

DANIŞTAY KARARLARI

Danıştay Dokuzuncu Daire Başkanlığından:

Esas No : 2020/6223

Karar No : 2021/3075

KANUN YARARINA TEMYİZ EDEN : Danıştay Başsavcılığı

DAVACI : Güven Ertaş

VEKİLİ : Av. Burcu Binici Ertaş
(E-Tebligat)

DAVALI : Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı-KAYSERİ

VEKİLİ : Av. Leman Köksal
Plevne Mah. Serin Sok. No:8 Kocasinan/KAYSERİ

İSTEMİN KONUSU : Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 tarih ve E:2019/795, K:2020/355 sayılı kararının kanun yararına temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı adına, satın aldığı taşınmazın iktisap bedelini eksik beyan ettiği ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak 2014 yılı için ikmalen tarh edilen vergi ziyai cezalı tapu harcının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: Kayseri Vergi Mahkemesince, davacının, Kayseri ili Kocasinan ilçesi Sümer Mahallesi 7240 Ada 3 Parselde kain gayrimenkulü, dava dışı Selahattin Şimşek isimli kişiden, 2014 yılında, 70.000,00-TL bedel beyan ederek satın aldığı ve bu tutar üzerinden tapu harcını ödediği, bilahare Dağtekin Mak. Taah. San. Tic. Ltd. Şti'ne ait indirimli orana tabi işlemde kaynaklanan katma değer vergisi iade raporunun tetkikinden, firma tarafından satışı yapılan daireler için düzenlenen faturalar ile tapu kayıtlarındaki satış bedelleri arasında fark incelendiğinde, davacı adına fatura düzenlendiğinin tespit edildiği, söz konusu fatura tutarı, satışı gerçekleştirilen gayrimenkule ilişkin emlak değeri ve kredi tutarı dikkate alındığında, gayrimenkulün gerçek devir ve iktisap bedelinin 128.712,87-TL olduğu kabul edilerek, bu durumun 20/09/2019 tarihli tutanağa bağlandığı anlaşıldığından, aradaki matrah farkına isabet eden tapu harcında ve kesilen vergi ziyai cezası cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine, kesin olarak karar verilmiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi hükmü uyarınca, Mahkeme kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI ABDÜLKADİR ATALIK'IN DÜŞÜNCESİ:

Davacı adına 2014 yılında satın alınan bir adet taşınmazın devir ve iktisap bedelinin noksan beyan edildiği iddiasıyla ikmalen tarh edilen vergi ziyai cezalı tapu harcına karşı açılan davayı reddeden Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 gün ve E:2019/795, K:2020/355 sayılı kararının yürürlükteki hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kanun yararına temyiz edilmesi üzerine konu incelendi:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesinde, niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade eden" kararların kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57'nci maddesinde, tapu kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olacağı, olay tarihinde

yürürlükte bulunan 63'üncü maddesinde, bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiminin, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre genel beyan veya vergi değerini tadil eden nedenler dolayısıyla beyan edilecek emlak vergisi değerini ifade edeceği, tapu ve kadastro harcının vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerlerden yüksek olanı üzerinden hesaplanacağı, mükelleflerin vergi değerinden daha düşük beyanda bulunmaları halinde, harcın hesabında vergi değerinin esas alınacağı düzenlenmiş,492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 63'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında ise, tapuda yapılan işlemten sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edileceği, bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyayı cezasının % 25 nispetinde uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

İncelenen dosyadan; Gevher Nesibe Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefi Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketinin 2014 yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi konut teslimleri ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı Yönetim Bilgi Sistemi üzerinde yapılan sorgulama sonucu Kayseri İli Kocasinan İlçesi Sümer Mahallesi 7240 Ada 3 nolu parselde kayıtlı taşınmazın gerçek devir ve iktisap bedelinin tespiti amacıyla incelemeye başlandığı, taşınmazın 1/3 hissesinin davacı tarafından Selahattin Şimşek'ten satın alındığı, davacının beyan edilen harç matrahının 30.000 TL olduğu, belediye emlak değeri, kredi ve ilgili adına düzenlenen fatura tutarı birlikte değerlendirilerek taşınmazın devir ve iktisap bedelinin 128.712,87 TL olarak re'sen tespit edildiği ve davacının payına düşen devir ve iktisap bedelinin 42.904,29 TL olduğu yolunda düzenlenen 20/09/2019 günlü tutanağa dayanılarak davacı adına 2014 yılı için ikmalen vergi ziyayı cezalı tapu harcı tarh edildiği anlaşılmaktadır.

Vergi mahkemesince, tarh edilen tapu harcına esas alınan devir ve iktisap bedelinin davalı idarece re'sen tespit edilerek düzenlenen 20/09/2019 tarihinde düzenlenen tutanağa bağlandığı ve Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketinin indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan katma değer vergisi iade raporunun incelendiği, vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin araştırılmış ve tespit edilmiş olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu kurala bağlandığından, harcın matrahının noksan beyan edildiğinden söz edilebilmesi için vergi idaresince taşınmazın emlak vergisi değerinin araştırılması ve satıcısının Selahattin Şimşek olduğu tutanağa bağlanan taşınmazın devri ile ilgili olarak Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketi ile davacı arasındaki ticari ilişkinin mahiyeti somut olarak ortaya konulmak suretiyle devir ve iktisap bedelinin gerçeği yansıtmadığının tespit edilmesi gerekirken, salt adı geçen şirketin düzenlediği faturalardan hareketle soyut ve genel ifadelerle belirlenen devir ve iktisap bedeli esas alınarak yapılan tarhiyatın noksan incelemeye dayandığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bu nedenle noksan incelemeye dayalı cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 gün ve E:2019/795, K:2020/355 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına temyiz edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ SEMRA YALÇIN'IN DÜŞÜNCESİ:

Eksik incelemeye dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk bulunmadığı için kanun yararına temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Davacı adına, satın aldığı taşınmazın iktisap bedelini eksik beyan ettiğine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak 2014 yılı için ikmalen tarh edilen vergi ziyayı cezalı tapu harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararının kanun yararına temyizden incelenmesi istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kanun yararına temyiz" başlıklı 51'inci maddesinde, idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği, temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde kararın, kanun yararına bozulacağı, bozma kararının, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmayacağı, bozma kararının bir örneğinin ilgili bakanlığa gönderileceği ve Resmi Gazete'de yayımlanacağı hükmü yer almaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 57'nci maddesinde, tapu kadastro işlemlerinden, bu Kanun'a bağlı (4) sayılı Tarife'de yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olacağı, 63'üncü maddesinde, bu Kanun'da sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiminin, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre genel beyan veya vergi değerini tadil eden nedenler dolayısıyla beyan edilecek emlak vergisi değerini ifade edeceği, tapu ve kadastro harcının, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanacağı düzenlenmiştir. Aynı Kanun'a bağlı (4) sayılı Tarife'nin 20/a maddesinde, gayrimenkullerin, ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanılarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında, gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere, emlak vergisi değeri üzerinden, devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 492 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında "Tapuda yapılan işlemden sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyayı cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fıkra uyarınca tarhiyat yapılamaz." düzenlemesine yer verilmiştir.

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 komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması şeklinde tanımlanarak, re'sen takdir sebepleri bentler halinde sayılmış, 6 numaralı bentte tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması, re'sen takdir nedeni olarak kabul edilmiştir.

Aynı Kanun'un 3'üncü maddesinin (B) bölümünde de vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, 134'üncü maddesinde ise vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu düzenlenmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Yukarıda yer verilen Kanun hükümlerinin değerlendirilmesinden, vergilendirme işlemi yapılırken, kanuna uygun biçimlendirilen muamelelerin, bu biçimselliğinin ötesine geçilerek, muamelenin tarafları arasında oluşan maddi ve hukuki ilişkinin gerçek mahiyetinin araştırılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Kanun, gerçek mahiyetin ortaya çıkarılmasının, yemin hariç her türlü delil ile ispatlanabileceğini düzenlemiştir. Bu deliller, tarafların ikrarı, vergiyi doğuran olayla ilişkisi doğal ve açık bulunan tanık ifadesi, muamelenin taraflarının ekonomik ve ticari konularına ilişkin tespitler olabilir. Olayda ise davalı idarece, taşınmazı satan kişi nezdinde karşıt inceleme yapılmadığı, Dağtekin Mak. Taah. San. Tic. Ltd. Şti. ile davacı arasındaki ticari ilişkinin mahiyeti, somut olarak ortaya konulmak suretiyle, devir ve iktisap bedelinin gerçeği yansıtmadığının tespit edilmediği, taşınmazın emlak vergi değerine ve bu değerden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğine ilişkin herhangi bir inceleme yapılmadığı görülmüştür.

Bu durumda, tapu harcına esas alınan matrahın gerçekte olandan düşük beyan edildiği hususunun somut olarak ortaya konulmadığı görüldüğünden, eksik incelemeye dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davanın reddine yönelik Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne,
2. Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 tarih ve E:2019/795, K:2020/355 kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere **KANUN YARARINA BOZULMASINA**,
3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 20/05/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay Dokuzuncu Daire Başkanlığından:

Esas No : 2020/6196

Karar No : 2021/3077

KANUN YARARINA TEMYİZ EDEN : Danıştay Başsavcılığı

DAVACI : Güven Ertaş

VEKİLİ : Av. Burcu Binici Ertaş
(E-Tebligat)

DAVALI : Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı-KAYSERİ

VEKİLİ : Av. Leman Köksal
Plevne Mah. Serin Sok. No:8 Kocasinan/KAYSERİ

İSTEMİN KONUSU : Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 tarih ve E:2019/796, K:2020/356 sayılı kararının kanun yararına temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı adına, satın aldığı taşınmazın iktisap bedelini eksik beyan ettiğiine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak 2014 yılı için ikmalen tarh edilen vergi ziyai cezalı tapu harcının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: Kayseri Vergi Mahkemesince, davacının, Kayseri ili Kocasinan ilçesi Sümer Mahallesi 7240 Ada 3 Parselde kain gayrimenkulü, dava dışı Nuray Güntekin Akan isimli kişiden, 2014 yılında, 70.000,00-TL bedel beyan ederek satın aldığı ve bu tutar üzerinden tapu harcını ödediği, bilahare Dağtekin Mak. Taah. San. Tic. Ltd. Şti'ne ait indirimli orana tabi işlemde kaynaklanan katma değer vergisi iade raporunun tetkikinden, firma tarafından satışı yapılan daireler için düzenlenen faturalar ile tapu kayıtlarındaki satış bedelleri arasında fark incelendiğinde, davacı adına fatura düzenlendiğinin tespit edildiği, söz konusu fatura tutarı, satışı gerçekleştirilen gayrimenkule ilişkin emlak değeri ve kredi tutarı dikkate alındığında, gayrimenkulün gerçek devir ve iktisap bedelinin 128.712,87-TL olduğu kabul edilerek, bu durumun 20/09/2019 tarihli tutanağa bağlandığı anlaşıldığından, aradaki matrah farkına isabet eden tapu harcında ve kesilen vergi ziyai cezaı cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine, kesin olarak karar verilmiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi hükmü uyarınca, Mahkeme kararının kanun yararına bozulması istenilmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI ABDÜLKADİR ATALIK'IN DÜŞÜNCESİ:

Davacı adına 2014 yılında satın alınan bir adet taşınmazın devir ve iktisap bedelinin noksan beyan edildiği iddiasıyla ikmalen tarh edilen vergi ziyai cezalı tapu harcına karşı açılan davayı reddeden Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 gün ve E:2019/796, K:2020/356 sayılı kararının yürürlükteki hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kanun yararına temyiz edilmesi üzerine konu incelendi:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesinde, niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade eden" kararların kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57'nci maddesinde, tapu kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olacağı, olay tarihinde

yürürlükte bulunan 63'üncü maddesinde, bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiminin, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre genel beyan veya vergi değerini tadil eden nedenler dolayısıyla beyan edilecek emlak vergisi değerini ifade edeceği, tapu ve kadastro harcının vergi değeri ile mükellef tarafından beyan edilmiş olan değerlerden yüksek olanı üzerinden hesaplanacağı, mükelleflerin vergi değerinden daha düşük beyanda bulunmaları halinde, harcın hesabında vergi değerinin esas alınacağı düzenlenmiş,492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 63'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında ise, tapuda yapılan işlemde sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edileceği, bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyayı cezasının % 25 nispetinde uygulanacağı kurala bağlanmıştır.

İncelenen dosyadan; Gevher Nesibe Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefi Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketinin 2014 yılında gerçekleştirilen indirimli orana tabi konut teslimleri ile ilgili olarak Gelir İdaresi Başkanlığı Yönetim Bilgi Sistemi üzerinde yapılan sorgulama sonucu Kayseri İli Kocasinan İlçesi Sümer Mahallesi 7240 Ada 3 nolu parselde kayıtlı taşınmazın gerçek devir ve iktisap bedelinin tespiti amacıyla incelemeye başlandığı, taşınmazın 2/3 hissesinin davacı tarafından Nuray Güntekin Akan'dan satın alındığı, beyan edilen harç matrahının 70.000 TL olduğu, belediye emlak değeri, kredi ve ilgili adına düzenlenen fatura tutarı birlikte değerlendirilerek taşınmazın devir ve iktisap bedelinin 128.712,87 TL olarak re'sen tespit edildiği ve davacının payına düşen devir ve iktisap bedelinin 85.808,58 TL olduğu yolunda düzenlenen 20/09/2019 günlü tutanağa dayanılarak davacı adına 2014 yılı için ikmalen vergi ziyayı cezalı tapu harcı tarh edildiği anlaşılmaktadır.

Vergi mahkemesince, tarh edilen tapu harcına esas alınan devir ve iktisap bedelinin davalı idarece re'sen tespit edilerek düzenlenen 20/09/2019 tarihinde düzenlenen tutanağa bağlandığı ve Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketinin indirimli orana tabi işlemlerinden kaynaklanan katma değer vergisi iade raporunun incelendiği, vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin araştırılmış ve tespit edilmiş olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3'üncü maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu kurala bağlandığından, harcın matrahının noksan beyan edildiğinden söz edilebilmesi için vergi idaresince taşınmazın emlak vergisi değerinin araştırılması ve satıcısının Nuray Güntekin Akan olduğu tutanağa bağlanan taşınmazın devri ile ilgili olarak Dağtekin Mak. Taah. Sanayi Ticaret Limited Şirketi ile davacı arasındaki ticari ilişkinin mahiyeti somut olarak ortaya konulmak suretiyle devir ve iktisap bedelinin gerçeği yansıtmadığının tespit edilmesi gerekirken, salt adı geçen şirketin düzenlediği faturalardan hareketle soyut ve genel ifadelerle belirlenen devir ve iktisap bedeli esas alınarak yapılan tarhiyatın noksan incelemeye dayandığı sonucuna ulaşılmıştır.

Bu nedenle noksan incelemeye dayalı cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 gün ve E:2019/796, K:2020/356 sayılı kararının; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına temyiz edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ SEMRA YALÇIN'IN DÜŞÜNCESİ:

Eksik incelemeye dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk bulunmadığı için kanun yararına temyiz isteminin kabulü gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Davacı adına, satın aldığı taşınmazın iktisap bedelini eksik beyan ettiğine ilişkin düzenlenen tutanağa dayanılarak 2014 yılı için ikmalen tarh edilen vergi ziyai cezalı tapu harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararının kanun yararına temyizen incelenmesi istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kanun yararına temyiz" başlıklı 51'inci maddesinde, idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği, temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde kararın, kanun yararına bozulacağı, bozma kararının, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmayacağı, bozma kararının bir örneğinin ilgili bakanlığa gönderileceği ve Resmi Gazete'de yayımlanacağı hükmü yer almaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 57'nci maddesinde, tapu kadastro işlemlerinden, bu Kanun'a bağlı (4) sayılı Tarife'de yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olacağı, 63'üncü maddesinde, bu Kanun'da sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiminin, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre genel beyan veya vergi değerini tadil eden nedenler dolayısıyla beyan edilecek emlak vergisi değerini ifade edeceği, tapu ve kadastro harcının, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanacağı düzenlenmiştir. Aynı Kanun'a bağlı (4) sayılı Tarife'nin 20/a maddesinde, gayrimenkullerin, ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanılarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında, gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere, emlak vergisi değeri üzerinden, devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 492 sayılı Kanun'un 63'üncü maddesinin 4'üncü fıkrasında "Tapuda yapılan işlemten sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyai cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fıkra uyarınca tarhiyat yapılamaz." düzenlemesine yer verilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30'uncu maddesinde re'sen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan

bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması şeklinde tanımlanarak, re'sen takdir sebepleri bentler halinde sayılmış, 6 numaralı bentte tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması, re'sen takdir nedeni olarak kabul edilmiştir.

Aynı Kanun'un 3'üncü maddesinin (B) bölümünde de vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, 134'üncü maddesinde ise vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu düzenlenmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Yukarıda yer verilen Kanun hükümlerinin değerlendirilmesinden, vergilendirme işlemi yapılırken, kanuna uygun biçimlendirilen muamelelerin, bu biçimselliğinin ötesine geçilerek, muamelenin tarafları arasında oluşan maddi ve hukuki ilişkinin gerçek mahiyetinin araştırılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Kanun, gerçek mahiyetin ortaya çıkarılmasının, yemin hariç her türlü delil ile ispatlanabileceğini düzenlemiştir. Bu deliller, tarafların ikrarı, vergiyi doğuran olayla ilişkisi doğal ve açık bulunan tanık ifadesi, muamelenin taraflarının ekonomik ve ticari konularına ilişkin tespitler olabilir. Olayda ise davalı idarece, taşınmazı satan kişi nezdinde karşıt inceleme yapılmadığı, Dağtekin Mak. Taah. San. Tic. Ltd. Şti. ile davacı arasındaki ticari ilişkinin mahiyeti, somut olarak ortaya konulmak suretiyle, devir ve iktisap bedelinin gerçeği yansıtmadığının tespit edilmediği, taşınmazın emlak vergi değerine ve bu değerden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğine ilişkin herhangi bir inceleme yapılmadığı görülmüştür.

Bu durumda, tapu harcına esas alınan matrahın gerçekte olandan düşük beyan edildiği hususunun somut olarak ortaya konulmadığı görüldüğünden, eksik incelemeye dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta ve bu tarhiyatın kaldırılması istemiyle açılan davanın reddine yönelik Vergi Mahkemesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne,
2. Kayseri Vergi Mahkemesinin 05/06/2020 tarih ve E:2019/796, K:2020/356 kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere **KANUN YARARINA BOZULMASINA**,
3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 20/05/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Danıştay Dokuzuncu Daire Başkanlığından:

Esas No : 2020/3721

Karar No : 2021/3125

KANUN YARARINA TEMYİZ EDEN : Danıştay Başsavcılığı

DAVACI : Reysaş Taşımacılık ve Lojistik Ticaret Anonim Şirketi

VEKİLİ : Av. Fatma Gündüz
(E-Tebligat)

DAVALI : Torbalı Belediye Başkanlığı - İZMİR

VEKİLİ : Av. Umut Akıncı
(E-Tebligat)

İSTEMİN KONUSU : İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 31/10/2019 tarih ve E:2019/1238, K:2019/1409 sayılı kararının kanun yararına temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ:

Dava konusu istem: Davacı şirket adına, 2008 yılı çevre temizlik vergisi ve gecikme zammına ilişkin düzenlenen 10/07/2019 tarih ve 99017 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Kanun yararına temyiz edilen kararın özeti: İzmir 2. Vergi Mahkemesince, dava konusu ödeme emrinin davacıya 20/09/2019 tarihinde tebliğ edildiği, davacı tarafından 01/10/2019 tarihinde idareye itirazda bulunularak Torbalı Şubeleri 02/12/2016 tarihinde kapandığından belediye sisteminden kayıtlarının silinmesinin ve tahakkuk eden vergilerin kaldırılmasının talep edildiği, bunun üzerine davalı tarafından 16/10/2019 tarihinde mahallinde tespit işlemi yapılarak işyerinin boş olduğunun belirlendiği ve 17/10/2019 tarihinde dava konusu ödeme emrinin iptal edildiği, dava konusu ödeme emrinin idarece iptali işleminin dava açılmadan önce gerçekleştirildiği anlaşıldığından, davanın açıldığı sırada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle davanın incelenmeksizin reddine, davacı tarafından 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesine göre dava açma süresi içerisinde davalı idareye başvurularak işlemin kaldırılması talebinde bulunulmasına karşın davalı idarenin işlem tesis etmesi veya cevap vermesi beklenmeksizin dava konusu ödeme emri idarece iptal edildiği halde dava açıldığı, buna göre davacı tarafından hiçbir hakkı olmadığı halde dava açıldığından yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına ve vekil ile temsil edilen davalı lehine vekâlet ücreti ödenmesine karar verilmiştir.

Danıştay Başsavcılığı tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi hükmü uyarınca, Mahkeme kararının kanun yararına temyiz edilmesi istenilmektedir.

DANIŞTAY BAŞSAVCISI ABDÜLKADİR ATALIK'IN DÜŞÜNCESİ:

Davacı şirket adına çevre temizlik vergisinin tahsili amacıyla düzenlenen 10/07/2019 tarih ve 99017 sayılı ödeme emrinin iptali istemiyle açılan davayı incelenmeksizin reddeden İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 31/10/2019 gün ve E:2019/1238, K:2019/1409 sayılı kararının, yürürlükteki hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek davacı vekili tarafından, kanun yararına temyiz edilmesi üzerine konu incelendi.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51'inci maddesinde, "niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade eden" kararların kanun yararına temyiz olunabileceği belirtilmiştir.

6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanununun 58'inci maddesinde; kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahısın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamanaşımına uğradığı hakkında tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içerisinde alacaklı tahsil dairesine ait itiraz işlerine bakan vergi mahkemesi nezdinde itirazda bulunabileceği hükmü yer almıştır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44'üncü maddesinde de; Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri veya diğer şekillerde kullanılan binaların çevre temizlik vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; 2018 yılının 1. ve 2. dönemlerine ait çevre temizlik vergisinin tahsili amacıyla davacı şirket adına düzenlenen 10/07/2019 tarih ve 99017 sayılı ödeme emrinin 20/09/2019 tarihinde tebliğ edildiği, davacı şirket tarafından, anılan dönemde çevre temizlik vergisi mükellefi olmadıkları, ödeme emrinin dayanağı olarak gösterilen adreste bulunan şubenin 14/12/2016 tarihinde kapatıldığı ve bu durumun da aynı tarihli Ticaret Sicil Gazetesinde ilan edildiği öne sürülerek 01/10/2019 tarihinde idareye verilen dilekçeyle itiraz edildiği, 07/10/2019 tarihinde mahkeme kaydına geçen dilekçe ile de ödeme emrinin iptali istemiyle dava açıldığı, idare tarafından; 16/10/2019 tarihinde mahallinde yapılan inceleme sonucu, söz konusu işyerinin boş olduğu ve faaliyette bulunulmadığının tespit edilmesi üzerine 17/10/2019 tarihinde ödeme emri içeriği çevre temizlik vergisi borçlarının terkin edildiği anlaşılmaktadır.

Olayda, davacı şirket tarafından 20/09/2019 tarihinde tebliğ edilen ödeme emrine karşı 07/10/2019 tarihinde kayda geçen dilekçeyle, 15 günlük yasal süre içerisinde dava açılması ve ödeme emri ile tahsili yoluna gidilen çevre temizlik vergisinin de dava açıldıktan sonra idarece 17/10/2019 tarihinde terkin edilmesi karşısında; ödeme emrinin iptali istemiyle açılan ve konusuz kalan davanın; mahkemece, davaya konu edilen ödeme emrinin dava açılmadan önce idarece iptal edildiğinden bahisle, idari davaya konu edilebilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem bulunmadığı gerekçesiyle incelenmeksizin reddedilmesinde ve yargılama giderleri ile vekalet ücretinin davacı şirket üzerinde bırakılmasında hukuka uyumlu görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, aksi yolda verilen ve hukuka aykırı olan İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 31/10/2019 gün ve E:2019/1238, K:2019/1409 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına temyiz edilmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

DANIŞTAY TETKİK HAKİMİ GÜVEN BAHADIR'IN DÜŞÜNCESİ:

Davanın açıldığı 07/10/2019 tarihi itibarıyla dava konusu ödeme emrinin hukuken geçerli olduğu, davalı idarenin iptal işleminin bu tarihten sonra 17/10/2019 tarihinde gerçekleştiği, yasal dava açma süresi içerisinde dava açan davacının bu işlemin iptalini istemekte hukuki menfaati olduğu görüldüğünden, dava açılmadan önce dava konusu ödeme emri iptal edildiğinden ortada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olmadığı gerekçesiyle davanın incelenmeksizin reddi yolunda verilen Vergi Mahkemesi kararında isabet bulunmamaktadır. Kararın verildiği tarihte yürürlükte olan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca davacı lehine vekalet ücretinin yarısına hükmedilmesi ve yargılama giderlerinin de davanın açılmasına sebebiyet veren davalı idare üzerinde bırakılmasına karar verilmesi gerekirken, aksi

gerekçeyle davanın incelenmeksizin reddi yolunda verilen ve yargılama giderlerini davacı üzerinde bırakarak davalı lehine vekâlet ücretine hükmeden Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmediğinden, kanun yararına temyiz isteminin kabul edilerek kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE:

MADDİ OLAY:

Davacı şirket adına, 2018 yılına ilişkin çevre temizlik vergisi ve gecikme zammının tahsil amacıyla düzenlenen 10/07/2019 tarih ve 99017 sayılı ödeme emrine karşı açılan davayı incelenmeksizin reddeden Vergi Mahkemesi kararının kanun yararına temyizen incelenmesi istenilmektedir.

İLGİLİ MEVZUAT:

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun "Kanun yararına temyiz" başlıklı 51. maddesinde, idare ve vergi mahkemeleri ile bölge idare mahkemelerinin kesin olarak verdiği kararlar ile istinaf veya temyiz incelemesinden geçmeden kesinleşmiş bulunan kararlardan niteliği bakımından yürürlükteki hukuka aykırı bir sonucu ifade edenlerin, ilgili bakanlıkların göstereceği lüzum üzerine veya kendiliğinden Başsavcı tarafından kanun yararına temyiz olunabileceği, temyiz isteği yerinde görüldüğü takdirde kararın, kanun yararına bozulacağı, bozma kararının, daha önce kesinleşmiş olan merci kararının hukuki sonuçlarını kaldırmayacağı, bozma kararının bir örneğinin ilgili bakanlığa gönderileceği ve Resmi Gazete'de yayımlanacağı hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanun'un 7. maddesinde, dava açma süresinin özel kanunlarda ayrı süre gösterilmeyen hallerde idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gün olduğu hükme bağlanmış, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 58. maddesinde ise kendisine ödeme emri tebliğ olunan şahsın, böyle bir borcu olmadığı veya kısmen ödediği veya zamaşımına uğradığı hakkında, tebliğ tarihinden itibaren 15 gün içinde vergi mahkemeleri nezdinde dava açabilecekleri belirtilmiştir.

1136 sayılı Avukatlık Kanunu'nun 168. maddesinin son paragrafında, hukuki yardımın tamamlandığı veya dava sonunda hüküm verildiği tarihte yürürlükte olan tarife esas alınarak avukatlık ücretine hükmedileceği belirtilmiş olup; 6100 sayılı Hukuk Muhakemeleri Kanunu'nun 330. maddesinde, vekil ile takip edilen davalarda mahkemece, kanuna göre takdir olunacak vekâlet ücretinin taraf lehine hükmedileceği, yine aynı Kanun'un 323. maddesinde ise vekâlet ücretinin de yargılama giderleri içinde olduğu düzenlenmiştir.

02/01/2019 tarih ve 30643 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren ve kararın verildiği tarih itibarıyla yürürlükte olan 2016 yılı Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi'nin 15. maddesinin 1. fıkrasında, Danıştayda ilk derecede veya duruşmalı olarak temyiz yoluyla görülen dava ve işlerde, İdare ve Vergi Dava Daireleri Kurulları ile dava dairelerinde, bölge idare, idare ve vergi mahkemelerinde birinci savunma dilekçesi süresinin bitimine kadar anlaşmazlığın feragat ya da kabul nedenleriyle ortadan kalkması veya bu nedenlerle davanın reddine karar verilmesi durumunda Tarife'de yazılı ücretin yarısına, diğer durumlarda tamamına hükmedileceği belirtilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Dosyanın incelenmesinden; 2018 yılına ilişkin çevre temizlik vergisi ve gecikme zammının tahsili amacıyla davacı şirket adına düzenlenen 10/07/2019 tarih ve 99017 sayılı ödeme emrinin, 20/09/2019 tarihinde tebliğ edildiği, davacı şirket tarafından, anılan dönemde çevre temizlik vergisi mükellefi olmadıkları, ödeme emrinin dayanağı olarak gösterilen adreste bulunan şubenin 02/12/2016 tarihinde kapatıldığı ve bu durumun da 14/12/2016 tarih ve 9219 sayılı Ticaret Sicil Gazetesi'nde ilan edildiği öne sürülerek 01/10/2019 tarihinde idareye verilen dilekçeyle itiraz edildiği, 07/10/2019 tarihinde Mahkeme kaydına geçen dilekçe ile de ödeme emrinin iptali istemiyle dava açıldığı, davalı idare tarafından; 16/10/2019 tarihinde mahallinde yapılan inceleme sonucu, söz konusu işyerinin boş olduğu ve faaliyette bulunulmadığının tespit edilmesi üzerine, 17/10/2019 tarihinde ödeme emri içeriği çevre temizlik vergisi borçları terkin edilerek, ödeme emrinin iptal edildiği anlaşılmaktadır.

Davanın açıldığı 07/10/2019 tarihi itibarıyla dava konusu ödeme emrinin hukuken geçerli olduğu, davalı idarenin dava konusu ödeme emrini bu tarihten sonra iptal ettiği, yasal dava açma süresinin son gününde idarece yaptığı itiraza cevap verilmeyen davacının bu işlemin iptali için dava açmakta hukuki menfaati olduğu görüldüğünden, dava açılmadan önce dava konusu ödeme emri iptal edildiğinden ortada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olmadığı gerekçesiyle davanın incelenmeksizin reddi yolunda verilen Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

Öte yandan, davalı idare tarafından verilen birinci savunma dilekçesinde, ödeme emrinin 17/10/2019 tarihinde terkin edildiğinin bildirildiği, uyuşmazlığın davalı idarenin işlemi iptal ettiğini bildirmesi nedeniyle ortadan kalktığı anlaşıldığından, kararın verildiği tarihte yürürlükte olan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca davacı lehine vekâlet ücretinin yarısına hükmedilmesi gerekirken, davalı lehine tam vekâlet ücretine hükmedilmesinde ve yargılama giderlerinin de davanın açılmasına sebebiyet veren davalı idare üzerinde bırakılması gerekirken, davacı üzerinde bırakılmasında isabet görülmemiştir.

KARAR SONUCU:

Açıklanan nedenlerle;

1. Danıştay Başsavcılığının kanun yararına temyiz isteminin kabulüne,
2. İzmir 2. Vergi Mahkemesinin 31/10/2019 tarih ve E:2019/1238, K:2019/1409 kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 51. maddesi uyarınca, hükmün sonuçlarına etkili olmamak üzere **KANUN YARARINA BOZULMASINA,**

3. Kararın birer örneğinin taraflara ve Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve bu kararın Resmi Gazete'de yayımlanmasına, 20/05/2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.