

## Yargı Kararları

T.C.  
DANIŞTAY  
Vergi Dava Daireleri  
Kurulu  
Esas No : 2007/12  
Karar No: 2007/220

**Özeti :** Yasal defter ve belgelerini incelemeye ibraz edemeyen yükümlünün, katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek yapılan tarhiyatta, yasal düzenlemeye aykırılık bulunmadığı, bilgisayara yapıldığı ileri sürülen kayıtların, yasal defterlere yapılmış kayıt sayılamayacağı hakkında.

**Temyiz Eden** : ... İnşaat Ticaret ve Sanayi Limited Şirketi

**Vekili** : Av. ...

**Karşı Taraf** : Meram Vergi Dairesi Müdürlüğü

**İstem Özet** : Defter ve belgelerini incelemeye ibraz etmeyen yükümlünün katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek adına 1997 yılı için kaçakçılık cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

Konya Vergi Mahkemesi 9.10.2001 günlü ve E:2000/1205, K:2001/996 sayılı kararıyla; yükümlü şirketin 1997 yılı defter ve belgelerini Mersin Asliye Ticaret Mahkemesinde olduğundan bahisle incelemeye ibraz etmemesi üzerine dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, uyuşmazlığın çözümü bakımından Mahkemelerince de defter ve belgelerin istenildiği, ancak ibraz edilen yevmiye defteri, fatura ve kantar fişlerinin 1998 yılına ait olduğu, 1997 yılına ait sadece 7 adet faturanın bulunduğu görüldüğü, bu durumda defter ve belgelerin ibraz edilmeme hali bir mücbir sebebe dayandırılmadığından salınan katma değer vergisinde isabetsizlik görülmediği öte yan-

dan olayın oluş biçimi dikkate alındığında kesilen kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi icabettiği gerekçesiyle davayı kısmen kabul etmiştir.

Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi 29.1.2004 günlü ve E:2001/5725, K:2004/853 sayılı kararıyla; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin 1/a bendi ile aynı Kanununun 29 uncu maddesine 3297 sayılı Kanunun 9 uncu maddesiyle eklenen 3 üncü fıkrası ve anılan Kanunun 34 üncü maddesinin 1 inci bendi karşısında katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için indirim konusu yapılacak verginin, fatura ve benzeri belgeler ile gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmesi ve söz konusu belgelerin kanuni defterlere kaydedilmiş olması gerektiği, bu şekil şartlarının gerçekleşmesi halinde yapılacak indirimin gerçeğe uygunluğu ve otokontrolün sağlanmış olacağı, dosyanın incelenmesinden yükümlü şirketin defter ve belgelerini, Mersin Asliye Ticaret Mahkemesinde bulunması nedeniyle incelemeye ibraz edemediğini ileri sürmesi üzerine defter ve belgelerin Mahkemelerince bilirkişi incelemesi yaptırılmak üzere istenildiği, ancak yükümlü şirket tarafından 1997 yılına ait sadece 7 adet fatura ibraz edilmesi karşısında kaçakçılık cezası kusur cezasına çevrilmek suretiyle vergi aslının onandığı, bunun üzerine yükümlü tarafından bilgisayar disketi ve çıktıları ile bilgi ve belge ibraz edilmek suretiyle Vergi Mahkemesi kararının temyiz edildiğinin anlaşıldığı, olayda yükümlü şirketin indirim konusu yaptığı vergileri yasal sürede defterlerine kaydetmemiş ise de, işlemlerin tümü bilgisayar hafızasında kayıtlı ve bilgisayar kayıtlarının her an incelenebilme olanağının bulunmakta olduğu, bu hususların aksi de idarece ileri sürülmediği, diğer taraftan indirim konu belgelerin gerçek olmadığı yolunda idarece yapılmış bir tesbit ve buna dayanarak hesaplanan herhangi bir matrah farkı bulunmadığından, gelişen teknolojinin bir gereği olan bilgisayarlı muhasebe sistemi ile de 3065 sayılı Kanunun yukarıda belirtilen 34 üncü madde hükmü ile amaçlanan otokontrolün sağlanmış olduğu, bu durumda, kanuni defterlere kaydedilmemiş olan ancak bilgisayar disketlerinde mevcut bulunan alış faturalarındaki katma değer vergilerinin indirimlerinin kabul edilmemesi vergide mükerrerliğe yol açacağından ve ortada vergi kaybı da ol-

madığından tarh edilen katma değer vergisinde yasal isabet görülmediği, öte yandan Gelirler Genel Müdürlüğünün 23.7.2001 tarih ve 40199 sayılı Özelge-sinde de tutulması mecburi olan defterlerde tasdik işleminin hiç yaptırılmamış olması ya da bir önceki yıla ait tastikli defterlere ara tasdik yaptırılmadan kayıt yapılması hali re'sen takdir sebebi olmakla birlikte 3065 sayılı Kanunun uygulanmasında, bu defterlere kaydedilen gider belgelerinden dolayı yüklenilen katma değer vergisinin, mükelleflerce indirim konusu yapılabileceği, ancak bunun için inceleme elemanınca alış belgelerinin gerçekliğine kanaat getirilmesi ve bu verginin satıcı tarafından beyan edildiğinin tespitinin zorunlu olduğunun belirtildiği, bu durumda Mahkemelerince yükümlü şirketin bilgisayar kayıtları üzerinde 213 sayılı Kanunun 30 uncu maddesinin tanıdığı re'sen araştırma ilkesi ve 2577 sayılı Kanunun 20 nci maddesi uyarınca bilirkişi incelemesi yaptırılması ve sonucuna göre bir karar verilmesi gerektiği, öte yandan yapılan inceleme sonucu matrah farkı bulunması halinde tarhiyatın bu kısmına kusur cezası uygulanması gerektiği gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Konya Vergi Mahkemesi 5.5.2006 günlü ve E:2006/200, K:2006/325 sayılı kararıyla; ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak, 24.3.2006 tarihli ara kararına verilen cevapta şirket yetkilisi İmdat Şen şirketteki hissesini 22.1.2002 tarihi itibarıyla devrettiği ve tebligatın şirketin yeni adresine yapılması gerektiği yolundaki beyanı ve daha önceki ara kararı üzerine ibraz edilen belgeler incelendiğinde, tasdikli defter ve belge ibrazının mümkün olamayacağı anlaşıldığı, tasdiksiz bilgisayar kayıtlarının yasal defter olarak kabul edilemeyeceği gerekçesiyle davanın kısmen kabulü kısmen reddi yolundaki kararında ısrar etmiştir.

Israr kararı yükümlü şirket tarafından temyiz edilmiş, incelemenin eksik ve varsayıma dayalı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

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

**Danıştay Tetkik Hakimi Gülşen BİŞKİN'in Düşüncesi:** Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda görülmediğinden istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

**Danıştay Savcısı Buket ORAL'ın Düşüncesi:** Danıştay 9.Dairesinin esas karardaki bozma nedenleri doğrultusunda temyiz isteminin kabulü ile temyiz konusu Mahkeme ısrar kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

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

Konya Vergi Mahkemesinin 5.5.2006 günlü ve E:2006/200, K:2006/325 sayılı ısrar kararı, dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe ile Kurulumuzca da uygun bulunmuş ve temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek durumda görülmemiştir.

Bu nedenlerle temyiz isteminin reddine, 15.6.2007 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

## **KARŞI OY**

Danıştay Dokuzuncu Dairesinin bozma kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca ısrar kararının bozulması gerektiği görüşünde olduğumuzdan karara katılmıyoruz.

**Resmi Gazete Tarihi: 11.04.2009 Sayısı: 27197 (Asıl)**

**Danıştay Yedinci Daire Başkanlığı**

**Esas No** : 2008/3744

**Karar No** : 2008/4914

Kanun Yararına Temyiz Eden: Danıştay Başsavcılığı

**Davacı** : ..... Derneği Genel Başkanlığı

**Vekilleri** :

**Davalı** : ..... Vergi Dairesi Müdürlüğü A

**İstemin Özeti:** ..... Derneği Genel Başkanlığı adına tescilli araç nedeniyle 2006 yılının ikinci ve 2007 yılının birinci dönemleri için ihtirazi kayıtlarla ödenen motorlu taşıtlar vergisi ve gecikme zammının iadesi ile, anılan verginin tahakkukuna ilişkin işlemlerin iptali istemiyle açılan davayı; her yılın Ocak ayı başında kendiliğinden tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisinin yasal süresi içerisinde idari davaya konu edilmesi halinde, 213 sayılı Kanunun 116'ncı ve devamı maddelerinde yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine dair hükümler uyarınca, zaman aşımı süresi içerisinde iadesinin istenilebileceği, olayda, süresi içinde idari davaya konu edilmeden ödenen verginin ve gecikme zammının iadesi istemiyle düzeltme ve şikayet yoluna başvurulmaması nedeniyle, ortada idari davaya konu edilebilecek nitelikte bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Sakarya Vergi Mahkemesinin 27.9.2007 gün E:2007/404, K:2007/712 sayılı kararını; 3.5.2007 tarihinde ihtirazi kayıtlarla ödenen vergi ve gecikme zammının iadesi istemiyle 16.5.2007 tarihinde Mahkeme kaydına giren dilekçeyle dava açıldığının anlaşıldığı; 1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunun 3'üncü maddesi hükmü uyarınca, davacı Derneğe ait araçların motorlu taşıtlar vergisinden muaf olması nedeniyle, motorlu taşıtlar vergisinin ödendiği tarihten itibaren otuz günlük süre içinde açıldığı

anlaşılan davada, işin esasının incelenmesinin icap ettiği gerekçesiyle bozan Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 13.2.2008 gün ve E:2007/1405, K:2008/229 sayılı kararının; davanın süresinde olmadığı ileri sürülerek kanun yararına bozulması istenilmektedir.

**Tetkik Hâkimi Bülent SEYİTDANLIOĞLU'nun Düşüncesi:** Olayda; davacı Dernek adına tescilli araca ilişkin olarak 2006 yılının ikinci ve 2007 yılının birinci dönemi için motorlu taşıtlar vergisi tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemlerin iptali istemiyle, tahakkuk tarihinden itibaren işleyen dava açma süresinin geçirilmesinden sonra, 16.5.2007 tarihinde açıldığı anlaşılan davada, İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca, süre aşımı bulunduğundan, aksi yönde verilen Bölge İdare Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılan Sakarya Bölge İdare Mahkemesi kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

**Danıştay Başsavcısı Tansel ÇÖLAŞAN'ın Düşüncesi:** ..... Derneği Genel Başkanlığına ait 81 KA 697 plaka sayılı araç için 2006/2. ve 2007/1. dönemi için ihtirazi kayıtla ödenen motorlu taşıtlar vergisi ve gecikme zammının iadesi istemiyle açılan davayı; her yılın Ocak ayı başında kendiliğinden tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisinin yasal süresi içerisinde idari davaya konu edilmediği, bu nedenle 213 sayılı Kanunun 116 ve devamı maddelerinde yer alan vergi hatalarının düzeltilmesine dair hükümler uyarınca zamanaşımı süresi içerisinde iadesinin istenilebileceği, olayda, düzeltme ve şikâyet yoluna başvurulmaması nedeniyle, idari davaya konu edilebilecek nitelikte bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Sakarya Vergi Mahkemesinin 27.9.2007 gün E:2007/404, K:2007/712 sayılı kararını; aracın muayenesinin yaptırılabilmesi için vergi dairesine yapılan başvuru sonucu 2006/2. ve 2007/1 döneme ait motorlu taşıtlar vergisinin ödenmesi gerektiğinin bildirilmesi üzerine 3.5.2007 tarihinde ihtirazi kayıtla ödenen vergi ve gecikme zam-

mının iadesi istemiyle 16.5.2007 tarihinde Mahkeme kaydına giren dilekçeyle dava açıldığı, 1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunun 3'üncü maddesi hükmü uyarınca derneğe ait araçların motorlu taşıtlar vergisinden muaf olması nedeniyle, motorlu taşıtlar vergisinin ödendiği tarihten itibaren otuz günlük süre içinde açıldığı anlaşılan davanın esastan incelenmesi gerektiği gerekçesiyle bozan Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 13.2.2008 gün ve E:2007/1405, K:2008/229 sayılı kararının; davanın süresinde olmadığı ileri sürülerek kanun yararına bozulması istenilmektedir.

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanununun, 3505 sayılı Kanunun 26'ncı maddesiyle değişik, 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında, motorlu taşıtlar vergisi; taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayı başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılır; İkinci fıkrasında, tahakkuk ettirilen vergi, ayrıca mükellefe tebliğ olunmaz ve vergi tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılır hükümlerine yer verilmiştir.

Sözü edilen hükümlere göre; kanunen tahakkuk etmiş olan motorlu taşıtlar vergisinin mükellefine, ayrıca ihbarname ile duyurulmasına gerek bulunmadığından; tahakkuk işleminin iptali istemiyle açılacak idari davanın, verginin tahakkuk etmiş sayıldığı tarihi izleyen günden itibaren işlemeye başlayan otuz günlük dava açma süresi içerisinde açılması gerekmektedir.

Bu durumda; davacı dernek adına kayıt ve tescilli araca ait 2006/2. ve 2007/1. dönemleri için motorlu taşıtlar vergisi tahakkuk ettirilmesine ilişkin işlemin iptali istemiyle, tahakkuk tarihinden itibaren işleyen dava açma süresinin geçirilmesinden sonra 16.5.2007 tarihinde kayda geçen dilekçeyle açılan davada, İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının "b" bendi uyarınca, süre aşımı bulunduğundan, aksi yönde tesis edilen Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, hukuka aykırı olduğu sonucuna ulaşılan Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 13.2.2008 gün ve E:2007/1405; K:2008/229 sayılı kararının 2575 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

## TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüldü:

197 Sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nun, 3505 sayılı Kanunun 26'ncı maddesiyle değişik, 9'uncu maddesinin birinci fıkrasında, motorlu taşıtlar vergisinin, taşıtların kayıt ve tescilinin yapıldığı yerin vergi dairesi tarafından her yılın Ocak ayı başında yıllık olarak tahakkuk ettirilmiş sayılacağı; ikinci fıkrasında da, tahakkuk ettirilen verginin, ayrıca mükellefe tebliğ olunmayacağı ve verginin tahakkuk ettirilen günde tebliğ edilmiş sayılacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Sözü edilen hükümlere göre; kanunen tahakkuk etmiş sayılan motorlu taşıtlar vergisinin, mükellefine, ayrıca ihbarname ile duyurulmasına gerek bulunmadığından; tahakkuk işleminin iptali istemiyle açılacak idari davanın, verginin tahakkuk etmiş sayıldığı tarihi izleyen günden itibaren işlemeye başlayan otuz günlük dava açma süresi içerisinde açılması gerekmektedir.

Bu bakımdan, davacı Dernek adına tescilli araca ilişkin olarak 2006 yılının ikinci ve 2007 yılının birinci taksitleri için tahakkuk eden motorlu taşıtlar vergisine dair işlemlerin iptali istemiyle, tahakkuk tarihinden itibaren işleyen dava açma süresinin geçirilmesinden sonra 16.5.2007 tarihinde açılan davada, İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca, süre aşımı bulunduğundan, aksi yönde verilen Bölge İdare Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne; Sakarya Bölge İdare Mahkemesinin 13.2.2008 gün ve E:2007/1405; K:2008/229 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere kanun yararına bozulmasına; kararın bir suretinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmî Gazete'de yayımlanmasına, 3.12.2008 gününde oy birliği ile karar verildi.

**Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından:****Esas No** : 2006/3902**Karar No** : 2009/51**Kanun Yararına Temyiz Eden** : DANIŞTAY BAŞSAVCISI**Davacı** : .....**Vekili** : .....**Karşı Taraf** : ..... Vergi Dairesi Müdürlüğü

**İstemin Özeti** : .....Tekstil İnşaat Kimya Sanayii ve Ticaret Limited Şirketine ait 1996 yılı kurumlar vergisi üçüncü taksidinin borçlu şirketten tahsil olanağının bulunmaması nedeniyle tahsili amacıyla kanuni temsilci sıfatıyla davacı adına düzenlenen ödeme emrini; beyan üzerine tahakkuk eden vergi borçlarının vadesinin 1997 yılı olması nedeniyle 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanunun 102'nci maddesi uyarınca 1998 yılında başlayan beş yıllık tahsil zamanaşımının 31/12/2002 yılında sona erdiği anlaşıldığından zamanaşımına uğrayan vergi borcunun tahsili amacıyla düzenlenen ödeme emrinde hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 10/5/2005 gün ve E:2004/933, K:2005/386 sayılı kararına karşı davalı idare tarafından yapılan itiraz kabul edilip, amme alacağının tahsili amacıyla şirket adına ödeme emri düzenlenerek 16/5/1998 tarihinde tebliğ edildiği ve davacının taşınmazına 16/12/2003 tarihinde haciz uygulandığı görüldüğünden 14/9/2004 tarihinde davacı adına düzenlenerek 29/11/2004 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrinde beş yıllık zamanaşımı süresi geçmediği gibi şirketten tahsili mümkün olmadığı anlaşılan vergi borcunun vergisi ihtilafli dönemde şirket müdürü olduğu tartışmasız bulunan davacıdan tahsilinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle vergi mahkemesi kararının bozulup davanın reddedilmesi üzerine bu karara karşı yapılan karar düzeltme isteminin reddine ilişkin İzmir Bölge İdare Mahkemesinin 18/5/2006 gün ve E:2006/1374, K:2006/1845 sayılı kararının;

.....Tekstil İnşaat Kimya Sanayi ve Ticaret Limited Şirketine ait vergi borcunun kanuni temsilci sıfatıyla davacıdan tahsili amacıyla düzenlenerek 29/11/2004 tarihinde tebliğ edilen dava konusu ödeme emri düzenlenmeden önce asıl borçlu şirket hakkında zamanaşımını kesecek nitelikte herhangi bir işlem yapılmadığı dolayısıyla 31/12/2003 tarihinde zamanaşımına uğrayan vergi borcunun kanuni temsilci sıfatıyla davacıdan istenilmesinin mümkün bulunmadığı ayrıca vergi dairesince tahsil zamanaşımını kesen neden olarak öne sürülen davacının araç ve evine uygulanan haczin ise asıl borçlu adına yapılan bir işlem olmaması nedeniyle zamanaşımını kesen işlem olarak nitelendirilemeyeceğinden beş yıllık tahsil zamanaşımı içinde tahsil edilmeyerek zamanaşımına uğrayan vergi borcunun kanuni temsilciden aranmasında hukuka uygunluk görülmediği ileri sürülerek Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

## **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından Kanun Yararına temyiz edilen İzmir Bölge İdare Mahkemesinin 18/5/2006 gün ve E:2006/1374, K:2006/1845 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Nagihan Altekin'in açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanununun 102'nci maddesinde; amme alacağının vadesinin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren 5 yıl içinde tahsil edilmezse zamanaşımına uğrayacağı, 103'üncü maddesinde de; zamanaşımını kesen nedenler; ödeme, haciz, cebren tahsil ve takip muameleleri sonucunda yapılan her çeşit tahsilat, ödeme emri tebliği, mal bildirimini, haciz tatbiki gibi nedenler olarak on bir bent halinde sayıldıktan sonra son bendinde; kesilmenin rastladığı takvim yılını takip eden takvim yılı başından itibaren zamanaşımının yeniden işlemeye başlayacağı kurala bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; ..... Tekstil İnşaat Kimya Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin 1996 yılı kurumlar vergisi üçüncü taksidinin 16/5/1998 tarihinde şirkete tebliğ edilen ödeme emriyle istenilmesi üzerine kesilen tahsil zamanaşımının 1/1/1999 tarihinden itibaren yeniden işlemeye başladığı, bu ödeme emrinden başka borçlu limited şirket hakkında zamanaşımını kesecek herhangi bir işlem yapılmaması nedeniyle zamanaşımının 31/12/2003 tarihinde dolduğu anlaşılmaktadır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 10'uncu maddesinin 2'nci fıkrası hükmü uyarınca, tüzel kişilerin vadesinde ödenmeyen vergi borçlarından kanuni temsilcilerin sorumlu tutulabilmesi için, zamanaşımına uğramadığının ve tüzel kişiden tahsil olanağı kalmadığının idarece tespiti gerekmektedir.

Kanuni temsilci olduğu limited şirkete ait vergi borcunun tahsili amacıyla 29/11/2004 tarihinde tebliğ edilen dava konusu ödeme emri düzenlenmeden önce asıl borçlu şirket hakkında zamanaşımını kesecek nitelikte herhangi bir işlem yapılmaması nedeniyle 31/12/2003 tarihinde zamanaşımına uğradığı anlaşılan vergi borcunun kanuni temsilci sıfatıyla davacıdan istenilmesi mümkün bulunmamaktadır. **Davacının araçlarına ve evine uygulanan haczin davalı idarece zamanaşımını kestiği öne sürülmekte ise de, bu durum asıl borçlu adına yapılan bir işlem olmaması nedeniyle, beş yıl içinde tahsil edilemeyen vergi borcunun zamanaşımına uğradığı açık olduğundan kanuni temsilciden aranmasında hukuka uygunluk görülmemiştir.**

Açıklanan nedenlerle Danıştay Başsavcılığı temyiz isteminin kabulü ile İzmir Bölge İdare Mahkemesinin 18/5/2006 gün ve E:2006/1374, K:2006/1845 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın birer örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına 20/1/2009 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından :**

**Esas No** : 2008/5545

**Karar No** : 2009/95

**Kanun Yararına Temyiz Eden** : DANIŞTAY BAŞSAVCISI

**Davacı** : .....Derneği Genel Başkanlığı

**Vekili** : .....

**İstemin Özeti** : Davacının, T.C.....Bankası ..... Şubesindeki mevduat hesabından elde ettiği faiz üzerinden 193 sayılı Yasanın geçici 67'nci maddesi uyarınca tevkif edilen gelir vergisinin terkinin ve iadesi istemiyle açılan davayı; 1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanun'un 1'inci maddesi uyarınca, kendisine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kuruma ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf olmasına karşın 193 sayılı Yasanın geçici 67'nci maddesinin 5'inci fıkrasının, gelir sahibinin vergiden muaf olup olmamasının, maddede belirtilen menkul sermaye iratları üzerinden yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği yolundaki kuralı gereği, davacının mevduat hesabına uygulanan faiz geliri üzerinden yapılan tevkifatta hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle reddeden Balıkesir Vergi Mahkemesinin 10/8/2006 gün ve E:2006/149, K:2006/383 sayılı kararını; ..... Derneğin, özel kanun niteliğinde bulunan 1606 sayılı Kanuna göre her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olması ve 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 8'inci bendinde, kamu menfaatine yararlı derneklerin mevduat hesaplarına yürütülen faizlerden vergi tevkifatı yapılamayacağı kuralına yer verilmesi karşısında, davacı derneğin banka hesabında tahakkuk eden faizlerden gelir vergisi kesintisi yapılmasında yasaya uygunluk bulunmadığı ve tevkif edilen gelir vergisinin iadesi gerektiği, kaldı ki 193 sayılı Kanunun sözü edilen maddesinin 7,8,9 ve 14'üncü bentleriyle ilgili olarak çıkarılan 11/3/2004 tarih ve KVK-5/2004-3 sayılı Kurumlar Vergisi Sirküle-

rinin 3.2 bendinde, özel kanunlarında gelir vergisine ilişkin istisna veya muafiyet hükmü bulunması sebebiyle kendilerine yapılan ödemelerden tevkifat yapılmaması gerektiği yönünde görüş verilen kuruluşlar arasında ..... Derneğin de sayıldığı gerekçesiyle bozan ve tevkif edilerek ödenen dava konusu gelir vergisinin davacıya iadesine karar veren Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 gün ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararının; 1606 sayılı Yasanın 1'inci maddesinde geçen kendilerine terettüp eden vergi, resim ve harç kavramı ile kanun koyucunun her türlü vergi, resim ve harç muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan, diğer bir anlatımla madde metninde sayılan dernek ve kurumların kendilerine yüklenmiş olan vergi, resim ve harcı muafiyet kapsamına aldığı, vergi tevkifat müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında ise, "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 gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar" şeklindeki hükümle nakten ya da hesaben ödeme yapanlara ödeme sırasında tevkifat yapma sorumluluğu yüklendiği, dolayısıyla 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen hüküm karşısında, banka mevduat faizleri üzerinden yapılan vergi tevkifatının, Türkiye Kızılay Derneğine terettüp eden bir vergi olarak değerlendirilemeyeceği, bu durumda uyuşmazlığın çözümünde, 1606 sayılı Kanunda öngörülen muafiyete ilişkin hükümlerin değil, 193 sayılı Kanunun sözü edilen 94'üncü maddesinin 8'inci bendinde yer alan banka mevduatına ilişkin tevkifat hükümlerinin dikkate alınması gerektiği, bu bentte banka mevduatının tevkifata tabi olacağı öngörüldükten sonra parantez içi hükmüyle "kanunla kurulan dernek ve vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler 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 olarak kabul edilenler hariç" hükmü getirilerek bu bent hükmü uyarınca davacı ..... Derneğine ait banka mevduat hesaplarına uygulanan faizler üzerinden tevkifat yapılmayacağına öngörüldüğü, ancak aynı Kanuna 5281 sayılı Kanunun 30'uncu maddesiyle eklenip yürürlüğe girdiği 1/1/2006 tarihinden 31/12/2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilen geçici 67'nci maddenin 4 ve 5'inci fıkralarında, ..... Derneğin banka mevduat faizlerinin de bu geçici madde hükümlerinin yürürlükte bulunduğu tarihler arasında gelir vergisine tabi tutulacağına öngörülmesi ve bu yasal düzenlemeler karşısında 1606 sayılı Kanunda belirtilen muafiyet hükümlerinin, davacı derneğin banka mevduat faizleri üzerinden, sözü edilen geçici 67'nci maddesinin 4 ve 5'inci fıkraları hükümleri uyarınca tevkif edilen vergileri de kapsadığını kabul etmenin mümkün bulunmaması nedeniyle, ..... Derneğin banka mevduatı hesabı üzerinden yapılan vergi tevkifatının terkinin ve iadesi yolunda verilen kararda hukuka uygunluk görülmediği ileri sürülerek Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

## TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına temyiz edilen Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 günlü ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Enis Sivişoğlu'nun açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

1606 sayılı Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin Kanunun 1'inci maddesinde; Türkiye Kızılay Derneği, Türk Hava Kurumu, Sosyal Hizmetler ve Çocuk Esirgeme Kurumu Genel Müdürlüğü, Türkiye Yardım Sevenler Derneği ve resmi darülaceze kurumları ile Darüşşafaka Cemiyeti ve Yeşilay Derneğinin kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hal-

lerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

Sözü edilen hükümde geçen "kendilerine terettüp eden vergi, harç ve resim" kavramı, kanun koyucu tarafından, her türlü vergi, harç ve resim muafiyetini değil, vergi kanunlarına göre doğan ve mükellefleri tarafından beyan edilerek ödenmek durumunda olan vergi, harç ve resmi muafiyet kapsamına aldığından ve davacı derneğin banka mevduat faizleri üzerinden yapılan vergi tevkifatının, derneğe terettüp eden bir vergi olarak değerlendirilme olanağı bulunmadığından, uyuşmazlığın çözümünde 1606 sayılı Yasada öngörülen muafiyete ilişkin hükümlerin değil, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun vergi tevkifatına ilişkin hükümlerinin dikkate alınması gerekir.

Vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, 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 gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddede bentler halinde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları kurala bağlanmıştır.

Sözü edilen 94'üncü maddenin 1'inci fıkrasının (8) işaretli bendinde, banka mevduat faizlerinden tevkifat yapılacağı belirtildikten sonra, parantez içi hükümle kanunla kurulan dernek ve vakıflar, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflar, kamu menfaatine yararlı dernekler 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 olarak kabul edilenler hariç tutularak, bentte sayılanlara ait banka mevduat hesaplarına uygulanan faizler üzerinden tevkifat yapılmayacağı kurala bağlanmasına karşın, aynı Kanuna 5281 sayılı Kanunun 30'uncu maddesiyle eklenen ve 1/1/2006 tarihinden itibaren yürürlüğe giren

geçici 67'nci maddenin 4'üncü fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa piyasalarında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75'inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı **menkul sermaye iratlarından, ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı**, 5'inci fıkrasında ise, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyetinin bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmış, maddenin son fıkrasında ise, bu madde hükümlerinin 31/12/2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilmiştir.

Davacı .....Derneğin banka mevduat faizi üzerinden 13/2/2006 tarihinde gelir vergisi tevkif edilmesi, tevkifatın yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan ve kuralına yukarıda yer verilen geçici madde hükümlerinin gereği olup değerlendirilen bu geçici madde hükümleri uyarınca tevkif edilen gelir vergisinin, yukarıda yapılan açıklamalar karşısında, 1606 sayılı Kanunun öngördüğü muafiyet hükümleri kapsamında bulunduğundan da söz edilemeyeceğinden, davayı tevkifatın yapıldığı tarih itibarıyla uygulanamayacak olan **193 sayılı Yasanın 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasının (8) işaretli bendi ile bu bent hükmüyle ilgili olarak çıkarılan 11/3/2004 tarih ve 2004/3 sayılı Kurumlar Vergisi Sirkülerinin dernek muafiyetine ilişkin düzenlemeleri uyarınca sonuçlandıran Bölge İdare Mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.**

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcısının temyiz isteminin kabulü ile Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 26/10/2007 günlü ve E:2006/1769, K:2007/1377 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına, 22/1/2009 gününde oybirliğiyle karar verildi.