması yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 2. Vergi Mahkemesinin 16.5.1997 gün ve E:1996/915, K:1997/1035 sayılı kararının bozulmasına 7.4.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/2986
Karar No: 1999/712

ÖZETİ : Mükelleflerden bilgi istenilmesi veya bildirimde bulunmaları hususunun yazıyla istenilmesi gerektiği hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ...
İstemin Özeti : Serbest meslek faaliyetini sürdürmekte iken katma değer vergisi beyannamelerine ilişkin 1995 yılına ait yıllık bildirimi yasal süresi içinde vermeyen yükümlü adına 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesinin 20.2.1997 gün ve E:1996/638, K:1997/391 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunun 148/1. maddesinde, kamu idareleri ve müesseselerinin, mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerin, Maliye Bakanlığının veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecbur olduklarının hükme bağlandığı, anılan Yasanın 148 ve 149 maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak çıkartılan 235 seri Nolu Genel

Tebliğde, stopaj gelir vergisi ile katma değer vergisi mükelleflerinin (götürü ve serbest meslek kazanç mükellefleri hariç) tebliğde açıklanan esaslar çerçevesinde yıllık bildirimde bulunacaklarının açıklandığı, 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesinde ise 148. madde hükmüne çekinme sebebi olmaksızın riayet etmeyenler özel usulsüzlük cezası kesileceği hükmüne yer verildiği, dosyanın incelenmesinden avukatlık yapan yükümlünün katma değer vergisi beyannamelerine ilişkin 1995 yılına ait yıllık bildirimini vermediğinin anlaşıldığı, ancak avukat olması nedeniyle serbest meslek kazancı mükellefi olan yükümlünün anılan tebliğ uyarınca yıllık bildirim verme zorunluluğu olmadığından kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle özel usulsüzlük cezası kaldırılmıştır. Vergi dairesi tarafından kesilen özel usulsüzlük cezasının yasal olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Zehra Birden'in Düşüncesi : Dava, davacı adına 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasının iptali istemiyle açılmış, vergi mahkemesince anılan Yasanın 148/1 ve mükerrer 355. maddelerinden söz edildikten sonra 235 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile stopaj gelir vergisi ile katma değer vergisi mükellefleri için (götürü ve serbest meslek kazanç mükellefleri hariç) yıllık bildirimde bulunma zorunluluğunun getirildiği, buna göre serbest meslek kazanç mükellefi olan davacı adına özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceği gerekçesiyle cezanın iptaline karar verilmiş, davalı idarece karar temyiz edilmiştir.

213 sayılı Yasanın 148. maddesinin birinci fıkrasında kamu idare ve müesseseleri mükellefler veya mükelleflerle muamelede bulunan diğer gerçek ve tüzel kişilerin Maliye Bakanlığı'nın veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanların isteyecekleri bilgileri vermeye mecbur oldukları, ikinci fıkrasında; bilgilerin yazı veya sözle istenileceği, sözle istenen bilgileri vermeyenlere keyfiyetin yazı ile tekit ve cevap vermeleri için kendilerine münasip bir süre tayin olunacağı, bilgi istenmek üzere ilgililerin vergi dairesine zorla getirilemeyeceği belirtilmiştir.

213 sayılı Yasaya 2365 sayılı Yasa ile eklenen mükerrer 355. maddede; aynı Yasanın 86, 148 ve 257. maddeleriyle 150. maddesinin 4 numaralı bendi hükümlerine çekinme sebebi olmaksızın riayet etmeyenlere özel usulsüzlük cezası kesileceği, 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 yasanın ceza hükümlerinin uygulanması cihetine gidileceğinin ilgililere yazılı olarak bildirilmesinin şart olduğu hükme bağlanmıştır.

Yukarıda açıklanan yasa kurallarına göre bilgi verme mecburiyeti olanlar adına mükerrer 355. madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için aynı maddede öngörülen şekilde tebligat yapılması gerektiği açık olup, olayda ise böyle bir tebligat yapılmaksızın 235 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

uyarınca süresinde yıllık bildirimde bulunulmadığından söz edilerek davacı adına özel usulsüzlük cezası kesilmiş olduğu anlaşıldığından vergi mahkemesince cezanın iptali yolunda verilen kararda sonucu itibariyle isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu kararın yukarıda belirtilen gerekçeyle onanması gerektiği düşünülmüştür.

Tetkik Hakimi Metin Gürz'ün Düşüncesi : Uyuşmazlık, avukatlık yapan yükümlünün serbest meslek kazancı elde etmesine ve gerçek usulde vergilendirilmesine rağmen 1995 yılına ait katma değer vergisi yıllık bildiriminde bulunmaması nedeniyle 213 sayılı Yasanın mükerrer 355. maddesi uyarınca adına kesilen özel usulsüzlük cezasından kaynaklanmaktadır.

Her ne kadar gerçek usulde vergilendirilen mükelleflerden stopaj gelir vergisi ile katma değer vergisi mükelleflerinin yıllık bildirimde bulunma zorunluluğu 235 seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile düzenlenmiş ve bu tebliğin de anılan Yasanın 148 ve 149. maddelerinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak yayınlandığı belirtilmiş ise de, 213 sayılı Yasanın 148 ve 149. maddelerinde bu konuda Maliye Bakanlığı'na verilen bir yetkiden söz edilmemektedir.

Bu durumda, Maliye Bakanlığı'nca yayınlanan 235 Seri Nolu Tebliğ yok hükmünde olduğundan bu tebliğle getirilen mükellefiyete ilişkin vergi ödevlerinin yerine getirilmediği gerekçesiyle ceza kesilemeyeceği açıktır.

Kaldı ki, tebliğde getirilen yıllık bildirimde bulunma zorunluluğunun 213 sayılı Yasanın 148. maddesindeki bilgi verme zorunluluğu kapsamında değerlendirilmesi mümkün değildir.

Buna göre tebliğle getirilen düzenleme mükelleflere her yıl ve düzenli olarak bildirimde bulunma ödevi yüklerken 148. maddede Maliye Bakanlığı'nın isteyeceği bilgilerin verilmesi söz konusudur. Başka bir deyişle 148. madde kapsamındaki bilgi verme zorunluluğu mutad ve düzenli bir ödevi ifade etmemektedir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile mahkeme kararının belirtilen gerekçeyle onanması 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 olay tarihinde yürürlükte bulunan şekliyle 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 uygu-

lanması 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 ilgilere 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 tayin olunan süre içinde yerine getirilmemesi halinde ceza hükümlerinin uygulanacağının açıkca 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 söz konusu bildirimin verilmesinin yazıyla istenmediği anlaşılmaktadır.

Bu durumda öncelikle katma değer vergisine ilişkin yıllık bildirimin verilmesi hususunun yazıyla istenilmesi yoluna gidilmeden kesilen özel usulsüzlük cezasında Yasaya uyarlık bulunmadığından, uyuşmazlık konusu cezayı kaldıran mahkeme kararında sonucu itibarıyla isabetsizlik görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine, 17.2.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1998/1868
Karar No: 1999/2100

ÖZETİ : Kayıt dışı satıştan söz edebilmek için mükellefin defter ve belgeleri üzerinde kaydı envanter yapılmasının gerekli olduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... ve Ort.
Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
İstemin Özeti : Bir kısım emtianın belgesiz alınıp satıldığının tespiti üzerine düzenlenen vergi inceleme raporu ile belirlenen matrah farkı üzerinden yükümlü ortaklık adına 1992 yılının Aralık dönemi için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapılmıştır. Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 24.12.1997 gün ve E:1996/1063, K:1997/1227 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134. maddesinde, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğunun hükme bağlandığı, olayda da ... Sunta Sanayi ve Ticaret A.Ş. nezdinde yapılan incelemede, yükümlü ortaklık adına düzenlenen sevk irsaliyeleri ile mal teslimlerinde bulu-

nulduğu halde, söz konusu sevk irsaliyelerinde gösterilen miktar ve tutarlar kadar fatura düzenlenmediğinin tespit edildiği, böylece yükümlü ortaklığın anılan firmadan belgesiz olarak aldığı saptanan bir kısım emtiayı yine belgesiz olarak satıldığının kabulü gerektiği, diğer taraftan aynı maddi olay nedeniyle adı geçen şirket adına yapılan tarhiyatlara karşı dava açılmadığının anlaşıldığı gerekçesiyle cezalı tarhiyatın onanmasına karar verilmiştir. Yükümlü ortaklık tarafından, belgesiz alışlarının bulunmadığı ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

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 Abdurrahman Şimşeksoy'un Düşüncesi : Davacının emtia aldığı şirket nezdinde yapılan inceleme bir kısım emtianın belgesiz alındığının tespit edilmesi üzerine, aynı emtianın davacı tarafından belgesiz satıldığı kabul edilerek tarhiyat yapılmışsa da, davacı ortaklığın defter ve belgeleri üzerinde kaydi envanter yapılmadan bu sonuca varılması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, eksik incelemeye dayalı tarhiyatı onayan mahkeme kararında yasal isabet görülmediğinden, kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3/B maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu hükme bağlanmış, aynı Kanunun 134. maddesinde ise, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu kuralına yer verilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, ... Sunta Sanayi ve Ticaret A.Ş. nezdinde yapılan incelemede, davacı ortaklık adına düzenlenen sevk irsaliyelerin bir kısmı için fatura düzenlenmediğinin tespit edilmesi üzerine, aynı satışların davacı ortaklık açısından belgesiz alış olduğu, dolayısıyla belgesiz olarak alınan emtiaların belgesiz satıldığı kabul edilerek tarhiyat yapılmışsa da, bu tespite göre kayıt dışı satıştan söz edebilmek için, davacı ortaklığın defter ve belgeleri üzerinde kaydi envanter yapılmak suretiyle dönem başı ve dönem sonu emtia mevcutları ile dönem içi alış ve satış miktarlarının saptanması gerekir. Zira bir kısım emtia alışlarının faturasız olması, kaydi envanter yapılmadığı takdirde aynı miktar emtianın faturasız satıldığının kabul edilmesi varsayım olacağından, vergileme ilkeleri ile bağdaşmaz.

Bu durumda, eksik vergi incelemesine dayalı tarhiyatı onayan mahkeme kararında yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Ankara 7. Vergi Mahkemesinin 24.12.1997 gün ve E:1996/1063, K:1997/1227 sayılı kararının bozulmasına 26.5.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

A Z L I K O Y U

... A.Ş. hakkında yapılan incelemede, adı geçen şirketin davacı şirkete belgesiz satışları olduğunun tespit edildiği, dolayısıyla davacı şirket bakımından belgesiz alış olarak kabul edilen aynı miktardaki emtianın keza yine faturasız satıldığının kabulü gerektiğinden, davacı adına yapılan cezalı tarhiyatı onayan mahkeme kararına karşı, temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmediğinden, temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onbirinci Daire
Esas No: 1997/3205
Karar No: 1999/701

ÖZETİ : İmzadan imtina sebebinin tutunağa geçirilmediği gerekçesiyle düzenlenen tutanağın geçerli olmadığından bahisle cezanın kaldırılamayacağı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Tekstil San. Ltd. Şti.
İstemin Özeti : Ödeme kaydedici cihaza ait levhanın işyerinde asılı olmadığının tespiti üzerine yükümlü şirket adına 3100 sayılı Kanun uyarınca usulsüzlük cezası kesilmiştir. Ankara 3. Vergi Mahkemesi 5.12.1996 gün ve E:1995/426, K:1996/1213 sayılı kararıyla; 213 sayılı Kanunun 131. maddesi hükmüne göre, tutanakları imza etmekten imtina eden mükellefleri, hukuken bağlayan bir yoklama fişinden söz edebilmek için tutanağa sadece "imzadan imtina edildiği" ifadesinin yazılması yeterli olmayıp niçin imtina edildiğinin de tutanakta açıkca gösterilmesinin şart olduğu, bu durumda, kesilen cezanın dayanağını teşkil eden 23.12.1994 gün ve 310493 sayılı tutanağın, imzadan imtina gerekçesi gösterilmeden düzenlenmesi karşısında, usulune uygun olarak düzenlenmiş bir tutanaktan söz edilemeyeceği, dolayısıyla bu tutanağa istinaden kesilen cezada isabet görülmediği gerekçesiyle ceza kaldırılmıştır. Vergi dairesince, levha asılmaması nedeniyle kesilen cezanın yasal olduğu, ayrıca Vergi Usul Kanununun 131. maddesinde imzadan imtina edilmesi halinde gerekçesinin yoklama fişine yazılacağına dair yasal zorunluluğun bulunmadığı ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı Necati Kocabaş'ın Düşüncesi : Uyuşmazlık, ödeme kaydedici cihaz levhasının işyerine asılmadığından bahisle yükümlü şirket adına kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması isteğiyle açılan davayı, düzenlenen tespit tutanağına imzadan imtina nedenlerinin yazılmadığı, bu hali ile usulüne uygun olarak düzenlenmiş sayılamıyacağı gerekçesiyle kabul eden vergi mahkemesi kararının, vergi dairesince temyizen incelenerek bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 131. maddesinde, yoklama ve tespit tutanaklarının nasıl düzenleneceği belirtilmiştir.

Bir örneği dosyada mevcut tutanağın yasada öngörülen şekle uygun olduğu görülmektedir. Sözü edilen maddede imzadan imtina etme gerekçelerinin yazılacağına dair bir hüküm yoktur. Yükümlünün soyut veya somut olarak çeşitli nedenleri olabilir. Görevli memurların her zaman bunları bilmelerine de olanak yoktur. Sonuç olarak imzadan imtina etmenin tutanak içeriğinin kabul edilmediği şeklinde anlaşılması gerekir.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi temyiz isteminin kabulüne ve davanın esastan incelenip sonucuna göre yeniden bir karar verilmek üzere vergi mahkemesi kararının bozulmasına karar verilmesi gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ahmet Pesen'in Düşüncesi : Olayda vergi mahkemesince, cezanın dayanağı tutanağın usulüne uygun düzenlenmediği, dolayısıyla usulüne uygun düzenlenmeyen tutanağa istinaden kesilen cezada isabet bulunmadığı gerekçesiyle ceza kaldırılmışsa da, söz konusu tutanağın 213 sayılı Kanunun 131. maddesi hükmüne uygun şekilde düzenlendiği anlaşıldığından, mahkemece işin esasına girilerek yeniden bir karar verilmek üzere anılan kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onbirinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlık, ödeme kaydedici cihaza ait levhanın işyerinde asılı olmadığının tespit edilmesi üzerine yükümlü şirket adına 3100 sayılı Kanun uyarınca kesilen usulsüzlük cezasını terkin eden vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 127. maddesinde, yoklamadan maksadın, mükellefleri ve mükellefiyetle ilgili maddi olayları, kayıtları ve mevzuları araştırmak ve tespit etmek olduğu, aynı Kanunun 131. maddesinde de, yoklama neticelerinin tutanak mahiyetinde olan "yoklama fişine" geçirileceği, bu fişlerin yoklama yerinde iki nüsha tanzim olunarak tarihleneceği, bulunursa nezdinde yoklama yapılana veya yetkili adamına imza ettirileceği, bunlar bulunmaz veya imzadan çekinirlerse keyfiyetin fişe yazılacağı ve yoklama fişinin polis, jandarma, muhtar ve ihtiyar meclisi üyelerinden birine imzalatılacağı hükme bağlanmıştır.

Olayda, vergi mahkemesince, kesilen cezaya dayanak olan 23.12.1994 günlü yoklama tutanağında sadece imzadan imtina edildiğinin yazıldığı, oysa imtina sebebinin tutanakta açıkca belirtilmesi gerektiği gerekçesiyle ceza kaldırılmış

ise de, yukarıda anılan Kanunun 131. maddesinde yükümlülerin imzadan imtina etme gerekçelerinin yazılacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığı gibi anılan madde hükmünün bu şekilde yorumlanması yasada açıkça öngörülmeyen bir hususun idareye görev olarak yükletilmesi sonucunu doğurur.

Bu durumda vergi mahkemesince, uyuşmazlığın esası hakkında karar verilmeksizin düzenlenen tutanağın geçerli olmadığından bahisle cezanın kaldırılması yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 5.12.1996 gün ve E:1995/426, K:1996/1213 sayılı kararının yukarıda belirtilen husus göz önüne alınmak suretiyle yeniden bir karar verilmek üzere bozulmasına 17.2.1999 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1998/1376
Karar No: 1999/932

ÖZETİ : Mühendislik fakültesi makina bölümü mezunu olan ve 1076 sayılı Kanunun 3.maddesi gereğince askerlik hizmetini erbaş olarak yapan davacıyı, yayımlanan ilandaki şartlara uygun olarak yapılan test sınav ve mülakatlarda başarı sağladıktan sonra muvazzaf subay olarak atama konusunda bağlı yetki içinde bulunan idarenin 926 sayılı Kanunda askerlik hizmetini erbaş ve er olarak yapanların muvazzaf subaylığa alınmaları konusunda düzenleme bulunmadığı nedeniyle davacının atamasını yapmamasında hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Milli Savunma Bakanlığı
İsteğin Özeti : Ankara 7.İdare Mahkemesinin 22.12.1997 günlü, E:1997/283, K:1997/1368 sayılı 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: 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 : 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:

Mühendislik fakültesi makina bölümü mezunu olan davacının, Kara Kuvvetleri Komutanlığında subay istihdam edilmek üzere fakülte mezunlarından personel alınacağı yolunda yapılan ilan üzerine yaptığı başvurunun kabul edilip sınavda başarılı olmasına rağmen muvazzaf subaylığa geçirilmemesine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 7.İdare Mahkemesinin 22.12.1997 günlü, E:1997/283, K:1997/1368 sayılı kararıyla; 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanununun 35.maddesinde, askerlik hizmetini yaparken ve yaptıktan sonra muvazzaf subaylığa geçenlerin nasıp düzeltme işlemlerinin düzenlendiği, belirtilen yasa kurallarında erbaş-er olarak askerliğini yapanların subaylığa geçirileceklerine ilişkin bir kural bulunmadığından, erbaş olarak askerlik yapan davacının, subaylığa alınmasının hukuki olanağı bulunmadığı, sınavlarla ilgili ilanda erbaş-er olarak askerliğini yapanların da başvurabileceğine olanak veren metnin, yasal kural karşısında ve kurallar silsilesi ışığında yönetsel bir işlem olarak üstün bir değeri olmadığı, başka bir anlatımla, yasal kural varken, idari bir ilandaki açıklamanın ilke alınarak kanun buyruğunun gözardı edilemeyeceği, kaldı ki ilan metninin dayanağı olan ve düzenleyici bir yönetsel işlem olan yönergenin ilgili maddesinin de kaldırıldığının davalı idarece ara kararına verilen yanıttan anlaşıldığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, 926 sayılı Yasada, askerlik hizmetini yapmayan erkek ve kadınların bile muvazzaf subaylığa alınabileceği kuralının kabul edildiğini, Dış Kaynaktan Muvazzaf Subaylığa Geçirileceklere İlişkin Yönergeye göre hazırlanan ilandaki koşullara göre sınav için başvuruda bulunup sınavı kazandığını, kaldı ki, kendisinin yedek subay olma niteliklerine sahip olup yedek subaylık yapmak istediği halde, hizmet ihtiyacı nedeniyle kendisine bu imkanın verilmediğini öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanunun'un 14.maddesinde; "En az 4 yıl süreli fakülte veya yüksekokulları bitiren kadın veya erkeklerden muvazzaf subay olmak için başvuranlar, düzeltilmemiş nüfus kaydına göre 30 yaşından, lisans üstü öğrenimini tamamlamış olanlarda ise 35 yaşından büyük olmamak ve diğer nitelikleri de haiz bulunmak şartıyla Genel Kurmay Başkanlığınca gösterilecek lüzuma göre Türk Silahlı Kuvvetlerinin Harp Okullarında yetiştiremediği veya yeterince yetiştiremediği sınıflarda muvazzaf subaylığa nasbedilirler. En az 4 yıl süreli fakülte veya yüksekokulları bitirip silahlı kuvvetlerde yedek subaylık hizmetine başlayan ve yedek subay okuluna girişlerinde düzeltilmemiş nüfus kaydına göre 30 yaşından, lisansüstü öğrenimi tamamlamış olanlarda ise 35 yaşından büyük olmayan yedek subaylardan muvazzaf subaylığa geçmek isteyenler, yukardaki fıkrada yazılı şartlar dahilinde muvazzaf subaylığa nasbedilebilirler,

terhislerini müteakip başvuranlar da birinci fıkra hükümlerine göre muvazzaf subaylığa nasbedilebilirler." hükmü yer almıştır.

Söz konusu hüküm ile, Genel Kurmay Başkanlığınca gösterilecek lüzum doğrultusunda silahlı kuvvetlerin harp okullarında yetiştiremediği ve yeterince yetiştirilmeyen sınıflarda muvazzaf subaylığa 4 yıllık fakülte veya yüksekokulu bitirenler ve yedek subaylık hizmetine başlayanlarla, terhislerini müteakip başvuranların diğer şartları taşımak koşuluyla muvazzaf subaylığa nasbedilmesine olanak sağlanmıştır.

1076 sayılı Yedek Subaylar ve Yedek Askeri Memurlar Kanunu'nun 3.maddesinde; yükümlüler, silahlı kuvvetlerin ihtiyaç duyduğu yedek subay miktarından fazla ise isteklilerin yükümlülüklerini erbaş-er olarak yerine getirebileceği düzenlenmiş, 8.maddesinde ise, Türk Silahlı Kuvvetlerinde subaylıktan çıkarmayı gerektiren bir suçtan mahkum olma, kamu hizmetlerinden müebbeten yasaklı olma vb.nedenlerle, yedek subay adayı olarak askere sevkten evvel veya yedek subay yetiştirmekte iken engel hali olduğu anlaşılanların askerlik hizmetini er veya erbaş olarak tamamlayabilecekleri hükmü yer almıştır.

Öte yandan, Kara Kuvvetleri Komutanlığı Dış Kaynaktan Muvazzaf Subaylığa Geçirileceklere İlişkin Yönerge doğrultusunda, Kara Kuvvetleri Komutanlığında subay olarak istihdam edilmek üzere fakülte mezunlarından bay, bayan personel alınacağına ilişkin olarak verilen ve gazetede yayımlandığı anlaşılan ilanın, Alım Yapılacak Kaynaklar Başlıklı bölümünün (D) fıkrasında; "1076 sayılı Yedek Subaylar ve Yedek Askeri Memurlar Kanununun 8.maddesi gereğince er veya erbaş olanlar hariç olmak üzere, yasal nedenlerle askerlik yükümlülüğünü erbaş veya er olarak yerine getirmiş olanlar (terhislerini müteakip bir yıl içerisinde müracaat edenlerin müracaatı kabul edilir, yüksek lisans master ve doktora gibi uzmanlık öğrenimini bitirdikten sonra müracaat edenlerde bir yıllık süre aranmaz.) kural ve şartı yer almış böylece, ordunun ihtiyaç fazlası yedek subay adaylarının bu hizmetlerini er veya erbaş olarak yapabilecekleri 1076 sayılı yasada düzenlenmiş, söz konusu ilanın 1/D bendinde de anılan Kanunun 8.maddesi gereğince er veya erbaş olanlar hariç olmak üzere kanuni nedenlerle askerlik yükümlülüğünü er yada erbaş olarak yapanların muvazzaf subaylığa nasbının kabul edileceği belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden, Kara Kuvvetleri Komutanlığının subay olarak istihdam edilmek üzere fakülte mezunlarından bay ve bayan personel alınacağı yolunda gazeteye verilen ilan üzerine, mühendis olan ve askerlik yükümlülüğünü erbaş olarak bitiren davacının, koşullara uygun başvurusunun kabul edilerek yapılan test, sınav ve mülakatta başarı sağlayıp muvazzaf subaylığa seçildiği ancak 926 sayılı Yasada askerlik hizmetini erbaş ve er olarak yapanların muvazzaf subaylığa alınmalarına ilişkin düzenleme bulunmadığından bahisle dava konusu işlemin tesis edildiği anlaşılmıştır.

Bu durumda, yayımlanan ilan şartına göre başvurusu kabul edilen davacıyı, yapılan bütün test, sınav ve mülakatlarda başarı sağladıktan sonra, muvazzaf su-

baylığa seçme hususunda bağlı yetki içine giren idarece yasa kapsamı dışında kaldığı öne sürülerek davacının muvazzaf subaylığa nasbı yapılmamış ise de, 926 sayılı yasa da gerek 4 yıllık fakülte ve yüksekokul mezunlarından, gerekse askerlik hizmetine yedek subay olarak başlayanlardan diğer şartları taşımaları koşuluyla muvazzaf subaylığa alınmaya olanak sağlanması karşısında anılan yasadaki koşulları taşımakla birlikte 1076 sayılı Yasanın 8.maddesindeki er veya erbaşlardan olmayan ve ordunun ihtiyaç fazlası bulunması sebebiyle askerlik yükümlülüğünü yedek subay olarak değil de, kanuni nedenlerle erbaş olarak yapmak zorunda kalan davacının, yasa kapsamında bulunduğu açık olup, muvazzaf subaylığa alınmamasına ilişkin işlemde yasa hükmüne uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 7. İdare Mahkemesince verilen 22.12.19997 günlü, E:1997/283, K:1997/1368 sayılı kararın 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 gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 13.5.1999 tarihinde esasta oybirliği, gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Uyuşmazlık, davacının askerliğini erbaş olarak yapması nedeniyle muvazzaf subaylığa geçirilmemesinden kaynaklanmış olup, davacının askerlik görevini yaptığı dönemle ilgili ve askerlik hizmetine ilişkin bulunduğundan, davanın çözümünün 1602 sayılı Yasanın 20.maddesi hükmüne göre askeri yüksek idare mahkemesinin görevine gireceği ve mahkeme kararının bu gerekçe ile bozulması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına gerekçe yönünden karşıyım.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1996/2193
Karar No: 1999/1001

ÖZETİ : ... Üniversitesi Kimya Mühendisliği Bölümü mezunu olan davacının öğretmenliğe atamasının yapılmamasına esas olan 29.12.1993 günlü ve 523 sayılı Talim Terbiye Kurulu kararının ilgili hükümlerine benzer nitelikte hükümlere yer veren 21.6.1996 günlü, 218 sayılı Talim Terbiye Kurulu kararının ilgili hükmü Danıştay 12. Dairesinin 18.3.1998 günlü, E:1996/2792 sayılı kararı ile noksan düzenleme sebebiyle iptal edildiğinden ve bu karar gereğince anılan Kurulca 12.8.1998 gün ve

173 sayılı kararla kimya mühendisliği bölümü mezunlarının da kimya öğretmenliğine atanmalarının sağlandığı anlaşıldığından işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...

Karşı Taraf : Milli Eğitim Bakanlığı

İsteğin Özeti : Ankara 2. İdare Mahkemesinin 5.3.1996 günlü, E:1995/926, K:1996/211 sayılı kararının dilekçede yazılı nedenlerle temyizen incelenerek bozulması isteminden ibaretttir.

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 : Efser Koçakoğlu

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:

... Üniversitesi Kimya Mühendisliği bölümü mezunu olan davacının, öğretmen olarak atanma isteğiyle yaptığı başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 2.İdare Mahkemesinin 5.3.1996 günlü, E:1995/926, K:1996/211 sayılı kararıyla; 29.12.1993 gün ve 523 sayılı Talim Terbiye Kurulu Kararında kimya öğretmenliği bölümüne, fakültelerin; "Kimya Öğretmenliği bölümü ile kimya bölümü" mezunlarından pedagojik formasyon belgesi bulunanların öğretmen olarak atanabileceklerinin belirtildiği, dosya içeriğinden; davacının, 1991 yılında ... Üniversitesi Kimya Mühendisliği bölümünden mezun olduğu ve pedagojik formasyonunu tamamladığının anlaşıldığı, bu durumda talim terbiye kurulu kararında kimya dersi öğretmenliği için kimya mühendislerine yer verilmemesi karşısında, mühendislik fakültesi Kimya bölümü ders proğramının fakültelerin kimya öğretmenliği ve kimya bölümleri ders proğramlarını kapsayıp kapsamadığının ara kararla idareden sorulması üzerine verilen cevapta; kimya mühendisliği bölümünde öğretmenlik mesleğinin gerektirdiği ders ve uygulamaların bulunmadığının belirtilmesi karşısın-

da davacının talebinin reddi yönünde tesis edilen işlemde mevzuata aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, 1992 yılına kadar Kimya Mühendislerini öğretmenliğe kabul eden idarenin, 1993 yılından sonra kabul etmemesinin hiç bir hukuki gerekçesi olmadığını, halen, bilgisayar, gıda ve ziraat fakültelerinin tarım ürünleri teknolojisi mühendislerinin öğretmenliğe kabul edilmeleri ve buralarda bazı derslerin yalnız kimya mühendislerince verilmesine rağmen kimya mühendislerinin öğretmenliğe alınmamalarının eşitliğe, hak ve nasafet ilkelerine aykırı olduğunu ileri sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

Dava dosyasının incelenmesinden; ... Üniversitesi Kimya Mühendisliği bölümünden mezun olan davacının, kimya öğretmenliğine atanma istemiyle yaptığı başvurusunun davalı idarece, talim ve terbiye kurulunun 29.12.1993 günlü ve 523 sayılı kararında kimya mühendisliği bölümüne yer verilmediği gerekçesiyle reddi üzerine bu işlemin iptali istemiyle bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

1739 sayılı Milli Eğitim Temel Kanununun 45.maddesinde, öğretmen adaylarında genel kültür, özel alan eğitimi ve pedagojik formasyon bakımından aranacak niteliklerin Milli Eğitim Bakanlığınca tespit olunacağı hükmüne yer verilmiş, 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkındaki Kanunun 8.maddesinde, bu yetkinin bakanlık adına talim ve terbiye kurulunca kullanılması öngörülmüştür. Bu maddelerde tanınan yetkiye dayanılarak talim ve terbiye kurulunca alınan ve öğretmenliğe atanacakların atanmalarına esas olan branşlarıyla mezun oldukları yüksek öğrenim programı ve maaş karşılığı okutacakları esas ve diğer dersleri belirleyen 29.12.1993 günlü, 523 sayılı kararla fakültelerin kimya öğretmenliği bölümü ile kimya bölümü mezunu olanların kimya öğretmenliğine atanabilmeleri kabul edilmiş ancak, davacının mezun olduğu kimya mühendisliği bölümü kapsama dahil edilmemiştir.

Söz konusu talim terbiye kurulu kararını yürürlükten kaldıran ve öğretmen alımlarında benzer düzenleme getiren 21.6.1996 gün ve 218 sayılı Talim Terbiye Kurulu kararının Danıştay Onikinci Dairesinin 18.3.1998 günlü, E:1996/2792, K:1998/821 sayılı kararıyla; fakültelerin kimya mühendisliği bölümünden mezun olan ilgililerin transkripti ve kimya bölümü mezunlarının transkriptinin incelenmesinden, kimya mühendisliği mezunlarının daha ileri düzeyde kimya dersi formasyonunu almış olduğu anlaşıldığından davalı idarenin takdir hakkını kamu yararı ve hizmet gerekleri yönünden uygun kullanmadığı gerekçesiyle eksik düzenleme nedeniyle iptal edilmiş olması ve dairemizin 5.3.1999 tarihli ara kararına idarece verilen cevapta anılan kararın iptali üzerine talim terbiye kurulunun 12.8.1998 gün ve 173 sayılı kararıyla değişiklik yapılarak kimya mühendisliği bölümü mezunlarının da kimya öğretmenliğine atanmalarının sağlandığının belirtilmiş olması karşısında, davacının öğretmenliğe atanma başvurusunun reddine ilişkin işlemde hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 2.

İdare Mahkemesince verilen 5.3.1996 günlü, E:1995/926, K:1996/211 sayılı kararın 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 gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 21.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1997/3419
Karar No: 1999/1074

ÖZETİ : 5. dereceli memur kadrosunda bulunan ve 4. derecenin 7. kademesinden aylık alan davacıya daha üst derecede memur kadrosu olmaması sebebiyle üst dereceden kadro verilmemesi ve 657 sayılı Kanunun 67. maddesi uygulanarak kazanılmış hak aylığının 3. dereceye yükseltilmemesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ... Vergi Dairesi Müdürlüğü
Karşı Taraf : ... Valiliği (Defterdarlık)
İsteğin Özeti : Dava; davacının aylık derece ve kadrosunun 657 sayılı Yasanın 67.maddesine göre yeniden düzenlenmesi istemiyle yaptığı başvurusunun reddine ilişkin 26.6.1997 gün ve 1453 sayılı işlemin iptali ile özlük haklarının geriye yönelik olarak tarafına verilmesi istemiyle açılmıştır.

Zonguldak İdare Mahkemesinin 14.10.1997 günlü, E:1997/553, K:1997/573 sayılı kararıyla; 657 sayılı Yasanın 67.maddesinde, "Diğer şartları taşımakla birlikte üst derecelerde boş kadro almadığı için derece yükselmesi yapamayan memurların, kazanılmış hak aylıkları, öğrenim durumları itibariyle yükselebilecekleri dereceyi aşmamak şartıyla işgal etmekte oldukları, kadroların bir üst derecesine yükseltilebilir." hükmünün yer aldığı ve bu hüküm ile kadrosuzluk sebebiyle yükselemeyen memurların özlük haklarının düzenlenmesinde idareye takdir hakkı tanındığı; olayda davacının, 30.9.1995 tarihinde ... Fakültesi Önlisans programını bitirmesi nedeniyle yapılan intibak işlemi sonucunda 14.11.1995 tarihi itibariyle 6.dereceli memur kadrosunda ve kazanılmış hak aylık derecesi ve kademesi 5/1 iken; 5. dereceli memur kadrosuna 4/6 kazanılmış hak aylık derece ve kademesine intibak ettirildiği, 19.8.1996 tarihinde 657 sayılı Yasanın 64. ve 65. maddeleri uyarınca 5. dereceli kadroda, 4.derecenin 7.kademesine terfi ettiği, dava konusu işlem ile de davacının talebinin 4. dereceli memur kadrosunun ihdas edilmemesi nedeniyle 657 sayılı Yasanın 67.maddesi uygulanarak 3.dereceden aylık almasının

mümkün olmadığı nedeni ile reddedildiğinin anlaşıldığı; davacının kadro derecesine göre 657 sayılı Yasanın 67.maddesinin fiilen uygulandığı ve 5.dereceli memur kadrosunda iken bu madde hükmü uyarınca 3. dereceden aylık almasının mümkün olmadığı, bu durumda bakanlar kurulunca 4. dereceli memur kadrosu ihdas edilmemesi ve 4. dereceli memur kadrosu bulunmaması nedeniyle 4. dereceye yükselemeyen davacının kadro talebinin ve 5. dereceli memur kadrosunda 4/7 derece ve kademeden aylık aldığı halde 657 sayılı Yasanın 67.maddesinin uygulanması talebinin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine hükmedilmiştir.

Davacı; 657 sayılı Yasanın 67.maddesinin kendisi hakkında da uygulanması gerektiğini, mankemece uygulanmamasına ilişkin nedenlerin irdelenmediğini 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 : 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 : Zeynep Kavlak

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. Zonguldak İdare Mahkemesince verilen 14.10.1997 günlü, E:1997/553, K:1997/573 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, 27.5.1999 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1998/930
Karar No: 1999/651

ÖZETİ : Kurumda bir hekim kadrosu ihdas edilerek tam gün kadrolu hekim çalıştırılmaya başlanılmış olması ve dava konusu işlemin tesisinden sonra kadrolu hekimden başka aynı görev için part-time olarak geçici görevlendirme suretiyle personel alınmış olması karşısında hizmetin ortadan kalktığından söz edilemeyeceğinden 657 sayılı Kanunun 4. maddesinin (B) fıkrasına göre sözleşmeli olarak çalışan ve hizmetinde başarılı olmadığı yolunda bir tesbit de bulunmayan davacının kadroya geçirilmesi mümkün iken hizmetine ihtiyaç bulunmadığı nedeniyle sözleşmesinin feshine dair işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı
İsteğin Özeti : Ankara 5.İdare Mahkemesinin 28.10.1997 günlü, E:1997/112, K:1997/1149 sayılı 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: Sevcan Gülşen
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 : Zeynep Kavlak
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, TBMM Baştabipliğinde sözleşmeli kadın hastalıkları uzmanı olarak görev yapan davacının, sözleşmesi yenilenmeyerek 31.12.1996 tarihinde görevine son verilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

Ankara 5.İdare Mahkemesinin 28.10.1997 günlü, E:1997/112, K:1997/1149 sayılı kararıyla; dava konusu işlem, 2577 sayılı Yasanın 2.maddesinde öngörülen kesin ve yürütülmesi zorunlu idari davaya konu olabilecek bir işlem olduğundan, davalı idarenin, kesin ve yürütülmesi gereken idari davaya konu olamayacak bir işlem olduğu yolundaki iddiasının yerinde görülmediği, 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 4.maddesinin (B) bendinin 3.fıkrasında, kadrolu istihdamın mümkün olmadığı hallerde, Bakanlar Kurulunca tesbit edilecek esas ve şartlarla tabip ve uzman tabiplerin sözleşme ile istihdamlarının caiz olduğu hükmüne yer verildiği, bu hüküm uyarınca sözleşmeli olarak çalıştırılmakta olan tabip ve uzman tabiplerin, ihtiyacın ortadan kalkması veya kadrolu olarak istihdamın mümkün olması halinde sözleşme süresi bittikten sonra sözleşmenin yenilenmemesi suretiyle görevlerine son verilmesi konusunda idarenin takdir yetkisi bulunmakta olup, idarenin sözleşmeyi yenileme konusunda yargı yolu ile zorlanamayacağı, dosyanın incelenmesinden, davalı idarede 657 sayılı Yasanın 4.maddesinin B/3.bendi uyarınca sözleşmeli kadın doğum uzmanı olarak görev yapmakta olan davacının, davalı idarece 5.8.1996 tarihinde 657 sayılı Yasaya tabi kadrolu bir kadın doğum uzmanı (Jinekolog) doktorun atamasının yapılması nedeniyle sözleşmeli uzman tabibe ihtiyaç kalmaması nedeniyle sözleşmenin bitim tarihi olan 31.12.1996 tarihinde sözleşmesi yenilenmeyerek görevine son verildiğinin anlaşıldığı, bu durumda davacının sözleşmeli uzman tabip olarak çalıştırılmasını gerektiren 657 sayılı Yasanın 4-B/3 bendinde öngörülen kadrolu çalıştırmanın mümkün olmaması durumu, kadrolu olarak bir uzman tabip ataması yapılması suretiyle ortadan kalktığından, davacıya ihtiyaç kalmaması nedeniyle sözleşmesi yenilenmeyerek görevine son verilmesi yolunda tesis edilen işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı, öte yandan davacının kadrolu olarak tam gün çalışmayı kabul ettiği, bu nedenle sözleşmesinin yenilenmesi gerektiği ileri sürülmekte ise de, kadrolu uzman tabip atamasının yapılmış olması nedeniyle sözleşmeli uzman tabibe ihtiyaç kalmadığından idarenin sözleşmeli tabip çalıştırmaya zorlanmasının mümkün olmadığı ve davacının bu yoldaki iddiasının yerinde bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, takdir hakkının keyfilik anlamına gelmediğini, idarenin takdir hakkını çalışma özgürlüğü ve eşitlik ilkelerine aykırı olarak kullandığını, hizmet sözleşmesinin 11.maddesini oluşturan bir durumun söz konusu olmadığını, kendisinin de kadroya geçirilmesinin mümkün olduğunu, ancak başka bir kadrolu hekim alınmasında esas nedenin "kadın hastaya kadın doktor" anlayışından kaynaklandığını, sözleşmesi sona erdirildikten sonra kadrolu hekim yanında geçici görevle, part-time çalışacak başka bir hekim ataması daha yapıldığını, bununda tamamen

siyasi nedenle olduğunu öne sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 4.maddesinin (B) bendinin 3.fıkrasında; kadrolu istihdamın mümkün olmadığı hallerde Bakanlar Kurulunca tespit edilecek esas ve şartlarla tabip veya uzman tabiplerin sözleşme ile istihdamlarının mümkün olduğu kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; davacının, 657 sayılı Yasanın yukarıda anılan maddesi uyarınca sözleşmeli personel statüsünde part-time çalıştırılmak üzere 23.3.1994 tarihinde göreve alındığı, bilahare başkanlık onayları ile süre uzatımı suretiyle 31.12.1996 tarihine kadar aynı statüde çalıştırıldığı, ancak, davalı idarece sağlık hizmetinin kesintisiz ve en mükemmel şekilde yürütülmesi amacıyla part-time yürütülen hizmetin full-time'a dönüştürülmesi uygun görülerek bir uzman kadrosu ihdas edilip, bu kadroya bir kadın doğum uzmanı atanması suretiyle, 657 sayılı Yasanın yukarıda anılan maddesi uyarınca sözleşmeli çalıştırma gereğinin ortadan kalkmış olduğu gerekçesiyle davacı ile yapılan hizmet sözleşmesinin 11.maddesi gereğince sözleşmenin feshedildiği anlaşılmıştır.

Davacı ile davalı idare arasında yapılan hizmet sözleşmesinin 11.maddesinde, sözleşme süresi içinde; a) Görevliye verilen hizmetin ortadan kalkması veya sona ermesi halinde takip eden aybaşından, b) Görevlinin fena bir halinin görülmesi ya da kanun, tüzük, yönetmelik ve sözleşme hükümlerine uyulmaması halinde derhal, gerekli duyurma yapılmak suretiyle sözleşmenin tek taraflı olarak feshedileceği belirtilmiş olup, bu hüküm ile sözleşmenin feshi konusunda idareye takdir yetkisi tanınmakla birlikte, bu yetkinin kullanımının mutlak olmadığı, kamu yararı ve hizmet gerekleri ile sınırlı olduğu ve takdire dayanan işlemlerin sebep ve maksat yönlerinden yargı denetimine tabi bulunduğu hususları idare hukukunun bilinen ilkelerindendir.

Olayda, davalı idarece sözleşmeli personel çalıştırma yetkisinin idarenin takdirinde olduğu, sözleşme süresi içinde dahi görevliye verilen hizmetin ortadan kalkması veya sona ermesi halinde sözleşmenin feshedileceği belirtilerek, davacı ile yapılan hizmet sözleşmesinin 11.maddesi uyarınca davacının sözleşmesi feshedilmiş ise de; daha önce sözleşmeli personel istihdamı suretiyle ve part-time çalışma koşuluyla, TBMM Sağlık Ünitesinde Kadın Hastalıkları Uzmanı olarak davacıya gördürülen hizmetin meclis personelinin, milletvekilleri ve yakınlarının en iyi şekilde faydalanmaları amacıyla kurumda bir hekim kadrosu ihdas edilerek tam gün çalışmaya dönüştürülmüş olması ve dava konusu işlemin tesisinden sonra kadrolu hekimden başka, kuruma, aynı görev için part-time olarak geçici görevlendirme suretiyle personel alınmış olması karşısında; hizmetin ortadan kalktığından ve sözleşmenin 11.maddesi koşullarının varlığından söz edilemez. Kaldı ki, sözleşmeli olarak göreve başladığı tarihten itibaren her yıl sözleşmesi yenilenmek suretiyle bu görevi yürüten davacının, hizmetinde başarılı olamadığı yolunda bir tespit bulunmadığına göre, kadroya geçirilmesi mümkün iken hizmetine ihtiyaç olmadığı nedeniyle sözleşmesinin feshine ilişkin işlemde hu-

kuka ve hizmet gereklerine uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 5. İdare Mahkemesince verilen 28.10.1997 günlü, E:1997/112, K:1997/1149 sayılı kararın 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 gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 20.4.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

Temyize konu idare mahkemesi kararının onanması gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

T.C.
D A N I Ş T A Y
Onikinci Daire
Esas No: 1997/2738
Karar No: 1999/675

ÖZETİ : M.K.E. Kurumu Genel Müdürlüğünde müşavir olarak görev yapan davacıya 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununa 243 sayılı KHK ile eklenen ek 67. madde uyarınca tesbit edilen XII sayılı eşitlik cetveline göre daha önce görev yaptığı ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü kadrosunun genel müdürlük kadrosu ile eşitlenmiş olması sebebiyle 657 sayılı Kanunun değişik 43. maddesi gereğince genel müdürlük makam tazminatı ödenmesinin fabrika müdürlüğü görevini yürüttüğü tarihlerde genel müdürlük kadro ünvanına makam tazminatı ödenmesi koşuluna bağlı bulunduğu hk.

Temyiz İsteminde Bulunan (Davacı): ...
Vekili : Av. ...
Karşı Taraf : Makina Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğü
Vekili : Av. ...
İsteğin Özeti: Ankara 2. İdare Mahkemesinin 29.5.1997 günlü, E:1996/1454, K:1997/849 sayılı 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: 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 : 1.10.1969-9.12.1974 tarihleri arasında MKE. Kurumuna bağlı ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü yapan ve halen genel müdür müşaviri olan davacının; ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü kadrosunun, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununun ek 67 nci maddesi uyarınca düzenlenen XII sayılı eşitlik cetveli ile genel müdürlük kadrosu ile eşitlenmesi üzerine, tarafına genel müdür makam tazminatı ödenmesi isteminin reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

657 Sayılı Devlet Memurları Kanunun ek 26 ncı maddesinin (a) bendinde; bu kanuna ekli IV sayılı cetvelde unvanları yazılı görevlerde bulunanlara hizalarında gösterilen gösterge rakamlarının memur aylıklarına uygulanan kat sayı ile çarpımı sonucu bulunan miktarda makam tazminatı ödeneceği öngörülmüş olup, bu cetvelin 4 üncü maddesinin (a) bendi hükmüne göre, genel müdürlerde ek göstergeleri nedeniyle makam tazminatı ödenecek görevler arasında yer almıştır.

Öte yandan IV sayılı makam tazminatı cetvelinin 4 üncü maddesinin (c) bendinde, 1,2,3,4 üncü sıralarda yazılı görevlerde fiilen 6 ay çalıştıktan sonra 43 üncü maddenin (B) bendinin 3 üncü paragrafında belirtilen görevlere atananlara makam tazminatı verileceği belirtilmiş, bu hükümle atıfta bulunulan 657 sayılı Yasanın 43 üncü maddesinin (B) bendinin 3 üncü paragrafında müşavir unvanı da yer almaktadır.

Bu durumda, davacının 6 aydan fazla görev yaptığı fabrika müdürlüğü kadrosu genel müdürlük kadrosu ile eşitlenip, davacıya genel müdür ek göstergesi uygulandığına göre, açıklanan yasa hükümleri uyarınca davacıya makam tazminatı ödenmesi gerekirken isteminin reddine ilişkin işlemde ve bu işlemin iptali istemiyle açılan davanın reddi yolundaki idare mahkemesi kararında hukuki isabet görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile idare mahkemesi kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Onikinci Dairesince işin gereği düşünüldü:

Makina ve Kimya Endüstrisi Kurumu Genel Müdürlüğünde müşavir olarak görev yapan davacının, 1.10.1969-9.12.1974 tarihleri arasında yaptığı ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü kadrosunun, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanunu'nun Ek 67.maddesi uyarınca düzenlenen 12 sayılı eşitlik cetveli ile genel müdürlük kadrosu ile eşitlendiğinden bahisle tarafına genel müdürlük makam tazminatı ödenmesi yolunda yaptığı başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ve makam tazminatının dava tarihinden itibaren işletilecek yasal faizi ile birlikte ödenmesi istemiyle

dava açılmıştır.

Ankara 2. İdare Mahkemesinin 29.5.1997 günlü, E:1996/1454, K:1997/849 sayılı kararıyla; davacının başvurusundan önce, 9.3.1995 tarih ve 22222 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 547 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 6.maddesi ile değişik IV sayılı makam tazminatı cetvelinin 4.maddesinin (c) bendinde, 1,2,3 ve 4. sıralarda yazılı görevlerde fiilen altı ay çalıştıktan sonra 43.maddesinin (B) bendinin 3.paragrafında belirtilen görevlere atananlara makam tazminatı verileceğinin hükme bağlandığı, dosyanın incelenmesinden; genel müdür müşaviri olan davacının, 1.10.1969-9.12.1974 tarihleri arasında M.K.E. Kurumu Genel Müdürlüğüne bağlı ... Mühimmat Fabrikası Müdürü olarak görev yaptığı, 12 sayılı eşitlik cetveli ile ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü kadrosunun genel müdürlük kadrosu ile eşitlendiği, bunun üzerine davacının, 5434 sayılı Yasanın ek 68.maddesi ve 657 sayılı Yasanın ek 26.maddesi uyarınca kendisine genel müdür makam tazminatı ödenmesi isteminde bulunduğu ve dava konusu idari işlemle isteminin reddedildiğinin anlaşıldığı, bu durumda, 657 sayılı Yasaya ekli IV sayılı cetvelin 4.maddesi ile makam tazminatı ödenebilmesinin, anılan cetvelin 1. 2.3 ve 4. sıralarında yazılı görevlerde altı ay çalıştıktan sonra 43.maddesinin "B" bendinin 3. paragrafında belirtilen görevlere atanmış olmak şartına bağlandığı, davacı her ne kadar 43. maddenin "B" bendinin 3. paragrafında belirtilen müşavirlik görevine atanmış ise de, fabrika müdürlüğü kadrosunun genel müdürlük kadrosuyla eşitlenmiş olmasıyla birlikte bu görevde kanunun öngördüğü fiilen 6 ay çalışma süresini yerine getirmediğinden kendisine makam tazminatı ödenmesi yolundaki isteminin reddine ilişkin işlemde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle dava reddedilmiştir.

Davacı, 657 sayılı Yasaya 418 sayılı KHK ile eklenen IV sayılı makam tazminatı cetvelinin 4.bendinde Devlet Planlama Genel Sekreterliği ile ek göstergeleri bu düzeyde veya daha yüksek saptanan ünvanlarda görev yapmakta olanların bu haktan yararlanacakları, "bu görevlerde fiilen altı ay çalıştıktan sonra 657 sayılı Yasanın 43/B maddesinin 3.bendinde belirtilen görevlere atananlar dahil" denilerek müşavir ve uzman ünvanlı kadroların kastedildiğini, mahkemenin bu hükmü fiilen 6 ay genel müdürlük yapmadığı için makam tazminatı verilemeyeceği şeklinde yanlış yorumladığını, davalı kurumda fiilen 6 ay fabrika müdürlüğü yaptığını, bu nedenle çalıştığı kurum anonim şirket statüsüne dönüştükten sonra da genel müdür ek göstergesinden yararlandığını, fabrika müdürlüğü kadrosunun 12 sayılı eşitlik cetveli ile genel müdür kadrosuna eşitlendiğinden kendisine de genel müdür makam tazminatının ödenmesi gerektiğini ileri sürmekte ve idare mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulmasını istemektedir.

657 sayılı Devlet Memurları Kanununun 418 sayılı KHK'nin 9.maddesi ile değişik Ek 26. maddesinde; bu kanuna ekli IV sayılı cetvelde unvanları yazılı görevde bulunanlara hizalarında gösterilen gösterge rakamlarının memur aylıklarına uygulanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunan miktarda makam tazminatı ödeneceği öngörülmüş, anılan KHK'nin 10. maddesiyle de, 657 sayılı Yasaya IV sayılı

Makam Tazminatı Cetveli eklenmiş ve söz konusu cetvelde genel müdürler ile ek göstergeleri genel müdürler düzeyinde veya daha yüksek tespit edilen ünvanlarda görev yapmakta olanlara makam tazminatının ödeneceği hükme bağlanmış, 15.7.1993 günlü 21638 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 486 sayılı KHK'nin 3. maddesiyle IV sayılı Makam Tazminatı Cetvelinde değişiklik yapılmış ve Devlet Planlama Teşkilatı Genel Sekreteri ile ek göstergeleri bu düzeyde veya daha yüksek tespit edilen ünvanlarda görev yapmakta olanlara (Bu görevlerde fiilen altı ay çalıştıktan sonra 43.maddenin B.bendinin üçüncü paragrafında belirtilen görevlere atananlar dahil) 3000 tazminat göstergesi üzerinden makam tazminatı ödeneceği hükme bağlanmış, 9.3.1995 günlü, 22222 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe konulan 547 sayılı KHK'nin 6.maddesiyle IV sayılı Makam Tazminatı Cetveli yeniden değiştirilerek; Devlet Planlama Teşkilatı Genel Sekreteri ile ek göstergeleri bu düzeyde veya daha yüksek düzeyde tesbit edilenlere 3500 tazminat göstergesi üzerinden makam tazminatı ödeneceği öngörülmüş, ayrıca, genel müdür yardımcıları, daire başkanları gibi görevde bulunup da bu görevi altı ay süreyle yürüttükten sonra 43/B.maddesinde belirtilen görevlere atananlara da 2000 tazminat göstergesi üzerinden makam tazminatı ödeneceğine işaret edilmiş, anılan KHK'nin 7.maddesiyle de; 657 sayılı Yasanın 43/B. maddesinin 3.fıkrası değiştirilerek,.. Müşavir ve 1.dereceden uzman unvanlı kadrolara atananlara bu kadrolarda bulundukları sürece daha önce almış oldukları en yüksek ek gösterge üzerinden ödeme yapılacağı hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Uyuşmazlık konusu olayda; davacının, 1.10.1969-9.12.1974 tarihleri arasında MKE. Kurumu Genel Müdürlüğüne bağlı ... Mühimmat Fabrikası Müdürü olarak görev yaptığı, 5434 sayılı Emekli Sandığı Kanununa 243 sayılı KHK ile eklenen ek 67. maddesi uyarınca tesbit edilen XII. sayılı eşitlik cetveline göre, ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü ünvanının MKE. Kurumu Genel Müdürlüğü ünvanına eşitlendiği, 16.10.1996 tarihinde genel müdür müşaviri kadrosuna atanan davacının, 11.11.1996 tarihli başvurusu ile ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü kadrosunun genel müdürlük kadrosuna eşitlendiği ve fabrika müdürlüğü kadrosunda fiilen 6 aydan fazla çalıştıktan sonra 657 sayılı Yasanın 43/B maddesinin 3. paragrafında belirtilen müşavir kadrosuna atanmış olma şartını taşıdığından bahisle tarafına genel müdür makam tazminatının ödenmesini istediği, başvurusunun 15.11.1996 tarihli işlemle reddi üzerine bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Dosya içeriğinde bulunan XII sayılı eşitlik cetveli ve Emekli Sandığı Genel Müdürlüğü yazılarında ilgililerin daha önce işgal ettiği fabrika müdürlüğü kadrosu kaldırılarak genel müdürlük kadrosu ile eşitlendiğinden fabrika müdürlüğünde geçen hizmet süresinin genel müdürlükte geçmiş gibi sayılacağının belirtilmiş olması sebebiyle bu kişilerin sadece ek gösterge yönünden değil, makam tazminatı yönünden de eşit olmaları gerektiğinin kabulü zorunlu olup altı ayı aşkın bir süre ile yürüttüğü fabrika müdürlüğü kadrosu genel müdürlük kadrosu ile eşitlenmiş olan ve 657 sayılı Yasanın 43.maddesinin (B) bendi 3. paragrafında sayılan "müşavir" ünvanı ile görev yapan davacıya, fiilen altı ay genel mü-

dürlük yapmadığı nedeniyle makam tazminatı ödenemeyeceğinden bahisle davanın reddi yolundaki mahkeme kararının gerekçesinde hukuki isabet görülmemiş ise de; dava konusu makam tazminatının davacıya ödenebilmesi, davacının ... Mühimmat Fabrikası Müdürlüğü görevini yürüttüğü 1.10.1969-9.12.1974 tarihleri arasında genel müdürlük kadro ünvanına makam tazminatı ödenmesi koşuluna bağlı olduğundan, anılan tarihler arasında genel müdürlük kadro ünvanına makam tazminatı ödenip ödenmediğinin de araştırılmasından sonra kararın verilmesi gerekirken bu yönde bir inceleme ve araştırma yapılmadan verilen kararda hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 2. İdare Mahkemesince verilen 29.5.1997 günlü, E:1996/1454, K:1997/849 sayılı kararın 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 gözetilerek yeniden bir karar verilmek üzere dosyanın adı geçen mahkemeye gönderilmesine 21.4.1999 tarihinde oyçokluğu ile karar verildi.

K A R Ş I O Y

X- Davacının, müşavirlik görevinden önce fabrika müdürlüğü görevini yaptığı ve fabrika müdürlüğünün, davacının genel müdürlük görevine eşitlendiği tartışmasız bulunduğundan makam tazminatı ödenmemesinde ve davanın reddinde, 657 sayılı Kanunun 43.maddesine uyarlık yoktur.

Bu nedenle, idare mahkemesi kararının bu gerekçe ile bozulması gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararı gerekçesine katılmıyorum.

XX- Temyize konu idare mahkemesi kararı ve dayandığı gerekçe hukuk ve usule uygun olup bozulmasını gerektirecek bir neden de bulunmadığından temyiz isteminin reddiyle idare mahkemesi kararının onanması gerekeceği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyorum.

KARARLAR DİZİNİ

- A -

At Yarışları Hakkında Kanun
-Yarış İkramiyesi
-Jokey Kulübü 47
Ateşli Silahlar ve Bıçaklar
-Ateşli Silah
-Kamu Davası
-Suç
-Ruhsatlı Silah 599
-Ruhsat
-Taşıma Ruhsatı
-Köpek Saldırısı 601
-Silah Taşıma Ruhsatı
-Ateşli Silahlar ve Bıçaklar ve Diğer Aletler
-Yönetmelik 603

AYM Kurulması ve İşlemi Kanunu
-Anayasa Mahkemesince Bir Kanunun İptaline Karar Verilmesi
-Anayasa Mahkemesi Kararının Yürürlüğünün Ertelenmesi 666

- B -

Bankacılık Faizleri
-Döviz Tevdiat Hesabı 633

Bankalar Kanunu
-Mevduat
-Mevduat Faizi 247

Belediye Gelirleri
-Belediye Harçları
-İşyeri Açma İzni Harcı 545
-Ruhsat Harcı
-İskan Harcı 546
-Belediye Ücretleri
-Atıksu Ücreti 548
-Çevre Temizlik Vergisi 551
-Belediye Vergileri
-Çevre Temizlik Vergisi
-SSK 553
-Eğlence Vergisi 556
-İlan ve Reklam Vergisi
-Asma Tahsis Ücreti
-Reklam Panosu 558
-Telekom
-Kamu İktisadi Kuruluşu 561
-Harç ve Katılma Payı
-Yol Kırma Ücreti 563

Belediye İşleri
-Belediyenin Diğer Görevleri
-Kapatma İşi
-İçki Ruhsatı
-Kuruyemişçi
-Yeni Faaliyet Konusunu da İşyeri Açma ve Çalıştırma Ruhsatına Ekletmek Gerektiği 463
-Büyükşehir Belediyesi 344
-Büyükşehir Belediye Meclisi 338
-Görev ve Yetkileri
-İnşaat Ruhsatı
-Yol 88
-Emlak
-Kiralama
-Çinigar İşletme Birliği
-Kamyon Parkı ve Otopark
-İş ve Ticaret Merkezi
-İmar Planındaki Amacına Aykırı Taşınmaz Tahsisi 464
-Organlarla İlgili İşler
-Belediye Meclisi 51
-İmar Planı
-Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi 339

- Ç -

Çevre İşleri
-Çevre Korunmasına İlişkin Önlemler ve Yasaklar
-Çevre Kirliliği
-Ekolojik Denge
-Atık
-Çevre Dengesi 341
-Denetim
-Gürültü
-Hamburgerci
-Sıhhi Müessese
-Gayrı Sıhhi Müesseseler
-Ruhsat
-Faaliyetten Yasaklama 636

- D -

Danıştay Kanunu
-İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay 106

DİĞER İŞLER
-Kalkınmada Öncelikli Yöre
-Kira Bedeli 543
-Kontörlü Gişe Telefon Ücreti
-Ankesörlü Telefon
-Kanun Önünde Eşitlik
-Askeri Birliklerdeki Kontör Ücreti 676
-Tahkim Yasasının Kapsamı 679

Düzenleyici-Genel İşlemler
-Bakanlar Kurulu Kararı 385
-Düzenleyici İşlem
-Haberleşme Özgürlüğü
-Türk Telekominikasyon Anonim Şirketi
-GSM Abonelikleri
-Abonelik İşlemleri
-Sözleşme Serbestisi 607
-Genelge 609
-Döviz Yetkili Müessese İzin Belgesi
-Döviz Devir Yükümlülüğü 613
-Kadro Tahsisi
-Aile Araştırma Kurumu Başkanlığı
-Kadın ve Sosyal Hizmetler Müsteşarlığı 302
-Noter İşleri
-Sorumluluk ve Disiplin Cezaları
-Uyarı Cezası 467
-Takoğraf
-İdari Yargı Yetkisinin Sınırı
-Taşıma Araçları 471
-Tebliğ 86-106-108-234-476-615-683
-Yönetmelik 331
-Görev Tahsisli Konut
-Takdir Komisyonu Başkanı
-Kira Bedeli 479
-Sosyal Devlet İlkesi
-Sosyal Hizmet Kuruluşları 618
-Yetki Yasası
-Kazanılmış Hak
-Sigorta Eksperlik Belgesi 625

- E -

Elektronik Haber Araçları
-Telekominikasyon İşlemi
-Özelleştirme
-Emekli İkramiyesi 609

Emeklilik ve Emekli Sandığı İşleri
-Emeklilik Tahsisi
-Emekli İkramiyesi
-Fiili Hizmet Süresi
-Kazai Rüşt 311
-Yaş Düzeltilmesi
-Emeklilik İkramiyesi 329
-Fiili Hizmet Süresi
-Fiili Hizmet Süresi Zammı 630

- F -

Fonlar
-Kaynak Kullanım Destekleme Fonu
-Cezai Faiz 633

- G -

Gümrük Kanunu
-Sundurma İşletme Hakkı
-Antrepo 639
-Transit Beyannamesi
-Transit Rejime Tabi Olan Yurda Giren Ancak Yurtdışı Edilmeyen Eşya 415

- H -

Harçlar
-Harçlar Kanunu
-Gemi ve Liman Harçları 568
-Noter Harçları 571
-Konut İnşaatında ve Kalkınmada Kanun
-İstisnalar
-Sosyal Tesis İnşaat Sözleşmesi 418
-Tapu Harçları 569
-Gerçekleşmeyen Gayrimenkul Satış Vaadi Sözleşmesi 125

- İ -

İhale İşleri
-Önerilerin Değerlendirilmesi ve İhale Kararları
-İhale Kararının Onayı veya İptali
-SSK Alım Satım İşleri Yönetmeliği 643

İl İdaresi Kanunu
-Valilik İşlemi
-Kamu Düzenini Sağlamak Amacı
-Doğalgaz
-Doğalgazın Verilmemesi, Kesilmesi 645

İlköğretim ve Eğitim Kanunu
-İlköğretim Okulu
-İlköğretim Öğretmenliği 52

İmar İşleri
-İmar Planı 338
-İmar Planları
-İmar Planı ve Değişikliği 88
-Mücavir Alan 344
-İmara Uygun Parsel
-Parselasyon İşlemi
-Düzenleme Ortaklık Payı 345

İmar ve Gecekondu Mevzuatına Aykırı Yapılar
-Tapu Tahsis Belgeli Taşınmaz 141

İmtiyaz Sözleşmesi
-Hazineye Ödenecek Pay
-Brüt Gelir
-GSM Telefon Hizmet Faturası
-Eğitime Katkı Payı
-Frekans Kullanım Ücreti
-Ruhsat Ücreti 58

- K -

Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü
-Haciz 548
-Vergi Borçlusu
-Amme Borçlusu 263
-Kamu Alacağı
-Teminat
-Borcun Teminata Bağlanması
-Kamu Alacağının Tahsil Zamanaşımına Uğraması
-Teminatın Nakde Çevrilmesi 415
-Ödeme Emri 419-673
-Gecikme Zammı 571
-Kamu Alacağı 421
-Vergi Borcunun Mahsubu 588

Kamu Kurumu Niteliğinde Meslek Kuruluşları
-Serbest Muhasebeci
-Yeminli Mali Müşavirler Odalar Birliği
-Meslek Mensubu
-Yeminli Mali Müşavir 588

Karayolları Trafik Kanunu
-Takoğraf Cihazı
-Taşıma Araçları
-Emredici Hüküm
-İstisna 482
-Trafik Kazası
-Maddi Hasar
-Trafik Kazasında Yaralanan Kişinin Şikayetçi Olmaması 79

Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelerde Yapılacak
Yatırımlarda Vergi, Resim, Harç, İstisna ve Muafiyetler Tanınması Kanunu
-Muafiyet 546

Kıyı Kanunu
-Kıyı Kenar Çizgisi 65

Köy İşleri
-Köy Muhtarının Görev ve Yetkileri
-Ödeme Emri Düzenlenmesi
-Keçi Sürüsü 488
-Organlarla İlgili İşler
-Muhtar
-Köyişleri
-Köy İhtiyar Kurulu 347

- M -

Maden İşleri
-Bor Tuzları Trona ve Asfaltit Madenleri Kanununu
-Kanun Hükmünde Kararname 69
-Madenlerde İşletme
-İşletme Faaliyeti
-Maden Varlığının Yeterli Olmaması 349

Memur İşleri
-Atama
-Özel Biçimde Düzenlenen Atamalar
-Görevden Alma
-Genel Müdürlük ve Yönetim Kurulu Başkanlığı
-Usulde ve Yetkide Paralellik
-Müşterek Kararname
-MKE 91

-Şekil ve Koşulları 331
-Değerlendirme ve Sınava Bağlı Atama
-Bağlı Yetki
-Müvazzaf Subay 709
-İnha
-İstirdat
-Kazanılmış Hak
-İstikrar İlkesi
-Hatalı İşlemin Geri Alınması
-Başhukuk Müşavirliği ve Muhakemat Genel Müdürlüğü
Hukuk Müşavirliği 314
-Takdir Hakkı
-Kimya Öğretmenliği 712
-Aylık
-Aylıktan Kesme
-Ücret Ödemeleri
-İkramiye
-Diğer Ödeme Unsurları 73
-Disiplin İşleri
-Kademe İlerlemesini Durdurma 490
-Uyarma
-İzin
-Hastalık İzni
-Disiplin Amiri
-Disiplin Cezası Verme Yetkisi 491
-Göreve İade
-Ayrılanların Göreve İadesi 93
-İlerleme ve Yükselme
-Bir Defaya Mahsus Derece Yükselmesi
-Değerlendirme Konusu Hizmetler
-Askerlik
-Statü Hukuku
-Kanun Önünde Eşitlik
-Askeri Hizmet
-Kamu Görevi
-Hakim Adayı 318
-Değerlendirme Konusu Hizmetler
-Kadrosuz Geçen 326
-Takdir Hakkı 715
-Son Altı Yıllık Sicil Notu Ortalaması
-Üst Öğrenim 326
-Rütbe Yükselmesi
-Emniyet Müdürü
-Liyakat
-Kıdem
-Kadro 96
-İntibak
-İntibak Esasları
-Kadro
-Kadro İşleri
-Kadro Cetvelleri
-Yükselme Koşulları ve Üst Öğrenim
-İlerleme ve Yükselme Yöntemi
-Memur 322
-İşletme Müdürü
-Özel Hizmet Tazminatı
-Ek Gösterge
-Müstakil Bir İşletmenin Yöneticisi 493
-İzin
-Ücretsiz İzin
-Doğum İzni 647
-Kadro İşleri
-Kadro Verilmesi
-Sözleşmeli Personel
-Sözleşmenin Yenilenmemesi veya Feshi 717
-Kadroların Değiştirilmesi 302
-Kadroların Hazırlanması 476
-Kadro Unvanlarının Eşitlenmesi
-Genel Müdürlük Makam Tazminatı
-Kazanılmış Hak Aylığı
-MKE
-Fabrika Müdürlüğü
-Genel Müdürlük 720
-Makam Tazminatı
-APK Uzmanı
-Uzman
-Unvan 86
-Mecburi Hizmete Tabi Olanların Atanması
-Akademik Personel İhtiyacı 540
-Memurların Yargılanması
-Merkez Memurin Muhakemat Komisyonu
-Komisyonun Oluşumu
-Toplantının Nisab Şekli 80
-Memurların Yargılanması
-Soruşturma
-Zamanaşımı
-Suçun Tabi Olduğu Zamanaşımı
-Zamanaşımı Süresinin Kesileceği Haller 81
-Zimmet
-Zimmet Suçu 84
-Özel Görevin Yerine Getirilmesi
-Jandarma Komutanı Subay
-Polis Memuru
-Amir 495

-Yan Ödeme
-Teknik Hizmetler Sınıfı
-Fiilen Çalışılan Görev Yeri 496
-Yardımlar
-Tedavi Yardımı
-İşitme Aygıtı Bedeli 100
-Yolluklar
-Yolluk Hesabında Esas Tutulacak Yol ve Aylıklar
-Gerçeğe Aykırı Beyan 324

- Ö -

Öğrenci İşleri
-Öğrenci Affı
-Eşitlik 498

Öğrenci İşleri (İlk-Orta Derece)
-Sınav
-Giriş Sınavı
-Anadolu Lisesi
-Okul Taban Puanlarının Belirlenmesi
-Asli Listeden Sınavı Kazanma 501

Öğrenci İşleri (Yüksek Öğretim)
-Diploma İşleri
-Hemşirelik Yüksek Okulu
-Uzman Hemşire
-Lisans Diploması 505
-Disiplin İşleri
-Okuldan Uzaklaştırma
-Geçici Olarak Uzaklaştırma
-Disiplin Kurullarının Nitelikleri
-Karar Süreleri ve Nisaplar
-Soruşturmacı 503
-Kayıt İşleri
-Kayıt Yenileme
-Tutukluluk 504

Öğrenim İşleri
-Lisans Üstü
-Doktora 505
-Tıpta Uzmanlık
-Öğrenci Katkı Payı 508
-Uzmanlık Eğitimi Giriş Sınavı
-Sınav Kılavuzu
-Aile Hekimliği 509
-Öğrenim Denkliği ve Derecesi
-Sanatçı Öğretim Elemanı
-Eğitim Fakültesi
-Konservatuar 512

Öğretim İşleri
-Yurtdışı Lisansüstü Öğrenim
-Genel Akademik Ortalama
-Sınav Kılavuzu 514

Özelleştirme
-Özelleştirilmesine Karar Verilen Kamu İktisadi Teşebbüsü
-Sermaye Artırımı 427

- P -

Polis Vazifesi ve Selahiyet Kanunu
-Genel Eğlence ve Dinlenme Yerleri
-İçkili Yerler
-Kapatma
-Ruhsat
-Mülki Amir 518

- T -

Tam Yargı Davaları
-Hizmet Kusuru
-Dış Ekonomik İlişkiler ve Gümrük İşlerinde
-Nedensellik
-Gümrük Komisyoncu Karnesi 649
-Kusursuz Sorumluluk 651
-Personel İşlerinde 326-329
-Makul Süre
-Tazminatın Başlangıç Tarihi 93
-Sağlık ve Tıp Hizmetlerinde 653

Tebligat Kanunu
-Tebligatın Usulüne Uygun Yapılması
-Tebligatın Yapılacağı Kişiler 429

Tüketicinin Korunması Kanunu
-Sermaye Artırımı
-Ticaret Sicil 657

- Ü -

Üniversite İşleri
-Profesör

-Meslek Yüksek Okulu Müdürü
-Ek Gösterge
-Genel Müdürlük Makam Tazminatı 520
-Usulde Paralellik
-Öğretim Üyesi
-İdarenin Takdir Yetkisi 522

Üniversite Mensupları
-Öğretim Üyeleri
-Profesörlük
-Akademik Kadro
-Makam Tazminatı 524
-Öğretim Yardımcıları
-Araştırma Görevlisi
-Atama 540
-İzin 476

- V -

Vakıf İşleri
-Vakfa Ait Taşınmaz
-VGM
-Lojman
-Mazbut Vakıf 658
-Vakfın Bağış Yoluyla Edindiği Gayrimenkul
-Vakfa Ait Gayrimenkullerin Kiralanması 582

VERGİ İŞLERİ

Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi
-İhracat İşlemi
-İhracatı Teşvik Tedbirleri
-Kredi İşlemleri
-Vergiyi Doğuran Olay 103
-Vergiyi Doğuran Olay
-İkrazatçı 359

Damga Vergisi 361
-İstisna
-Eğitime Katkı Payı 362
-İstisnalar
-İmtiyaz Sözleşmesi
-Yap-İşlet-Devret 364
-Kağıtların Değeri
-Sözleşme 367
-Kağıtların Niteliği
-İpotek İşlemi
-Hermes Kredisi 370
-Nispi Damga Vergisi 371
-Sözleşme
-Genel Kredi Sözleşmesi
-Rehin Blokaj Sözleşmesi 373
-Noterde Düzenlenmeyen Sözleşmeler
-Noterin Sorumlulukları 375
-Vergiyi Doğuran Olay 378
-Matrah
-İstisna
-Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Artırılan Sermaye 381
-Vergiyi Doğuran Olay
-Kağıtların Niteliği
-İhale
-Sözleşme 383

Emlak Vergisi
-Emlak Bedeli 565
-Emlak Vergi Değeri 569

Gelir Vergisi
-Ayrılma Tazminatı
-Emekli İkramiyesi 235
-Diğer Kazanç ve Gelirler
-Değer Artış Kazançları 213
-Gelir Vergisi
-Diğer Kazanç ve Gelirler
-Arizi Kazanç 128
-Gayrimenkul Sermaye İradı
-Kira Geliri 111
-Hayat Standardı
-Aile Reisi Beyanı 238
-Zarar
-İndirimler
-Yatırım İndirimi 240
-Yatırım Teşvik Belgesi 243
-İstisnalar
-Hizmet Erbabı
-Kurumlar Vergisi
-Yükümlülük
-Dar Yükümlülük
-Döviz 115
-Menkul Sermaye İradı 159-240
-Vergi Tevkifatı 247
-Muaflıklar
-Diplomat
-Yabancı Elçilik

-Konsolosluk 249
-Mükellefiyet
-Gerçek Usul 238
-Ortalama Kar Haddi
-Gayrisafi Kazanç
-Bayii 117
-Tevkifat
-Vergi Kesintisi
-Tarımsal Ürün Bedeli 119
-Ticari Kazanç 691
-İkrazatçı
-İpotek Tesisi 122
-İndirilecek Giderler 251
-Yol Giderleri 217
-Kredi Faizi
-Spot Kredi
-İndirilmeyecek Giderler 252
-Sözleşme 254
-Ticari Kazancın Tespiti 150
-Ücret 579
-Ayrılma Tazminatı 256
-Vergi Tevkifatı
-Menkul Sermaye İradı 258
-Mevduat Faizi 234
-Ücret 260
-Vakıf ve Derneklere Ait Gayrimenkullerin Kiralanması
-Kira Ödemesi 261

Gümrük Vergisi
-Eşyanın Değeri
-Taşıma Ücreti
-Konşimento 388
-Eşyanın Fiili İthal Tarihi
-Zorlayıcı Nedenler 391
-Eşyanın Pozisyonu
-İthale Konu Eşya
-İdari İtiraz Prosedürü 393
-İtiraz Nedenleri
-İtiraz Mercileri 405
-Normal Fiyat
-Satış Fiyatı 396
-Ödeme Mükellefiyeti
-Telef ve Ziyaın Belgelendirilmesi 401
-Pozisyon Uyuşmazlığı 405
-Gümrük Giriş Tarife Cetveli 407
-Vergi Mükellefiyetinin Başlangıcı
-Eşyanın Değeri
-Normal Fiyat 410

Katma Değer Vergisi 128
-Faiz
-Mevduat 574
-Hizmet
-Finansman Temini
-Banka Kredisi 575
-İndirim
-İndirimin Belgelendirilmesi 131
-Promosyon Ürünü 133
-Promosyon Ürünleri Numune ve Eşantiyonların
Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu 136
-Katma Değer Vergisinin Konusu
-Teslim 141
-Konu
-Hizmet
-Kira Bedeli 576
-İndirim 144
-Teslim 147
-Yediemin 579
-Matrah
-Matrahın Unsurları
-Katma Değer Vergisine Tabi Olay
-İthalatta Mal Bedeli
-Akreditif 424
-Muafiyet 582
-Mükellefiyet
-Götürü Usul 150
-Promosyon Ürünleri, Numune ve Eşantiyonların
Katma Değer Vergisi Karşısındaki Durumu 106
-Sorumlu Sıfatıyla Salınan Vergi
-Sözleşme
-Yolcu Taşımacılığı
-Navlun Sözleşmesi 585
-Teslim
-Hurda Metal Teslimi 588
-Sanayi Sicil Kanunu 590
-Vergi Sorumlusu
-Telif Ücreti
-Gerçek Usulde Mükellefiyet 153

Kurumlar Vergisi 108
-İstisnalar
-Eğitim Öğretim Tazminatı
-Özel Eğitim Kurumu 265
-Kurum Kazancı

-Devir
-Birleşme
-Şirketlerin Sermaye Yapılarının Güçlendirilmeleri
-Geçmiş Yıl Zararı
-Kurum Kazancından İndirilecek Zararlar 156
-Kurumlar Vergisi Tevkifatı
-Kanunen Kabul Edilmeyen Giderler 159
-Matrah
-Kabul Edilmeyen Giderler
-Kredi Kartı
-Çalınan Mal Bedeli 267
-Muafiyet
-Beyanname Verme Zorunluluğu 220
-İktisadi İşletme
-Ticari Nitelik Taşıyan Faaliyetler
-Derneğin Sürekllilik Taşıyan İşleri 222
-Örtülü Kazanç 156
-Sermaye Artırımı
-Emisyon Primi 270
-Ticari Kazanç
-Vergi Tevkifatı
-"Data Hattı" Aboneliği 273

Net Aktif Vergisi
-Net Aktif Vergisi Beyannamesi 165

Veraset ve İntikal Vergisi
-İntikal Eden Mallar
-Takipli Borçlar 431
-İvazsız İntikal
-Kumar Kazancı 434
-Konu
-Stok Emtianın Maliyet Bedeli 167
-Veraset ve İntikal Vergisi Beyannamesi
-Mirasçılara İntikal Eden Hisse Bedeli
-Mirasçı 437

Vergi Usul Kanunu
-Amortisman Ayrılma
-Satın Alınan Araçların Aktifleştirildiği Tarih 275
-Beyanname Süresi
-Ağır Kusur Cezası
-Kusur Cezası 186
-Bilgi İsteme
-Bildirim Verme Keyfiyeti 683
-Defter Tutma Mecburiyeti
-Blanço Esasına Göre Defter Tutma 191
-Değerleme
-Maliyet Bedeli 167
-Değerleme Esasları
-Borsa Rayici
-Yabancı Para Cinsinden Borç
-Kur Farkı 225
-Emsal Bedel
-Emsal Satış Bedeli
-İşletmeden Çekilen Gayrimenkul 276
-İktisadi Kıymetin İşletmeden Çekilmesi 279
-Maliyet Bedeli Esası
-Aktife Kayıtlı Taşınmazın Değerlemesi 686
-Değersiz Alacak
-İflas
-İflasın Kapanması 165
-Düzeltme
-Şikayet Yoluyla Yapılan Başvuru
-Kesin ve Yürütülmesi Gereken İşlem 439
-Düzeltme İşlemi
-Matrah Hatası 440
-Vergi Hatası
-İdari İşlem 441
-Düzeltme ve Şikayet 447
-Düzeltme ve Şikayet Yoluna Başvuru
-Vergilendirme Hatası 689
-Emsal Bedel
-Takdir Komisyonunca Takdir Edilen Bedel 691
-Geçici Olarak İşin Bırakılması
-Arızi Nitelikteki Teslim 691
-İşi Bırakma
-İşi Bırakmanın Bildirilmesi 194
-Karşılık Ayrılması
-Garanti Kapsamında Yapılan Satışlar 282
-Ödeme Kaydedici Cihaz
-Usulsüzlük Cezası 592
-Ödeme Kaydedici Cihaz Kullanma Mecburiyeti Hakkında Kanun
-Faturada Yer Alması Zorunlu Bilgiler 693
-Ödeme Zamanı
-Gecikme Faizi 171-419
-İhtirazi Kayıt 285
-Resen Tarhiyat 594
-Özel Usulsüzlük Cezası
-Fatura
-Spor Kulübü Üyeliği 287
-Resen Takdir
-Hasılat Tespiti
-Defter ve Belgelerin İncelemeye İbrazı 197

-Vergi İncelemesi 144
-Resen Vergi Tarhı
-Randıman İncelemesi 173
-Sevk İrsaliyesi
-Fatura 227
-Şüpheli Alacak
-İcra 289
-Takdir
-Resen Takdir 214
-Tasfiye
-İflas
-Beyanname Verme Zorunluluğu
-Vergiye Tabi İşlem
-Usulsüzlük Cezası 596
-Usulüne Uygun Yapılan Tebligat
-Kanuni Temsilci
-İktısadi Devlet Teşekkülerine Yapılacak Tebligat 443
-Uzlaşma
-Tarhiyat Öncesi Uzlaşma 178
-Uzlaşmanın Gerçekleşmesi 695
-Uzlaşmanın Sonuca Varması
-Uzlaşmanın Kesinliği İlkesi 229
-Vergi Cezaları
-İşyeri Kapatma
-Sevk İrsaliyesi
-Sevk İrsaliyesinin Düzenlenmemiş Sayılması 181
-Kaçakçılığa İştirak
-Sahte Fatura Düzenlemede Menfaat İlişkisi
-Kaçakçılığa Yardım 698
-Özel Usulsüzlük Cezası 184-208-445
-Şirket Tüzel Kişiliği Adına Kesilen Ceza 293
-Usulsüzlük Cezaları
-Mükelleften Bilgi İstenilmesi
-Mükelleflerin Bildirimde Bulunmaları 701
-Vergi Hatası
-Düzeltme ve Şikayet 201
-Mevzuda Hata 240
-Vergi İncelemesi
-Kayıt Dışı Satışın Saptanması
-Defter ve Belgeler Üzerinde Kaydı Envanter Yapılması 704
-Vergi İncelemesinde Maksat
-Hasılat 147
-Vergi Kesenlerin Sorumluluğu 247
-Vergi Mükellefiyeti
-Vergi Yükü
-Verginin Muhatabı 447
-Yoklama Fişi
-Yoklama Fişinin Yasal Koşulları Taşıması
-Yoklama Tutanağının Geçersiz Olması 706
-Yoklama Maksat 563

- Y -

Yargılama Usulü

-Anayasa Mahkemesi Kararlarının Kurulması ve İşlemi Kanunu
-Anayasa Mahkemesi Kararlarının Bağlayıcılığı
-Yargısal Denetim
-İdari İşlem
-Anayasanın Üstünlüğü
-Hukuk Devleti 661
-Aynı Dilekçe ile Dava Açılması
-Aynı Kişiyi İlgilendiren Birden Fazla İşlem
-İki Ayrı Konu Bulunması
-Su Ücret Tarifeleri
-Atıksu Ücret Tarifeleri 527
-Bilirkişi
-Bilirkişi Raporu 450
-Uzman Bilirkişi 454
-Dava Açma Süresi
-Süreaşımı 203
-Tebliğin Yapıldığı Süre 295
-Yetkisiz Kişiye Yapılan Tebliğ
-İttıla Tarihine Göre Açılan Dava 231
-Tek Dilekçe ile Dava Açılabilecek Durumlar
-Dilekçe Ret 297
-Dava Konusu Olamayacak Durumlar
-İdari Yargı Yetkisinin Sınırı
-İdarenin Takdir Yetkisi
-Yargı Denetimi
-Kesin ve Yürütülmesi Gerekli İşlem ve Karar Olmama 529
-Kesin ve Yürütülmesi Gerekli İşlem ve Karar Olmama
-Belirli Süreli Vekaletname 467
-Takdir Yetkisi
-Eşitlik
-Çalışma Hak ve Özgürlüğü
-Kadrolu İstihdam
-Kadın Hastalıkları Doktoru 717
-Ehliyet
-Menfaat İlgisi 302
-Arsa Ofisi Genel Müdürlüğü 352
-Görev
-Genel Olarak
-İdari İşlem

-İdarenin Kamu Gücü
-İdarenin Resen Hareket Yetkisi
-Ek Arsa Bedeli
-İdari Yargı Denetimi 531
-Konut Edindirme Yardımı 664
-Görevli Mahkemenin Belirlenmesi
-Vergi Mahkemesinin Görevi 457
-İdari Yargı Yetkisinin Sınırı
-Öğretmen
-Disiplin Cezası
-Boşanma Davası
-Özel Vekaletname
-İdari Yargı Denetimi 533
-İptal Davası
-İdari İşlem
-Yeni İşlem Tesisi
-Kanun Hükmünde Kararname 666
-Kanun Yararına Bozma 464
-Kararlara Karşı Başvuru Yolları
-Dilekçe Ret 299
-Karar Düzeltme İstemleri 173
-Temyiz
-Eksik İnceleme
-Ölüm
-Kusur 653
-Tutanak
-İdari Para Cezası
-Garanti Belgesi
-Tüketicinin Korunması
-Zımni Ilga 669
-Karar Düzeltme İstemi 205
-Yargılamanın Yenilenmesi 208
-Temyiz
-Temyiz Dilekçesi
-Süre
-Temyiz Süresi 673
-Menfaat İhlali
-Kesin ve Yürütülmesi Gerekli İşlem Olmama 300
-Süre
-Dava Açma Süresi 695
-Dava Açma Hakkı 458
-İdari İşlem 354
-Dava Açma Süresinin Başlaması
-İttılâ
-İdari İşlem 674
-Dava Açma Süresinin Durması
-Üst Makamlara Başvurma
-Kesin İşlem
-Davanın Yasal Süresinde Açılmaması 490
-Temyiz İstemi
-İlk Derece Mahkemesi Olarak Danıştay
-Danıştay Dava Dairesi
-İsrar Kararı 211
-Yürütmenin Durdurulması
-Hatalı İşlemin Geri Alınması
-İptal Kararı
-Sigorta Müdürü
-İstirdat
-İstikrar İlkesi
-Kazanılmış Hak Aylığı 331

Yıkım İşleri
-Yıkma
-Yapının Kullanımı 357

YÖK
-YÖK Disiplin İşleri
-Üniversite Daire Başkanı
-Yönetim Görevinden Ayırma Cezası 534
-YÖK Üyeliği
-Rektör Adayı
-YÖK Takdir Hakkı
-İptal Kararlarının Geriye Yürümeyeceği
-MEB'ca YÖK'e Seçilen Üyeler 536
-Yüksek Öğretim Kurulu
-Görevleri 540

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
52. Yönetimin Hareket Serbestisi Alanının Yargısal Denetimi ve Sınırları,
Hak. Yar. Dr. ALPAR Erol, Askeri Yüksek İdare Mahkemesi Üyesi, 1990, s.VIII+146
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

33. İdari Yargıda Son Gelişmeler Sempozyumu, 1982, s.194
43. Kentleşmenin Getirdiği Çevre Sorunları Sempozyumu (İdare Hukuku Açısından), 1987, s.183
49. Avrupa Topluluğu Hukuku Sempozyumu, 1989, s.155
59. 2000 Yılında İdari Yargı Sempozyumu, 2000, s.297

VI. ULUSAL İDARE HUKUKU KONGRELERİ

I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi

I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1990, s.180

53. I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Birinci Kitap, İdari Yargı, 1991, s.464

- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, İkinci Kitap, Kamu Yönetimi, 1991, s.505
- I.Ulusal İdare Hukuku Kongresi, Üçüncü Kitap, Çeşitli İdare Hukuku Konuları, 1992, s.307

II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi

55. II.Ulusal İdare Hukuku Kongresi Bildiri Özetleri, 1993, s.163

- İdari Yargının Dünyada Bugünkü Yeri, 1993, s.VIII+356

VII. TANITMA YAYINLARI

- Albüm (1968)
- Albüm (1978)
- Albüm (1985)
- Albüm (1990)
- Albüm (1995)
- Albüm (2000)
- 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.

DANIŞTAY YAYINLARI

I.DANIŞTAY DERGİLERİ

Sayı: 1-90, Cumhuriyetin 50.Yıl Özel Sayısı ve Atatürk'ün Doğumunun 100.Yılı Özel Sayısı tükenmiştir.
Sayı: 91
Sayı: 92
Sayı: 93
Sayı: 94
Sayı: 95
Sayı: 96
Sayı: 97
Sayı: 98
Sayı: 99
Sayı: 100
Sayı: 101
Sayı: 102

II.DANIŞTAY'IN ÇEŞİTLİ DAİRE VE KURUL KARARI ÖZETLERİ

A. YARGI KARARLARI

Yayın No :

1. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları I (1953-1966), 1966, s.130
12. Danıştay Onuncu Daire Kararları 1972, s.XIV+340
15. Danıştay Dokuzuncu Daire Kararları 1973, s.XVI+296
16. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları II, (1967-1972), 1973, s.248
19. Danıştay Sekizinci Daire Kararları 1974, s. XXIV+518
22. Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:I, 1976, s. XXXIV+650
22. Danıştay Onikinci Daire Kararları, Birinci Kitap, Cilt:II, 1976, s. XX+550
24. Danıştay Yedinci Daire Kararları, Birinci Kitap, (1965-1976), 1977, s.XXX+674, 2. Baskı
27. Danıştay Altıncı Daire Kararları, Birinci Kitap,(1965-1977), 1979, S.XXII+713
30. Danıştay Dava Daireleri Kurulu Kararları, Birinci Kitap, (1965-1978), 1981, s.XXXII+858
34. Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt:I, 1983, s.X+647
35. Danıştay Beşinci Daire Kararları, (1970-1981), Birinci Kitap Cilt: II, 1983, s.XV+663
37. İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararları II, (1933-1983), ÇATAL Nurşen, Danıştay Savcısı, 1984, s.144
40. Danıştay Onbirinci Daire Kararları, (1971-1981), 1984, s.XXIII+567
41. Danıştay İçtihatları Birleştirme Kararları III, (1973-1984), 1985, s.148
47. Danıştay Dördüncü Daire Kararları, (1975-1979), 1989, s.IX+145

B.DANIŞMA KARARLARI

31. Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:I, 1982, s.XI+638
32. Danıştay İstişari Düşünceler (Cumhuriyet Dönemi), (1929-1980), Birinci Kitap, Cilt:II, 1982, s.VIII+584
38. Danıştay İstişari Düşünceler (Fihrist, Cumhuriyet Dönemi), (1929-1983), 1984
ER Salih, Danıştay Tetkik Hakimi, s.253

III. İDARE HUKUKU İNCELEMELERİ

21. İdare Hukuku ve İdari Yargı ile İlgili İncelemeler I, 1976, s.372
26. İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler II, 1978, s.388, 2.Baskı, 1987
29. İdare Hukuku ve İdari Yargı İle İlgili İncelemeler III, 1981 s.397, 2.Baskı, 1987

IV. KİTAPLAR

- Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), 1968
- Yüzyıl Boyunca Danıştay (1868-1968), s.XX+964, 2.Baskı, 1986
2. Alman İdare Mahkemeleri Kanunu (Çeviri), ERDOĞDU Ahmet, Danıştay 2.Daire Başkanı, (21 Ocak 1966), 1967, s.84, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)
3.,4.,5.,6., 7., 8.Danıştay Kitaplığında Bulunan Kitapların Fihristi, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
9. Modern Fransa'da Danıştay (Çeviri), FRDEMAN Dr. Charles, E. Çeviren: GÖKTEN Işık, Danıştay Eski Yardımcısı, 1971, s.160
10. Anayasa Mahkemesi Kararları Işığı Altında Memurin Muhakematı Hakkında Kanun Tatbikatının Eleştirisi, ERGUT Eşref, Danıştay Üyesi, 1971, s.52
11. Türkiye'de Zirai Kazancın Vergilendirilmesi, ÇOŞKUN Sabri, Danıştay Yardımcısı, 1977, s.74
13. Tüzüklerimiz, DİNÇER Güven, Danıştay Kanunsözcüsü, 1972, s.XIV+184
14. İdare Hukuku ve İdari Yargının Bazı Sorunları, 1972, s.284, TUNCAY Aydın H., Danıştay Üyesi
17. Danıştay Kanunu ve İlgili Mevzuat, 1973, s.105
18. Danıştay ve Bölge İdare Mahkemeleri (Çeviri), M.Letourneur, J. Bauchet J. Menc, Çeviren:BAŞPINAR Recep, Danıştay Üyesi, 1973, s.273 (Müellifi tarafından satış izni verilmemiştir.)
20. Yüzbeş ve Yüzaltıncı Yıllarda Danıştay, (Anayasa Değişikliklerine İlişkin Görüşleriyle), (Danıştay Meslek Mensupları İçindir.)
23. Açıklamalı ve İçtihatlı İşletme Vergisi, GÜNGÖR A. İhsan, Danıştay Üyesi, 1977, s.240
25. Danıştay Kanunu, 1978, s.60
28. Yüzonbirinci Yılında Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)
36. Danıştay Kanunu ve İdari Yargı İle İlgili Mevzuat, 1983, s.153
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
42. Yüzondört ve Yüzondokuzuncu Yıllarda Danıştay, (Danıştay Meslek Mensupları İçindir)