

T.C. DANIŞTAY

Vergi Dava Daireleri Kurulu

Esas No : 2011/390

Karar No : 2011/583

Anahtar Kelimeler : Vergi Sorumlusu, Dava Açma Ehliyeti, İhtirazi Kayıtlı Beyan

Özeti : Vergi Usul Kanununun 8'inci maddesinde, bu Kanunun diğer maddelerinde geçen mükellef tabirinin vergi sorumluları için de geçerli olduğunun kurala bağlanması nedeniyle vergi sorumlularının da mükellefler gibi tarh edilen vergilere ve cezalara karşı Kanunun 377 ve 378'inci maddelerine göre dava açmaları olanaklı görüldüğünden, davayı, vergi sorumlusu olarak davacının dava açma ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca reddeden vergi mahkemesi ısrar kararının hukuka uygun görülmediği hakkında.

Temyiz Eden : ... Enerji Üretimi Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Şehitkamil Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : Elektrik enerjisi üretmek üzere başladığı yıllara yaygın hidroelektrik santral inşaatı nedeniyle makine, teçhizat ve malzeme ithali için kanuni merkezi İspanya'da bulunan şirkete yapılan ödemenin tevkifata tabi tutulmaması ihtirazi kaydı kabul edilmeyerek, Nisan ilâ Haziran 2007 dönemine ait muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen ve ödenen gelir (stopaj) vergisinin tahakkuktan silinmesi ve iadesi istemiyle dava açılmıştır. Davayı inceleyen Gaziantep Vergi Mahkemesi, 18.2.2008 günlü ve E:2007/1108, K:2008/299 sayılı kararıyla; vergiyi kesip ödemekten sorumlu olan davacı şirketin, istihkak sahibi adına hukuki sonuç doğuran tevkifata karşı dava açma ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle davayı, 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca reddetmiştir. Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Üçüncü Dairesi, 11.3.2010 günlü ve E:2008/2797, K:2010/713 sayılı kararıyla; Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin birinci fıkrasının 3'üncü bendi uyarınca sorumlu sıfatı bulunan davacı şirket, yıllara sari hidroelektrik santral inşaatı nedeniyle makine, teçhizat ve malzeme ithali için kanuni merkezi İspanya'da bulunan şirkete yaptığı ödeme üzerinden kestiği vergiyi, ileride cezaya muhatap olmamak için ihtirazi kayıtlı beyan ettiğinden, istemi kabul edilmeyerek adına yapılan tahakkuka karşı açılan ve esası incelenerek karar verilmesi gereken davanın ehliyet yönünden reddinin hukuka uygun görülmediği gerekçesiyle kararı bozmuştur. Bozma kararına uymayan Gaziantep Vergi Mahkemesi, 9.12.2010 günlü ve E:2010/2555, K:2010/4172 sayılı kararıyla; ilk kararında ısrar etmiştir. İsrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiş ve 213 sayılı Kanunun 8'inci maddesine göre vergi mükellefi tabiri vergi sorumlularını da kapsadığından, aynı Kanunun 377'nci maddesi uyarınca vergi sorumlusu olarak dava açabilecekleri ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : İstem in reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hâkimi Murat Güngör'ün Düşüncesi : 213 sayılı Kanunun 8'inci maddesinde vergi sorumlusunun, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi olarak tanımlandığı ve bu Kanunun diğer maddelerinde geçen mükellef tabirinin vergi sorumluları için de geçerli olduğu kurala bağlanmış ve 11'inci maddesinde, yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olan vergi sorumlularının verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumlu olacakları öngörülmüştür. Her ne kadar Kanunda mükellef tabiri geçen hükümlerin vergi sorumluları için de geçerli olduğunun kurala bağlanması nedeniyle vergi sorumlularının da Kanunun 377'nci maddesi uyarınca vergi davası açmaya yetkili olduğunun kabulü gerektiği düşünülse de burada yapılan atıf nedeniyle kullanılabilir yetki, sadece vergi sorumlularının Kanunda sayılan ödevleri yerine getirmemelerinden kaynaklanan durumlarda adlarına tarhedilen vergi ve kesilen cezalara karşı açacakları davalar içindir. Yoksa 193 sayılı Kanunun 94'üncü maddesinde belirtilen ve istihkak sahiplerine yapılan ödemelerden dolayı verginin asıl mükelleflerinden yapılan tevkifatın, gerek vergi alacağını güvence altına almak ve vergi idaresinin iş yükünü azaltmak ve gerekse aynı durumda bulunan çok sayıda mükellef yerine verginin sorumludan tahsili olanağı yaratan Kanun tarafından, vergi idaresi yerine yetkilendirilen vergi sorumluları tarafından vergi davasına konu edilmeleri mümkün olmadığı gibi mükellefin mamelekinde azalmaya neden olan bu tevkifat nedeniyle açılan ve verginin ret ve iadesi istenen davalarda, vergi sorumlularının dava açma ehliyetinin kabulü halinde tevkifata konu edilen bu vergilerin sebepsiz zenginleşmeye neden olabilecek bir şekilde mamelekinde herhangi bir azalma olmayan vergi sorumlularına ret ve iadesi olanaklı hale geleceğinden, davayı, vergi sorumlusu olarak davacının dava açma ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca reddeden vergi mahkemesi ısrar kararında hukuka aykırılık görülmediğinden, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Sevil Çakmak'ın Düşüncesi : Danıştay Üçüncü Dairesince verilen bozma kararının dayandığı hukuki ve yasal nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile Vergi Mahkemesince verilen ısrar kararının bozulmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü: Elektrik enerjisi üretmek üzere başladığı yıllara yaygın hidroelektrik santral inşaatı nedeniyle makine, teçhizat ve malzeme ithali için kanuni merkezi İspanya'da bulunan şirkete yapılan ödemenin tevkifata tabi tutulmaması ihtirazi kaydı kabul edilmeyerek, Nisan ilâ Haziran 2007 dönemine ait muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk ettirilen ve ödenen gelir (stopaj) vergisinin tahakkuktan silinmesi ve iadesi istemiyle açılan davayı, vergiyi kesip ödemekten sorumlu olan davacının tevkifata karşı dava açma ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle

2577 sayılı Kanununun 15/1-b maddesi uyarınca reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı davacı tarafından temyiz edilmiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 11'inci maddesinde, yaptıkları veya yapacakları ödemelerden vergi kesmeye mecbur olan vergi sorumlularının, verginin tam olarak kesilip ödenmesinden ve bununla ilgili diğer ödevleri yerine getirmekten sorumlu olacakları; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinde sayılan kuruluş ve kişilerin bu ödemeleri nakden veya hesaben yaptıkları sırada istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları ve 98'inci maddesinin birinci fıkrasına göre tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmüçüncü günü akşamına kadar tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine muhtasar beyanname ile bildirmek zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Vergi Usul Kanununun 8'inci maddesinde mükellef; vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişi; vergi sorumlusu ise, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi olarak tanımlanmış ve bu Kanunun diğer maddelerinde geçen mükellef tabirinin, vergi sorumluları için de geçerli olduğu; 377'nci maddesinin birinci fıkrasında, mükellefler ve kendilerine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri öngörüldükten sonra; 378'inci maddesinde, vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerektiği kurala bağlanmıştır. 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 31'inci maddesinin 2'nci fıkrasında 2577 sayılı Kanun ve Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununa aynı maddenin 1'inci fıkrasında atıf yapılan haller saklı kalmak üzere, vergi uyuşmazlıklarının çözümünde Vergi Usul Kanunu hükümlerinin uygulanması öngörüldüğünden, vergi davalarında dava açma ehliyetinin, Vergi Usul Kanununun 377'nci maddesine göre belirlenmesi gerekmektedir.

Vergi Usul Kanununun 377'inci maddesinde dava açma yetkisinin sadece mükelleflere ve kendisine ceza kesilenlere tanınmadığı, aynı Kanunun 8'inci maddesinde, bu Kanunun diğer maddelerinde geçen mükellef tabirinin, vergi sorumluları için de geçerli olduğunun kurala bağlanmasından anlaşılmaktadır. Bu nedenle vergi sorumlularının da mükellefler gibi tarh edilen vergilere ve cezalara karşı verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması ve ihtirazi kayıtla beyan edilen matrahlar üzerinden tahakkuk etmiş olmak koşuluyla verginin beyanname üzerinden tahakkuk etmesi halinde dava açmaları olanaklıdır. Vergi Usul Kanununun yukarıda değinilen hükümlerine göre davacının, tevkif ederek ihtirazi kayıtla beyan ettiği vergiye karşı dava açma yetkisi bulunduğundan, davayı, vergi sorumlusu olan davacının dava açma ehliyeti bulunmadığı gerekçesiyle ve 2577 sayılı Kanunun 15/1-b maddesi uyarınca reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı hukuka uygun görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile, Gaziantep Vergi Mahkemesinin, 9.12.2010 günlü ve E:2010/2555, K:2010/4172 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından, yargılama

giderleri hakkında hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 12.10.2011 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.