

T.C.
DANIŞTAY
Üçüncü Daire

Esas No : 2016/13139

Karar No : 2016/8464

Anahtar Kelimeler : Dava Açma Süresi, Vergi İnceleme Raporu Tebliği

Özeti : Tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunun ihbarname ekinde tebliğ edilmemesinin, dava açma süresinin işlemlerini başlatmayan bir neden oluşturacağı hakkında.

Temyiz Eden: Tasfiye Halinde

Telekomünikasyon San. ve Tic. Ltd. Şti Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Diyarbakır Vergi Dairesi Başkanlığı Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Davacı adına, emtia alımlarının bir kısmını sahte faturalarla belgelendirdiğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden, katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle 2010 yılının Ocak ila Aralık dönemlerine ilişkin olarak re'sen salınan bir kat vergi ziyayı cezalı katma değer vergisine karşı dava açılmıştır. Diyarbakır Vergi Mahkemesi 27.5.2016 gün ve E:2016/79, K:2016/408 sayılı kararıyla; davacı tarafından, dava konusu vergi ve cezalara ilişkin ihbarnamelerin tasfiye memuru ...'ye 16.12.2015 ve 28.12.2015 tarihlerinde tebliğ edildiği görülmekte ise de bu tebligatlara ilişkin zarfların içinden ihbarnamelerin çıkmadığı ve 28.12.2015 tarihli tebliğ mazbatasındaki tarihin sonradan düzenlendiği iddia edilmiş ancak gerek davacı tarafından duruşmada gerek dosyaya sunulan belgelerle davacının bu iddialarını kanıtlayamadığı, ayrıca kendisine 28.12.2015 tarihinde tebligat yapılmadığı ileri sürüldüğünden, tebligatın 16.12.2015 tarihinde yapıldığı kabul edilerek, bu tarihe göre otuz günlük dava açma süresi dolduktan sonra 22.1.2016 tarihinde açılan davanın esasının incelenemeyeceği gerekçesiyle, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 15'inci maddesinin 1'inci fıkrasının (b) bendi uyarınca süre aşımı nedeniyle davayı reddetmiştir. Davacı tarafından; dava konusu ihbarnamelerin tebliğ edilmediği, 12.1.2016 tarihinde vergi dairesine başvurulduğunda öğrenildiği, 18.1.2016 tarihinde verilen dilekçeyle ihbarnamelerin ve tebliğ alındılarının örneklerinin talep edildiği, vergi dairesi tarafından söz konusu belgelerin 19.1.2016 tarihinde kendisine verildiği, tebliğ alındısının incelenmesinden tasfiye memuru ...'ye 16.12.2015 tarihinde ve 28.12.2015 tarihlerinde tebliğ yapıldığı, söz konusu tebliğ zarflarının tasfiye memuru ...'ye imzalatıldığı, ancak söz konusu ihbarnamelerin tebliğ zarfı içinde bulunmadığı, bu nedenle öğrenme tarihi olarak 19.1.2016 tarihinin kabul edilmesi gerektiği, taraflarına vergi inceleme raporunun tebliğ edilmediği, bu durumun savunma haklarını kısıtladığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti: Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

Tetkik Hakimi:Düşüncesi: Temyiz isteminin kabulü ile kararın bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü: 7201 sayılı Tebligat Kanununun Üçüncü Faslında yer alan 51'inci maddesinde, mali tebliğlerle ilgili kendi kanunlarında sarahat bulunmayan hallerde, bu kanunun umumi hükümlerinin uygulanacağı, 1'inci maddesinde, kazai merciler, genel ve katma bütçeli daireler, belediyeler, köy hükmi şahsiyetleri, barolar ve noterler tarafından yapılacak bilcümle tebligatın, bu Kanun hükümleri dairesinde Posta ve Telgraf Teşkilatı Genel Müdürlüğü veya memur vasıtasıyla yapılacağı; 23'üncü maddesinde, tebliğin bir mazbata ile tevsik edileceği ve bu mazbatanın; tebliği çıkaran mercinin adını, tebliği isteyen tarafın adını, soyadını ve adresini, tebliğ olunacak şahsın adını, soyadını ve adresini, tebliğin mevzuunu, tebliğin kime yapıldığını ve tebliğ muhatabından başkasına yapılmış ise o kimsenin adını, soyadını, adresini ve 22'inci madde gereğince tebellüğe ehil olduğunu, tebliğin nerede ve ne zaman yapıldığını, 21'inci maddedeki durumun bulunması halinde, bu hususlara müteallik muamelenin yapıldığını ve imtina için gösterilen sebebi, tebliğ evrakı kime verilmiş ise onun imzası ile tebliğ memurunun adı, soyadı ve imzasını ihtiva etmesi gerektiği; 59'uncu maddesinde ise Kanunun 1'inci maddesinde yazılı mercilerden çıkarılacak tebliğ evrakının, tebliğ mazbatalı kapalı bir zarf içinde gönderileceği kurala bağlanmıştır. Vergi Usul Kanununda hüküm bulunmadığı için vergi ve ceza ihbarnamelerinin tebliğinde de uygulanması gereken Tebligat Kanunundaki değinilen hükümlerden, vergi idareleri tarafından tebliğ edilecek evrakın, tebliğ mazbatalı kapalı bir zarf içinde gönderilmesi ve tebliğ mazbatasına, tebliğin konusunun yazılması gerekmektedir. Dolayısıyla, tutanak mahiyetindeki mazbatalı zarfın muhataba tesliminden sonra tebliği çıkaran mercie iade edilen mazbata, evrakın tebliğ edildiğine kanıt oluşturmaktadır. Mazbatanın, tebliğin konusu bölümünde gösterilmeyen herhangi bir evrakın da zarf içinde bulunduğu kabulü olanaklı değildir. Vergi ve ceza ihbarnameleri, verginin tarh edildiğini ve cezanın kesildiğini mükelleflere bildiren yazılardır. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, "ihbarname esası" başlıklı 34'üncü maddesinde yer alan kuralda da öngörüldüğü gibi vergi ihbarnamesi, idarenin tarh ettiği vergiyi, ceza ihbarnamesi ise 366'ncı maddesinin birinci fıkrasında yer verilen kural gereği, 365'inci madde uyarınca kesilen cezayı ilgililere duyuran bildirimlerdir. Söz konusu Yasal düzenlemeler birlikte incelendiğinde ihbarnamelerin, tarh ve ceza kesme işlemleri olmadığı, sadece idarenin yaptığı işlemleri duyuran ve tebliği gereken yazılar olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Aynı Yasanın, tarhı tanımlayan 20'nci ve tebliği tanımlayan 21'inci maddeleri bu yargıyı doğrulamaktadır. Bu nedenle, tarh edilmiş olan verginin veya kesilmiş cezanın bildiri aracı olan ihbarnamelerde yer alması aranan, söz konusu Yasanın 35'inci maddesinin birinci fıkrasına bağlı oniki bentte yazılı unsurlardan herhangi birinin eksik veya yanlış yazılmasının ihbarnamenin hukuksal değerini yitirmesine yol açmayacağı "Hatalı Tebliğler" başlıklı 108'inci maddesinde düzenlenmiş ve ihbarnamelerde sadece mükellefin adının, verginin ne'nin veya miktarının ve vergi mahkemesinde dava açma süresinin hiç yazılmamış olmasının veya ihbarnamenin görevli bir makam tarafından düzenlenmemiş olmasının ihbarnameyi hükümsüz kılacağı kurala bağlanmıştır. Bu düzenlemeler; verginin tarhının, cezanın kesilmesinin, bunları

duyuran ihbarnamelerden ve tebliğinden ayrılığını göstermektedir. İhbarnameye eklenmesi gereken takdir komisyonu kararının ve vergi inceleme raporunun ihbarnameye ile birlikte tebliğ edilmemesi, ihbarnamenin tebliğ tarihine göre süresinde açılan bir davada vergilendirmeyi hükümsüz kılacak bir hukuka aykırılık oluşturmayacağı gibi, ihbarnamenin değil, tebliğinin tam yapılmadığının kabulünü gerektireceğinden, ancak dava açılması için öngörülen sürenin işlemlerini başlatmayan bir neden oluşturur. Dosyanın incelenmesinden, dava konusu vergi ve cezaya ilişkin ihbarnamenin, 16.12.2015 tarihinde davacı şirketin tasfiye memurunun bizzat kendisine tebliğ edildiği, tebliğ alındığında yer alan "tebliğ edilen belgenin türü ve numarası" bölümünde, sadece vergi ve ceza ihbarnamesi ve fiş numarasının yazıldığı, davacı tarafından tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunun 16.12.2015 tarihinde kendilerine tebliğ edilmediğinin iddia edildiği ve davalı idare tarafından da bu iddianın aksinin ileri sürülmediği anlaşılmaktadır. Vergi Mahkemesince, 16.12.2015 tarihli tebligatta söz konusu vergi inceleme raporunun tebliğ edilmemesinin dava açma süresine etkisi değerlendirilmeden, ayrıca dosyaya sunulan diğer tebliğ evraklarının, dava konusu tarhiyat ve bu tarhiyatın dayanağı olan ihbarnameye ekinde sunulması gereken vergi inceleme raporuyla ilgili olup olmadığı araştırılmaksızın, 16.12.2015 tarihli tebliğin usulüne uygun olduğu kabul edilerek davanın süre aşımı nedeniyle reddine karar verilmesinde hukuka uygunluk görülmemiştir. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüyle Diyarbakır Vergi Mahkemesinin 27.5.2016 gün ve E:2016/79, K:2016/408 sayılı kararının bozulmasına, yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, kararın tebliğ tarihini izleyen onbeş gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 19.12.2016 gününde oybirliğiyle karar verildi.