

## Yargı Kararları

T.C.  
DANIŞTAY  
Dördüncü Daire  
Esas No: 2005/1282  
Karar No : 2006/289

**Özeti:** Yurtdışından döviz olarak gelen ücret gelirlerinin beyanı halinde olayda açık bir vergilendirme hatasının bulunduğu kabulü gerektiği hakkında.

**Temyiz Eden :** ...

**Karşı Taraf :** Maliye Bakanlığı - ANKARA

**İstemin Özeti :** Davacı, Maliye Bakanlığı'na yaptığı düzeltme şikayet yoluyla başvurusunun reddine ilişkin 16.3.2004 günlü ve 10766 sayılı işlemin iptali istemiyle dava açmıştır. Ankara 3. Vergi Mahkemesi 22.3.2005 günlü ve E:2005/360, K:2005/265 sayılı kararıyla; Vergi Usul Kanununun 116 ve müteakip maddelerinde vergi hatasının tanımlandığı, bir vergilendirme işleminde vergi hatasından söz edebilmek için ortada açık biçimde vergi miktarında fazlalık veya eksikliğe ya da vergi yükümlülüğünün saptanmasına neden olan yanlışların bulunması gerektiği, olayda, davacının merkezi yurt dışında bulunan bir şirkete vermiş olduğu mühendislik hizmeti karşılığı aldığı ücretlerin beyana dahil edilip edilmeyeceği hususunun hukuki nitelikte olduğu, yoruma açık konuların vergi hatası kapsamında incelenmesine olanak bulunmadığı, bu tür davaların ancak süresi içinde açılacak bir davada inceleneceğinden, davalı idare işleminde Kanuna aykırılık görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar vermiştir. Davacı, yaptığı başvurusunun vergi hatası kapsamında olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

**Savunmanın Özeti:** Temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

**Tetkik Hakimi Mustafa Bahtiyar'ın Düşüncesi:** Dava konusu işlemdede açık bir vergi hatası mevcut olduğundan, davanın reddine ilişkin mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

**Danıştay Savcısı İbrahim Erdoğan'nun Düşüncesi:** Uyuşmazlık, merkezi Tokya'da bulunan ... Limited şirketi ile davacı arasında düzenlenen sözleşme uyarınca davacının vermiş olduğu mühendislik hizmetleri karşılığında döviz olarak ödenen ücretlerin 1999,2000,2001 ve 2002 yıllarına ilişkin yıllık gelir vergisi beyannamelerine dahil edilmemesi gerekirken, sehven beyana dahil edilmek suretiyle ödenen gelir vergileri ve ceza toplamının düzeltme ve şikayet yoluyla red ve iadesi istemiyle açılan davanın reddine dair verilen vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkindir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde "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 ücretler" gelir vergisinden istisna edileceği hükmü öngörülmüş olup, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun vergi hataları başlığını taşıyan 116 ncı maddesinde vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır, şeklinde tanımlanmıştır.

Aynı Kanununun 118 inci maddesinin mevzuda hata başlığını taşıyan 3 numaralı bendinde ise, Açık olarak vergi mevzuuna girmiyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınması olarak açıklanmıştır.

Olayda, davacı uyuşmazlık yıllarında merkezi Tokyo'da bulunan ... Limited Şirketinden sözleşme gereği ve mühendislik hizmetleri karşılığı döviz olarak elde etmiş olduğu ücretlerini anılan yıllarda yıllık gelir vergisi beyannamelerine dahil ederek beyan etmiş olduğu ve tahakkuk eden vergilerini ödemiş bulunduğu anlaşılmaktadır.

Bu durumda anılan yasa hükümleri birlikte incelenip değerlendirildiğinde, davacının yurtdışından döviz olarak elde ettiği ücret gelirlerinin yıllık gelir vergisi beyannamesine dahil edilmemesi gerekirken,dahil edilerek vergi-

lendirilmesi mevzuda hata olup davanın kabulü ile aksi yönde tesis edilen işlemin iptali gerekirken reddi yolunda verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yükümlü temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Dava, kanuni ve iş merkezi Japonya'da bulunan dar mükellef bir yabancı kuruma vermiş olduğu mühendislik hizmetleri karşılığında davacının aldığı ücretlerin gelir vergisinden müstesna olduğu yolunda yapılan şikayet yoluyla düzeltme başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ncı maddesinde "Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır" şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanununun 118 inci maddesinin birinci fıkrasının 3 numaralı bendinde, ancak olarak vergi mevzuuna girmiyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınması ise "mevzuda hata" olarak vergilendirme hataları kapsamında sayılmıştır. Kanununun 122 nci maddesinde mükelleflerin vergi muamelelerindeki hataların düzeltilmesini vergi dairesinden yazı ile isteyebilecekleri, 124 üncü maddede ise vergi mahkemelerinde dava açma süresi geçtikten sonra yaptıkları düzeltme talepleri reddolunanların şikayet yolu ile Maliye Bakanlığı'na müracaat edebilecekleri belirtilmiştir.

Davacı, kanuni ve iş merkezi Japonya'da bulunan ... Limited Şirketinden, vermiş olduğu mühendislik hizmetleri gereği yurtdışından döviz olarak gönderilen ücretlerini yıllık gelir beyanına dahil ederek beyan etmiş ve vergisini ödemiştir. Dava açma süresi geçtikten sonra ise, ücretlerinin istisna kapsamında olduğunu ileri sürerek yaptığı düzeltme ve şikayet başvurularının reddi yolundaki işleme karşı açtığı dava, Vergi Mahkemesince olayda açık bir vergi hatası bulunmadığı gerekçesiyle reddedilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 23 üncü maddesinin 14 numaralı bendinde "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 ücretler" gelir vergisinden müstesna olarak kabul edilmiştir. Davacıya ödenen ücretlerin Kanuni ve iş merkezi Japonya'da bulunan dar mükellefiyete tabi bir işveren tarafından, bu işverenin yurt dışında elde ettiği kazançlardan döviz olarak ödendiği hususu ihtilafsız olup, bu ücretlerin Gelir Vergisi Kanununun 95 inci maddesi kapsamında beyana tabi gelir olarak kabul etmeye olanak yoktur.

Bu durumda, söz konusu ücretlerin açık olarak vergiden müstesna olması nedeniyle beyan edilen bu ücretlerle ilgili olarak Vergi Usul Kanununun 118 inci maddesinin 3 numaralı fıkrasında belirtildiği şekilde açık bir vergilendirme hatası bulunduğu kabulü gerekir. Bu nedenle, olayda açık bir vergilendirme hatası mevcut olduğundan, dava konusu işlemin iptali gerekirken, davanın reddine ilişkin mahkeme kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davacı temyiz isteminin kabulüyle, Ankara 3. Vergi Mahkemesinin 22.3.2005 günlü ve E:2005/360, K:2005/265 sayılı kararının bozulmasına 23.2.2006 gününde oybirliğiyle karar verildi.

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DÖRDÜNCÜ DAİRE	2004	2092	2004	477	26/10/2004

### KARAR METNİ

**ŞİRKET ORTAKLARININ İŞLETMEDEN ÇEKTİKLERİ NAKİTLER İLE ORTAKLARIN NAM VE HESABINA YAPILAN ÖDEMELERDEN TAHAKKUK ETTİRİLEN FAİZ GELİRİNİN, KAYNAĞI İNŞAAT İŞİNDEN ALINAN HAKEDİŞLER OLDUĞUNDAN İŞİN BİTİM TARİHİNDE VERGİLENDİRİLMESİ GEREKTİĞİ HK.<**

**Temyiz Eden :** Seğmenler Vergi Dairesi Müdürlüğü ANKARA

**Karşı Taraf :** ... Elektrik Makina İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi

**İstemin Özeti :** 1999 yılı işlemleri incelenen davacı şirketin ortaklarının işletmeden çektikleri nakitler ile ortakların nam ve hesabına yapılan ödemelerden dolayı tahakkuk ettirilen faiz gelirinin, yıllara sari inşaat işinden elde edilen gelirden ayrı olarak ilgili yılda beyan edilmesi gerektiği ileri sürülerek beyan dışı bırakılan geçici vergi üzerinden vergi ziyayı cezası kesilmiştir. Ankara 4. Vergi Mahkemesi, 15.10.2003 günlü ve E:2003/434, K:2003/665 sayılı kararıyla Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar ve zararın işin bittiği yıl geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterileceği, yıllara yaygın inşaat işiyle uğraşan davacı şirketin ortaklar cari hesabının borç bakiyesi vermesi nedeniyle hesaplanan faiz gelirinin kaynağının inşaat işinden alınan hakedişler olduğu, dolayısıyla söz konusu işten elde edilen gelir niteliği bulunduğu kabulü gerektiği, bu durumda hakedişin bir unsuru olarak değerlendirilen faiz gelirinin aynı hesapla ilişkilendirilmesi ve işin bitim tarihinde vergilendirilmesi gerektiğinden faiz gelirinin elde edildiği yıl geçici vergi beyanına dahil edilmediği belirtilerek aslı aranmayan geçici vergi üzerinden kesilen vergi ziyayı cezasında isabet görülmediği gerekçesiyle kesilen cezanın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı İdare cezanın yasaya uygun olduğunu ileri sürmekte ve kararın bozulmasını istemektedir.

**Savunmanın Özeti:** Savunma verilmemiştir.

**Tetkik Hakimi Sevil Bozkurt'un Düşüncesi:** Temyiz dilekçesinde öne

sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı İbrahim Erdoğan'ın Düşüncesi : İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, söz konusu maddede yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, isteminin reddi ile temyiz edilen Mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

### **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle, temyiz isteminin reddine 26.10.2004 gününde oybirliğiyle karar verildi.

BŞ/ÖEK